



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des LL, Adr, vertreten durch Stb, vom 27. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 23. September 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer wird vorläufig festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Richter und erzielt aus der Vermietung der Liegenschaften G (G) und H (H) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Im Jahr 2002 erklärte der Bw. aus der Vermietung dieser Liegenschaften insgesamt einen Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen iHv € -58.596,27.

Bei der Ermittlung der Mieteinkünfte für das Objekt G (€ -9.605,38) wurde vom Bw. die Absetzung für Abnutzung (AfA) mit 10.000,00 ATS pro m² Wohnnutzfläche berechnet (insgesamt € 14.680,23), wobei kein Anteil für Grund und Boden ausgeschieden wurde.

In einem Ergänzungsvorhalt vom 29. Juni 2004 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass die AfA für Mietwohngrundstücke grundsätzlich nach der Ertragswertmethode wie folgt zu ermitteln sei:

Jährlicher Ertrag	€	13.527,48 x 19,24 (Vervielfacher nach der Barwertformel)
	€	260.268,72
20% Grund und Boden	€	-52.053,74
Bemessungsgrundlage	€	208.214,88

AfA 2% (Bj. vor 1915)	€	4.164,30
AfA (Bj. nach 1915)	€	3.123,22

Ein Anteil für Grund und Boden sei auch dann auszuscheiden, wenn das Grundstück völlig verbaut sei. Gleichzeitig wurde der Bw. ersucht, in einer Prognoserechnung darzulegen, wann bei der Vermietung der Liegenschaft H mit einem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu rechnen sei und bekanntzugeben, ob für die Eigennutzung ein Anteil ausgeschieden wurde.

Da dieser Vorhalt vom Bw. nicht beantwortet wurde, erließ das Finanzamt am 24. September 2004 einen von der eingereichten Erklärung abweichenden Einkommensteuerbescheid, wobei die Mieteinkünfte für die Liegenschaft G unter Zugrundelegung einer AfA iHv € 3.123,22 – wie im Ergänzungsvorhalt vom 29. Juni 2004 dargestellt – mit € 1.951,63 ermittelt wurden. Hinsichtlich der Liegenschaft H wurde – ausgehend davon, dass insgesamt zwei Wohnungen vom Bw. für eigene Wohnzwecke genutzt werden - ein Privatanteil für Eigennutzung iHv 25% ausgeschieden und der Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen mit € - 34.175,71 ermittelt. Die Veranlagung erfolgte gem. § 200 (1) BAO vorläufig.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 erhobenen Berufung wurde vorgebracht:

1. Vermietung H:

Die Wohnung top 4 werde von Frau XX eigengenützt. Das Ausmaß betrage 151,50 m², das entspreche 12,30% der gesamten Nutzfläche. Die Wohnung top 9 sei vom Bw. eigengenützt und entspreche mit 150,40 m² 12,21% der Gesamtnutzfläche.

Der Aufwand sei aufzugliedern in:

den Aufwand, der unmittelbar den zur Vermietung bestimmten Objekten zuzurechnen sei und den Aufwand, der für die Gesamtanlage erfolgt und daher zu aliquotieren sei (nur 75,49% anrechenbar).

Die beiliegende Tabelle weise dies aus und ergebe einen Verlust von € -46.296,35.

2. Vermietung G:

Die Ertragswertmethode sei nur dort anzuwenden, wenn der Verkehrswert nicht anders am Markt üblicherweise ermittelt und erzielt werde.

Die Mietobjekte, die zur Vermietung geeignet sind, würden nach dem Quadratmeter der Nutzflächen, und der dann daraus erzielbaren Hauptmieten berechnet und auf dem Markt gehandelt. Der durch Langzeitmieten und den Zinsstop des MRG und vor allem durch mangelnde Nutzung der gesetzlichen Möglichkeiten der Zinsbildung mindere Ertrag sei nicht der, der für eine Verkaufsbewertung dieser Immobilie als Grundlage anzuwenden sei.

Der Abschlag für Grund und Boden sei steuerlich zu berücksichtigen, jedoch unter Berücksichtigung des Umfangs der Verbauung mit 20% anzusetzen.

Die AfA sei schon im Jahr 2000 der Veranlagung zu Grunde gelegt worden und daher die Höhe der geltend gemachten AfA von 202.000,00 ATS abzüglich 20% (40.400,00 ATS), also 161.600,00 ATS bzw. € 11.743,93 gerechtfertigt.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 23. November 2004 wurde betreffend die Liegenschaft G um Vorlage der Zinslisten für die Jahre 1998 bis laufend und um Bekanntgabe der Kategorien der einzelnen Bestandeinheiten ersucht.

Zur Frage der Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten wurde auf die Entscheidung des VwGH verweisen. Dass der Substanzwert im gg. Fall ein entscheidendes Kriterium darstellen soll, möge vom Bw. dargetan werden. Zusätzlich sei noch zu berücksichtigen, dass – wie in der Berufung ausgeführt wird – nicht einmal die gesetzliche Möglichkeit zur Zinsbildung ausgeschöpft wurde. Die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten mit 10.000,00 ATS/m² sei nicht nachvollziehbar.

Hinsichtlich des Objektes H werde um Erläuterung der Ausgabenposition „Zahlung an WEG“ ersucht. Wohnungseigentum sei an dieser Liegenschaft laut Grundbuch nicht begründet. Um Vorlage allfälliger (Nutzungs-)Vereinbarungen mit dem Miteigentümer der Liegenschaft und der Zinslisten für 2002 wurde gebeten. Hinsichtlich der geltend gemachten Zinsen aus einem Wüstenrot-Zwischendarlehen wurde ersucht bekanntzugeben, wofür das Darlehen samt den Auszahlungen des Jahres 2002 iHv € 22.000,00 bzw. € 44.000,00 verwendet wurde.

In Beantwortung dieses Vorhaltes wurde vom Bw. im Wesentlichen Nachstehendes bekanntgegeben:

1. G:

Der Bw. habe die Liegenschaft durch Schenkung seitens seiner Mutter ins Eigentum übertragen erhalten. Das Haus stamme aus der Jahrhundertwende, es handle sich um ein altes Zinshaus. Es umfasse 35 Wohneinheiten – ehemals ein Fleischerladen mit Eiskeller und Arbeitsraum und 34 Wohnungen. Die Mutter habe auf Grund ihres Alters keinen Einfluss auf die Führung der Verwaltung dieses Vermögens ausgeübt, sie sei auch finanziell nicht in der Lage gewesen, Verbesserungen zu veranlassen.

Die Mieten hätten in der Zeit des Eigentums der Mutter des Bw. nur im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen gestaltet werden können und in der Regel auf der geringsten Kategorie beruht.

Teilweise seien freigewordene Wohnungen an Mieter, die bereits eine Wohnung im Haus hatten, vermietet worden. Die Mieter hätten die Wohnungen aufwändig gestaltet, so z.B. Duschkabinen installiert, abgehängte Decken eingebaut, neue Fußböden gelegt, Installationen erweitert und erneuert.

Im Ertrag des Hauses wirke sich dies jedoch nicht aus.

Der Bw. habe die Absicht, das Haus wieder einer ordentlichen Bewirtschaftung zu unterziehen und die notwendigen Erhaltungsarbeiten und Verbesserungen durchzuführen.

Im Zeitpunkt des Erwerbes sei bereits erkennbar gewesen, dass einige Mieter das Haus verlassen wollten. Diese Entwicklung begünstige die Erzielung besserer Mietzinse, weil die zur Erhaltung des Hauses erforderlichen Maßnahmen ohne Störung der Nutzung und Hinderung durch bestehende Verträge möglich sei.

Häuser, die dem Mietenschutz nach dem Mietrechtsgesetz (MRG) unterliegen und als Mietwohnhäuser gebaut wurden und als solche auch betrieben werden, würden heute am Grundstücksmarkt nicht nach dem Ertrag, sondern nach dem Substanzwert bewertet und gehandelt. Dabei sei auch zu berücksichtigen, ob die Möglichkeiten zu einer ordnungsgemäßen Erhaltung in Zukunft gegeben seien oder nicht. Der Wert der Bausubstanz sei wesentlich. Diese Substanz sei geprüft und als tauglich für die Erhaltung beurteilt worden.

Der Bausubstanzwert – berechnet nach der Kubatur und anhand der Herstellungskosten pro m² im Zustand bei Schenkung – betrage 2,07882,70 €.

Erst der daraus bei ordentlicher Bewirtschaftung erzielbare Ertrag werde bewertet.

1011m² Wohnnutzfläche ermöglichten nach dem Richtwertgesetz für Wohnungsvermietung (4,37 € pro m²) einen Hauptmietzins von monatlich € 4,418,07 (jährlich € 53,016,84). Der 20-fache jährliche Hauptmietzins betrage daher € 1,060336,80. 5% würden daher vom „eingesetzten Kapital“ erzielt. Dieser Wert sei daher – ohne Abzug von Grund und Boden – jedenfalls gerechtfertigt. Eine andere Bewertung würde nicht die Marktlage berücksichtigen und daher nicht den wahren Wert feststellen. Eine Ertragswertrechnung nur nach den nach mangelhafter Bewirtschaftung gegebenen Einnahmen werde der Sachlage und der geltenden Rechtslage nicht gerecht

Als Beispiel für den Ankauf eines Mietwohnhauses wurde vom Bw. das Anbot für das Haus K in 1070 Wien (K) dargelegt, welches 436,00 €/m² beträgt.

2) H

Im Haus H sei Wohnungseigentum durch entsprechenden schriftlichen Vertrag begründet. Diesem Vertrag entsprechend sei Nutzung und Ertrag zwischen Wohnungseigentümern aufgeteilt.

Bei den Werbungskosten „Zahlung an WEG“ handle es sich um die auf den einzelnen Wohnungseigentümer entfallenden Bewirtschaftungskosten (Betriebskosten) für die in seinem Eigentum stehenden Objekte

Die Kreditauszahlung von € 66.000,00 sei zur Deckung des Werbungskostenaufwandes verwendet worden.

In einer weiteren Eingabe vom 11.5.2005 wurde unter gleichzeitiger Vorlage einer berichtigten Einkommensteuererklärung 2002 beantragt, den Verlust hinsichtlich des Objektes H mit -55.263,55 € anzuerkennen, weil der Bw. nicht berücksichtigt habe, dass die Aufwendungen, die konkret auf ein vermietetes oder zu vermietendes Objekt bezogen sind, zur Gänze und die übrigen Aufwendungen mit dem Anteil abzusetzen seien, der dem Verhältnis vermietete und zu vermietende Objekte zu den in Eigennutzung stehenden Objekten entspreche.

Im Jahre 2002 seien zwei Auszahlungen von Wüstenrot an den Bw. erfolgt. Wenn die Umschichtung von Privatgeldverwendung in aufgenommene Darlehen zur Rückführung des privaten Einkommens genehmigt werde, werde die Verzinsung als gerechtfertigt anzuerkennen sein.

Der Verlust betreffend das Objekt H wurde wie folgt ermittelt:

	Ein	Aufwand	3/4 Anteil L.L.	Aufwand zuord	Aufwand 75,49%
Miete 10%	10.263,24				
Miete Vorjahr	6,58				
Zusatzhonorar		3.445,20	2.583,90		2.583,90
Tischler YY		372,00		372,00	
Maler ZZ		4.256,47		4.256,47	
E. Installation AA		5.334,11		5.334,11	
Gas Strom Leerstehung		168,25		168,25	
Zahlung an WEG		3.794,04		3.794,04	
BB top 5+top 6		998,02		998,02	
BB top 5		2.180,19		2.180,19	
Baumeister CC top 5		2.676,21		2.676,21	
Baumeister CC Hofstiege		109,00	81,75		81,75
Baumeister CC Abfalltransp		1.081,40	811,05		811,05
Baumeister CC top 3		4.014,66		4.014,66	
Baumeister CC Keller		1.130,00	847,50		847,50
Baumeister CC Teilfassade		6.046,00	4.534,50		4.534,50
Baumeister CC top 3		3.470,29		3.470,29	
DD WC top 5		175,00		175,00	

DD Küche top 5		3.354,29		3.354,29	
RA-Kosten		328,00			328,00
Bankspesen		231,95			231,95
Zinsen Spesen Erste Bank		7.026,00		7.026,00	
Wüstenrot Zinsen, Spesen		8.095,01		8.095,01	
Schlosser EE		87,50		87,50	
Bodenleger FF		982,09		982,09	
Instandsetzungsaufwand 4. 1/10		6.475,99		6.475,99	
Afa		1.035,58			1.035,58
Zwischensummen	10.269,82	66.867,25		55.079,14	10.454,23
Aufwand 75,49%				10.454,23	
Zwischensummen		10.269,82		65.533,37	
Saldo – Verlust				-55.263,55	
Afa vom neuen Gesamtanteil					
vom Einheitswert 712499.00 ATS					
2% weil vor 1915 gebaut	14,249.98 ATS = 1035,58 €				

Hinsichtlich der Liegenschaft G wurde vorgebracht, dass das oberste Geschoß eine Nutzfläche von 281 m² habe, wobei noch Gangteile zuzurechnen seien. Hofseitig ließen sich gegen Osten und Süden ausgezeichnete Ausbauten, aber auch Terrassen ausführen. Diese Flächen seien untervermietet und daher für den Ausbau frei verwertbar. Ein Mietertrag von netto ATS 540.000,00 jährlich sei erzielbar. Die Verwertbarkeit des Objektes sei daher gegeben und rechtfertige entsprechende Ankaufspreise. In gleicher Weise sei das Objekt im Inneren zu verbessern und daher ein höherer Ertrag zu erzielen.

Vorgelegt wurden weiters diverse vom Finanzamt angeforderte Rechnungen sowie der Schnittplan G, der Grundrissplan oberstes Geschoß (entsprechend Dachgeschoß), Zinslisten K, Plan K, und das Anbot vom 29.4.2004.

Im Verfahren vor dem UFS wurde ergänzend vorgebracht, dass die Wohnung Top 6 im Haus H, die im Rahmen des abgeschlossenen Wohnungseigentumsvertrages dem Bw. zur Nutzung übertragen ist, nunmehr mit Wirkung ab 1.3.2007 auf unbestimmte Zeit vermietet sei. Die Vermietung aller Wohnungen im Hause sei deshalb schwierig, weil in der näheren Umgebung keinerlei Parkplätze zur Verfügung stünden.

Hinsichtlich der als Werbungskosten geltend gemachten Zinsen des Wüstenrot-Kredites wurde ausgeführt, dass der Bw. entsprechend der Judikatur des VwGH berechtigt sei, die zur Instandhaltung investierten Eigenmittel durch Kreditmittel (Wüstenrot) zu ersetzen. Hier liege eine freie unternehmerische Entscheidung vor, mit der der Bw. die Mittel für die laufende Instandhaltung der zu vermietenden Wohnungen durch Kreditmittel beschaffe.

Vorgelegt wurde der Mietvertrag betreffend die Wohnung top 6 sowie die Überschussermittlung hinsichtlich der Liegenschaft H für das Jahr 2005.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. Oktober 2007 wurde dem Bw. hinsichtlich der Liegenschaft G eine - unter Zugrundelegung der Ertragswertmethode durchgeführte - detaillierte Berechnung betreffend Bemessungsgrundlage für die AfA mit dem Ersuchen um Stellungnahme übermittelt.

Gleichzeitig wurde dem Bw. mitgeteilt, dass die als Werbungskosten beantragten Zinsen für ein Wüstenrotdarlehen iHv € 8.095,01 nicht berücksichtigt werden können und von den in der Überschussermittlung vom 19.5.2005 (eingereicht mit Schreiben vom 11.5.2005) geltend gemachten und allgemeine Teile des Hauses betreffenden Aufwendungen iHv € 10.454,23 ein Privatanteil von 24,61% (richtig 24,51%) auszuscheiden ist.

Mit Schriftsatz vom 7. November 2007 wurde mitgeteilt, dass hinsichtlich der Liegenschaft G mittlerweile ein konkretes Kaufanbot der AG, lautend auf 610.000,00 €, vorliege. Von dem angebotenen Kaufpreis sei der Anteil für Grund und Boden in Abzug zu bringen, wobei zu berücksichtigen sei, dass der Grund und Boden mit Ausnahme eines Hofes in der Größe von ca. 200 m² zur Gänze verbaut sei. Ein Abzug von maximal 20% scheine gerechtfertigt. Es werde daher beantragt, die AfA für die Liegenschaft G auf Grund nachstehender Berechnung mit 12.200,00 € festzusetzen:

angebotener Kaufpreisbetrag	610.000,00 €
20% Grund und Boden	-122.000,00 €
2% AfA	12.200,00 €

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Vermietung G

Strittig ist die Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung (AfA). In der Berufung wird im Wesentlichen vorgebracht, das Finanzamt habe zu Unrecht bei der Berechnung der Abschreibung den Ertragswert zu Grunde gelegt. Dieser sei nur anzuwenden, wenn der Verkehrswert nicht anders am Markt ermittelt und erzielt werden könne. Im vorliegenden Fall sei die AfA unter Zugrundelegung des vom Bw. bekannt gegebenen Substanzwertes zu ermitteln.

Als Bemessungsgrundlage für die AfA bestimmt § 16 Abs. 1 Z 8 lit. a EStG 1988 grundsätzlich die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, während in lit. b dieser Vorschrift Regelungen zur Bemessungsgrundlage für den Fall des unentgeltlichen Erwerbs des Gebäudes getroffen werden. Nach dem ersten Satz dieser Bestimmung ist diesfalls der gesamte Einheitswert für den letzten Feststellungszeitpunkt vor dem unentgeltlichen Erwerb zu Grunde zu legen, während nach § 16 Abs. 1 Z 8 lit. b zweiter Satz EStG 1988 auf Antrag auch die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9) anzusetzen sind.

Fiktive Anschaffungskosten sind jene Kosten, die der Erwerber aufwenden hätte müssen, um das Wirtschaftsgut zu erwerben. Die fiktiven Anschaffungskosten gehen daher vom Käufer aus, im Gegensatz zum gemeinen Wert, der vom Verkäufer ausgeht (Doralt, EStG-Kommentar, Band I, Rz 107 zu § 6; Quantschnigg/Schuch, EStG 1988, § 6 Tz 67). Dem Gesetz kann nicht entnommen werden, wie die fiktiven Anschaffungskosten zu ermitteln sind. Die fiktiven Anschaffungskosten können nur im Schätzungswege ermittelt werden. Der VwGH hat diesbezüglich die Auffassung vertreten, dass das Gesetz keine ins Einzelne gehende Vorschrift enthalte, wie die fiktiven Anschaffungskosten von der Abgabenbehörde zu schätzen seien. Es gelten daher die diesbezüglichen Vorschriften der Bundesabgabenordnung (VwGH 5.10.1988, 87/13/0075).

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt die fiktiven Anschaffungskosten im Wege der Schätzung gem. § 184 BAO aus den Hauptmietzinseinnahmen abgeleitet.

Die Tauglichkeit der Wertermittlung nach dem Ertragswert für vermietete Gebäude hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrmals zum Ausdruck gebracht (vgl. das Erkenntnis vom 23. Mai 2007, 2004/13/0091, mwN). Auch in der Literatur wird die Auffassung vertreten, dass sich der Marktpreis von Mietobjekten am Ertragswert orientiert. Daher können auch die fiktiven Anschaffungskosten vom Ertragswert abgeleitet werden; für die Ermittlung fiktiver Anschaffungskosten von vermieteten Gebäuden ist das Ertragswertverfahren ein taugliches Instrument (Doralt, EStG, 11. Lieferung, § 6 TZ 109, Lenneis, ÖStZ 1998, 572ff).

Dem Einwand des Bw., wonach Häuser, die dem Mietenschutz nach dem Mietrechtsgesetz (MRG) unterliegen, und die als Mietwohnhäuser gebaut wurden und als solche auch betrieben werden, heute am Grundstücksmarkt nicht nach dem Ertrag, sondern nach dem Substanzwert bewertet und gehandelt würden, ist entgegenzuhalten, dass gerade für Häuser mit Objekten, deren Mietzinsbildung gesetzlichen Beschränkungen unterliegt, der Verwaltungsgerichtshof dem Bauzeitwert des Gebäudes Relevanz für die Wertermittlung nach § 16 Abs. 1 Z 8 lit. b zweiter Satz EStG 1988 regelmäßig abgesprochen und vielmehr eine solche Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten als sachgerecht beurteilt hat, welcher der mit einem bestimmten Multiplikator vervielfachte Zinsertrag zu Grunde liegt (vgl. das Erkenntnis vom 10. August 2005, 2002/13/0132, mwN).

Für die Bemessung der fiktiven Anschaffungskosten ist sohin nach herrschender Lehre und Judikatur der Preis maßgebend, der von einem ertragsorientierten Erwerber gezahlt würde. Hierbei kann es konsequenterweise keine Rolle spielen, welcher Kaufpreis für die Liegenschaft am freien Markt tatsächlich erzielbar wäre, da hier andere Interessen des Erwerbers von Bedeutung sein könnten.

Aus diesem Grunde kann weder das vom Bw. vorgelegte Anbot für das Haus K noch das vom Bw. mit Schriftsatz vom 7. November 2007 vorgelegte „konkrete Kaufanbot“ über den Betrag von € 610.000,-- für Zwecke der Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten als Berechnungsgrundlage herangezogen werden, zumal das Anbot hinsichtlich des Vergleichsobjektes K von einer Immobilienverwertungsgesellschaft gelegt wurde und darauf hindeutet, dass das Objekt entsprechend verwertet werden soll und dem „Anbot“ über den Betrag von € 610.000,00 nicht zu entnehmen ist, ob der Erwerber die Liegenschaft zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nutzen will.

Da die AfA Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung darstellt, ist aber schon begrifflich von einem Erwerber auszugehen, der beabsichtigt, die erworbene Liegenschaft zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu nutzen. Diese Auffassung teilt wohl auch der VwGH (Erk. vom 5.10.1988, 87/13/0075; VwGH 20.7.1999, 98/13/0109), wenn er darauf verweist, dass es plausibel sei, dass für einen möglichen Liegenschaftskäufer der von ihm zu erzielende Überschuss maßgebend und damit preisbestimmend sei, auf welchen dann ein Vervielfacher angewendet werde.

Davon abgesehen ist das „konkrete Anbot“ weder datiert noch unterschrieben und daher schon aus diesem Grund keine taugliche Berechnungsgrundlage. Noch dazu ist der Anbotsteller nicht existent (die gg. Liegenschaft soll im Auftrag einer erst zu gründenden GmbH&CoKG angekauft werden), so dass daher insgesamt das vorliegende Schreiben nicht als geeignetes Beweismittel für die Wertermittlung angesehen werden kann.

Aus den vorstehenden Gründen geht der Unabhängige Finanzsenat – wie auch schon das Finanzamt - davon aus, dass für die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten des gegenständlichen, dem MRG unterliegenden, Objektes das Ertragswertverfahren heranzuziehen ist.

Berechtigt ist jedoch der Einwand des Bw., wonach auf Grund der im Gebäude durchgeführten Erhaltungsarbeiten und Verbesserungen sowie auf Grund von Neuvermietungen die Erzielung besserer Mietzinse möglich sein wird. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind daher die zukünftigen Ertragsmöglichkeiten bzw. die zukünftigen Mietzinserwartungen (höhere Mieten für in absehbarer Zeit freiwerdende Wohnungen) bei der Wertermittlung durch Anwendung eines Zuschlages im Ausmaß von 30% des jährlichen Mietzinses zu berücksichtigen.

Zu berücksichtigen ist außerdem ein 25%-iger Abschlag für laufende Instandhaltung, Leerstellungen, etc.

Die AfA wird daher unter Zugrundelegung folgender Berechnung ermittelt:

Gerundeter Jahresnettomietzins 2002 (abgeleitet aus den Hauptmietzinseinnahmen)	€	14.000,00	
---	---	-----------	--

30% Zuschlag für künftige Ertragssteigerung und Dachbodenausbau	€	4.200,00	
Nachhaltig erzielbarer Jahresmietzins	€	18.200,00	
25% Abschlag für Instandhaltung, Leerstehung etc.	€	-4.550,00	
Durchschnittlicher Jahresreinertrag	€	13.650,00	x 19,24
Ertragswert	€	262.626,00	
Anteil Grund und Boden 20%	€	-52.525,00	
	€	210.101,00	
2% Afa	€	4.202,00	

Bemerkt wird, dass dem Bw. die oben dargestellte Berechnung bereits mit Schreiben vom 9. Oktober 2007 bekannt gegeben wurde und konkrete Einwendungen, insbesondere gegen die Höhe der zum Ansatz gebrachten Zu- und Abschläge für „Hoffnungsmieten“ und Instandhaltung nicht vorgebracht wurden.

Die Einkünfte aus der Vermietung der Liegenschaft G errechnen sich wie folgt:

Verlust lt. Erklärung	-9.605,38
Afa lt. Bw.	+14.680,23
Afa lt. UFS	-4.202,00
Überschuss lt. UFS	872,85

2. Vermietung H

Der Bw. ist zu $\frac{3}{4}$ (75%) Miteigentümer der Liegenschaft H.

Mit Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 27.10.1986 wurde am gg. Objekt das Wohnungseigentum begründet, wobei hinsichtlich der im Vertrag näher bezeichneten Wohnungen den Miteigentümern jeweils das alleinige Nutzungsrecht eingeräumt wurde. Die übrigen, nicht erwähnten Teile des Hauses sind gemeinsam genutztes Eigentum.

Strittig ist das Ausmaß der nicht abzugsfähigen Aufwendungen infolge Privatnutzung der Wohnungen top 4 und top 9 durch den Bw. bzw. dessen Mutter, wobei der Privatanteil laut Angaben des Bw. 24,51% beträgt.

In der mit der berechtigten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 vorgelegten Überschussermittlung vom 19. Mai 2005 wird hinsichtlich jener Aufwendungen, die allgemeine Teile des Hauses betreffen, und die sich nicht auf ein vermietetes oder ein zu vermietendes Objekt beziehen, ein Anteil im Ausmaß von $\frac{3}{4}$ dem Bw. zugeordnet. Gleichzeitig wird derselbe Betrag als „Aufwand 75,49%“ geltend gemacht, obwohl eine rechnerische Kürzung um den Privatanteil iHv 24,51% entsprechend der Eigennutzung nicht erfolgt.

Von den entsprechenden Aufwendungen iHv € 10.454,23 ist daher – wie in der Aufstellung zwar dargestellt wurde, jedoch rechnerisch tatsächlich nicht erfolgt ist – ein Privatanteil von 24,51% auszuscheiden. Dadurch ergibt sich eine Kürzung der beantragten Aufwendungen um € 2.562,33

Hinsichtlich der geltend gemachten Zinsen für ein Wüstenrotdarlehen iHv € 8.095,01 ist auszuführen, dass im Falle der teilweisen Vermietung und teilweisen Eigennutzung eines Gebäudes nur die dem vermieteten Teil zuordenbaren Zinsen als Werbungskosten abzugsfähig sind (vgl. VwGH 2.8.2000, 97/13/0019).

Einen Nachweis dafür, dass das in Rede stehende Darlehen zur Abdeckung vermietungsbedingter Aufwendungen verwendet wurde, hat der Bw. trotz Aufforderung nicht erbracht. Vielmehr hat der steuerliche Vertreter anlässlich einer persönlichen Vorsprache im UFS am 20.3.2007 angegeben, dass das Darlehen für den Ausbau des Dachbodens verwendet wurde. Da somit das Darlehen dem privat genutzten Gebäudeteil zuzuordnen ist und auch dem diesbezüglichen Vorhalt des UFS vom 9. Oktober 2007 keine konkreten Einwendungen entgegengehalten wurden, können die geltend gemachten Zinsen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Die Einkünfte aus der Vermietung der gg. Liegenschaft errechnen sich daher wie folgt:

Verlust lt. Aufstellung vom 19.5.2005	-55.263,55
Zinsen Wüstenrot	8.095,01
Privatanteil	2.562,33
Überschuss lt. UFS	-44.606,21

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung errechnen sich wie folgt:

Liegenschaft G	872,85
Liegenschaft H	<u>-44.606,21</u>
Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen	-43.733,36

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 3. April 2008