



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Helga Preyer, Mag. Franz Josef Gross und Mag. Gertraud Lunzer über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Friedrich Woditschka, Steuerberater, 2170 Poysdorf, Friedhofstraße 41, vom 12. Dezember 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 17. November 2011 betreffend Einkommensteuer 2010 nach der am 11. April 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Strittig ist die Ermittlung der Afa-Bemessungsgrundlage und Restnutzungsdauer eines vermieteten Einfamilienhauses.

Der Berufungswerber (Bw.) erklärte erstmals für das Streitjahr 2010 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die Liegenschaft EZ xxxx, Gst.Nr. xxx/x KG P. samt Einfamilienhaus mit Garten im Ausmaß von 854m<sup>2</sup> wurde im Erbwege erworben und ab März 2010 vermietet.

In Beantwortung eines Ergänzungsvorhaltes legte der Bw. ein Sachverständigengutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen Dipl. Ing. H. vor und führte wie folgt aus:

Die fiktiven Anschaffungskosten in Höhe von € 120.947,00 seien dem Sachverständigengutachten entnommen worden, wobei der auf Seite 7 des Gutachtens ermittelte Sachwert von € 31.651,00 für den Gebäudewert verdoppelt wurde, da vom Gutachter versehentlich nur das Wohngeschoss mit 59,8 m<sup>2</sup> berechnet wurde. Wie aus den Planunterlagen unschwer erkennbar wäre, weise das Gebäude auch ein Kellergeschoss auf, welches mitvermietet und mit der Fläche des Wohngeschosses nahezu ident wäre (Seite 5 des Gutachtens). Der Sachwert für das Gebäude wurde daher mit € 63.302,00 ermittelt, womit sich die fiktiven Anschaffungskosten zuzüglich des Grundwertes laut Gutachten in Höhe von € 57.645,00, insgesamt somit in Höhe von € 120.947,00 ergeben.

Wie aus der Aufgliederung der Vermietungseinkünfte ersichtlich sei, wurde von diesen Anschaffungskosten der Grundanteil laut Gutachten abgezogen, sodass für den Gebäudewert € 63.302,00 verbleiben. Unter Heranziehung der Restnutzungsdauer von 30 Jahren (laut Gutachten Seite 6) würde sich die Normalabschreibung mit € 2.110,00 errechnen.

Weiters wurde eine Kopie des Mietvertrages übermittelt.

Das Finanzamt erließ einen von der Erklärung abweichenden Einkommensteuerbescheid mit folgender Begründung:

*"Der Gebäudewert (Wohnungsteil u. Keller) wurde in der Form ermittelt, dass der Wert des Wohngeschoßes laut vorgelegtem Gutachten verdoppelt wurde. Da die Anschaffungskosten eines Kellers auf Grund der einfacheren Ausführung der niedrigeren Raumhöhe von den Anschaffungskosten eines Wohngeschoßes stark abweichen, ist die vorgelegte Berechnung für die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten nicht geeignet (It. Richtpreisen sind für Kellernutzflächen durchschnittlich 50% der Kosten für Wohnnutzflächen ansetzbar).*

*Weiters beträgt gemäß § 16 Abs. 1 Z. 8 lit e EStG 1988 die Absetzung für Abnutzung bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung u. Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer 1,5% der Bemessungsgrundlage. Aus dem vorgelegten Gutachten geht allerdings lediglich hervor, dass es sich um ein älteres Gebäude handelt, das zwar einige zu behebbende Mängel aufweist, ohne dass maßgebliche Schäden an tragenden Teilen angeführt werden. Im Gutachten wird nicht schlüssig dargelegt, warum sich tatsächlich eine erheblich geringere Restnutzungsdauer ergibt. Aus vorgenannten Gründen wurden daher die steuerlichen Bemessungsgrundlagen für das vermietete Objekt wie folgt geändert:*

|                                                          |                  |
|----------------------------------------------------------|------------------|
| Sachwert Wohnqeschoß laut Gutachten                      | 31.651,00        |
| Sachwert Keller lt. Veranlaung 50% d. Wohnqeschoßwertes) | <u>15.879,00</u> |
| Sachwert Gebäude                                         | 47.530,00        |
| Absetzung für Abnutzung 1,5% von 47.630,00               | <u>713,00</u>    |

In der fristgerechten Berufung wurde eingewendet:

"Zur Berufungsbegründung wird angeführt, dass in der Einkommensteuererklärung 2010 erstmalig Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt worden sind. Die vermietete Liegenschaft wurde im Erbweg auf meinen Klienten übertragen. Bis zu Ihrem Ableben hat die Erblasserin die Liegenschaft selbst bewohnt, sodass es sich um die erstmalige Vermietung handelt. Unter diesen Voraussetzungen sieht der Gesetzgeber vor, dass die Abschreibungsbasis von den "fiktiven Anschaffungskosten" ermittelt werden kann. Von dieser Möglichkeit wurde Gebrauch gemacht und über den Auftrag des Gesetzgebers hinaus, ein gerichtlich beeideter Sachverständiger mit der Feststellung der Nutzungsdauer beauftragt. Im Zuge der Erstellung des Gutachtens hat der Sachverständige auch Annahmen über den Sachwert und Ertragswert, sowie über den Grundwert treffen müssen, um die Restnutzungsdauer ermitteln zu können.

Wie dem Sachverständigengutachten zu entnehmen ist, wurde ausgehend von einem Neubauwert pro Quadratmeter der Neubauwert ermittelt und dieser unter anderem um die Wertminderung für Alter durch Abnutzung reduziert. Daraus errechnet sich der "Sachwert" für eine Geschossfläche von 59,80 m<sup>2</sup>. Aus den Planunterlagen kann entnommen werden, dass das Gebäude auch ein Kellergeschoss besitzt und diese Fläche ebenfalls zum Gebäude zählt, da das gesamte Einfamilienhaus vermietet ist.

Das Argument des Finanzamtes, wonach die Errichtungskosten für das Kellergeschoss niedriger seien, geht bei der vom Sachverständigen gewählten Vorgangsweise deshalb ins Leere, weil hier durchschnittliche Baukosten für die verbaute Nutzfläche angesetzt worden sind. Die Ansicht des Finanzamtes könnte nur dann zutreffend sein, wenn einzelne Objektteile bewertet und die Summe der Teile den Objektwert ergeben würde. Zum Vergleich werden die Errichtungskosten von geförderten Neubauwohnungen in Wien mit rd. € 3.000,00 pro Quadratmeter gerechnet. Auch hier wird beim Erwerb einer Wohnung nicht der Gang herausgeschält und mit z.B. € 2.000,00 bewertet, weil z.B. die Errichtung des Ganges oder des Müllraumes vermutlich billiger sein wird, als der effektive Wohnbereich. Die zusätzliche Bescheidbegründung ist daher unzutreffend und eine subjektive Meinung des Bearbeiters.

Zum zweiten Berufungspunkt - nämlich Absetzung für Abnutzung gemäß § 16 Abs. 1 Zif. 8 EStG - ist festzustellen, dass die gesetzliche Nutzungsdauer nur dann 1,5 % beträgt, wenn kein Nachweis über eine kürzere Nutzungsdauer erbracht wird. In der Verwaltungspraxis wird zum Nachweis einer verkürzten Nutzungsdauer üblicherweise ein Sachverständigengutachten vorgelegt. Diesem Auftrag ist der Gutachter nachgekommen und hat die verbleibende Restnutzungsdauer mit 30 Jahren ermittelt. Aufgrund dieser gesetzeskonformen Vorgangsweise ist die Nutzungsdauer auch mit 30 Jahren anzusetzen. Wie das Finanzamt selbst feststellt, handelt es sich um ein älteres Gebäude, welches Mängel aufweist. Wenn der Bearbeiter meint, dass erst dann eine kürzere Nutzungsdauer gegeben ist, wenn "maßgebliche Schäden an tragenden Teilen bestehen", so ist in einem solchen Fall keine Vermietung mehr möglich, und das Objekt abbruchreif. Die Restnutzungsdauer beträgt in einem solchen Fall Null Jahre. Diese unsachliche Feststellung allein rechtfertigt die Vermutung, dass es sich um eine rein fiskalorientierte Vorgangsweise des Bearbeiters gehandelt hat, welche mit den gesetzlichen Bestimmungen nicht zu vereinbaren ist. Wenn sich die Feststellung als richtig herausstellen würde muss daraus geschlossen werden, dass alle Finanzbeamte mehr Wissen, Können und Erfahrung als gerichtlich beeidete Sachverständige aus dem Bauwesen (meist Baumeister) haben."

In der abändernden Berufungsvorentscheidung wurde zur Begründung ausgeführt:

*"Die Abgabepflichtige erzielt neben ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ab 2010 auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.*

*Im Jahre 2010 wurde aus der Vermietung und Verpachtung ein Überschuss i.H. von € 242,15 erzielt.*

*Die AfA-Bemessungsgrundlage lt. Erklärung wurde lt. Schätzungsgutachten mit € 63.302,00 festgesetzt.*

*Bei der Ermittlung der Einkünfte lt. Erklärung wurde die AfA mit 2.110,- € (= 63.302,00 x 3,33%) als Werbungskosten berücksichtigt.*

*Im vorgelegten Gutachten wurde der Gebäudewert (Wohnungsteil und Keller) in der Form ermittelt, dass der Wert des Wohnungsgeschoßes verdoppelt wurde.*

*Im Zuge der Veranlagung wurde als AfA-Bemessungsgrundlage Gebäude ein Betrag i.H. von € 47.530,00 angesetzt und in der Folge eine AfA i.H. von € 713,00 (1,5%) berücksichtigt.*

*Begründet wird dies damit, dass im Gutachten nicht schlüssig dargelegt wurde, warum sich tatsächlich eine geringere Restnutzungsdauer ergibt und warum der Richtpreis betr.*

*Anschaffungskosten für das Wohngebäude und dem Keller gleich hoch sein sollen.*

*In der Berufungseingabe wird argumentiert, dass die fiktiven Anschaffungskosten und die Restnutzungsdauer aufgrund eines Schätzungsgutachtens ermittelt wurden.*

*Dazu wird ausgeführt*

*Der Sachwert des Kellers lt. vorgelegtem Gutachten wurde in der Form ermittelt, dass der Wert des Wohngeschosses verdoppelt wurde.*

*Da die Anschaffungskosten eines Kellers aufgrund der einfacheren Ausführung und der niedrigeren Raumhöhe von den Anschaffungskosten eines Wohngeschosses stark abweichen ist das vorgelegte Gutachten für die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten nicht geeignet.*

*lt. "Richtpreis für Wohngebäude nach Nutzfläche" werden rd. 45-60 % des Richtpreises für Keller angesetzt (Quelle: Ing. Dkfm. Peter Steppan).*

|                                          |            |
|------------------------------------------|------------|
| Keller 1.300,00 x 50% x 59,80            | 38.870,00  |
| Wertminderung Reparatur 650 x 59,80 x 5% | -1.943,00  |
| Wertminderung Alter 57% x 36.927,00      | -21.048,00 |
| Sachwert Keller                          | 15.879,00  |
| Sachwert Wohngeschoss lt. Gutachten      | 31.651,00  |
| Sachwert Keller lt. Veranlagung          | 15.879,00  |
| Sachwert Gebäude                         | 47.530,00  |

*Gem. § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG beträgt die AfA bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer 1,5 Prozent der Bemessungsgrundlage. Die Beweislast für eine kürzere Nutzungsdauer trifft den Steuerpflichtigen.*

*Soll also tatsächlich von der gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer abgegangen werden, ist ein genaues Eingehen des Gutachtens auf den Gesamtzustand des jeweiligen Gebäudes, insbesondere dessen tragender Teile, unumgänglich.*

*So können etwa Setzungsrisse oder starke Mauerdurchfeuchtung die Nutzungsdauer verkürzende Faktoren darstellen, wobei noch zu berücksichtigen ist, ob die Schäden mit wirtschaftlich vertretbaren Maßnahmen behebbar sind (Lenneis, Fiktive Anschaffungskosten, Anteil Grund und Boden, Restnutzungsdauer von Gebäuden -unbekannte Größen?, in ÖStZ 1998, 572).*

*Im vorgelegten Sachverständigengutachten ist nicht nachvollziehbar und nicht schlüssig dargelegt, wie sich die vom Sachverständigen errechnete Restnutzungsdauer ergibt.*

*Im Gutachten werden keine Schäden an den tragenden Teilen angeführt. Im Gutachten wird festgehalten, dass bei vorliegendem Bauzustand eine langfristige Vermietung ohne Instandsetzung der Bausubstanz nicht erfolgen kann.*

*Erhaltungspflicht der Vermieter ist auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Gebäudes grundsätzlich ohne Einfluss.*

*Allfälliger Instandhaltungsaufwand ist sofort als Werbungskosten abziehbar, ohne die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu beeinflussen, und allfälliger Herstellungsaufwand ist verteilt auf die Restnutzungsdauer des Gebäudes abzusetzen, ebenfalls ohne im allgemeinen diese Restnutzungsdauer zu beeinflussen.*

*Im Fall, dass der Ertragswert und der Substanzwert nahe beieinander liegen kann für die Verkehrswertermittlung grundsätzlich das arithmetische Mittel herangezogen werden.*

*Lt. Realschätzordnung ist bei Abweichung des Ertragswertes vom Substanzwert eine entsprechende Gewichtung zugunsten des geringeren Ertrages durchzuführen.*

*Im vorgelegten Schätzungsgutachten wurde ein Substanzwert von 120.947 (= 63.302,00 + 57.645,00) und ein Ertragswert von 89.218,00 ausgewiesen. Dies ergibt eine Abweichung des Ertragswertes vom Substanzwert von 35% (Ausgangsbasis ist immer der mit 100% angenommene Ertragswert).*

*Bei einer Abweichung von 35 % ergibt sich eine Gewichtung von 1:4.*

*Der so ermittelte Mittelwert (1x Substanzwert + 4x Ertragswert geteilt durch 5) beträgt € 95.563,00. Als AfA-Basis abgeleitet vom vorgelegten Schätzungsgutachten ergibt sich daher ein Betrag von € 37.918,00 (= 95.563,00 - 57.645,00)*

*Unter Ansatz des ermittelten Substanzwertes lt. BVE von € 105.175,00 (= 47.530,00 + 57.645,00) und des Ertragswertes der Liegenschaft von € 89.218,00 ergibt sich eine Abweichung von 17%.*

*Bei einer Abweichung zwischen Substanzwert und Ertragswert von 17% ist nach der Methodik von Ross/Brachmann von einer Gewichtung von 2 zu 1 zugunsten des Ertragswertes auszugehen."*

*Berechnung des Verkehrswertes lt. BVE:*

$$\frac{105.175,00 \times 1 + 89.218,00 \times 2}{3} = 94.537,00$$

Verkehrswert: 94.537,00

Grundwert: -57.645,00

AfA Basis = 36.892,00 rd. 37.000,00

AfA = 37.000,00 x 1,5% = 555,00

Einkünfte VuV lt. Erklärung: 242,15

AfA lt. Erklärung: +2.110,00

AfA lt. Berufungsantrag: -555,00

Einkünfte VuV lt. BVE: 1.797,15

In der am 11. April 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurden vom steuerlichen Vertreter des Bw. die vom Finanzamt laut Berufungsvorentscheidung als AfA-Basis ermittelten fiktiven Anschaffungskosten in Höhe von € 37.000,- außer Streit gestellt.

Hinsichtlich des AfA-Satzes verwies der steuerliche Vertreter im Wesentlichen auf die vom Gutachter ermittelte Restnutzungsdauer von 30 Jahren, welche den tatsächlichen Gegebenheiten des Gebäudes entsprechen würden.

Die Vertreterin des Finanzamtes entgegnete, dass das vorliegende Gutachten nicht konkret auf den Bauzustand des Gebäudes eingehe. Die Feststellung der fehlenden Wärmedämmung oder die Notwendigkeit des Austausches der Fenster habe keine Auswirkung auf den technischen Bauzustand des Gebäudes. Im Hinblick auf die im Gutachten festgestellte Mauerdurchfeuchtung im Keller sei jedoch ein Afa-Satz von 2% angemessen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Wird ein vom Steuerpflichtigen früher angeschafftes oder hergestelltes Wirtschaftsgut erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet, sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit d EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung der Bemessung der Absetzung für Abnutzung die "fiktiven Anschaffungskosten" zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfterzielung zugrunde zu legen.

Wird ein bisher privat genutztes Gebäude unentgeltlich erworben und vom Rechtsnachfolger erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet, dann sind ebenfalls die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt der erstmaligen Vermietung als Bemessungsgrundlage anzusetzen (Doralt, Komm. EStG, Tz 158 zu § 16).

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit e EStG beträgt die Afa bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer 1,5% der Bemessungsgrundlage. Die Beweislast für eine kürzere Nutzungsdauer trifft den Steuerpflichtigen.

Mit diesen Vorschriften stellt das Gesetz im Sinne des § 167 Abs. 1 BAO die Vermutung auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient, 66,66 Jahre und nicht weniger beträgt.

Voraussetzung für einen höheren AfA-Satz ist demnach, dass ein Nachweis über eine abweichend von der vom Gesetzgeber angenommenen Nutzungsdauer erbracht wird. Den genannten Bestimmungen ist - in verfassungsrechtlich unbedenklicher Weise (siehe dazu VwGH 28.1.2005, 2000/15/0074) - eine Beweislastumkehr hinsichtlich einer kürzeren Nutzungsdauer zu entnehmen. Die Beweislast für eine kürzere als der vom Gesetz vermuteten Nutzungsdauer (im konkreten Fall von 66,66 Jahren) trifft somit ex lege den eine solche Behauptung aufstellenden Steuerpflichtigen. Eine Aufforderung durch die Abgabenbehörde zur Erbringung eines solchen Nachweises bedarf es hierbei nicht (VwGH 27.1.1994, 92/15/0127; 8.8.1996, 92/14/0052; 25.9.2002, 97/13/0098; 9.9.2004, 2002/15/0192; siehe auch Doralt, EStG., Tz 159 zu § 16 EStG 1988).

Für den Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer schreibt das Gesetz kein Beweismittel vor, idR wird dieser Beweis jedoch durch ein Gutachten eines Sachverständigen über den (technischen) Bauzustand erbracht. Ein vom Steuerpflichtigen vorgelegtes Gutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung durch die Finanzverwaltung.

Maßgeblich ist in der Regel die technische und nicht die wirtschaftliche Nutzungsdauer (VwGH 8.8.1996, 92/14/0052).

Das vom Steuerpflichtigen vorgelegte Gutachten unterliegt - wie jedes andere Beweismittel - der freien Beweiswürdigung durch die Behörde (§ 167 Abs. 2 BAO; vgl. VwGH 25.4.2001, 99/13/0221). Sie hat im Falle des Abgehens von diesem Gutachten die Gründe dafür in ihrer Entscheidung darzutun. Sie ist aber nicht verpflichtet, ein Gegengutachten erstellen zu lassen.

Während für die Gesamtnutzungsdauer eines neu errichteten Wohngebäudes in erster Linie die Bauweise maßgebend ist, hängt die Restnutzungsdauer eines erworbenen Gebäudes vornehmlich vom Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbs ab; hiebei ist zu beachten, dass der Bauzustand nicht nur von der ursprünglich gewählten Bauweise, sondern auch von erst in späteren Jahren eingetretenen oder hervorgekommenen Beeinträchtigungen aus verschiedensten Ursachen (z.B. starke Erschütterungen, schlecht tragender Untergrund oder Vernachlässigung der notwendigen Erhaltungsarbeiten) abhängen kann. Als Umstände, aufgrund derer eine kürzere als die durchschnittliche Nutzungsdauer eines Gebäudes angenommen werden müsste, kämen z.B. ein schlechter Bauzustand, schlechte Bauausführungen oder besondere statische Probleme in Betracht (vgl. VwGH 27.1.1994, 92/15/0127; 17.12.2003, 2001/13/0277; 28.1.2005, 2000/15/0074).

Zu schätzen ist somit der derzeitige Bauzustand und damit verbunden die Restnutzungsmöglichkeit des Gebäudes. Für die voraussichtliche Nutzbarkeit ist dessen tatsächlicher Bauzustand, das ist das Mauerwerk bzw. die konstruktiven und haltbaren Bauteile maßgebend. Die kürzere Lebensdauer verschiedener Gebäudeteile (Installationen, Verputz, Türen, Fußböden, Anstrich, Malerei, sanitäre Einrichtungen) begründet keine kürzere Nutzungsdauer als die sich aus den konstruktiven und haltbaren Bauteilen ergebende einheitliche technische Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes (Quantschnigg/Schuch, a.a.O., Tz 22 zu § 8 EStG 1988).

Zukünftige Verhältnisse dürfen nur insoweit berücksichtigt werden, als sich diese im gegenwärtigen Zeitpunkt bereits verlässlich voraussagen lassen (z.B. der konkret bevorstehende Abbruch des Gebäudes, VwGH 22.2.1972, 1909/70; 9.9.2004, 2002/15/0192).

Sowohl die Gesamtnutzungsdauer als auch die Restnutzungsdauer eines Gebäudes hängen daher von seiner Beschaffenheit ab. Da die Beschaffenheit von Gebäuden sehr unterschiedlich

sein kann, kann auch die Nutzungsdauer (Restnutzungsdauer) bei Gebäuden stark voneinander abweichen. Es entscheidet nicht das Alter, sondern der Bauzustand eines Gebäudes. Finden sich in einem Gutachten keine hinreichenden Aussagen über den Bauzustand, keine Feststellungen zur Qualität der Bauausführung oder zu allfälligen bereits bestehenden Schäden, etwa als Folge aufsteigender Feuchtigkeit oder eines vermuteten Schädlingsbefalls, ist es nicht geeignet, einen niedrigeren AfA-Satz zu stützen (vgl. Doralt, a.a.O., Tz 159 zu § 16 EStG 1988 und die dort zitierte Judikatur).

Bei Abweichen von den gesetzlichen AfA-Sätzen sind die Grundsätze von Lehre und Rechtsprechung zur Nutzungsdauer von Gebäuden zu beachten. Bei Einfamilienhäusern in Massivbauweise ist laut Literatur eine Gesamtnutzungsdauer von 80 (bis 100) Jahren denkbar. Entscheidend ist der Bauzustand (vgl. Kranewitter, Liegenschaftsbewertung, Auflg. 2002, S 132).

Im vorliegenden Fall wurde zum Nachweis der Restnutzungsdauer des Gebäudes ein Gutachten über die "wirtschaftliche Nutzungsdauer der Liegenschaft Gst.Nr. xxx/x, EZ xxxx" (Bewertungsstichtag 1.3.2010), vorgelegt. Die Liegenschaft wurde im Erbweg auf den Bw. übertragen. Die Vermietung der Liegenschaft begann lt. Mietvertrag vom 23.2.2010 mit 1.3.2010.

Das gegenständliche Einfamilienhaus wurde in den Jahren 1970 bis 1975 errichtet bzw. fertiggestellt (Einreichplan 1970), und diente der Rechtsvorgängerin des Bw. als Wohnhaus. Das Gebäude wurde in Massivbauweise errichtet.

Für die Feststellung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer und Berechnung des Bauwertes wurde vom Sachverständigen das Sach- und Ertragswertverfahren herangezogen.

Das Gutachten stellt unter Punkt V (Errechnung der Restnutzungsdauer mittels Sachwertmethode) wie folgt fest:

Der Grundwert wurde unter Heranziehung eines Grundpreises von € 75,- per m<sup>2</sup> und unter Berücksichtigung eines Bebauungsabschlages von 10%, für 854m<sup>2</sup> mit € 57.645,- ermittelt. Der Bauwert wurde ausgehend vom Neubauwert abzüglich Wertminderung wegen Reparaturen und Wohnungszubau und nach Abzug eines Altersabschlages von 57% mit € 31.651,- zuzüglich € 57.645,- Grundwert, gesamt € 89.296,- errechnet.

Beim Ertragswert ging der Sachverständige von der vereinbarten Jahresmiete aus, zog hiervon den mit 5% geschätzten Mietzinsausfall und die ebenfalls mit 5% geschätzten Reparaturkosten ab, verminderte den sich so ergebenden Betrag um 3% für Bodenwertverzinsung und gelangte so zu einem jährlichen Nettoertrag von € 2.050,65.

Kapitalisiert mit 4% auf eine Restnutzungsdauer von 30 Jahren abzüglich eines Betrages von 3.887,- für Baumängel ergab sich somit ein Ertragswert von € 35.460 zuzüglich Grundwert von € 57.645,-, somit gesamt € 93.105,-.

Das Finanzamt errechnete durch Gewichtung mit 1 zu 2 zugunsten des Ertragswertes unter Zugrundelegung eines Substanzwertes von € 105.175,- (€ 31.651,- Sachwert Wohngeschoss laut Gutachten + 50% für Keller € 47.530,- + Grundwert € 57.645,-) und des Ertragswertes laut Gutachten von € 59.218,- den gewichteten Verkehrswert daher in Höhe von € 94.537,-. Abzüglich dem Grundwert wurde eine Afa-Basis von gerundet € 37.000,- und davon die Afa mit 1,5%, sohin ein Afa-Betrag von € 555,- ermittelt.

Da im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom steuerlichen Vertreter die vom Finanzamt laut Berufungsvorentscheidung als Afa-Basis ermittelten fiktiven Anschaffungskosten in Höhe von € 37.000,- außer Streit gestellt wurden, ist (nur) noch die Restnutzungsdauer des Gebäudes strittig.

Das vom Bw. als Nachweis für eine Restnutzungsdauer vorgelegte Gutachten enthält folgende Feststellungen:

- Zur Bauweise wird im Pkt. 1 ausgeführt, dass das gegenständliche Gebäude "in massiver Bauweise auf Stampfbetonstreifenfundamenten errichtet wurde, im Keller wurden an der Wand zum Stiegenhaus Durchnässungen gemessen, die durch mangelnde oder mangelhafte vertikale Isolierung entstanden sind. Dieser Mangel könne der Substanz des Gebäudes auf Dauer schaden.
- Das aufragende Mauerwerk wurde nur mit Hohllochziegelmauerwerk ohne Wärmedämmung ausgeführt, da damals eine Wärmedämmung aus Kostengründen nicht möglich war. Dies entspricht nicht der heutigen Wärmedurchgangszahl.
- Die Holzverbundfenster wurden mit Einfachverglasung ausgeführt, welche ebenso nicht den heutigen Schallschutz- und Wärmedämmansprüchen entsprechen. Die nicht mehr dem Stand der Technik entsprechenden Fenster könnten eine Nutzungsdauer von nur 10 Jahren zulassen.
- Die Dachdeckung des Wohnhauses besteht aus einer Eternitdeckung, welche nie erneuert und daher teilweise reparaturbedürftig wäre. Die Dachdeckung sei zum jetzigen Zeitpunkt mit einer Restnutzungsdauer von 5 Jahren zu bewerten.

Zusammenfassend wird festgestellt, dass durch die Mauerdurchfeuchtung im Keller eine wirtschaftlich dauerhafte Nutzung ohne Reparaturen nicht gegeben wäre. Die fehlende Wärmedämmung an der Außenhülle entsprächen nicht mehr dem Stand der Technik. Die Betriebskosten seien auf Grund der Konstruktion sehr hoch und würden eine nachhaltige Bewirtschaftung herabsetzen. Der derzeitige Bauzustand würde eine langfristige Vermietung

ohne Instandsetzung der Bausubstanz nicht zulassen. Die Nutzungsdauer betrage daher 30 Jahre.

Wie bereits ausgeführt, hängt die Restnutzungsdauer eines erworbenen Gebäudes vornehmlich vom Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes ab; nur wenn nachgewiesen wird, dass dieser keine Nutzungsdauer von 66,67 Jahren erlaubt, kommt eine kürzere Nutzungsdauer in Betracht. Nach Auffassung des erkennenden Senates geht das vorgelegte Gutachten, welches von einer (wirtschaftlichen) Restnutzungsdauer von 30 Jahren ausgeht, nicht hinreichend konkret auf den Bauzustand des Gebäudes oder eventuell bestehende Baumängel ein. Es wurden weder Beschädigungen an konstruktiven und haltbaren Gebäudeteilen, noch Risse oder Sprünge der Mauern, noch eine schlechte Bauausführung oder besondere statische Probleme, die zu einer kürzeren Restnutzungsdauer führen könnten, im Gutachten angeführt.

Mit Baubeschreibungen betreffend Durchfeuchtungsschäden des Mauerwerkes, einer fehlenden Wärmedämmung oder einer reparaturbedürftigen Dachdeckung werden ebenso wenig Aussagen über den tatsächlichen Zustand der tragenden Bausubstanz getroffen wie mit der Feststellung, dass die mit einer Einfachverglasung ausgeführten Holzverbundfenster weder den Schallschutz- noch den Wärmedämmansprüchen der heutigen Zeit entsprechen. Vor allem aber hat der Gutachter keine konkret nachvollziehbaren Schlussfolgerungen dahingehend getroffen, weshalb er aus dem von ihm festgestellten Bauzustand gerade eine Restnutzungsdauer von 30 Jahren für das Gebäude zum Erwerbszeitpunkt ableitet. Der Sachverständige hat zwar im Keller eine Mauerdurchnässung festgestellt, deren Auswirkungen auf den Bauzustand allerdings nicht erörtert bzw. nicht näher dargelegt, inwieweit dieser Schaden sich tatsächlich auf die (technische) Restnutzungsdauer auswirkt. Zudem ist im Vermietungsbereich idR nicht die wirtschaftliche, sondern die technische Nutzungsdauer maßgebend (vgl. VwGH 8.8.1996, 92/14/0052). Das Gutachten trifft hierzu keinerlei Aussagen. Aus den dargestellten Erwägungen erscheint nach Dafürhalten des Berufungssenates das vorliegende Gutachten als Nachweis einer 30-jährigen Restnutzungsdauer nicht geeignet.

Allerdings ist im Hinblick auf die vom Gutachter festgestellten Mauerdurchnässungen nach der Lebenserfahrung davon auszugehen, dass die technische Nutzungsdauer durch den bestehenden Wasserschaden verkürzt wird.

Unter Berücksichtigung der Ausführungen des Gutachters, dass dieser Mangel der Substanz des Gebäudes auf Dauer schaden kann, ist eine Restnutzungsdauer von 50 Jahren als erwiesen anzunehmen. Ein Afa-Satz von 2% (Restnutzungsdauer 50 Jahre) wurde auch von

der Vertreterin des Finanzamtes in der Berufungsverhandlung als angemessen erachtet. Dies ergibt eine Afa in Höhe von € 740,- jährlich.

Die Berechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lautet daher wie folgt:

|                              |                |
|------------------------------|----------------|
| Einkünfte VuV lt. Erklärung: | 242,15         |
| AfA lt. Erklärung:           | +2.110,00      |
| AfA lt. Berufungserledigung: | <u>-740,00</u> |
| Einkünfte VuV lt. BE:        | 1.612,15       |

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 22. April 2013