

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Johannes Böck in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 30. Juni 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. Mai 2022 betreffend Einkommensteuer 2021, St.Nr. ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe sowie dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) erzielt im beschwerdegegenständlichen Zeitraum Pensionseinkünfte sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

1. Veranlagung betr. Einkommensteuer:

Im Zuge der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2021 wurde der Bf. zunächst gemäß der eingereichten Erklärung veranlagt, der Gesamtbetrag der Einkünfte mit EUR 22.995,48 und

die Einkommensteuer mit EUR 3.072,39 ermittelt. Infolge der Anrechnung einbehaltener Lohnsteuern iHv EUR 3.190,84 resultierte eine Abgabengutschrift iHv EUR 118,00.

2. Beschwerde vom 30. Juni 2022:

Mit Eingabe vom 30. Juni 2022 erhob der Bf. gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 vom 25. Mai 2022 das Rechtsmittel der Beschwerde und machte geltend, dass der angefochtene Bescheid nicht die per Einschreiben dem Finanzamt übermittelte Deklaration seiner Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt habe.

Das entsprechende Formular E1b sei mit der Sozialversicherungsnummer des Bf., ***SV-Nr***, und der Steuernummer des Bf., St.Nr. ***BF1StNr1***, befüllt worden. Der Bf. könne in diesem Zusammenhang nicht nachvollziehen, weswegen er über zwei verschiedene Steuernummern verfüge, dieser Umstand könnte aber allenfalls die falsche Zuordnung erklären. Es werde daher um eine Neuberechnung der Einkommensteuer 2021 ersucht.

3. Beschwerdeverentscheidung vom 11. August 2022:

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11. August 2022 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv EUR 8.043,00 bei der Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte berücksichtigt und der Gesamtbetrag der Einkünfte nunmehr mit EUR 31.038,48 ermittelt. In weiterer Folge wurde die Einkommensteuer mit EUR 5.888,03 ermittelt und infolge der Anrechnung einbehaltener Lohnsteuern iHv EUR 3.190,84 die Einkommensteuer nunmehr mit EUR 2.697,00 festgesetzt.

4. Vorlageantrag vom 21. August 2022:

Mit Eingabe vom 21. August 2022 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Ergänzend wurde ausgeführt, der Bf. bedaure, beim Ausfüllen des Formulars E1b in der Kennziffer 9500 „Absetzung für Abnutzung (AfA) soweit nicht in Kennzahl 9134 und/oder 9135 zu erfassen“ aufgrund einer Missinterpretation des Formulars *den falschen Wert eingetragen* habe:

Kennziffer:	Betrag:	Bemerkungen:
9500 (falsch):	1.898,00	beinhaltet lediglich Sanierungsaufwendungen
	12.036,49	Gesamtwert EUR 801.630,03 : 66,6 Jahre
	1.898,00	zuzügl. AfA aus Sanierungen
9500 (richtig):	13.934,88	Abschreibungen (gesamt)

Der Betrag iHv EUR 1.898,00, der ursprünglich in der Kennziffer 9500 „AfA“ eingetragen worden sei, würde nur die abzuschreibenden Sanierungen beinhalten, da der Bf. angenommen habe, dass die fiktiven Anschaffungskosten des Gebäudes (Ziffer 9407) automatisch bei der Kalkulation berücksichtigt werden.

Der fehlende Betrag aus Ziffer 9407 wäre wie folgt zu berechnen: EUR 801.630,03 dividiert durch 66,6 Jahre) **EUR 12.036,49**.

Korrekt und richtigerweise wären demnach in die Kennziffer 9500 EUR 13.934,88 einzutragen, welche die Summe der AfA aus Sanierungen und die AfA des Gebäudes beinhalte.

Der Bf. bedaure dieses Missverständnis und werde die manuelle Berechnung zukünftig richtig in dem Formular E1b vornehmen.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	lt. Erklärung:	lt. Vorlageantrag:
Einnahmen:	14.400,00	14.400,00
9500 AfA:	1.898,00	13.934,88
9520 Instandhaltung:	4.459,00	4.459,00
Einkünfte Vermietung und Verpachtung:	8.043,00	- 3.993,88

5. Vorlagebericht vom 14. November 2022:

Nach den Ausführungen im Vorlagebericht vom 14. November 2022 habe der Bf. als Grundlage für die Berechnung der Absetzung für Abnutzung (AfA) fiktive Anschaffungskosten vorgelegt, denen zufolge für das 1.322 m² große Grundstück EUR 624.367,38 und für das Gebäude EUR 177.262,65 angesetzt worden seien. Der Wert des Grundstücks mitsamt Gebäude habe somit insgesamt EUR 801.630,03 betragen, zusätzlich habe es Instandhaltungsaufwendungen iHv EUR 1.898,00 gegeben. Vom Bf. werden jedoch 1,5% vom Gesamtwert als jährliche AfA beantragt.

Nach den Ausführungen des Finanzamtes würden von den fiktiven Anschaffungskosten für das bebaute Grundstück lt. Gesetz aber nur jene Kosten im Wege der Absetzung für Abnutzung berücksichtigt werden können, die auf das Gebäude entfallen. Dies insbesondere, da Grund und Boden keiner Abnutzung unterliege.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob die Absetzung für Abnutzung (AfA) bei einem vermieteten Grundstück vom Gesamtwert der fiktiven

Anschaffungskosten eines Grundstücks iHv EUR 801.630,03 (Grund und Boden miteinschließlich Gebäude) oder lediglich vom Gebäudeanteil iHv EUR 177.262,65 zu ermitteln ist. Darüber hinaus wurden im Wege der AfA zu berücksichtigende Sanierungs- bzw. Instandhaltungsaufwendungen iHv EUR 1.898,00 getätigt.

Gemäß § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Gehört ein abnutzbares Wirtschaftsgut (insbesondere Gebäude) nicht zu einem Betriebsvermögen, gilt nach § 16 Abs. 1 Z 8 lit. c EStG 1988 für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung Folgendes: Wird ein zum 31. März 2012 nicht steuerverfängenes Grundstück im Sinne des § 30 Abs. 1 erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet, sind der Bemessung der Absetzung für Abnutzung die fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfteerzielung zu Grunde zu legen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 können bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis c) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden. Ohne Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses sind von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes 40% als Anteil des Grund und Bodens auszuscheiden. Dies gilt nicht, wenn die tatsächlichen Verhältnisse offenkundig erheblich davon abweichen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, an Hand geeigneter Kriterien (z. B. Lage, Bebauung) abweichende Aufteilungsverhältnisse von Grund und Boden und Gebäude im Verordnungswege festzulegen.

Abnutzbar sind Wirtschaftsgüter, deren Nutzungsdauer zeitlich beschränkt ist. Folglich zählt Grund und Boden nach ständiger Rechtsprechung des VwGH zu den nicht abnutzbaren Wirtschaftsgütern (vgl. VwGH 20.7.1999, Zl. 99/13/0089).

Sowohl bei entgeltlichen als auch bei nichtentgeltlichen Grundstückserwerben ist für Zwecke der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Absetzung für Abnutzung (AfA) der Anteil an Grund und Boden als nicht abnutzbar auszuscheiden (vgl. Jakom, EStG, § 16, Rz. 40). Demgemäß sind in einer Bilanz bei bebauten Grundstücken Grund und Boden getrennt vom Gebäude anzusetzen. Diese Aufteilung zwischen Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits ist bedeutsam, da nur das Gebäude einer Abnutzung unterliegt (vgl. VwGH 13.12.1989, Zl. 88/13/0056).

Im vorliegenden Fall war daher der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Absetzung für Abnutzung nicht der Gesamtwert der fiktiven Anschaffungskosten der Liegenschaft iHv EUR 801.630,03, sondern lediglich der anteilige Wert des Gebäudes, der unstrittiger Weise lediglich EUR 177.262,65 beträgt, zu Grunde zu legen.

Im Übrigen wird darauf verwiesen, dass es sich bei der St.Nr. ***BF1StNr1*** um die persönliche Steuernummer des Bf. handelt, während es sich bei der ***SV-Nr***, um die Sozialversicherungsnummer des Bf., bestehend aus einem vierstelligen Code miteinschließlich des Geburtsdatums des Bf. handelt. Es sind im vorliegenden Fall auch keine zwei Steuernummern des Bf. aufrecht, da die frühere ***1***, bereits gelöscht und in der früheren Zuständigkeit des ehemaligen Finanzamtes Wien-Umgebung begründet war.

Die unter der Kennziffer 9500 zu berücksichtigende Absetzung für Abnutzung (AfA) wird daher wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:
Wert Gebäude:	177.262,65
davon 1,5% AfA (vermietete Gebäude):	2.658,94
zuzügl. AfA Sanierungsaufwendungen:	1.898,00
AfA lt. Kennziffer 9500:	4.556,94

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:
Einnahmen:	14.400,00
9500 Absetzung für Abnutzung:	- 4.556,94
9520 Instandhaltung:	- 4.459,00
Einkünfte Vermietung & Verpachtung:	5.384,06

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, als diese Entscheidung in der Frage, ob die Absetzung für Abnutzung vom Gesamtwert der Liegenschaft oder lediglich vom Gebäudewert zu berechnen ist, der in diesem Erkenntnis dargestellten Judikatur des VwGH folgt (vgl. VwGH 20.7.1999, Zl. 99/13/0089; 13.12.1989, Zl. 88/13/0056).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 2. Jänner 2023

