

Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Hannes Folterbauer, 1010 Wien, Spiegelgasse 21, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg betreffend Körperschaftsteuer 2001 entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvereinstellung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Die berufungswerbende GmbH. (Bw.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 25. Juni 2001 gegründet. Die Liegenschaft G-Straße, in der sie ihre Geschäftstätigkeit ausübt, wurde laut Bilanz zum 31.12.2001 am 26. Juni 2001 erworben.

Anlässlich der Neuaufnahme der Firma führte das Finanzamt Erhebungen durch; aus der darüber aufgenommenen Niederschrift ist zu entnehmen, dass die GmbH in der obigen Liegenschaft drei Tätigkeiten betreibt:

- 1) Verlagswesen – Ein- und Verkauf von Skripten (Schulbüchern) im Rahmen eines Eigenverlages;
- 2) Die Vermietung und Verpachtung von Wohnungen (lt. Niederschrift wurde diese Tätigkeit zum damaligen Zeitpunkt noch nicht ausgeübt);
- 3) Einen Kindergarten (lt. Niederschrift war die Eröffnung für Dezember 2001 geplant).

Im Zuge der Veranlagung 2001 richtete das Finanzamt an die Bw. einen Ergänzungsauftrag. Die GmbH wurde ersucht, die Gebäude-AfA von 3,33 % zu erläutern sowie die Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert in Höhe von € 13.759,33 zu belegen.

Nach mehreren Fristverlängerungsansuchen brachte die Bw. zur Nutzungsdauer der Liegenschaft folgende „Erklärung“ vom 16. Oktober 2003 eines gerichtlich beeideten Sachverständigen ein, die wörtlich wie folgt lautet:

„Erklärung“

zur technischen, wirtschaftlichen und gewöhnlichen Lebensdauer, sowie zur Wertminderung infolge Alters des Hauses

G-Straße

Grundlagen: Liegenschaftsbewertung Heimo Kranewitter, 3. Auflage – Wien 1998

Nutzungsdauerkatalog, Nutzungsdauer von baulichen Anlagegütern, Hauptverband der allgemein beeideten gerichtlichen Sachverständigen Österreichs, Landesverband Steiermark und Kärnten, 2., überarbeitete Auflage 1996

Bei Einfamilienhäusern und Wohngebäuden in normaler Bauausführung ist von einer gewöhnlichen Lebensdauer von 80 Jahren auszugehen. Die gewöhnliche Lebensdauer berücksichtigt in angemessener Weise sowohl die technische als auch die wirtschaftliche Nutzungsdauer. Ein-, Um- und Aufbauten teilen das Schicksal des Hauptgebäudes und es wird zur Berechnung der Wertminderung jener Teil des Gebäudes zugrundegelegt der überwiegt.

Das Haus G-Straße, wurde 1924 errichtet und 2001 vom jetzigen Eigentümer erstanden. Das Gebäudealter hat im Jahre 2001 demnach 77 Jahre, die Restlebensdauer 3 Jahre betragen. Zum heutigen Zeitpunkt beträgt das Gebäudealter 79 Jahre und die Restlebensdauer 1 Jahr. Die gewöhnliche Lebensdauer des Gebäudes ist demnach nächstes Jahr erreicht.

Bei älteren Gebäuden die ihrem Alter entsprechend genutzt werden und weder baufällig noch abbruchreif sind, werden in der Regel noch mindestens 30% des Herstellungswerts bei Verkauf erzielbar sein. Die Alterswertminderung wird grundsätzlich auf einen Betrag zu beschränken sein, der sich bei einem Alter von 70% der Lebensdauer ergibt. Eine weitere technische Wertminderung infolge Alters ergibt sich ab diesem Zeitpunkt nicht mehr, sofern das Gebäude weder abbruchreif noch baufällig ist.

Der SV sieht in oben verfasster Erklärung die Begründung dafür, dass das Gebäude der Liegenschaft G-Straße, aus finanzieller Sicht in einem kürzeren Zeitraum abzuschreiben ist.“

Soweit ersichtlich, wurde die Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert nicht belegt.

Das Finanzamt anerkannte die durch die obige Erklärung dokumentierte geringere Restnutzungsdauer nicht.

Im Körperschaftsteuerbescheid 2001 führte es begründend aus, für die Anerkennung eines höheren AfA-Satzes sei die Vorlage eines Gutachtens nötig. Da lediglich eine „Erklärung“ zur Lebensdauer des Hauses vorgelegt worden sei, in der nur von einem „kürzeren Zeitraum“ ohne nähere Details gesprochen werde, könne die AfA nur mit 1,5 % anerkannt werden.

Nach mehreren Fristverlängerungsansuchen erhob der steuerliche Vertreter der Bw. gegen obigen Bescheid Berufung; dies deshalb, da die Abschreibung nicht in vollem Ausmaß anerkannt worden sei. Ein Gutachten des Architekten liege bei.

Dieses „Gutachten“ ist fast völlig ident mit der bereits vor der Veranlagung vorgelegten Erklärung und weist auch das gleiche Datum auf. Es wurde allerdings ein letzter Satz

eingefügt, der lautet: „Auf Grund der angeführten Tatsachen kommen wir zu dem Schluss, dass das oben genannte Gebäude einer Nutzungsdauer von 30 Jahren unterliegt.“

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung ab:

Die Beweislast für die kürzere Lebensdauer eines Objektes treffe den Steuerpflichtigen. Das Finanzamt habe nach eigenem Ermessen in freier Beweiswürdigung zu beurteilen, ob es den vorgelegten Gutachten zur Ermittlung der Restnutzungsdauer folge. Die vorgelegte „Erklärung“ vom 16.3.2003 sei aber kein geeigneter Beweis, um eine kürzere als die gesetzliche Nutzungsdauer nachzuweisen.

Laut VwGH vom 8.8.1996, 92/14/0052, werde die sich schon aus früheren VwGH-Erkenntnissen ergebende Rechtsansicht bestätigt, dass in der Regel die technische und nicht die wirtschaftliche Nutzungsdauer maßgeblich sei. Nach VwGH vom 27.1.1994, 92/15/0127, hänge die Restnutzungsdauer eines erworbenen Gebäudes in erster Linie vom Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes ab. Für eine Schätzung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer könnten Erfahrungswerte herangezogen werden, wobei sich auch eine 120-jährige (und nicht wie im Gutachten angegeben 80-jährige) Gesamtnutzungsdauer durchaus im Rahmen dieser Erfahrungswerte halten könne.

Die vorgelegte „Erklärung“ vermöge daher die gesetzliche Vermutung nicht entkräften, wenn sie bloß schematisch von einer geschätzten Gesamtnutzungsdauer ausgehe und davon die bisherige Nutzungsdauer abziehe, ohne dabei auf die individuellen Gegebenheiten der Liegenschaft einzugehen. Die AfA wäre daher in Höhe des gesetzlichen Satzes von 1,5 % der Anschaffungskosten zu berechnen.

Im darauf folgenden Veranlagungsjahr kürzte das Finanzamt den AfA-Satz ebenfalls auf 1,5%. Die dagegen gerichtete Berufung hat es nicht dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt, sondern eine Aussetzung nach § 281 BAO verfügt.

Erwähnenswert ist weiters, dass auch in der Gewinn- und Verlustrechnung 2002 ein Betrag von € 17.519,37 unter der Bezeichnung „Abschreibung auf den niederen Teilwert“ ausgewiesen ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen

Gemäß § 8 Abs. 1 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung beträgt die Absetzung für Abnutzung von den Anschaffungs- und Herstellungskosten der Gebäude ohne Nachweis der Nutzungsdauer

„- bis zu 3%, soweit diese unmittelbar der Betriebsausübung eines Land- und Forstwirtes oder Gewerbetreibenden dienen und bis zu 2,5% oder 2%, soweit diese den in der Folge genannten Zwecken dienen; dient ein Gebäude zu mindestens 80% unmittelbar der Betriebsausübung, dann

beträgt die Absetzung für Abnutzung für das ganze Gebäude bis zu 3% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten“ (erster Teilstrich);

„- bis zu 2%, soweit diese anderen betrieblichen Zwecken dienen.“ (dritter Teilstrich).

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 (lit. a bis d) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden.“

Nach § 167 Abs. 2 BAO „hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.“

2. Als erwiesen angenommener Sachverhalt

Fest steht, dass das strittige Gebäude von der Bw., einer GmbH, erworben wurde, und dass es sich in ihrem (teils notwendigen, teils gewillkürten) Betriebsvermögen befindet. Ein Nachweis über eine Restnutzungsdauer von 30 Jahren sollte mit dem als „Erklärung zur technischen, wirtschaftlichen und gewöhnlichen Lebensdauer, sowie zur Wertminderung infolge Alters“ bezeichneten Schreiben vom 16. Oktober 2003 eines gerichtlich beeideten Sachverständigen erbracht werden.

Laut Aktenlage wurden weiters zwar Ermittlungen hinsichtlich des Grundes für die Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert vorgenommen, eine Antwort hierauf ist seitens der Bw. aber nicht erfolgt.

3. Rechtliche Würdigung

3.1 Das Finanzamt hat bereits in seiner Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt, die Beweislast für die kürzere Lebensdauer eines Objektes treffe den Steuerpflichtigen (vgl. auch VwGH 27.1.1994, 92/15/0127 mwN).

Es ist nun der Abgabenbehörde 1. Instanz uneingeschränkt darin Recht zu geben, dass mit der „Erklärung“ vom 16. Oktober 2003 ein Nachweis für eine Nutzungsdauer von 30 Jahren in keiner Weise erbracht wurde.

Die zutreffenderweise nicht als Gutachten bezeichnete Erklärung ist nämlich schon methodisch für einen derartigen Nachweis völlig ungeeignet, da sie in keiner Weise auf den konkreten Bauzustand des Gebäudes eingeht, sondern eine hypothetische offenbar auf sämtliche Gebäude anzuwendende Relation zwischen einem fiktiven Verkaufserlös von älteren Gebäuden und deren Restnutzungsdauer darlegt.

Auffällig ist weiters, dass in der der Vorhaltsbeantwortung beigeschlossenen Erklärung nur von einer Abschreibung „in einem kürzeren Zeitraum“ die Rede ist, hingegen in der als Beilage zur Berufung eingebrochenen Erklärung (vom gleichen Tag!) von einer Restnutzungsdauer von 30 Jahren gesprochen wird, dies aber wiederum, ohne jede Begründung hierfür zu liefern und ohne jede Angabe, ab welchen Stichtag diese Nutzungsdauer anzuwenden sein soll.

Somit kann dem Finanzamt nicht entgegen getreten werden, wenn es den Nachweis als nicht erbracht angesehen hat, und damit den gesetzlichen AfA-Satz zur Anwendung bringen wollte.

3.2 Dennoch ist dem Finanzamt aufgrund einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung eine relevante Verletzung von Verfahrensvorschriften unterlaufen:

Aus dem oben wiedergegebenen Gesetzestext ist nämlich erkennbar, dass der AfA-Satz von 1,5% des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG nur bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zur Anwendung kommt.

Da die berufungswerbende GmbH allerdings ex lege Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt, ist im Berufungsfall § 8 Abs. 1 erster und dritter Teilstrich EStG heranzuziehen, demzufolge ein AfA-Satz von 2 bis 3% zusteht.

Aufgrund seiner unrichtigen Rechtsansicht hat das Finanzamt aber die Prüfung unterlassen, welche Teile des Hauses unmittelbar der Betriebsausübung dienen (AfA-Satz: 3%), und für welche Teile dies nicht der Fall ist (AfA-Satz: 2%, beispielsweise Vermietung an Private).

3.3 Weiters hat das Finanzamt keine Feststellungen getroffen, ob der als „Abschreibung auf den niederen Teilwert“ bezeichnete Ausgabenposten tatsächlich zusteht.

3.4 Aus diesem Grund konnte der angefochtene Bescheid sowie die Berufungsvorentscheidung wegen unterlassener Ermittlungen nach § 298 Abs. 1 BAO aufgehoben werden.

Bei der Ermessensübung ist insbesondere zu berücksichtigen, dass zweckmäßigerweise die erforderlichen Ermittlungen gemeinsam für das Streitjahr und das ebenfalls angefochtene, aber ausgesetzte und nicht vorgelegte Folgejahr durchzuführen sind. Damit ist auch dem Gesichtspunkt der Billigkeit entsprochen, da so eine raschere und rationellere Entscheidungsfindung erwartet werden kann.

Wien, am 2. Dezember 2004