

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Elisabeth Wanke über die als Beschwerde weiterwirkende Berufung des A B jun. Adresse, vertreten durch Woditschka & Picher Wirtschaftstreuhand GmbH, 2130 Mistelbach, Bahnstraße 26, vom 27.12.2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, 2130 Mistelbach, Mitschastraße 5, vom 27.11.2012 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011, Steuernummer X, zu Recht erkannt:

I. Die als Beschwerde weiterwirkende Berufung wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Einkommensteuererklärung 2011

Der Berufungswerber (Bw) und jetzige Beschwerdeführer (Bw) A B erklärte in seiner Einkommensteuererklärung unter anderem Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von € 611,24.

Einkommensteuerbescheid 2011

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011 vom 27.11.2012 wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vom Finanzamt von € 611,24 auf € 2.464,24 erhöht. Dabei wurde vom Finanzamt anstelle der erklärten Absetzung für Abnutzung (AfA) von € 2.180,00 nur ein Betrag von € 327,00 berücksichtigt. Zur Begründung wurde vom Finanzamt "auf die Begründung des Vorjahresbescheides/der Berufungsvorentscheidung" verwiesen.

Berufungsvorentscheidung Einkommensteuer 2010

Mit Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2010 ging das Finanzamt für das Jahr 2010 von unter dem Veranlagungsfreibetrag nach § 43 Abs. 3 EStG 1988 gelegenen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von € 627,22 aus und begründete dies so:

Bei Gebäuden beträgt der AfA-Satz grundsätzlich bis zu 1,5%. Nicht maßgeblich ist die Nutzungsart durch den Mieter, der AfA-Satz beträgt daher auch dann bis zu 1,5%, wenn der Mieter sein Mietobjekt zu gewerblichen Zwecken nutzt. Nach dem klaren Gesetzeswortlaut des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988, der einen grundsätzlich einheitlichen, jährlich geltend zu machenden AfA-Prozentsatz von 1,5% normiert, ändert es an der Höhe dieses AfA-Satzes nichts, wenn das vermietete Gebäude schon vor dem Eigentumsübergang in Nutzung stand (und sich damit eine Gesamtnutzungsdauer von über 66 Jahren errechnet, VwGH 18.07.2001, 98/13/0003). Ein höherer AfA-Satz (kürzere Nutzungsdauer) kommt - auch dann, wenn das Gebäude in gebrauchtem Zustand angeschafft worden ist - nur dann in Betracht, wenn auf Grund des Bauzustandes eine durch ein Gutachten nachzuweisende kürzere Restnutzungsdauer anzunehmen ist.

Mangels Vorlage eines Gutachtens wurde die AfA von den fiktiven AK v. 21800,-- mit 1,5 % berechnet und für 2010 die Hälfte (Vermietung ab zweite Jahreshälfte) mit 163,50 berücksichtigt.

Vorhaltsbeantwortung vom 13.8.2012

Dieser Berufungsvorentscheidung ging eine Vorhaltsbeantwortung vom 13.8.2012 voraus:

Im telefonischen Ergänzungsauftrag zum Berufungsverfahren für 2010 wurde ersucht, die AfA-Bemessungsgrundlage zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bekannt zu geben. Dazu teilen wir mit, dass es sich beim vermieteten Objekt um eine Lagerhalle mit einer Grundfläche von 185 m² handelt. Laut Auskunft des Eigentümers dürfte das Baujahr um 1980 liegen. Das Gebäude wurde mit damals üblichen Hohlblockziegeln errichtet und ist außen einfach verputzt. Der ebenfalls einfache Innenputz ist teilweise nicht vorhanden bzw. aufgrund der bisherigen Bestandsdauer beschädigt. Das Bauwerk weist keine Zwischendecke zum Dachstuhl auf. Vielmehr ist das Dach ohne Vollschallung mit Welleternit gedeckt. Eine Wärmeisolierung besteht weder an den Wänden noch an der Decke. Aufgrund der Bestandsdauer ist die Dachdeckung nicht mehr Wind- und Wetterdicht. Das Objekt verfügt über einen Strom- und Wasseranschluss, aber keinen Kanalanschluss, sodass es nur für Lagerzwecke verwendet werden kann. Der Boden besteht aus einem einfachen Betonboden, welcher aufgrund der bisherigen

Bestandsdauer Risse und Unebenheiten aufweist. Die Einfahrt ist mit einem einfachen Blechtor versehen, welches nur einen geringen Einbruchsschutz bietet.

Aufgrund der Beschaffenheit des Objektes wurden die fiktiven Anschaffungskosten mit € 21.800,-- geschätzt. Daraus errechnet sich ein Baupreis pro m² von € 117,84 (€ 21.800,-- / 185 m²) . Nur zum Vergleich wird bemerkt, dass Wohnungsneubauten in Wien mit € 3.000,-- m² und höher angeboten werden. Aufgrund der bisherigen Bestandsdauer von 30 Jahren (1980 bis 2010) und der einfachen Bauausführung wurde die Restnutzungsdauer mit 10 Jahren angenommen, sodass sich daraus eine Jahresafa von € 2.180,-- errechnet. Nachdem die Vermietung im Oktober 2010 begonnen hat, wurde die Halbjahresafa mit € 1.090,-- in die Erklärung aufgenommen.

Gem. § 16 Abs. 1 Zif. 8 e EStG können bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden. Der Nachweis über eine kürzere Nutzungsdauer wurde aufgrund der vorangehenden Baubeschreibung und bisherigen Bestandsdauer erbracht, sodass auch ohne Vorlage eines Sachverständigengutachtens eine kürzere Nutzungsdauer nachgewiesen erscheint. Insbesondere auch deshalb, weil die Erstellung eines Sachverständigengutachtens in keiner Relation zu den monatlichen Mieterträgen steht und im Gesetz ein Solches explizit nicht gefordert wird.

Aufgrund der obigen Ausführungen sollte es möglich sein, unser Berufungsbegehren in Form einer erklärungsgemäßen Veranlagung für 2010 zu erledigen.

Berufung

Mit Schreiben vom 27.12.2012 erhob der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 wie folgt:

Innerhalb offener Rechtsmittelfrist wird gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 27.11.2012 eingelangt am 30.11.2012 das Rechtsmittel der Berufung erhoben.

Die Berufung richtet sich gegen die Festsetzung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung abweichend von der eingereichten Erklärung mit € 2.464,24 anstelle von € 611,24 und gegen die sich daraus ergebende Einkommensteuer.

Zur Berufungsbegründung wird angeführt, dass die Absetzung für Abnutzung in der Erklärung mit € 2.180,- enthalten ist und vom Finanzamt dagegen nur € 327,-- zum Ansatz gebracht worden sind. Dieser Vorgangsweise ist entgegenzuhalten, dass nicht für jedes Objekt wahllos die Nutzungsdauer von 67 Jahren heranzuziehen ist, sondern auch bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eine objektive Bemessung der AfA zu erfolgen hat. Aufgrund der Ausführungen im Ergänzungsauftrag liegt zwar kein formelles Gutachten vor. Nachdem es sich aber um die Vermietung einer Lagerhalle handelt und diese nicht mit einem Wohngebäude vergleichbar ist, ist aufgrund des bisherigen Bestandes jedenfalls von einer kürzeren Nutzungsdauer als 67 Jahren auszugehen.

Sollte von Seiten des Finanzamtes ein Abgehen von der gesetzlichen Nutzungsdauer in Frage kommen, wäre eine Berufungserledigung in der ersten Instanz möglich. Dies auch deshalb weil die Kosten der weiteren Verfahren höher sind als die erzielbaren Mieteinnahmen und es daher für den Klienten ökonomischer wäre, die Vermietung zu beenden.

Im anderen Fall wird die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz erfolgen müssen.

Es wird daher der Berufungsantrag gestellt das Finanzamt möge bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Absetzung für Abnutzung laut Erklärung, d.s. € 2.180,- zum Ansatz bringen.

Bemerkt wird, dass gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 deshalb kein Rechtsmittel eingebracht worden ist, weil sich durch die Änderung der AfA keine wesentliche Veränderung der Besteuerungsgrundlagen ergeben hätte. Die Vermietungseinkünfte sind in 2010 innerhalb des Veranlagungsfreibetrages gelegen und zum Zweiten sollte eine Befassung des UFS mit Bagatellbeträgen vermieden werden. Daraus folgt aber nicht, dass der Rechtsansicht des Finanzamtes bezüglich Absetzung für Abnutzung bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gefolgt wird.

Mietvertrag

Aktenkundig ist ein Mietvertrag vom 14.10.2010. Aus diesem geht hervor, dass zu Lagerzwecken ein Teil von 100 m² einer Gerätehalle in Adresse, zu einem monatlichen Mietzins von € 200,00 zuzüglich "Pauschale für Betriebskosten (Strom, Wasser, Kanalgebühren)" von € 20,00 und 20% Umsatzsteuer von € 44,00, zusammen € 264,00, vermietet wird. Aus dem Mietvertrag lassen sich Details zur Beschaffenheit der Gerätehalle nicht entnehmen.

Vorlage

Mit Bericht vom 24.1.2013 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

Strittig ist, ob ein höherer als der gesetzlich vorgesehene Afa-Satz berücksichtigt werden kann.

Nach Ansicht des Parteienvertreters sei die Vorlage eines Sachverständigengutachtens hinsichtlich einer kürzeren Nutzungsdauer nicht möglich, da dies in keiner Relation zu den monatlichen Mieterträgen stehe und im Gesetz nicht gefordert sei.

Nach Ansicht des Finanzamtes können gemäß § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. e EStG 1988 bei Gebäuden, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage als AfA geltend gemacht werden. Dieser Bestimmung ist eine Beweislastumkehr hinsichtlich einer kürzeren Nutzungsdauer zu entnehmen, die Beweislast trifft den, der die kürzere Nutzungsdauer behauptet. Der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer kann grundsätzlich nur mit einem Gutachten über den (technischen) Bauzustand erbracht werden (VwGH 8.8.1996, 92/14/0052).

Auf beiliegende Unterlagen wird verwiesen.

Das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach beantragt die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Nach der Aktenlage steht fest, dass der Bf seit 2010 einen Teil einer nach Angaben des Bf um 1980 errichteten Lagerhalle vermietet. Zu den Angaben des Bf hinsichtlich der Beschaffenheit des Gebäudes wird auf die oben wiedergegebene Vorhaltsbeantwortung vom 13.8.2010 verwiesen.

Der Bf geht auf Grund der von ihm gegebenen Baubeschreibung von einer Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren und somit von einer Restnutzungsdauer von 10 Jahren aus. Ein Gutachten über den technischen Bauzustand wurde aus Kostengründen nicht vorgelegt.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus der Aktenlage und sind nicht strittig.

Rechtsgrundlagen

§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 i.d.F. BGBl. I Nr. 111/2010 lautet:

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 Einkünftezielung 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.

§ 166 BAO lautet:

§ 166. Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

§ 167 BAO lautet:

§ 167. (1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nachweis der Nutzungsdauer

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 können bei Gebäuden, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage als AfA geltend gemacht werden.

Mit dieser Vorschrift stellt das Gesetz die Vermutung im Sinne des § 167 Abs. 1 BAO auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient, 66 2/3 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 Sachverständigengutachtens zu erbringen ist (vgl.

für viele VwGH 26.11.1991, 91/14/0169; VwGH 27.1.1994, 92/15/0127; VwGH 8.8.1996, 92/14/0052; VwGH 20.11.1996, 94/15/0132; VwGH 25.4.2001, 99/13/0221; VwGH 22.6.2001, 2000/13/0175; VwGH 25.9.2002, 97/13/0098; VwGH 9.9.2004, 2002/15/0192; VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135; VwGH 17.11.2004, 2002/14/0042; VwGH 15.9.2011, 2011/15/0126; VwGH 20.3.2014, 2010/15/0080).

Kein Nachweis einer geringeren Nutzungsdauer erbracht

Der Bf ist damit im Recht, dass gemäß § 166 BAO als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht kommt, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Das Gesetz stellt in § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 eine gesetzliche Vermutung hinsichtlich der Höhe der Absetzung für Abnutzung und damit auch hinsichtlich der Nutzungsdauer eines Gebäudes auf. Diese Vermutung kann vom Steuerpflichtigen dadurch widerlegt werden, dass er eine kürzere Nutzungsdauer nachweist.

Wie ausgeführt, ist der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer nach der ständigen Rechtsprechung grundsätzlich durch ein Sachverständigengutachten zu erbringen. Ein Sachverständigengutachten (§ 177 BAO) wurde vom Bf nicht vorgelegt.

Ausgeschlossen ist es zwar nicht, dass der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer auf eine andere Weise als durch ein Sachverständigengutachten erbracht wird, es muss aber diese Nachweisführung qualitativ einem Sachverständigengutachten im Wesentlichen gleichkommen.

Mit den Angaben in der Vorhaltsbeantwortung vom 13.8.2010 und in der Berufung wird einsolcher Nachweis nicht erbracht:

Eine gemauerte Lagerhalle mit intaktem Außenputz, wie in der Vorhaltsbeantwortung vom 13.8.2010 geschrieben, hat grundsätzlich keine geringere als die gesetzlich vermutete Nutzungsdauer. Fehlende Wärmeisolierung, einfacher Betonboden, einfaches Blechtor sowie ein teilweise beschädigter oder fehlender Innenputz sind bei einer Lagerhalle auch keine Gründe, eine kürzerer als die gesetzlich vermutete Nutzungsdauer nachzuweisen. Das gilt auch für den fehlenden Kanalanschluss, wobei anzumerken ist, dass dem Mieter ein Pauschale für "Strom, Wasser, Kanalgebühren" verrechnet wird. Dass das Dach aus Welleternit nach rund 30 Jahren Nutzungsdauer nicht mehr "wind- und wetterdicht" sein soll, ist eine unbelegte Behauptung, die im Widerspruch zur Lebenserfahrung steht: Es ist die übliche Lebensdauer einer Welleterniteindeckung weit länger, auch wäre das Gebäude kaum zur Vermietung als Lager nutzbar, wenn es tatsächlich durch das Dach hereinregnet. Dem aktenkundigen Mietvertrag lässt sich auch nicht entnehmen, dass das Mietobjekt als Lager nicht oder nur beschränkt geeignet wäre.

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, den Nachweis im Einzelfall, dass die gesetzliche Vermutung der Höhe der AfA unrichtig ist, zu führen. Diesen Nachweis hat der Bf nicht erbracht.

Keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides

Der Bf zeigt mit seiner als Beschwerde weiterwirkenden Berufung keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides (Art. 133 Abs. 1 Z 1 B-VG) auf; die Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Nichtzulassung der Revision

Eine Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Angesichts der oben zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist die Frage, ob der Nachweis einer kürzeren als der gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer erbracht wurde, keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung.

Wien, am 11. April 2017