

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

24.09.2007

**Geschäftszahl**

2006/15/0333

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde der B in F, vertreten durch die Pirklbauer Steuerberatung GmbH, Badgasse 5, 4240 Freistadt, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 29. September 2006, GZ RV/0571-L/06, betreffend Körperschaftsteuer 1998, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Die Beschwerdeführerin erneuerte in den Jahren 1996 bis 1998 ca. 70% ihrer von der Quellfassung zu der von ihr betriebenen Brauerei führenden Wasserversorgungsleitung (ca 2 km) und setzte dafür angefallene Aufwendungen gewinnmindernd als Erhaltungsaufwand ab.

Der Verwaltungsgerichtshof hob mit Erkenntnis vom 17. Mai 2006, 2004/14/0080 (Vorerkenntnis), die Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 28. Dezember 2001 betreffend Körperschaftsteuer 1998, mit welcher sie auf der Grundlage der Annahme, die in Rede stehenden Aufwendungen seien als Herstellungskosten zu aktivieren und über eine Nutzungsdauer von 20 Jahren abzuschreiben, nur eine entsprechende AfA berücksichtigte, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes auf. Zur weiteren Sachverhaltsdarstellung wird auf das genannte Erkenntnis vom 17. Mai 2006 verwiesen.

Im fortgesetzten Verfahren wies die belangte Behörde die Berufung mit dem angefochtenen Bescheid neuerlich als unbegründet ab.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird ausgeführt, anlässlich einer Besprechung vom 27. Juli 2006 habe die Beschwerdeführerin zur Frage der Trassenführung vorgebracht, die Erneuerung der Leitung habe drei Abschnitte betroffen. Im Abschnitt eins (Quelle bis zum Hochbehälter) sei die Trassenführung der Wasserleitung neu. Im Abschnitt zwei (Sportplatz bis Betrieb) sei die Trassenführung etwa zu 2/3 gleich geblieben, nur ein Drittel sei verändert worden. Die Änderung hätten erfolgen müssen, weil auf der Bundesstraße aufgrund der dortigen Verkehrsverhältnisse nicht habe gegraben werden dürfen. Eine Sanierung dieses Abschnittes sei im Übrigen ursprünglich gar nicht beabsichtigt gewesen. Der Abschnitt drei (Hochbehälter bis zur K-Straße) verlaufe zur Gänze entlang der ursprünglichen Trasse.

Zum Durchmesser der Leitungen sei vorgebracht worden, die alten Leitungen hätten einen Durchmesser von rd "100 cm" aufgewiesen, die neuen Leitungen nur mehr "50 cm". Die alte Leitung sei grundsätzlich stillgelegt worden. Wo man beim Graben auf die alte Leitung gestoßen sei, habe man diese "ausgeräumt".

Neben dem ersten Brunnen sei im Jahr 2002 ein neuer Brunnen geschaffen worden, und zwar mit eigener Zuleitung zum Hochbehälter. Grund für den Neubau sei die Erhöhung des Grades der Eigenversorgung gewesen. Bisher sei noch viel Wasser vom öffentlichen Netz entnommen worden. Der neue Brunnen ändere aber nichts an der Leitungskapazität der Leitungen.

Mit Schreiben vom 17. August 2006 habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, es sei ursprünglich nur vorgesehen gewesen, die Quellaufleitung von der Quellfassung bis zum Hochbehälter zu erneuern. Diese Erneuerung sei deswegen erforderlich gewesen, weil die alte bestehende Quellaufleitung aus Asbestzementrohren

undicht geworden sei. Zu einem späteren Zeitpunkt sei es dann dazu gekommen, dass die mit Leitungsabschnitte zwei und drei bezeichneten Bereiche erneuert wurden.

Der Leitungsabschnitt eins sei im gesamten Verlauf etwas abweichend von der Bestandstrasse neu verlegt worden. Das Abrücken von der Trasse sei deshalb zweckmäßig gewesen, weil der Altbestand in privaten Grundstücken gelegen sei und hier die Zufahrtsmöglichkeit nur sehr schwer gegeben gewesen sei. Die Sanierung sei daher durch Neuverlegung der Leitung im öffentlichen Gut mit dauernder leichter Zugänglichkeit zur Leitungstrasse erfolgte. Es seien PVC-Rohre verwendet worden, die gegen aggressives Grundwasser beständig seien. Die Leitungsdimension sei von DN "100 mm" auf DN "65 mm" reduziert worden, weil die hydraulische Leitungsfähigkeit auch bei dieser kleineren Dimension ausreichend sei und im Quellgebiet keine weiteren Fassungen durchgeführt, also keine Mehrmengen an Wasser abgeleitet werden sollten.

Im Abschnitt zwei weiche die Sanierungstrasse von der alten Bestandstrasse im Bereich zwischen Knoten drei und dem Anschluss in der Brauerei ab. Dies deshalb, weil durch einen Leitungsschaden im Bereich der Bundesstraße eine Leckortung und eine Sanierung unter Verkehrsbedingungen nahezu unmöglich gewesen sei bzw. nur mit einem sehr hohen finanziellen Aufwand hätte bewerkstelligt werden können. Selbst eine teilweise Sperrung der Bundesstraße für die Dauer der Leckortung und der daran anschließenden Sanierung hätte ein zumindest zweiwöchiges Verkehrschaos nach sich gezogen.

Die Beschwerdeführerin habe über Aufforderung der belangten Behörde folgende Aufstellung des Wasserverbrauchs der Jahre 1988 bis 2005 in m<sup>3</sup> vorgelegt:

| Jahr | öff. Netz | eigene Quelle | Summe  |
|------|-----------|---------------|--------|
| 1988 | 40.108    | 13.514        | 53.622 |
| 1989 | 42.092    | 13.358        | 56.450 |
| 1990 | 44.154    | 11.114        | 55.268 |
| 1991 | 40.234    | 9.031         | 49.234 |
| 1992 | 43.721    | 6.180         | 49.721 |
| 1993 | 38.713    | 7.461         | 46.154 |
| 1994 | 53.448    | 4.508         | 57.956 |
| 1995 | 45.492    | 5.660         | 52.152 |
| 1996 | 48.456    | 4.798         | 53.254 |
| 1997 | 45.067    | 12.794        | 57.861 |
| 1998 | 30.734    | 22.582        | 53.316 |
| 1999 | 34.924    | 20.164        | 55.088 |
| 2000 | 36.631    | 18.704        | 55.335 |
| 2001 | 29.312    | 22.226        | 51.538 |
| 2002 | 33.428    | 19.552        | 52.980 |
| 2003 | 38.680    | 14.419        | 53.099 |
| 2004 | 28.641    | 17.217        | 45.858 |
| 2005 | 22.830    | 21.359        | 44.189 |

In der mündlichen Verhandlung vom 28. September 2006 habe die Beschwerdeführerin u.a. vorgebracht, vergleiche man die Wassermengen im Zeitraum 1988 bis 2005, so sei ersichtlich, dass sich von 1988 bis 2005 die Wasserversorgung um ungefähr 40 % erhöht habe. Das sei deshalb möglich gewesen, weil einerseits die Leitung nicht mehr defekt gewesen sei und weil andererseits im Jahr 2002 ein neuer Brunnen errichtet worden sei, dessen Errichtung losgelöst von der Leitungsreparatur zu sehen sei.

Nach Ansicht der belangten Behörde seien in rechtlicher Hinsicht folgende Erwägungen aufzustellen:

a) Wasserleitung als Wirtschaftsgut

Der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis vom 23. Oktober 1990, 89/14/0118, eine Wasserleitung als selbständiges Wirtschaftsgut beurteilt und auf sein Erkenntnis vom 14. Juni 1988, 88/14/0015, betreffend eine Erdgashochdruckleitung verwiesen.

Das Erkenntnis vom 19. März 1985, 84/14/0148, betreffe die Druckrohrleitung eines Kraftwerkes (Länge von 1,5 km). Der Verwaltungsgerichtshof habe auch diese als einheitliches (unbewegliches) Wirtschaftsgut angesehen. Die Leitung entstehe als einheitliches Wirtschaftsgut ihrem Wesen nach durch die Verbindung der Rohre untereinander und durch die feste Verbindung mit Grund und Boden.

Das Erkenntnis vom 24. März 1982, 13/2471/80, betreffe eine Hochspannungsleitung. Der Verwaltungsgerichtshof habe auch diese als einheitliches Wirtschaftsgut beurteilt. Dem einzelnen Teil (Mast, Leitung) komme bei der Veräußerung keine ins Gewicht fallende Selbständigkeit zu. Die Leitung entstehe als unbewegliches Wirtschaftsgut durch die Verbindung mit dem Boden.

Im Erkenntnis vom 19. Mai 1987, 85/14/0089, führe der Verwaltungsgerichtshof zur Energieleitung einer Holztrockenanlage aus, im Hinblick darauf, dass die Leitung nicht nur geeignet, sondern meist auch dazu bestimmt sei, verschiedenste Anlagen mit Energie zu versorgen, sei sie nach der Verkehrsauffassung als selbständig bewertungsfähiges Wirtschaftsgut anzusehen. Eine Rohrleitung von ca. 70 m Länge könne nicht mehr als bloßer Anschluss und damit als unselbständiger Teil jener Maschine angesehen werden, deren Energieversorgung sie diene.

Die belangte Behörde ziehe aus der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes den Schluss, dass auch die gegenständliche Wasserleitung ein selbständiges Wirtschaftsgut darstelle.

#### b) Herstellung

Die belangte Behörde gehe davon aus, dass der Leitungsabschnitt eins zur Gänze in einer neuen Trasse verlegt worden sei. Im Abschnitt zwei weiche die Trassenführung in einem bestimmten Bereich der Bundesstraße von der alten Trasse ab. Der Abschnitt drei sei entlang der alten Eternitrohrleitung verlegt worden. Eine Planmessung des übersandten Straßenplanes ergebe, dass der Anteil der Neuleitung zur Gesamtleitung ca. 33% beträgt. Die Führung der Trasse sei demgemäß zu mehr als einem Drittel verändert worden, was auch zu einer Verlängerung der Leitung geführt habe.

Hinsichtlich des Wasserbezuges gehe die belangte Behörde davon aus, dass die Beschwerdeführerin folgende Wassermengen habe beziehen können: Vor Beginn der ersten Leitungsreparaturen rd.

13.500 m<sup>3</sup>, ab 1991 nur mehr rd. 9.000 m<sup>3</sup> und von 1994 bis 1996 nur mehr rd. 4.000 m<sup>3</sup>. Im Jahr 1997 (also ab Beginn der Reparaturen) sei das Abnahmevermögen auf rd. 12.700 m<sup>3</sup> angestiegen. Der Anstieg habe sich in den Folgejahren fortgesetzt. Im Jahr 2005 habe die Wassermenge 21.359 m<sup>3</sup> betragen. Im Durchschnitt seien seit 1997 jährlich 18.779 m<sup>3</sup> bezogen worden, das sei im Vergleich zum Tiefststand von 1996 in Höhe von 4.798 ein Anstieg um 290% und im Vergleich zum Stand von 1988 ein Anstieg um 39%.

Nach Ansicht der belangten Behörde liege nach den nunmehr durchgeführten Ermittlungsergebnissen zumindest eine als Herstellung zu qualifizierende Erweiterung bzw. Verbesserung vor. Einerseits sei die neue Leitung zu einem Drittel auf einer neuen Trasse verlegt worden, wobei es entgegen der Rechtsansicht der Beschwerdeführerin keine Rolle spiele, aus welchen Gründen die Trassenführung nunmehr anders gestaltet sei. Hinzu komme, dass die Leitungskapazität der nunmehrigen PVC-Leitung wesentlich höher sei. Selbst im Vergleich zur ursprünglichen Leitungskapazität im Jahre 1988, bei der die belangte Behörde davon ausgehe, dass sie die durchschnittliche Abnahmemenge der alten Eternitrohre widerspiegeln, ergebe sich eine um rd. 40% höhere Ausbeute. Diese Steigerung sei nicht nur Resultat einer üblichen Sanierung. Vielmehr sei zu beachten, dass Eternit vor 30 bis 40 Jahren für den Leitungsbau verwendet worden sei, während inzwischen bekannt sei, dass dieses Material für Wasserleitungen im Straßenbereich nicht geeignet sei, weil es durch Setzungen und Erschütterungen beschädigt werde. Es sei also ein - nach dem heutigen Wissensstand - für diesen Zweck nicht geeignetes Material durch ein fast unverwüstliches Material ersetzt worden. Gleichzeitig sei auch die Nutzungsdauer der Leitung - im Sinne der BFH-Entscheidung vom 1.3.1960, I 188/59 U, BStBl III 1960, 198 - wesentlich verlängert worden.

Hinzu komme, dass die neue Leitung auch die Möglichkeit biete, einzelne Teile der Gesamtleitung abzusperren, um allfällige Wasseraustrittsorte lokalisieren zu können.

Nicht ins Gewicht falle das Argument der Beschwerdeführerin, wonach die alte Leitung einen größeren Durchmesser gehabt habe und schon aus diesem Grund mit der neuen Leitung eine bessere Leistung nicht erzielbar sei. Das Gegenteil sei der Fall; mit einer modernen Leitung sei - unabhängig vom Leitungsdurchmesser - eine höhere Abnahmemenge erzielbar als mit der alten Eternitleitung, was sich aus den nunmehr erhobenen Wasserbezugsmengen ergebe.

Die belangte Behörde gehe im Übrigen auch davon aus, dass eine Generalsanierung vorliege; eine Generalsanierung sei einer Herstellung gleichzuhalten. Die vorliegende Situation sei vergleichbar jener bei der Sanierung von Gebäuden: Wenn ein Gebäude so abgenutzt sei, dass es unbrauchbar sei, und dann Instandhaltungen durchgeführt würden, die im Ergebnis ein Wirtschaftsgut mit einer langen Nutzungsdauer hervorbrächten, so liege Herstellung vor.

Es möge zutreffen, dass im Anfangsstadium der Reparatur beabsichtigt gewesen sei, nur einen Teil der Leitung zu sanieren. Im weiteren Ablauf habe sich aber sehr bald ergeben, dass eine Sanierung von 70% der Leitung unumgänglich sei, weil die alte Leitung vom Aufkommensvolumen her untragbar geworden sei. Auch wenn diese Absicht beim ersten Spatenstich noch nicht bestanden haben sollte, sei man aufgrund auftretender Rohrbrüche zu Jahresbeginn 1997 relativ rasch zur Auffassung einer weitergehenden Sanierung gelangt.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde.

Hinsichtlich der Trassenführung weist die Beschwerdeführerin in der Beschwerde darauf hin, dass die Änderungen bloß geringfügig seien und auf Grund gesetzlicher Vorgaben und auch aus wirtschaftlichen

Gründen erfolgt seien, wobei sich selbstverständlich weder der Ausgangspunkt der Leitung noch der Zielpunkt verändert hätten. Die Leitung sei im Wesentlichen unverändert geblieben und die Eigenart der Trassenführung nicht geändert worden.

Die Beschwerdeführerin habe bereits im Verwaltungsverfahren vorgebracht, dass ein Abrücken von der bestehenden Trasse im Leitungsabschnitt eins deshalb zweckmäßig gewesen sei, weil der Altbestand in privaten Grundstücken gelegen und daher die Zufahrt nur erschwert möglich gewesen sei. Die Sanierung sei daher durch Neuverlegung der Leitung im öffentlichen Gut mit leichter Zugänglichkeit zur Trasse erfolgt. Im sanierten Abschnitt zwei weiche die neue Trasse von der alten nur im Bereich zwischen "Knoten 3 und dem Anschluss in der Brauerei" ab. Dieses Abweichen sei erforderlich gewesen, weil eine Sanierung in diesem Abschnitt zu einer Sperrung der Bundesstraße im Stadtgebiet und damit zu einem Verkehrschaos geführt hätte. Es sei daher mit privaten Grundbesitzern ein Übereinkommen getroffen worden, wonach dieser Teil der Leitung über diese Privatgrundstücke verlegt werden dürfe.

Bezüglich der Leitungskapazität meint die Beschwerdeführerin, dass ein Vergleich der Jahre 1996 bis 2005 nicht heranzuziehen sei. Die Wasserleitung sei im Jahr 1996, unmittelbar vor der Sanierung, in schlechtem Zustand gewesen. Durch die Rohrbrüche sei Wasser verloren gegangen. Es müsse der Wert eines Jahres herangezogen werden, in welchem die Leitung noch intakt gewesen sei. Die Aufzeichnungen begännen im Jahr 1988 (13.514 m<sup>3</sup>). Zu diesem Zeitpunkt sei die Leitung jedoch bereits 30 Jahre alt gewesen, sodass anzunehmen sei, dass bereits Schäden vorhanden gewesen seien. Der Durchschnittswert der Jahre 1999 bis 2005 (19.092 m<sup>3</sup>) stelle im Vergleich zur Menge des Jahres 1988 eine Erhöhung um rund 41 % dar.

Die neuen Rohre hätten einen Durchmesser von "65 mm", jene der alten Leitung einen Durchmesser von "100 mm". Die Dimension sei reduziert worden, da die Leitungsfähigkeit auch bei dieser kleineren Dimension ausreichend sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Die Aktivierung von Herstellungskosten dient dazu, den Herstellungsvorgang gewinnneutral zu halten (vgl das hg Erkenntnis vom 25. Jänner 2006, 2003/14/0107). Herstellung liegt vor, wenn ein Wirtschaftsgut erstmals geschaffen wird. Herstellung liegt weiters vor, wenn durch auf Werterhöhung gerichtete Maßnahmen auf ein bestehendes Wirtschaftsgut dessen Wesensart geändert wird; das ist insbesondere gegeben, wenn die Maßnahme zur Erweiterung (zB Aufstockung eines Gebäudes) oder zur über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung führt. Solcherart besteht Parallelität zwischen den Herstellungskosten iSd EStG und jenen nach § 203 Abs 3 UGB.

Zu beachten ist allerdings, dass nach § 4 Abs 7 (bzw § 28 Abs 2) EStG 1988 Instandsetzungsaufwendungen, also Aufwendungen, die - bei Beibehaltung der Wesensart des Wirtschaftsgutes - "den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern" Erhaltungsaufwendungen sind und somit nicht zu den Herstellungskosten zählen.

Aus diesen Bestimmungen ergibt sich, dass im Geltungsbereich des EStG 1988 Aufwendungen auf ein Wirtschaftsgut nicht deshalb zu den Herstellungskosten zählen, weil sie den Nutzungswert des Wirtschaftsgutes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern. Im Geltungsbereich des EStG 1988 stellt solcherart auch der Austausch eines wesentlichen Teiles eines Wirtschaftsgutes im Sinne einer Generalsanierung keine Herstellungsmaßnahme dar, solange die Wesensart des Wirtschaftsgutes beibehalten bleibt.

Erhaltungsaufwand liegt insbesondere dann vor, wenn vorhandene Teile eines Wirtschaftsgutes ausgetauscht werden. Der Umstand, dass im Zuge der Erhaltung besseres Material oder eine modernere Ausführung gewählt wird, führt noch nicht zu Herstellungsaufwand, solange nicht die Wesensart des Wirtschaftsgutes verändert wird (vgl schon das Vorerkenntnis).

Bereits im Vorerkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass das von der Wassergewinnung bis zu den Wasserabnehmern führende kilometerlange Wasserleitungsnetz ein selbständiges Wirtschaftsgut bildet. Solcherart ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn die belangte Behörde die Wasserleitung von der Quelfassung bis zu Brauerei als eigenständiges Wirtschaftsgut angesehen hat (vgl auch Fröhlich, RdW 2006, 529 und RdW 2006, 663).

Im Beschwerdefall ist sodann strittig, ob Aufwendungen auf die Wasserleitung als Herstellungs- oder als Erhaltungsaufwendungen zu qualifizieren sind.

Im gegenständlichen Fall ist ein (großer) Teil der bestehenden Wasserversorgungsanlage ausgetauscht worden, indem alte Eternitrohre durch Plastikrohre ersetzt worden seien. Im Vorerkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, der seinerzeit angefochtene Bescheid der belangten Behörde treffe nicht die Feststellung, dass die Leitungskapazität dadurch eine Änderung erfahren habe. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes spreche bei dieser Sachlage nichts dagegen, die angefallenen Aufwendungen als Erhaltungsaufwendungen einzustufen. Auch wenn Plastikrohre physikalische Eigenschaften aufwiesen, die sie für den Einsatz im Rahmen einer Wasserversorgungsleitung besser geeignet erscheinen ließen als Eternitrohre, stehe dies einer Erhaltungsmaßnahme nicht entgegen. Im Rahmen von Erhaltungsmaßnahmen könne nämlich durchaus dem Umstand Rechnung getragen werden, dass es nach Abschluss der seinerzeitigen Herstellung eines Wirtschaftsgutes zur Entwicklung anderer Materialien gekommen sei.

Die Verkehrsauffassung über die Nämlichkeit einer unterirdischen Wasserversorgungsleitung von der Quelfassung bis zum mit Wasser zu versorgenden Gewerbebetrieb sei wesentlich von einer funktionalen Betrachtung geprägt. Die Nämlichkeit werde sohin - abgesehen von der Kapazität - durch die Überwindung einer Distanz zwischen zwei in bestimmter geographischer Lage gelegenen Punkten und die grobe Festlegung der Trassenführung bestimmt. Konkrete Feststellungen über das Ausmaß der Trassenänderung enthalte der angefochtene Bescheid allerdings nicht.

Auch in Bezug auf die im Boden verbliebenen Eternitrohre enthalte sich der angefochtene Bescheid - so das Vorerkenntnis - exakter Sachverhaltsfeststellungen. Sollte die verbliebene Eternitrohrleitung eine grundsätzlich nach wie vor funktionstüchtige Wasserleitung darstellen und daneben eine Plastikrohrleitung eingerichtet worden sein, die - allenfalls in Zusammenhang mit Baumaßnahmen in jenem Bereich der Leitung, der durch die in die Jahre 1996 bis 1998 fallenden Baumaßnahmen nicht betroffen ist - als zweite Wasserversorgungsleitung bestehe, wäre -

schon im Hinblick auf die klare Kapazitätsausweitung - eine Herstellung gegeben. In Verkennung der Rechtslage habe es die belangte Behörde unterlassen, die erforderlichen ergänzenden Sachverhaltsfeststellungen zu treffen.

§ 63 Abs 1 VwGG lautet:

"Wenn der Verwaltungsgerichtshof einer Beschwerde gemäß Art 131 B-VG stattgegeben hat, sind die Verwaltungsbehörden verpflichtet, in dem betreffenden Fall mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen."

Aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin im fortgesetzten Verfahren ergibt sich, dass die alte Eternitrohrleitung nur zum Teil im Erdreich verblieben ist, sodass keinesfalls von einer grundsätzlich nach wie vor funktionstüchtigen zusätzlichen Wasserleitung auszugehen ist. Gegenteilige Feststellungen hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht getroffen.

Aus den Feststellungen im angefochtenen Bescheid ergibt sich auch nicht, dass im gegenständlichen Fall die Eigenart der Trassenführung durch die Sanierungsmaßnahmen geändert worden wäre. Die Verkehrsauffassung über die Nämlichkeit einer unterirdischen Wasserversorgungsleitung von der Quelfassung bis zum mit Wasser zu versorgenden Gewerbebetrieb ist wesentlich von einer funktionalen Betrachtung geprägt, die Nämlichkeit einer Wasserleitung wird durch die Überwindung einer Distanz zwischen zwei in bestimmter geographischer Lage gelegenen Punkten und die grobe Festlegung der Trassenführung bestimmt. Nun hat es im gegenständlichen Fall zwar in den Bauabschnitten eins und drei Änderungen in der Trassenführung gegeben. Geringfügige Änderungen der Trassenführung auf einem Teil der Strecke vermögen die Nämlichkeit aber nicht zu berühren.

Soweit die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auf die Frage der Kapazitätsausweitung eingeht, hält es der Verwaltungsgerichtshof für entscheidend, dass die im Rahmen der Sanierung verwendeten Rohre nur einen Durchmesser von ca 60 mm aufweisen, während der Durchmesser der Eternitrohre 100 mm betragen hat. Wenn sich dennoch eine Kapazitätsausweitung ergeben hat, ist dies darauf zurückzuführen, dass dem Stand der Entwicklung entsprechend besseres Material gewählt wurde. Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits im Vorerkenntnis ausgesprochen hat, steht es einer Erhaltungsmaßnahme nicht entgegen, wenn dem Umstand Rechnung getragen wird, dass es erst nach Abschluss der seinerzeitigen Herstellung zur Entwicklung von Plastikrohren gekommen ist und diese Rohre physikalische Eigenschaften aufwiesen, welche sie für den Einsatz im Rahmen einer Wasserversorgungsleitung besser geeignet erscheinen lassen als Eternitrohre.

Verwiesen sei in diesem Zusammenhang auf das hg Erkenntnis vom 12. Februar 1975, 881/74. Nach dem diesem Erkenntnis zugrunde liegenden Sachverhalt ist im Zuge der Umstellung von einer Koksheizung auf eine Ölheizung eine deutliche Kapazitätssteigerung eingetreten. Wie der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen hat, rechtfertigt dieser Umstand der Kapazitätssteigerung für sich die Beurteilung der Kosten als Herstellungsaufwand deshalb nicht, weil die Leistungssteigerung nur auf die Verwendung des Ölbrenners zurückzuführen ist, und dieser der kleinste seiner Art war. Auch im gegenständlichen Fall hat die Beschwerdeführerin der technischen Weiterentwicklung Rechnung getragen, aber andererseits Rohre verwendet, deren Durchmesser - im Vergleich zu den bestehenden Rohren - deutlich reduziert ist.

Zu Unrecht hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auf die Menge des tatsächlich in den einzelnen Jahren bezogenen Wassers abgestellt. Der Kapazität einer Leitung ist nämlich die bezogene Wassermenge nicht gleichzuhalten, hängt doch der Bezug von Wasser auch von anderen Umständen, etwa von der Menge des von den Quellen gespendeten Wassers ab.

Wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, ist der angefochtene Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet und war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl II 333/2003.

Wien, am 24. September 2007