



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Luggauer und die weiteren Mitglieder Mag. Ingrid Engel, Mag. Josef Bramer und Mag. Herwig Draxler über die Berufung der Bw., 0000 X. 1, vertreten durch KMU Wirtschaftstreuhand- und Steuerberater GmbH, 9400 Wolfsberg, Bambergerstraße 5, vom 20. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg vom 16. Juli 2009 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2007 nach der am 14. April 2011 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannsgasse 3, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw., ein Ehepaar, erklärten seit Jahren aus der Vermietung eines Teiles eines Gebäudes Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Sie wiesen die Ergebnisse je zur Hälfte den beiden Beteiligten zu.

Mit **Schreiben vom 5. Feber 2007** teilten sie dem Finanzamt mit, die Vermietung mit 31. Dezember 2006 aufgegeben zu haben.

In der am 9. Juni 2008 eingereichten **Erklärung über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 2007** wiesen die Bw. bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung einen Werbungskostenüberschuss von € 28.527,53 aus. Das Finanzamt veranlagte vorerst ohne Überprüfung erklärungsgemäß.

Im Zuge der **Nachbescheidkontrolle** forderte das Finanzamt eine Überschussrechnung an, in der die Bw. eine Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung (AfaA) in Höhe von 27.526,61 (Gebäude € 21.494,45 und Ablöse Fruchtgenussrecht € 6.032,16) geltend machten. Über Vorhalt zur Begründung für die AfaA gaben Sie unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 25. 11. 1986, 86/14/0045, an, wegen objektiver Ertraglosigkeit des Gebäudes eine AfaA geltend gemacht zu haben.

Das Finanzamt anerkannte in dem im **gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen berichtigten Feststellungsbescheid 2007** die AfaA nicht und setzte die einheitlich und gesondert festzustellenden Einkünfte in Höhe von – € 1.000,92 (anstatt bisher - € 28.527,53) fest.

In der **Berufung** gegen den Feststellungsbescheid 2007 begehrten die Bw. die ersatzlose Aufhebung des Bescheides. Sie führten aus, nach Auszug des einzigen Mieters im Jahr 2005 vier Immobilienbüros mit der Vermietung beauftragt zu haben. Auch die aufgrund der Umfahrung in X. enteigneten und entschädigten Bewohner hätten nicht nachgefragt. Selbst ein nachweisbarer Geschmackswandel rechtfertige eine außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung.

Im **Vorlagebericht** hielt das Finanzamt ergänzend fest, dass eine AfaA im außerbetrieblichen Bereich nicht dazu führen dürfe, Wertänderungen in der privaten Sphäre steuerwirksam werden zu lassen. Sie sei daher nur zulässig, soweit sie die laufende AfA ersetze (vgl. Jakom, EStG, Tz. 56 zu § 8 EStG 1988). Da die Bw. die Vermietungsabsicht bereits Ende 2006 aufgegeben hätten, könnten sie keine laufende AfA und folglich keine AfaA geltend machen.

Angesichts der bis 2005 erzielten Überschüsse könne nicht von der Ertraglosigkeit des Mietobjektes ausgegangen werden. Selbst wenn der Wert des Mietobjektes wegen gesunkener Rentabilität gefallen wäre, würde dieser Wertverlust das Privatvermögen und damit die steuerlich unbeachtliche Vermögenssphäre betreffen (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 55 zu § 8 EStG 1988). Zudem hätten die Bw. bisher die behauptete AfaA sowohl dem Grunde, als auch der Höhe nach und den Zeitpunkt des Eintrittes nicht schlüssig nachgewiesen. Mit dem Ansatz des gesamten Restbuchwertes als AfaA würden sie offensichtlich von der plötzlichen Wertlosigkeit des Mietobjektes im Jahr 2007 ausgehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist die Frage strittig, ob bei den Vermietungseinkünften im Jahr 2007 eine außergewöhnliche Absetzung des Restbuchwertes des Gebäudes sowie der Ablöse des Fruchtgenussrechts erfolgen kann.

Gemäß **§ 8 Abs. 4 EStG 1988** sind Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzungen zulässig.

Auch bei den Vermietungseinkünften kann es grundsätzlich zu einer Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung kommen (vgl. das von den Bw. zitierte Erkenntnis des VwGH vom 25. 11. 1986, 86/14/0045).

Eine **außergewöhnliche Abnutzung** liegt vor, wenn infolge besonderer Umstände ein außergewöhnlicher Wertverzehr eingetreten ist, und zwar durch technische oder wirtschaftliche Abnutzung. Den Nachweis hat der Bw. zu erbringen. Die außergewöhnliche Abnutzung muss von Dauer sein und kann nur in dem Jahr geltend gemacht werden, in dem der Wertverlust eingetreten ist (Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 53 und 57 zu § 8 EStG 1988, und die dort zitierte Judikatur).

Eine **außergewöhnliche technische Abnutzung** liegt vor, wenn ein erhöhter Substanzverlust eingetreten ist, z. B. durch Beschädigung, Brand, Bruch, aber auch übermäßige Nutzung oder Beschädigung eines vermieteten Wirtschaftsgutes durch den Mieter oder infolge mangelhafter Instandhaltung (Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 56 zu § 8 EStG 1988, und die dort zitierte Judikatur).

Eine **außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung** liegt vor, wenn durch außergewöhnliche Umstände die wirtschaftliche Nutzbarkeit eines Wirtschaftsgutes gesunken ist bzw. die Verwendungsmöglichkeit endet oder gemindert wird. Sie ist jedenfalls dann zulässig, wenn die Möglichkeit einer wirtschaftlich sinnvollen Verwendung durch Nutzung oder anderweitige Veräußerung endgültig entfallen (Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 60 zu § 8 EStG 1988, und die dort zitierte Judikatur).

Die AfA trägt einer Substanzeinbuße (technische Abnutzung) oder einer Einschränkung der Nutzungsmöglichkeit (wirtschaftliche Abnutzung) Rechnung. Bei der AfA nach § 8 Abs. 4 EStG 1988 handelt es sich um einen Sonderfall der AfA nach § 7 Abs. 1, sie kommt folglich nur für abnutzbares Anlagevermögen in Betracht. Bei Gebäuden ist eine Sonder-AfA nach Abs. 4 im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dann gerechtfertigt, wenn ein Gebäude „sei es technisch, sei es wirtschaftlich unbenützbar“ geworden ist. Die AfA darf im außerbetrieblichen Bereich aber nicht dazu führen, dass Wertänderungen, die die private Sphäre betreffen, steuerwirksam werden; sie ist daher zulässig, soweit sie die laufende AfA ersetzt (siehe Jakom, EStG, 2010, Rz. 56 zu § 8 EStG 1988, sowie die dort zitierte Judikatur und Literatur). Im Erkenntnis vom 25. 11. 1986, 86/14/0045, erachtete der VwGH eine Absetzung für außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung bei Beendigung der

wirtschaftlichen Nutzbarkeit als gerechtfertigt, wenn also ein Wirtschaftsgut unbenützbar geworden ist.

Eine außergewöhnliche technische Abnutzung behaupteten die Bw., die auch im strittigen Gebäude wohnen, im hier vorliegenden Fall nicht. Sie brachten vor, trotz Einschaltung von Immobilienbüros keine Mieter gefunden zu haben. Selbst wenn dies der Fall gewesen sein mag, ist dies den „gewöhnlichen“ Risiken einer Vermietung zuzurechnen und begründet noch keine AfaA.

Änderungen des Publikumsgeschmacks können gegebenenfalls eine AfaA rechtfertigen, wenn der Wandel in einer „abrupten Wertminderung“ besteht (Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 65 zu § 8 EStG 1988, „Einzelfälle“, unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 5. 7. 1994, 94/14/0110); die Bw. haben ihr diesbezügliches Vorbringen nicht konkretisiert und auch eine „abrupte Wertminderung“ nicht dargetan. Entscheidend für eine gegenständlich begehrte Vollabschreibung im Wege einer AfaA im außerbetrieblichen Bereich ist aber ohnedies, ob durch einen außergewöhnlichen Umstand das Wirtschaftsgut unbenützbar geworden ist. Mit ihrem Vorbringen, trotz Auftrages an vier Immobilienmakler sei das Gebäude nicht nachgefragt worden, vermögen die Bw. die Unbenützbarkeit aber nicht aufzuzeigen, zumal noch bis zum Jahr 2005 eine Nutzung erfolgte.

Zufolge der Geltendmachung der AfaA im Jahr 2007 müsste die Unbenützbarkeit 2007 eingetreten sein. An diesbezüglichen konkreten und nachvollziehbaren Anhaltspunkten fehlt es jedoch. Abgesehen davon, haben die Bw. bereits 2006 die Vermietung aufgegeben. Sie haben auch für 2007 (und Folgejahre) keine weitere Vermietungsabsicht mehr bekundet. Mangels einer laufenden Afa im Jahr 2007, die durch die AfaA ersetzt werden müsste, ist schon aus zeitlicher Hinsicht kein Platz für die begehrte Abschreibung.

Da für den UFS keine im Jahr 2007 eingetretenen „außerordentlichen Umstände“ zu ersehen waren, die die Unbenützbarkeit des Mietobjektes in diesem Jahr zur Folge gehabt hätten, war nach all dem Gesagten die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 22. April 2011