



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch AAC Wirtschaftsprüfungs und Steuerberatungsgmbh, 1010 Wien, Gluckgasse 1, vom 15. November 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch Hofrat Mag. Albin Mann, vom 25. Oktober 2011 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2009 bis 2010 entschieden:

1. Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 wird teilweise Folge gegeben.
2. Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) gab am 2. Mai 2008 dem Finanzamt bekannt, Einkünfte aus der Vermietung einer Eigentumswohnung in 1030 Wien, A-Gasse 4/11 zu erzielen.

Laut Abgabenerklärung gemäß § 10 Grunderwerbsteuergesetz 1987 wurde die gegenständliche Eigentumswohnung im Jahr 1994 zu einem Kaufpreis von S 2.100.000,00 von der Bw gekauft. Dies entspricht einem Betrag von € 152.612,95.

Aktenkundig sind Vermietungen dieser Wohnung in den Jahren 2003 und 2004. Hier wurde in beiden Jahren eine AfA i.H.v. € 1.716,90 („1,5% von 2,2 Mio.“) geltend gemacht (S 2,2 Mio. entsprächen € 159.880,24, 1,5% wären € 2.398,20; rechnet man die AfA zurück, ergibt sich eine Bemessungsgrundlage von € 115.126,66, was etwa 75% des Kaufpreises von € 152.612,95 entspricht).

Soweit ersichtlich wurden in den Jahren 2005 und 2006 keine Mieteinnahmen erzielt.

Ab dem Jahr wurden wiederum Einkünfte Vermietung und Verpachtung erklärt. Hierfür wurde in den Jahren 2007 und 2008 jeweils eine (Halbjahres-)AfA gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 in Höhe von € 2.400,00 geltend gemacht, wobei die AfA mit 1,5 % von € 320.000,00 ermittelt wurde (1,5% von € 320.000,00 sind € 4.800,00). Im Jahr 2009 wurde eine AfA von € 4.800,00 berücksichtigt. Die Mieteinnahmen betrugen im Jahr 2007 € 5.833,33, in den Jahren 2008 und 2009 € 17.500,00 (offenbar wurde die Halbjahres AfA aus 2007 unverändert im Jahr 2008 angesetzt).

Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2009 gab die steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 12.10.2011 bekannt:

„Die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung der Wohnung A-Gasse 4/11 wurde nach dem gemeinen Wert im Jahr 2007 berechnet.

Die Nutzfläche der Wohnung beträgt rund 150 m², hat fünf Zimmer, WC, Bad, Vorraum, Teeküche und Abstellraum. Mit diesen Kriterien würden über Internet vergleichbare Wohnungen gesucht. Anbei die Auswahl der damals gefundenen Wohnung und der Kaufpreis. Es wurde daher ein Kaufpreis von € 400.000,00 angenommen. Davon wurden 20% für den Grundanteil abgezogen. Somit ergibt sich eine Abschreibungsbasis von € 320.000,00. Die jährliche AfA beträgt rund 1,5 % = € 4.800,00...“.

Beigeschlossen war ein Internet-Ausdruck betreffend vier Wohnungen in 1030 Wien mit Größen zwischen 140 m² und 152 m² sowie Kaufpreisen zwischen € 290.000 und € 759.000.

Handschriftlich vermerkt war: „gemeiner Wert: Euro 400.000. 80 %. € 320.000 ohne Grundanteile“ .

Auch in der Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 wurde eine AfA von € 4.800,00 (1,5 % von € 320.000,00) geltend gemacht (Mieteinnahmen weiterhin € 17.500,00). Neben der Vermietung der Wohnung in der A-Gasse wurden auch einheitlich und gesondert festgestellte negative Vermietungseinkünfte von € -968,89 erzielt.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 24.10.2011 setzte das Finanzamt Einkünfte Vermietung und Verpachtung von € 14.676,22 an. Dies entspricht einer Erhöhung gegenüber den erklärten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von € 8.510,02 um € 6.166,20. Begründend wurde ausgeführt:

„Sie haben als Bemessungsgrundlage für die Abschreibung des Objekts A-Gasse 4/11 ab dem Jahr 2007 den gemeinen Wert zugrundegelegt. Ab der Veranlagung 2007 sind für die Bemessung der AfA für ein vom Steuerpflichtigen früher angeschafftes Gebäude, welches erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet wird, die fiktiven Anschaffungskosten, und zwar zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zu Erzielung von Einkünften, zugrunde zu legen. In Ihrem Fall liegt keine erstmalige Erzielung von Einkünften für das Objekt A-Gasse 4/11 vor, da bereits in den Jahren 1994 bis 2004 Einkünfte erzielt werden.“

Von der Bw erklärt wurden im Jahr 2010 Einkünfte Vermietung und Verpachtung i. H. v. € 9.021,46.

Mit Bescheid für das Jahr 2010 vom 4.10.2011 wurden vom Finanzamt Einkünfte Vermietung und Verpachtung von € 8.052,37 angesetzt. Eine Begründung hierfür enthält der Bescheid nicht.

Mit Bescheid vom 25. Oktober 2011 wurde der Einkommensteuerbescheid 2010 gemäß § 293 BAO dahingehend berichtigt, dass ein Auslegungsfehler betreffende Einkünfte Vermietung und Verpachtung korrigiert wurde. Diese wurden mit € 11.133,50 angesetzt.

Die Begründung des Bescheides vom 20.10.2011 entspricht jener des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2009 vom selben Tag.

Hiergegen erhob die steuerliche Vertretung im Namen und Auftrag ihrer Klientin mit Schreiben vom 5.11.2011 Berufung:

„Da das Objekt 1030 Wien, A-Gasse 4/11 bereits in den Jahren 1994 bis 2004 vermietet wurde, handelt es sich um keine erstmalige Vermietung – wie sie auch in der Begründung

vermerkt haben. Daher ist es gem. RZ 6433 möglich, die AfA vom höheren gemeinen Wert zurechnen, wenn die Anschaffung des Objekts zehn Jahre zurückliegt (siehe Beilage).

Wir ersuchen daher die Berichtigungen der ESt-Bescheide 2009 und 2010 aufzuheben..."

Beigeschlossen war ein Ausdruck aus dem KODEX Steuer-Erlässe betreffend EStR 2000 Rz 6433:

„Wird ein Gebäude, das früher zur außerbetrieblichen Einkunftserzielung verwendet worden ist, nach einem Zeitraum privater Verwendung wieder zur außerbetrieblichen Einkunftserzielung eingesetzt, so ist die AfA von den Anschaffungs-oder Herstellungskosten abzüglich der früher vorgenommen AfA zu bemessen. Liegt die Anschaffung oder Herstellung länger als zehn Jahre zurück, kann der höhere gemeinen Wert im Zeitpunkt der neuerlichen Verwendung zu Einkunftserzielung angesetzt werden."

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 25.11.2011 wurde die Berufung vom 16.11.2011 gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 vom 24.10.2011 als unbegründet abgewiesen:

„Das im Jahr 19.4.1990 entgeltlich erworbene Objekt in 1030 Wien, A-Gasse 4/11 wurde 1994 bis 2004 vermietet, danach wurde bis 2007 die Vermietung unterbrochen und 2007 wieder aufgenommen. Da die Zeitspanne der Unterbrechung kürzer als zehn Jahre betrug, sind die Buchwerte fortzuführen. Von den fiktiven Anschaffungskosten als AfA-Bemessungsgrundlage ist erst auszugehen, wenn die Unterbrechung der Vermietung erst zehn Jahre gedauert hat."

Hiergegen wurde mit Schreiben vom 28.12.2011 Vorlageantrag erhoben:

„... Wie bereits im Rahmen der Berufung erläutert, handelt es sich bei dem Objekt 1030 Wien, A-Gasse 4/11 um keine erstmalige Vermietung, da dieses Objekt bereits in den Jahren 1994-2004 von der Berufungswerberin vermietet wurde.

Eine Berechnung der AfA vom gemeinen Wert im Zeitpunkt der Wiederaufnahme der Vermietung Ende 2007 wurde vom Finanzamt verwehrt. Dies wird vom Finanzamt wie folgt begründet: „... Da die Zeitspanne der Unterbrechung kürzer als 10 Jahre betrug, sind die Buchwerte fortzuführen. Von den fiktiven Anschaffungskosten als AfA-Bemessungsgrundlage ist erst auszugehen, wenn die Unterbrechung der Vermietung mehr als 10 Jahre gedauert hat."

Diese Begründung deckt sich jedoch nicht mit der im Zeitpunkt der Wiederaufnahme der Vermietung (Ende 2007) anwendbaren RZ 6433 der EStR. Gemäß dieser Bestimmung war bei Wiederaufnahme der Vermittlungstätigkeit nach zwischenzeitiger privater Nutzung grundsätzlich der Buchwert fortzuführen. Liegt allerdings „die Anschaffung oder Herstellung

länger als 10 Jahre zurück (nicht also die erstmalige Vermietung; Anm. Berufungswerberin), kann der höhere gemeine Wert im Zeitpunkt der neuerlichen Verwendung zu Einkünfte Kunsterziehung angesetzt werden."

Die RZ 6433 war im Zeitpunkt der Wiederaufnahme der Vermietungstätigkeit anzuwenden und die Anschaffung (1994) lag zu diesem Zeitpunkt deutlich mehr als zehn Jahre zurück. Daher ist es gemäß EStR RZ 6433 möglich, die AfA vom höheren gemeinen Wert zurechnen.

Wir ersuchen daher die Entscheidung über die Berufung an die Abgabenbehörde zweite Instanz vorzulegen und wiederholen unseren in der Berufung vom 16.11.2011 gestellten Antrag, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und die Jahre 2009 und 2010 erklärungskonform zu veranlassen..."

Mit Bericht vom 22.3.2012 legte das Finanzamt die Berufung vom 15.11.2011 gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 vom 25.10.2011 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und verwies darauf, dass bei Kauf einer Liegenschaft und Unterbrechung der Vermietung mit späterer Wiederaufnahme der Vermietung durch denselben Steuerpflichtigen für die AfA-Berechnung die Buchwertfortführung maßgeblich sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 lautete in der für das Jahr 1994, dem Zeitpunkt der Anschaffung und erstmaligen Vermietung der Eigentumswohnung maßgebenden Fassung BGBl. 818/1993:

„§ 16. (1) ... Werbungskosten sind auch: ..."

„(8) Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8). Gehört ein Gebäude oder ein sonstiges Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen, so gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung folgendes:

a) Grundsätzlich sind die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen. Bei der Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist § 6 Z 11 und 12 zu berücksichtigen. § 13 ist anzuwenden.

b) Wird ein Gebäude unentgeltlich erworben, dann ist der gesamte Einheitswert für den letzten Feststellungszeitpunkt vor dem unentgeltlichen Erwerb zugrunde zu legen. Auf Antrag sind auch die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9) anzusetzen.

c) Wird ein sonstiges Wirtschaftsgut unentgeltlich erworben, sind die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9) anzusetzen.

d) Wird ein vom Steuerpflichtigen früher angeschafftes oder hergestelltes Wirtschaftsgut erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet, dann sind der Bemessung der Absetzung für Abnutzung die ungekürzten tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen. Wurde ein Gebäude vor mehr als zehn Jahren oder ein sonstiges Wirtschaftsgut vor mehr als einem Jahr angeschafft oder hergestellt, dann darf der höhere gemeine Wert angesetzt werden.

e) Bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, können ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis d) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden."

§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 lautete in der für das Jahr 2007, dem Zeitpunkt der neuerlichen Vermietung der Eigentumswohnung maßgebenden Fassung BGBl I Nr. 100/2006 (anzuwenden für das Veranlagungsjahr 2007, § 124b Z 134 EStG 1988) bzw. BGBl I Nr. 24/2007 und BGBl. I Nr. 99/2007:

„§ 16. (1) ... Werbungskosten sind auch: ..."

„8. Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8). Gehört ein Gebäude oder ein sonstiges Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen, so gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung folgendes:

a) Grundsätzlich sind die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen. Bei der Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist § 6 Z 11 und 12 zu berücksichtigen. § 13 ist anzuwenden.

b) Wird ein Gebäude unentgeltlich erworben, dann ist der gesamte Einheitswert für den letzten Feststellungszeitpunkt vor dem unentgeltlichen Erwerb zugrunde zu legen. Auf Antrag sind auch die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9) anzusetzen.

c) Wird ein sonstiges Wirtschaftsgut unentgeltlich erworben, sind die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9) anzusetzen.

d) Wird ein vom Steuerpflichtigen früher angeschafftes oder hergestelltes Wirtschaftsgut erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet, sind der Bemessung der Absetzung für Abnutzung die fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfteerzielung zugrunde zu legen.

e) Bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, können ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis d) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden."

§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 lautete in der für das Jahr 2009, dem ersten Berufungsjahr maßgebenden Fassung BGBl. I Nr. 85/2008:

„§ 16. (1) ... Werbungskosten sind auch: ..."

„8. Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8). Gehört ein Gebäude oder ein sonstiges Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen, so gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung folgendes:

a) Grundsätzlich sind die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen. Bei der Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist § 6 Z 11 und 12 zu berücksichtigen. § 13 ist anzuwenden.

b) Wird ein Gebäude unentgeltlich erworben, ist die Absetzung für Abnutzung des Rechtsvorgängers fortzusetzen.

c) Wird ein sonstiges Wirtschaftsgut unentgeltlich erworben, sind die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9) anzusetzen.

d) Wird ein vom Steuerpflichtigen früher angeschafftes oder hergestelltes Wirtschaftsgut erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet, sind der Bemessung der Absetzung für Abnutzung die fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfteerzielung zugrunde zu legen.

e) Bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, können ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis d) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden."

§ 7 EStG 1988 lautet:

„§ 7. (1) Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemißt sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

(2) Wird das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt, dann ist der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, sonst die Hälfte dieses Betrages.

(3) Steuerpflichtige, die den Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 ermitteln, müssen ein Verzeichnis (Anlagekartei) der im Betrieb verwendeten Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens führen. Das Verzeichnis hat unter genauer Bezeichnung jedes einzelnen Anlagegutes zu enthalten:

- Anschaffungstag,*
- Anschaffungs- oder Herstellungskosten,*
- Name und Anschrift des Lieferanten,*
- voraussichtliche Nutzungsdauer,*
- Betrag der jährlichen Absetzung für Abnutzung und*
- den noch absetzbaren Betrag (Restbuchwert)."*

Unstrittig ist, dass die Bw die Eigentumswohnung in 1030 Wien, A-Gasse 4/11 im Jahr 1994 entgeltlich erworben und noch im selben Jahr erstmalig vermietet hat.

Ebenso unstrittig ist, dass die erste Vermietung im Jahr 2004 beendet und die Wohnung anschließend privat verwendet wurde.

Ende 2007 wurde die Wohnung neuerlich vermietet; die Vermietung dauerte auch in den Jahren 2009 und 2010 an.

Nach der für das Jahr 1994 maßgebenden Rechtslage waren damals für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung (AfA) die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen; wobei eine AfA nur für den abnutzbaren Gebäudeanteil und nicht für den nichtabnutzbaren Grundanteil in Betracht kam.

Laut Grunderwerbsteuererklärung wurde die Eigentumswohnung im Jahr 1994 zu einem Kaufpreis von S 2.100.000,00 (=€ 152.612,95) von der Bw gekauft.

An AfA wurden € 1.716,90 geltend gemacht. Das entspricht einer Bemessungsgrundlage von € 115.126,66, somit dem Kaufpreis abzüglich eines Grundanteils von etwa 25%.

Nicht festgestellt werden kann, dass der gemeine Wert der Eigentumswohnung im Jahr 2007 € 400.000,00 betragen hat, wovon 20 % auf den Grund und Boden entfallen.

Dass im Jahr 2008 vier etwa gleich große Eigentumswohnungen in Wien im dritten Bezirk mit fünf Zimmern zu Kaufpreisen zwischen € 290.000,00 und € 759.000,00 im Internet angeboten

wurden, lässt noch nicht mit der hinreichenden Sicherheit auf einen gemeinen Wert der Eigentumswohnung der Bw von € 400.000 schließen. Der Marktwert einer Wohnung wird von einer Reihe von Faktoren bestimmt. Es wäre an der Bw, den gemeinen Wert im Jahr 2007 durch ein Sachverständigengutachten nachzuweisen, sofern dieser Wert für das Abgabenverfahren von Belang wäre.

Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut sind der Bemessung der Absetzung für Abnutzung die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen. Die Eigentumswohnung wurde weder unentgeltlich erworben noch im Jahr 2007 erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet, da Einkünfte bereits im Anschaffungsjahr 1994 erwirtschaftet wurden.

Wird die Gebäude-AfA von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vom gemeinen Wert oder von den fiktiven Anschaffungskosten bemessen, ist jeweils der auf Grund und Boden entfallende Teil aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden. Dies gilt auch für Eigentumswohnungen (vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm. 100).

§ 16 Abs. 1 Z 8 lit. a EStG 1988 kommt zur Anwendung, wenn ein angeschafftes oder hergestelltes Gebäude unmittelbar ab der Anschaffung oder Herstellung zur Einkünfteerzielung genutzt wird (vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm. 101), dies war bei der Vermietung ab 1994 der Fall.

Hingegen kommt § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 zur Anwendung, wenn ein Gebäude unentgeltlich erworben wird, das seit dem letzten entgeltlichen Erwerb noch nie zur Einkünfterzielung verwendet wurde (vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm. 107).

Nach der Rechtslage bis einschließlich der Veranlagung 2006 unterschied die lit. d zwischen

- Gebäuden, die vor mehr als zehn Jahren vor dem Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfterzielung angeschafft oder hergestellt wurden, und
- Gebäuden, die innerhalb von zehn Jahren vor dem Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfterzielung angeschafft oder hergestellt wurden.

Wurde ein Gebäude vor mehr als zehn Jahren vor dem Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfterzielung angeschafft oder hergestellt, durfte die AfA vom gemeinen Wert (§ 10 BewG) bemessen werden, wenn dieser höher war als die Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

Wurde ein Gebäude, das früher zur außerbetrieblichen Einkunftserzielung verwendet worden war, nach einem Zeitraum privater Verwendung wieder zur außerbetrieblichen Einkunftserzielung eingesetzt, war die AfA von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich der früher vorgenommenen AfA zu bemessen. Lag die Anschaffung oder Herstellung länger als zehn Jahre zurück, konnte (nach der Verwaltungspraxis) der höhere gemeine Wert im Zeitpunkt der neuerlichen Verwendung zur Einkunftserzielung angesetzt werden (vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm. 108).

Da die neuerliche Vermietung Ende 2007 begann, ist für diese die Rechtslage für das Jahr 2007 und nicht jene für das Jahr 2006 maßgebend.

Richtig ist, dass EStR 2000 Rz 6433 in der für das Jahr 2007 geltenden Fassung (BMF 1.2.2007, BMF-010203/0344-VI/6/2006) ausführt: „...Liegt die Anschaffung oder Herstellung länger als zehn Jahre zurück, kann der höhere gemeine Wert im Zeitpunkt der neuerlichen Verwendung zur Einkunftserzielung angesetzt werden.“

Eine diesbezügliche Rechtsgrundlage für das Jahr 2007 ist allerdings nicht ersichtlich. Die Zehn-Jahres-Regelung des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 i.d.F. vor dem Strukturanpassungsgesetz 2006 BGBl. I Nr. 100/2006, ist in dem ab dem Veranlagungszeitraum 2007 anzuwendenden Gesetzestext nicht mehr enthalten. Die von der Bw angeführte Regelung der EStR 2000 ist daher nur bis zur Veranlagung 2006 anzuwenden (vgl. Jakom/Lenneis, EStG, § 16 Rz 41).

Maßgebend sind nach der ab 2007 geltenden Rechtslage im gegenständlichen Fall die seinerzeitigen tatsächlichen Anschaffungskosten. Auch wenn die Wohnung nach der erstmaligen außerbetrieblichen Einkunftserzielung zwischenzeitig privat verwendet wurde, ist bei der neuerlichen außerbetrieblichen Einkunftserzielung die AfA von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich der früher vorgenommenen AfA zu bemessen (vgl. Doralt, EStG, § 16 Rz 156; Jakom/Lenneis, EStG, § 16 Rz 41).

Nach der Aktenlage wurde in den Jahren bis 2004 eine Jahres-AfA von € 1.716,90 geltend gemacht.

Dieser Betrag erscheint nicht offenkundig unrichtig.

Diese AfA ist daher auch ab 2007 fortzusetzen, woraus sich für den Berufszeitraum folgende Änderungen ergeben:

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung A-Gasse :

	2009	2010

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung laut Erklärung	8.510,02	9.021,26
+ AfA laut Erklärung	+ 4.800,00	+ 4.800,00
- AfA laut Erklärung 2004	- 1.716,90	- 1.716,90
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung laut UFS	11.593,12	12.104,36

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gesamt:

	2009	2010
Einkünfte A-Gasse laut UFS	11.593,12	12.104,36
Einkünfte laut Tangente	-	-968,89
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gesamt	11.593,12	11.135,47

Im Ergebnis kommt es hierdurch für das Jahr 2009 zu einer teilweisen Stattgabe, für das Jahr 2010 zu einer geringfügigen Abänderung zu Ungunsten der Bw.

Die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 lassen eine rechnerische Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (2009: € 14.676,22, 2010: € 11.132,47) vermissen.

Soweit ersichtlich, ging das Finanzamt hinsichtlich des Jahres 2009 nicht von Einnahmen von € 17.500,00, sondern von Einnahmen von € 20.583,10 aus, woraus sich die angeführten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ergeben. Wie das Finanzamt zu diesen Einnahmen gelangt, ist nicht nachvollziehbar.

Hinsichtlich des Jahres 2010 unterlag das Finanzamt offenbar einem Übertragungsfehler, da als AfA nicht € 1.716,90, sondern € 1.719,90 berücksichtigt wurden.

Das Finanzamt gab über diesbezügliche Rückfrage des UFS mit E-Mails vom 22.7.2013 und vom 30.7.2013 bekannt, den Ansatz von Einnahmen von € 20.583,10 im Jahr 2009 nicht erklären zu können; im Jahr 2010 handle es sich um einen Übertragungsfehler.

Die angefochtenen Bescheide waren daher wie oben ausgeführt abzuändern.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 12. August 2013