



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des X, vertreten durch Y, vom 29. Oktober 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Z betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 nach der am 8. April 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2005 werden abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) erklärte im Streitjahr 2004 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit, aus nichtselbständiger Arbeit, sonstige Einkünfte, sowie ab 1. Juli 2004 Einkünfte aus Vermietung in Höhe von € 3.980,33 bei einer vom Bw. berechneten Restnutzungsdauer des vermieteten Gebäudes von 50 Jahren. In einer berichtigten Einkommensteuererklärung wurden die Einkünfte aus Vermietung im Jahr 2004 mit € 3.698,33 bei einer mit 33 Jahren errechneten Restnutzungsdauer angegeben.

Für das Jahr 2005 wurden die Einkünfte aus Vermietung vom Bw. mit € 4.561,21 erklärt.

---

Die Einkünfte aus Vermietung resultieren aus der Vermietung eines Zubaus (Ordination) zum im Eigentum des Bw. stehenden Einfamilienhaus.

Das Erdgeschoß des Gebäudes wurde im Jahr 1960 errichtet und 1963 um den ersten Stock erweitert. Im Zubau befand und befindet sich eine Arztordination.

Das Wohngebäude umfasst 160m<sup>2</sup>, die Garage 27m<sup>2</sup> und die vermietete Ordination 95m<sup>2</sup>.

Das gesamte Gebäude steht seit dem Übergabevertrag vom Dezember 2000 im Eigentum des Bw. Bis Juni 2004 wurden die Einkünfte aus der Vermietung des Zubaus von der Mutter des Bw. erklärt und versteuert. Im Rahmen der von der Mutter in den Jahren bis zu ihrem Tod im Juni 2004 erklärten Einkünfte aus Vermietung wurde eine Afa in Höhe von 1,5% von S 600.000,- das sind S 9.000,- abgesetzt.

Hinsichtlich der Restnutzungsdauer wurde vom Bw. ein Gutachten des Baumeisters und Sachverständigen Ing. B. vom 30. April 2007 vorgelegt, in welchem diese mit 30 Jahren berechnet wurde. Es wurde auch zwei Ergänzungen des Gutachtens vom 14. Juni 2007 und 23. August 2007 vorgelegt.

Das zum Stichtag 31. 12. 2006 erstellte, mit 30. April 2007 datierte Gutachten führt aus, dass das gesamte Gebäude in Massivbauweise errichtet worden ist. Hinsichtlich der wirtschaftlichen Nutzungsdauer wird angeführt, dass die Lage in Bahnhofsnahe nicht gut sei, die Ordination überaltet sei, der Gesamtzustand sanierungsbedürftig sei und aufgrund der schlechteren Wirtschaftslage die Verwertbarkeit erschwert sei. Die Restnutzungsdauer wird schließlich wie folgt errechnet:

Lebensdauer :80 Jahre

Bestandddauer: 45 Jahre

Lineare Restnutzungsdauer :35 Jahre.

Von dieser Dauer von 35 Jahren wird ein 15%iger Abschlag berechnet, weil die Ordination kein Bad enthält und überaltet sei, sodass der Gutachter zu einer vom Jahr 2006 gerechneten Restnutzungsdauer von 30 Jahren (ab 2004 33 Jahre) kommt.

Der Bw. wurde aufgefordert das Gutachten insofern zu ergänzen, als Ausführungen zum IStZustand zum Bewertungsstichtag, zu Abnutzungsschäden, zur erschwertem Verwertbarkeit trotz im Gutachten angeführter guter Lage und zur Ermittlung der Restnutzungsdauer bisher fehlten.

---

In den Ergänzungen zum Gutachten führte der Gutachter aus, dass der Istzustand des Wohnhauses dem ursprünglich hergestellten Gebäude entspräche, die Ausstattung wirtschaftlich überaltert sei, die Elektro-, Heizungs- und Sanitärleitungen Abnützungen dem Alter entsprechend zeigen. Auch das Dach sei am Ende seiner technischen Bestandzeit. Das Gebäude entspreche nicht den heute geltenden Vorschriften für Wärme- und Schalldämmung. Die schlechte Lage ergäbe sich aus der Nähe zum Bahnhof und der Tatsache, dass von öffentlichen Verkehrsmitteln das Gebäude nur zu Fuß erreichbar sei. Das Gebäude sei bereits 45 Jahre alt. Die tabellarische Berechnung der Restnutzungsdauer nach Ross-Brachmann ergäbe daher eine Restnutzungsdauer von rund 30 Jahren.

Das Finanzamt ersuchte den Fachbereich für Bewertung um gutachterliche Stellungnahme hinsichtlich der Restnutzungsdauer des streitgegenständlichen Gebäudes. Diese Stellungnahme vom 6. September 2007 führt aus, dass keine Begründung für die Annahme einer kürzeren Nutzungsdauer als der gesetzlich vermuteten aus dem vom Bw. vorgelegten Gutachten ersichtlich sei.

Das Finanzamt hat am 25. September 2007 daraufhin die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2004 und 2005 erlassen und die AfA für das vermietete Gebäude mit 1,5% angesetzt. Die Einkünfte aus Vermietung wurden mit € 4.355,33 im Jahr 2004 und mit € 5.825,21 im Jahr 2005 angesetzt.

Zur Begründung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2004 und 2005 wurde ausgeführt, dass der Bauzustand für die Ermittlung der Restnutzungsdauer zum Bewertungsstichtag ausgeführt werden müsse. Im vorgelegten Gutachten sei nur ausgeführt, dass der Gesamtzustand des vermieteten Objektes sanierungsbedürftig sei. Im Ergänzungsgutachten seien nur austauschbare Teile, die Erhaltungsaufwand darstellen, beschrieben. Der Bauzustand und die Bauweise seien nicht dargestellt. Die Ermittlung sei aus einer Berechnung aus Bestandsalter und Gesamtnutzungsdauer erfolgt. Der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis VwGH 25.4.2001, [99/12/0221](#) ausgesprochen, dass eine Ermittlung der Nutzungsdauer aus der Sicht des Baujahres nicht korrekt sei, sondern zum Bewertungsstichtag erfolgen müsse.

Da eine Begründung für die kürzere Nutzungsdauer nicht im Gutachten enthalten sei, gehe das Finanzamt von der gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer aus und die jährliche AfA betrage € 1.314,-.

Der Bw. erhob Berufung und führte aus, dass der Sachverständige sich nicht auf austauschbare Teile des Gebäudes beschränkt habe, sondern in seiner Ergänzung ausgeführt habe, welche Teile sich am Ende der technischen Bestandzeit befänden.

---

Dies seien die Dachkonstruktion, die Elektroleitungen, die Sanitär- und Heizungsleitungen, die Bodenbeläge und die Dachdeckung. Bis auf die Grundmauern wären sämtliche Teile zu erneuern. Die Raumauftteilung und die Gebäudeausstattung seien wirtschaftlich überaltert und ein Austausch erneuerbarer Teile wirtschaftlich nicht sinnvoll. Die technische Nutzungsdauer betrage 31,25 Jahre.

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer setze sich aus technischer und wirtschaftlicher Nutzungsdauer zusammen, wobei anerkanntermaßen der wirtschaftliche Nutzungsdauer der Vorrang zu geben sei.

Im Gutachten werde auch ausgeführt, dass der vermietete Gebäudeteil ein Zubau zum Wohnhaus sei, wobei beide Teile früher sowohl beruflich als auch privat gemeinsam genutzt worden seien. Das Haus befände sich in einer Wohngegend abseits öffentlicher Verkehrsmittel. Der vermietete Gebäudeteil könne raumbedingt nur als Ordination oder als Büro vermietet werden.

Bei der Bewertung des Gebäudes sei der Verkehrswertmethode gefolgt worden und eine Restnutzungsdauer von 33 Jahren festgestellt worden.

Das Finanzamt habe das vorgelegte Gutachten nicht widerlegt und habe auch selbst keine konkrete Bestandsaufnahme des Objektes vorgenommen.

Der Bw. beantragte die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Am 7. Oktober 2009 hat das Finanzamt betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 eine abweisende Berufungsvorentscheidung erlassen und zu deren Begründung ausgeführt, dass der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis VwGH 10.8.2005, [2002/13/0132](#) dargelegt habe, dass die Behörde das ihr vorgelegte Privatgutachten zu Recht verworfen habe und der Verwaltungsgerichtshof das vom Finanzamt herangezogene Ertragswertverfahren als taugliche Vorgangsweise angesehen habe, um die fiktiven Anschaffungskosten eines Mietzinshauses im Schätzungswege zu ermitteln.

Der Verwaltungsgerichtshof vertrat die Ansicht, dass ein Wirtschaftsgut nicht zwei verschiedene Restnutzungsdauern haben könne. Dieser Ansicht widerspricht das Finanzamt und weist auf die Unterschiede zwischen technischer Restlebensdauer zur Ermittlung des Sachwertes nach [§ 6 LBG](#), wirtschaftlicher Restnutzungsdauer zur Ermittlung eines Ertragswertes gem. [§ 5 LBG](#) 1992 und betriebsgewöhnlicher Restnutzungsdauer gem. [§ 7 EStG 1988](#) hin.

Die technische Restlebensdauer sei die Zeitspanne zwischen Errichtung der Anlage und dem Erreichen der Abbruchsreife.

---

Sie werde durch Qualität des Baumaterials, Umwelteinflüsse, Art der Benutzung und Instandhaltung bestimmt. Tragende Bauteile verschleißt erst nach mehr als 100 Jahren. Schneller verbrauchende Bauteile würden mehrmals ausgewechselt.

Die technische Lebensdauer sei abgelaufen, wenn selbst die tragenden Teile ausgewechselt werden müssten und ein Erneuern aber wirtschaftlich nicht vertretbar sei.

In die für die Sachwertermittlung maßgebliche technische Restlebensdauer fließe auch die Lebensdauer auswechselbarer Bauteile ein.

Den Sachwert eines Gebäudes und die technische Lebensdauer können vor und nach Sanierung austauschbarer Bauteile unterschiedlich sein.

Die wirtschaftliche Restnutzungsdauer sei die Zeit, in der das Gebäude bei ordnungsgemäßem Gebrauch und Instandhaltung noch wirtschaftlich genutzt werden könne. Bei der wirtschaftlichen Nutzungsdauer iSd [§ 5 LBG](#) stehe nicht die technische Lebenserwartung im Vordergrund, sondern die Wirtschaftlichkeit der Nutzung. Es gebe keine Deckungsgleichheit von wirtschaftlicher Nutzungsdauer und betriebsgewöhnlicher Nutzungsdauer im Sinn des § 7 EStG.

Ein Gebäude habe vor und nach der Sanierung austauschbarer Teile einen unterschiedlichen Ertragswert und eine unterschiedliche wirtschaftliche Restnutzungsdauer.

Die betriebsgewöhnliche Restnutzungsdauer des § 7 EStG betrachtet die Zeitspanne, in der ein Gebäude hält, dessen Bauteile im Laufe der Lebensdauer nicht erneuert werden (Decken, Mauern, Dach etc.)

Alle erneuerbaren Teile werden entweder sofort als Betriebsausgaben oder in 10 Jahresbeträgen abgesetzt.

Die betriebsgewöhnliche und die wirtschaftliche Restnutzungsdauer weichen in den meisten Fällen voneinander ab.

Beim gegenständlichen Gebäude sei die Restlebensdauer gem. [§ 6 LBG](#) mit weiteren 36 Jahren anzunehmen. Die wirtschaftliche Restnutzungsdauer könne mit 33 Jahren angenommen werden, die betriebsgewöhnliche Restnutzungsdauer werde mit 66,8 Jahren angenommen (Heideck in Ross Brachmann Tabelle).

Der Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und erklärt, dass nach seiner Ansicht der steuerlichen Abschreibung keine andere Restnutzungsdauer zugrunde gelegt werden könne, als der Ertragswertermittlung.

---

Das Gebäude verliere nach Ansicht des Bw. nach 33 Jahren seine Eigenschaft als Einkunftsquelle mangels Wirtschaftlichkeit.

Der Bw. beantragte die Beziehung des Sachverständigen Ing. B, der das Gutachten erstellt hat, zur mündlichen Berufungsverhandlung.

In der am 8. April 2013 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde seitens des steuerlichen Vertreters des Bw. ergänzend ausgeführt, dass die Finanzverwaltung die Unschlüssigkeit des Gutachtens eines Sachverständigen nachzuweisen habe. Nach Ansicht des Bw. habe die Finanzverwaltung nicht festgestellt, weshalb das vorgelegte Gutachten nicht schlüssig oder mangelhaft sei und sich selbst nicht über den Bauzustand des Gebäudes informiert.

Der Ertragswertberechnung sei einvernehmlich mit dem Finanzamt eine Restnutzungsdauer von 33 Jahren zu Grunde gelegt worden. Das Finanzamt habe in seiner Begründung nicht dargetan, weshalb es von der im Gutachten festgestellten Restnutzungsdauer abgegangen ist.

Es sei bei der Festlegung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer auch die Nutzungsart und die wirtschaftliche Komponente und auch die Vermietungsmöglichkeit während der gesamten Restnutzungsdauer zu beachten. Eine Nutzung als Arztpraxis sei in Zukunft aufgrund neuer gesetzlicher Auflagen nicht möglich. Ein wirtschaftlich positives Ergebnis lasse sich bei hohen auf 10 Jahre abschreibbaren Renovierungskosten nicht erreichen, weshalb das Objekt seine Eigenschaft als Einkunftsquelle verlieren würde.

Die Vertreterin des Finanzamtes erwiderte, dass weder im Gutachten noch in den beiden Ergänzungen Baumängel dargelegt worden seien, welche eine Verminderung der Nutzungsdauer rechtfertigen könnten.

Der steuerliche Vertreter teilte mit, dass die vermietete Ordination geschlossen worden sei und der nachfolgende Arzt die Räume nicht übernommen habe.

Der Sachverständige teilte über Befragen mit, dass es richtig sei, dass er keine Aussagen zum Bauzustand zum 1. Juli 2004 getroffen habe, er sei erst später beauftragt worden. Er habe eine präzise Befundaufnahme gemacht und die technische Infrastruktur sei zum Zeitpunkt der Besichtigung "Schrott" gewesen und eine wirtschaftlich sinnvolle Sanierung des Hauses nicht möglich gewesen. Er habe deshalb auch die Restlebensdauer der Elektro-, Gas und Heizungsleitungen im Ergänzungsschreiben mit Null Jahren angegeben. Richtig sei allerdings auch, dass er in diesem Schreiben die Restlebensdauer der Umfassungs- und Innenwände, sowie der Decken mit 75 Jahren angegeben habe.

Der steuerliche Vertreter erklärte, dass er die auch im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshof vom August 2005 vertretene Meinung teile, dass die Restnutzungsdauer bei der Berechnung

der AfA und bei den fiktiven Anschaffungskosten übereinstimme. Für den Fall, dass der Unabhängige Finanzsenat zur Ansicht komme, dass bei der Berechnung der fiktiven Anschaffungskosten von einer Restnutzungsdauer von 66,6 Jahren auszugehen sei, sei bei Anwendung eines Zinssatzes von 4,5% und einem Kapitalisierungsfaktor von fiktiven Anschaffungskosten (Gebäudewert) in Höhe von gerundet € 118.800,- auszugehen.

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

Strittig ist im vorliegenden Fall ob durch das vom Bw. vorgelegte Gutachten betreffend die Ermittlung der Restnutzungsdauer im Rahmen der Berechnung der Einkünfte aus Vermietung des Zubaus der Liegenschaft BGasse 17 die gesetzliche Vermutung des [§ 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988](#) widerlegt wird und eine kürzere Restnutzungsdauer anzunehmen ist.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im gegenständlichen Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bw. ist seit dem Übergabevertrag im Jahr 2000 Alleineigentümer der Liegenschaft Bgasse 17, auf welcher sich ein Einfamilienhaus samt Garage und Zubau befindet.

Dieses Haus wurde 1960 errichtet und 1963 ausgebaut.

Bis Juni 2004 bewohnte die Mutter des Bw. das Haus und erzielte aus der Vermietung des Zubaus an einen Arzt Einkünfte aus Vermietung. Bei der Einkünfteberechnung wurde eine Afa von 1,5% von € 43.603,70 abgesetzt.

Ab Juli 2004 wurde die Vermietung vom Bw. fortgesetzt und die Einkünfte aus Vermietung ab diesem Zeitpunkt erklärt.

Im Juni 2006 reichte der Bw. die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 ein, erklärte das die Liegenschaft unentgeltlich erworben wurde und stellte den Antrag die Afa Bemessungsgrundlage von den fiktiven Anschaffungskosten zu berechnen.

Die Höhe der Anschaffungskosten wurde vom Bw. mit € 103.200,- und die Afa mit € 1.032,- errechnet. Bei der Berechnung des Ertragswertes wurde eine Restnutzungsdauer von 50 Jahren angenommen und ein Abschlag von 15% für Grund und Boden.

Laut Einheitswertakt ist der Bw. bereits seit Ende 2000 Alleineigentümer der Liegenschaft, jedoch hatte bis zu ihrem Tod im Juni 2004 seine Mutter das Fruchtgenussrecht an derselben.

Mit 1. 7. 2004 begann der Bw. mit der Vermietung des Zubaus.

---

Im April 2007 hat der Baumeister Ing. B. als Sachverständiger ein Gutachten betreffend die Restnutzungsdauer der Liegenschaft zum Stichtag 31.12.2006 erstellt und diese mit 30 Jahren ab 2006 berechnet, sodass der Bw. für die Jahre 2004 und 2005 seine ursprünglich vorgelegten Einkommensteuererklärungen dementsprechend korrigiert hat und eine JahresAfa von 3% angesetzt hat.

Nach Vorhalt des Finanzamtes wurde das Gutachten im Juni und August 2007 ergänzt.

Der Gutachter Ing. B. hat die Besichtigung und Befundaufnahme am 24.4.2007 vorgenommen und als Bewertungsstichtag den 31.12.2006 angegeben.

Im Gutachten führt der Sachverständige aus, dass die Restnutzungsdauer 30 Jahre ab 2006 beträgt, wobei er von einer Lebensdauer von 80 Jahren und einer Bestandsdauer von 45 Jahren ab 1960 ausgeht, um zu einer linearen Restnutzungsdauer von 35 Jahren zu kommen, von der er aufgrund der Mängel einen 15%igen Abschlag abzieht, um zu einer Restnutzungsdauer von 30 Jahren zu kommen.

Das Finanzamt hat die Restnutzungsdauer gemäß der gesetzlichen Vermutung angenommen und Einkommensteuerbescheide für 2004 und 2005 erlassen.

Der Bw. bekämpft diese Bescheide mit Berufung und Vorlageantrag.

Das Finanzamt begründet seine Ansicht damit, dass der Bauzustand nicht festgehalten wurde und die Baumängel nur austauschbare Teile betroffen haben.

Der Bw. hingegen ist der Meinung, dass die Dachkonstruktion, Elektro- Sanitär- und Heizungsleitungen am Ende der technischen Bestandzeit sind.

Der Bw. führte aus, dass seiner Meinung nach die Restnutzungsdauer mit dem Finanzamt einvernehmlich mit 33 Jahren festgelegt worden sei. Es sei entgegen der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.8.2005, [2002/13/0132](#)), wenn bei der Verkehrswertermittlung eine andere Restnutzungsdauer als bei der Festsetzung des Abschreibungsprozentsatzes zugrunde gelegt werde.

Das Finanzamt hingegen vertritt den Standpunkt, dass durchaus die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer im Sinn des [§ 7 EStG 1988](#), welche der periodengerechten Aufteilung der in der Vergangenheit angefallenen Anschaffungskosten diene, sich von der technischen Restlebensdauer und der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer im Sinn des [§ 5 Abs. 1 LBG](#) unterscheiden kann und dies im vorliegenden Fall auch zutreffe.

Bei einem Ansatz einer Restnutzungsdauer von 66,6 Jahren ergibt sich ein Gebäudewert in Höhe von € 118.800,- als Bemessungsgrundlage zur Berechnung der AfA.

Im Gutachten zur Restnutzungsdauer sind keine die tragenden und konstruktiven Teile betreffenden Baumängel ausgeführt. Das Gutachten ist zum Stichtag 31.12.2006 erstellt, die Vermietungstätigkeit des Bw. wurde am 1.7.2004 aufgenommen.

Nach [§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988](#) zählen zu den Werbungskosten auch die Absetzungen für Abnutzung und Substanzverringerung.

Nach dem ersten Absatz der verwiesenen Vorschrift des [§ 7 EStG 1988](#) sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffung oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung), wobei sich die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung bemisst.

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 8 lit. e 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 lit.d.) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden.

Mit dieser Vorschrift stellt das Gesetz die Vermutung auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus der im [§ 2 Abs. 3 Z 06 EStG 1988](#) genannten Einkunftsart dient 66,6 Jahre und nicht weniger beträgt; die Beweislast für die Widerlegung dieser Vermutung mit der Behauptung des Vorliegens einer kürzeren Restnutzungsdauer trifft den Steuerpflichtigen, wobei ein solcher Beweis im Regelfall durch die Vorlage eines schlüssigen Sachverständigengutsachtes zu erbringen ist (VwGH 29.9.2004, [2001/13/0135](#); VwGH 17.11.2004, [2002/14/0042](#), Hofstätter-Reichel, EStG Kommentar, § 16. Abs. 1 Z Anm 7).

Die gesetzliche Nutzungsdauer gilt in gleicher Weise für neu errichtete wie für vom Steuerpflichtigen erworbene und bereits gebrauchte Gebäude. Eine vom gesetzlich vorgesehenen AfA-Satz abweichende AfA kann bei einem Wohngebäude grundsätzlich nur bei Nachweis einer kürzeren technischen Nutzungsdauer geltend gemacht werden. Diese hängt bei neu errichteten Gebäuden in erster Linie von der Bauweise ab, während bei einem erworbenen Gebäude der Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes maßgebend ist (VwGH 28.1.2005, [2000/15/0074](#)).

Die Abgabenbehörde ist nicht gehalten wegen der vom Gesetzgeber aufgestellten Vermutung eines AfA-Satzes von 1,5% von sich aus Ermittlungen anzustellen, ob eine kürzere

Nutzungsdauer des Gebäudes vorliegt (vgl. Zorn in Hofstätter-Reichel, EStG Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 8 Anm 7, VwGH 23.5.2007, [2004/13/0052](#)).

Ein Sachverständigengutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung (Doralt, EStG, § 16 TZ 159/1; VwGH 25.4.2001, [99/13/0221](#)). Um als Nachweis für eine kürzere Nutzungsdauer als die gesetzlich vermutete anerkannt zu werden, muss es den konkreten Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes (im vorliegenden Fall unentgeltlicher Erwerb von der Mutter im Jahr 2000) des Altgebäudes erfassen (VwGH 11.5.2005, [2001/13/0162](#)). Finden sich in einem Gutachten keine hinreichenden (konkreten) Aussagen über den Bauzustand, keine Feststellungen zur Qualität der Bauausführung oder zu allenfalls bestehenden Schäden, etwa als Folge aufsteigender Feuchtigkeit oder eines vermuteten Schädlingsbefalls, ist es nicht geeignet, einen höheren AfA-Satz zu stützen (VwGH 17.12.2003, [2001/13/0277](#)).

Der Bauzustand hängt von der ursprünglich gewählten Bauweise und späteren Beeinträchtigungen ab (z.B. Erschütterungen, schlecht tragender Untergrund, statische Probleme; VwGH 28.2.2012, [2009/15/0108](#)).

Für die voraussichtliche Nutzbarkeit eines Objektes ist dessen tatsächlicher Bauzustand bestehend aus dem Mauerwerk und den konstruktiven und haltbaren Bauteilen maßgebend.

Das vom Bw. im gegenständlichen Fall vorgelegte Gutachten samt Ergänzungen enthält zum Bau- und Erhaltungszustand folgende Äußerungen:

"Das Gebäude ist in Massivbauweise errichtet. Der Gesamtzustand ist sanierungsbedürftig, Abnützungs- und Zeitschäden sind unübersehbar. Nach Änderung der guten wirtschaftlichen Lage ist mit einer erschwerten Verwertbarkeit zu rechnen. Die Raumaufteilung und Ausstattung ist wirtschaftlich überaltert. Die gültigen Normen des Schall- und Wärmeschutzes sind nicht eingehalten. Die Lebensdauer des Gebäudes beträgt 80 Jahre, die Bestanddauer beträgt 45 Jahre, die lineare Restnutzungsdauer beträgt 35 Jahre, Nach Abschlag von 15% für die schlechte Lage ergibt sich eine Restnutzungsdauer von 30 Jahren."

Das Gutachten enthält keine exakten Tatsachenfeststellungen zum Bauzustand des Gebäudes bezogen auf die maßgeblichen konstruktiven und haltbaren Bauteile zum relevanten Stichtag.

Nach der Judikatur ist das Gutachten methodisch verfehlt, wenn der Sachverständige die Restnutzungsdauer auf die Weise ermittelt hat, indem er die gesamte Nutzungsdauer mit 80 Jahren angenommen hat und die Zeitspanne zwischen Errichtungsdatum und Gutachtenerstellungszeitpunkt abzieht und vom sich ergebenden Wert einen Abschlag für die schlechte Lage des Gebäudes von 15% abzieht und so zu einer Restnutzungsdauer kommt.

---

Da der Gutachter keine gravierenden Mängel des Bauzustandes, das bedeutet, der Mauern und Decken festgestellt hat, kann das Gutachten nicht als Beweismittel für eine kürzere als die gesetzliche vermutete Restnutzungsdauer dienen. Der Gutachter hat in der mündlichen Verhandlung zugestanden, dass er im Ergänzungsschreiben bei den Wänden und Decken eine Restlebensdauer von 75 Jahren angegeben hat.

Es wurde vom Sachverständigen im Gutachten nicht ausgeführt inwiefern die angeführten Mängel des nicht mehr zeitgemäßen Wärme- und Schallschutzes bzw. der Elektro-, Gas- und Heizungsleitungen sich in einem schlechten Bauzustand manifestieren und schwerwiegende Baumängel bedingen. Ein konkreter Zusammenhang mit einer verkürzten Restnutzungsdauer wurde im vorliegenden Fall nicht hergestellt.

Außerdem ist die Nutzungsdauer ab dem sich aus [§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988](#) ergebenden Zeitpunkt zu ermitteln. Ein Gutachten, welches von der Nutzungsdauer im Zeitpunkt eines später erstellten Gutachtens ausgeht, ist laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes methodisch verfehlt (VwGH 28.2.2012, [2009/15/0108](#); VwGH 22.6.2001, [2000/13/0175](#)).

Im gegenständlichen Fall wurde das Gutachten im Jahr 2007 erstellt bezogen auf den Stichtag 31.12.2006, die Vermietung des vom Bw. unentgeltlich von seiner Mutter im Jahr 2000 erworbenen Gebäudes hat der Bw. mit 1.7.2004 begonnen und daraus Einkünfte ab diesem Zeitpunkt erzielt.

Die Nutzungsdauer im Sinn des §16 Abs. 1 Z 8 lit e EStG 1988 ist die normale technische Nutzungsdauer, sie ist nicht errechenbar, sondern nur im Schätzungswege festzustellen (VwGH 22.11.2006, [2004/15/0139](#)).

Wenn der Bw. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes VwGH 20.8.2005, [2002/13/0132](#) zitiert, in welchem ausgesprochen wurde, dass nicht zwei verschiedene Restnutzungsdauern bei der Berechnung der AfA und der fiktiven Anschaffungskosten herangezogen werden können, so ist seinen Ausführungen zu folgen und die Restnutzungsdauer in beiden Fällen mit 66,6 Jahren anzusetzen.

Da das vom Bw. vorgelegte Gutachten nicht dem vom Verwaltungsgerichtshof geforderten Ausmaß an Konkretisierung und Spezifizierung der Mängel im Bauzustand entspricht wird es vom Unabhängigen Finanzsenat als nicht geeignet erachtet die gesetzliche Vermutung des [§ 16 Abs. 1 Z 8 lit e EStG 1988](#) zu widerlegen. Zur Berechnung der Absetzung für Abnutzung wird die Restnutzungsdauer des vermieteten Objektes mit 66,6 Jahren angesetzt. Diese Restlebensdauer von 66,6 Jahren wird auch bei der Berechnung der fiktiven Anschaffungskosten angenommen und diese werden mit € 118.800,- errechnet. Die aufgrund

---

des [§ 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988](#) berechnete JahresAfA beträgt € 1.782,-(2004 HalbjahresAfA € 891,-).

Die Berechnung der Einkünfte aus Vermietung ergibt bei Ansatz einer AfA von 1,5% der Bemessungsgrundlage für das Jahr 2004 den Betrag von € 4.121,33 und für das Jahr 2005 von € 5.407,01.

Der Berufung wird aus den oben angeführten Gründen teilweise Folge gegeben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 10. April 2013