



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., W., vertreten durch Dr. Markus Tschannett, 1180 Wien, Blaslegasse 13/3, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden insofern abgeändert, als die Abgabenfestsetzung gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erfolgt.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) hat die Eigentumswohnung W-Straße im Erbweg erworben und vermietet sie ab 2006. Als Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung machte sie nach § 16 Abs. 1 Z 8 lit. b EStG in der für 2006 geltenden Fassung die fiktiven Anschaffungskosten geltend. Hierfür legte sie ihrer Steuererklärung eine als Gutachten bezeichnete Berechnung ihres steuerlichen Vertreters bei. Die fiktiven Anschaffungskosten wurden darin (gewichtet) aus Ertrags- und Sachwert abgeleitet, als Restnutzungsdauer wurde ohne jede Begründung 30 Jahre angenommen.

Das Finanzamt wich nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens in den Einkommensteuerbescheiden 2006 und 2007 bezüglich der Höhe der fiktiven Anschaffungskosten (geringfügig) von der Steuererklärung der Bw. ab und setzte überdies nach § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG die AfA mit 1,5% der Bemessungsgrundlage an.

Der steuerliche Vertreter der Bw. wandte sich in der dagegen gerichteten Berufung nur gegen die Höhe der Restnutzungsdauer; die Wohnung sei 1971 errichtet und in Nutzung genommen worden. Damit verbleibe realistischerweise nur mehr eine Restnutzungsdauer von 31 Jahren, was einer Abschreibung von 3,23% entspreche. Weiters legte er eine Prognoserechnung vor, nach der – unter Ansatz hoher Instandhaltungsaufwendungen und Mietausfallsrisiken – „von keiner positiven Einkommenserwartung ausgegangen werden“ könne. Die Prognoserechnung weise daher „das Objekt als Liebhaberei“ aus.

Das Finanzamt änderte die Bescheide mittels Berufungsvorentscheidung insofern ab, als es nunmehr eine vorläufige Abgabenfestsetzung vornahm. Aufgrund der eingereichten Unterlagen werde vorläufig von einer Einkunftsquelle ausgegangen. Der AfA-Satz von 1,5% wurde allerdings unter Zitierung eines VwGH-Erkenntnisses beibehalten.

Die dabei unvertretene Bw. beanstandete im Vorlageantrag zunächst, dass das Finanzamt in der Begründung der Bescheide eine falsche Liegenschaftsadresse genannt hatte. Zur Nutzungsdauer brachte sie vor, von der Steuerbehörde wurde „bei der Berechnung der Nutzungsdauer der Wohnung entgegen den Durchführungsrichtlinien der Erlasse des BMF zu den Abgabengesetzen ohne Vorlage eines Gutachtens abgewichen und eine Nutzungsdauer von 98 Jahren unterstellt.“ Die gegenständliche Wohnung sei 1971 errichtet und in Nutzung genommen worden. Da seit Inbetriebnahme keinerlei Sanierungen vorgenommen worden seien, könne auch nicht von einer Verlängerung der Restnutzungsdauer ausgegangen werden. Damit verbleibe erlassgemäß 2006 nur mehr eine Restnutzungsdauer von 31 Jahren. Eine auf ein VwGH-Erkenntnis gestützte Vorgangsweise führe „zudem zu einer ungerechtfertigten Ungleichbehandlung von Steuersubjekten, je nachdem, ob eine Vermietung der Wohnung von Anbeginn oder erst zu einem späteren Zeitpunkt erfolgt und verstößt damit gegen übergeordnete Normen.“ Zur vorläufigen Anerkennung der Wohnung als Einkunftsquelle enthält der Vorlageantrag keine Ausführungen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 Z 8 EStG können als Werbungskosten auch die Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8) geltend gemacht werden.

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten 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), gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer

abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG können bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage als Absetzung für Abnutzung (AfA) geltend gemacht werden.

Mit der Vorschrift des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 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, $66 \frac{2}{3}$ 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 10.8.2005, 2002/13/0132, mwN).

Unter Nutzungsdauer im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG ist die normale technische und wirtschaftliche Nutzungsdauer zu verstehen. Sie ist keine errechenbare, sondern nur eine im Schätzungswege feststellbare Größe (vgl. VwGH 22.11.2006, 2004/15/0139).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (vgl. VwGH 29.3.2007, 2004/15/0006) erkennt, hängt die Restnutzungsdauer eines erworbenen Gebäudes vornehmlich vom Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes ab, wobei auf Beeinträchtigung aus verschiedenen Ursachen und auf die Vernachlässigung der notwendigen Erhaltungsarbeiten Bedacht zu nehmen ist (vgl. VwGH 20.12.2006, 2002/13/0112, mwN). Als Umstände, auf Grund 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 28.1.2005, 2000/15/0074).

Das als „Gutachten“ bezeichnete Schriftstück des steuerlichen Vertreters geht weder konkret auf den Bauzustand noch auf allfällige sonstige Baumängel der in Rede stehenden Wohnung ein und ist daher nicht tauglich, die gesetzliche Vermutung eines AfA-Satzes von 1,5% zu entkräften.

Wenn die Bw. vorbringt, die gegenständliche Wohnung sei 1971 errichtet und in Nutzung genommen worden, weshalb 2006 nur mehr eine Restnutzungsdauer von 31 Jahren verbleibe, so ist darauf hinzuweisen, dass die gesetzlich unterstellte Nutzungsdauer sowohl bei neu erbauten als auch bei erworbenen Gebäuden gilt (sh. Jakom/Lenneis EStG, 2009, § 16 Rz 42 unter Bezug auf VwGH 20.12.2006, 2002/13/0112).

Die Bw. bezieht sich bei ihren Ausführungen erkennbar auf die Einkommensteuerrichtlinien (die allerdings keine für den Unabhängigen Finanzsenat beachtliche Rechtsquelle darstellen) und liest daraus offensichtlich ab, dass bei erworbenen Gebäuden die bisherige Nutzungsdauer als die Restnutzungsdauer mindernd zu berücksichtigen sei.

Doch auch die Einkommensteuerrichtlinien gehen von der in den oben zitierten VwGH-Erkenntnissen zum Ausdruck kommenden Rechtsansicht aus, wenn in Rz 6443 ausgeführt wird:

„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.“

Da die Bw. also eine kürzere Restnutzungsdauer als die gesetzlich angenommene nicht nachgewiesen hat, musste die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abgewiesen werden. Da eine vorläufige Abgabenfestsetzung offensichtlich im Interesse beider Parteien des Verwaltungsverfahrens liegt, und die Erzielung eines Gesamtverlustes zwar unwahrscheinlich, aber nicht völlig ausgeschlossen ist, wird wie in der Berufungsvorentscheidung die Abgabenfestsetzung vorläufig vorgenommen.

Wien, am 25. November 2009