



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Beruf, Adresse, vertreten durch Name, Steuerberater, Adresse1, vom 5. April 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes B vom 3. März 2011 betreffend **Einkommensteuer 2008** entschieden:

Entscheidungsgründe

Mit **Einkommensteuerbescheid v. 26. März 2010** wurden ua. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Ausmaß von € Betrag veranlagt. Dabei wurde für das Gebäude Lageadresse, Ort, welches vom Bw. am 14.10.2008 entgeltlich erworben wurde, eine Nutzungsdauer von 19 Jahren zugrundegelegt.

Mit **Vorhalt vom 23. Juli 2010** (AS 18/2008) wurde dem Bw. mitgeteilt, dass für die Berechnung dieses höheren AfA-Satzes ein **Gutachten eines Sachverständigen** über den bautechnischen Zustand zu erbringen wäre.

In der Folge wurde vom Bw. das Gutachten des Sachverständigen D.I. S. vom 07.11.2008 nachgereicht, in welchem die Restnutzungsdauer von 19 Jahren zugrundegelegt wurde. Dadurch ergebe sich ein höherer AfA-Satz. Auf dieses Gutachten wird verweisen (abgelegt auf AS 14 – AS 17/2008).

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 30. September 2010** wurde - zusammengefasst - vom Sachverständigen D.I. S. folgende Ergänzungen abgegeben:

"Eine Verwechslung der Begriffe gewöhnliche Lebensdauer bzw. betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes iSd § 7 EStG 1988 liege nicht vor. Der bautechnische

*Zustand sei im Gutachten - einschließlich der Baugeschichte - dargelegt. Aus der SDG-Liste beim **Justizministerium** sei er seit 1981 als ständiger gerichtlich beeideter Sachverständiger für das Fachgebiet Hochbau geführt und er sei daher auch durchaus qualifiziert, einen technischen Bauzustand eines Gebäudes zu erkennen und zu beurteilen. Einen Sachverständigen für „technischen Bauzustand“ gebe es nicht. Sein Gutachten sei daher sehr wohl ein Sachbeweis iS eines konkreten Tatsachenbeweises iSd § 7 EStG 1988“.*

Am 28. Februar 2011 wurde eine **negative** Stellungnahme des bundesweiten Fachbereiches zum Gutachten des D.I. S. abgegeben (AS 30-AS 35).

Aufhebung des ersten Einkommensteuerbescheides vom 26. März 2010 mittels Bescheid vom 04. März 2011 gemäß § 299 BAO:

Im **verbundenen Einkommensteuerbescheid 2008** (**Sachbescheid**) vom 04. März 2011 wurde nunmehr ein AfA-Satz von 1, 5 % des am 28.10.2008 angeschafften Gebäudes Lageadresse in Ort zugrundegelegt.

„Da das vorgelegte Gutachten keine Grundlage für eine kürzere Nutzungsdauer darstelle, werde eine AfA in Höhe von 1,5 % berücksichtigt. Auf die gesondert zugestellte Stellungnahme des bundesweiten Fachbereiches (AS 23 –AS 27)werde weiters verwiesen“.

Dagegen wurde rechtszeitig **Berufung** erhoben. „*Bei einem Nachbarprojekt, welches einen wesentlich besseren Bauzustand aufweise, sei eine kürzere Nutzungsdauer anerkannt worden*“.

In der **Berufungsvorentscheidung** vom 26. April 2011 wurde Folgendes ausgeführt:

„Der bloße Hinweis auf ein Nachbarobjekt könne die konkreten Feststellungen des bundesweiten Fachbereiches auf das im abgeschlossenen Verfahren betreffende Objekt nicht entkräften“.

Im **Vorlageantrag** vom 27. Mai 2011 wurde ausgeführt:

„Es werde auf die Berufung verwiesen, weiters darauf, dass es sich beim Nachbarobjekt um ein Objekt der Firma K 4,B-GmbH, Sitz, Ort handelt. Es werde die erklärte Restnutzungsdauer nachwievor sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat beantragt“.

Mit Schriftsatz vom 20. März 2013 wurde der Antrag auf Durchführung des Streitfalles **vor dem gesamten Berufungssenat** zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 289 Abs. 1 BAO** kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung, wenn diese weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären ist, durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

§ 115 Abs. 1 BAO normiert, dass die Abgabenbehörden die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln haben, die für die Abgabenpflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 284 Abs. 3 BAO kann - ungeachtet eines Antrages auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung - von einer **Maßnahme gemäß § 289 Abs. 1 BAO** Gebrauch gemacht werden:

Mag auch die Frage im Zentrum stehen, in welcher Höhe ein AfA-Satz eines in der zweiten Jahreshälfte angeschafften Gebäudes ;Lageadr.,Ort , tatsächlich zusteht, wären *überdies* die bislang nicht geprüften Fragen dahingehend

- Höhe der AfA – Bemessungsgrundlage (Anschaffungskosten)
- Strukturierung der „Mieteinnahmen“ (reine Betriebskosten-Anzahlung oder doch schon reine Nettomiete ab Anschaffungszeitpunkt bis Ende 2008)
- Vermietung von Wohnraum im Obergeschoß bzw. Vermietung als Geschäftsräumlichkeiten im Erdgeschoß (Ordination?) - gemischt genutztes Gebäude?
- Vermietung an nahe Angehörige oder Fremdvermietung?

zu behandeln gewesen, um auch von Anfang an bei dieser Vermietung eine richtige Grundlage der Anschaffungskosten etc. bzw. ein Gesamtbild des konkreten Gebäudes zu erhalten.

Hinsichtlich der strittigen Hauptfrage (Höhe des AfA-Satzes) wird vom Referenten bemerkt, dass zwar zum vorliegenden Gutachten des D.I. S. (Restnutzungsdauer 19 Jahre - AS 14 - AS 17/2008), eine negative Stellungnahme des bundesweiten Fachbereiches vorlag (AS 30-AS 35).

Dabei wurde allerdings keine Prüfung der AfA-Bemessungsgrundlage vorgenommen. Der gegenständliche Kaufvertrag wurde dem Referenten erst am 20.03.2013 übermittelt. Überdies

erreicht eine Stellungnahme des bundesweiten Fachbereiches nicht den Stellenwert eines eigenständigen Gutachtens zur Frage der Restnutzungsdauer eines Gebäudes.

Bei dieser Frage spielen nämlich verschiedene Faktoren eine Rolle:

- Lage des Gebäudes
- Erschließung des Grundstückes
- Technischer Bauzustand des Gebäudes im Jahr der Anschaffung
- Unterlassener Reparaturrückstau? (und damit Wertminderung?)
- Alter des Gebäudes (Altersabschlag - Wertminderung)
- Schäden am Gebäude oder an Gebäudeteilen (zB. Feuchtigkeitsschäden, Risse im Mauerwerk - weitere Reduktion der technischen Lebensdauer)
- Dokumentation hinsichtlich des Gebäudes bzw. der Gebäudeteile (Fotos, Besichtigung)

Die von der Abgabenbehörde erster Instanz vertretene Ansicht, dass der Abgabepflichtige von sich aus eine geänderte Nutzungsdauer nachweisen muss, wird geteilt. Der bloße Hinweis des Bws. bzw. seiner steuerlichen Vertretung auf das Nachbarobjekt genügt dabei nicht.

Die gesetzliche Abschreibungsbasis von 1,5 % ist seit dem Jahr 1989 die Regel. Ausnahmen bestätigen die Regel. Ob ein solcher Ausnahmefall mit einer kürzeren Restnutzungsdauer vorliegt, wird noch vom Finanzamt zu klären sein.

Wie die Entscheidung zu RV/1355-W/02 v. 12.02.2004 zeigt, ist es nicht ausgeschlossen, dass zB. eine 50-jährige Restnutzungsdauer vorliegen kann. Gegen die Reduzierung der technischen Nutzungsdauer von 10 Jahren wurden in diesem Fall keine Bedenken gehegt (und damit im Ergebnis ein 2 %-iger AfA-Satz anerkannt).

Ermessensbegründung

Aus folgenden Gründen wurde von dem eingeräumten Ermessen Gebrauch gemacht:
 Billigkeitsgründe, die gegen eine Ermessensübung sprechen, liegen nach der Aktenlage nicht vor. Auf der anderen Seite sprechen folgende Zweckmäßigsgründe für die Zurückverweisung: Zunächst ist davon auszugehen, dass der Gesetzgeber die Pflicht zur Sachverhaltsvermittlung auch schon vor der Reform des Rechtsmittelverfahrens vorrangig dem Finanzamt auferlegt hat, da auch schon § 276 Abs. 3 BAO "alt" ausdrücklich die Berufungsvorlage erst nach Durchführung der erforderlichen Ermittlungen anordnete. Zum zweiten ist zu berücksichtigen, dass das mit Wirkung ab dem 1.1.2003 reformierte Verfahren dem UFS als Rechtsmittelbehörde die Rolle eines unabhängigen Dritten zuweist. Will der UFS

dieser Rolle gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtschutzorgan beschränken. Es ist nicht Aufgabe des UFS, die erste Instanz von ihrer Aufgabe und Pflicht, den Sachverhalt zu ermitteln, zu entlasten.

Da im gegenständlichen Fall die fehlenden Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) mehrere Themenbereiche (AfA- Bemessungsgrundlage- Abweichung Kaufpreis zum Anlagenverzeichnis (allenfalls zugunsten des Bws.), Restnutzungsdauer (AfA-Satz-Höhe), Struktur der Einnahmen, Vermietung als Wohn- und/oder Geschäftsraum), reine Nettomiete oder reine Betriebskosten-Akonto-Zahlungen im Anschaffungsjahr, umfassen, ist es zweckmäßig, dass diese von der Abgabenbehörde erster Instanz nachgeholt werden.

An dieser Stelle ist auch auf § 115 Abs. 2 zu verweisen, wonach den Parteien Gelegenheit zu geben ist, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen. Würde nun dieses Verfahren vom Unabhängigen Finanzsenat geführt, müsste beachtet werden, dass jede Stellungnahme und Erklärung die von Seiten des Bw. einlangen würde, dem Finanzamt als Amtspartei zur Gegenstellungnahme übermittelt und jede Stellungnahme seitens des Finanzamtes dem Bw. zur Gegenäußerung bekannt gegeben werden müsste. Diese Vorgangsweise würde das Abgabenverfahren erheblich erweitern und zeitlich noch mehr verzögern.

Linz, am 22. März 2013