



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Stb, vom 10. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.

Entscheidungsgründe

Aus der im November 2002 begonnenen Vermietung der im Erbweg erworbenen Liegenschaft in der S-Gasse in Wien erklärte die (zwischenzeitlich verstorbene) Abgabepflichtige für 2002 negative Einkünfte in Höhe von -9.694 €, die weitgehend aus der mit 11.250 € geltend gemachten Gebäudeabschreibung resultieren. Dabei ermittelte sie die AfA ausgehend von den fiktiven Anschaffungskosten, die sie entsprechend einem Kaufanbot vom 12.8.2003 mit 2 Mio € ansetzte und um einen Grundanteil iHv 25 % kürzte. Durch Anwendung eines AfA-Satzes von 1,5 % auf die so ermittelte Bemessungsgrundlage für die Gebäudeabschreibung (1,5 Mio €) errechnete sich die Halbjahres-AfA mit 11.250 €.

Der am 2.12.2003 erklärungsgemäß ausgefertigte Einkommensteuerbescheid erging gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig, weil – wie der Bescheidbegründung zu entnehmen ist – der Umfang der Abgabepflicht „nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens“ noch ungewiss sei.

Die dagegen erhobene Berufung richtete sich gegen die Vorläufigkeit der Veranlagung. Von einem Ermittlungsverfahren sei nichts bekannt, jedenfalls sei kein Parteiengehör gewährt worden. Der Bescheid erweise sich daher infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften als

rechtswidrig. Der Bescheid sei auch dann rechtswidrig, wenn ihn die Behörde nur deshalb vorläufig erlassen haben sollte, um sich „vorerst“ eine Ermittlung der Tatsachen für die Abgabenerhebung zu ersparen. Für das weitere Verfahren werde zum Sachverhalt vorweg festgehalten: Beim Mietobjekt handle es sich um ein „mietengeschütztes Haus“. Mieteinnahmen seien daher „nicht in marktkonformer Höhe zu erzielen“. Nach der Liebhabereiverordnung seien in solchen Fällen zur Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft marktkonforme Mieten anzusetzen. Bei Ansatz solcher Mieten könne bei einer vermietbaren Nutzfläche von 833 m² dauerhaft von Einnahmenüberschüssen ausgegangen werden. Es werde daher die „erklärungsgemäße endgültige Festsetzung der Einkommensteuer“ beantragt.

Über Ersuchen des Finanzamtes um Ergänzung legte die Berufungswerberin am 30.1.2004 folgende Prognoserechnung vor:

Marktkonforme Miete 5 € je m ² (Gesamtfläche 833 m ²)	49.980
Abschreibung 1,5 % von 1.500.000 €	22.500
Laufende Verwaltungskosten (Hochrechnung lt. Abrechnung 2002)	8.000
Jahresüberschuss bei marktkonformen Mieten	19.480

Die „marktkonforme Miete“ sei entsprechend der Auskunft der Hausverwaltung mit 5 € je m² angesetzt worden. Bei den laufenden Verwaltungskosten sei die gesamte Jahresabrechnung für 2002 herangezogen und eine Erhöhung um 10% eingerechnet worden. Unter diesen Voraussetzungen ergebe sich ein jährlicher Überschuss von 19.480 €. Die Erzielung eines Gesamtüberschusses sei daher bereits nach einem Jahr anzunehmen. Weiters wurde dem Finanzamt das bis 31.12.2003 „befristete verbindliche“ und später bis Jahresende verlängerte Kaufanbot der Kaufinteressentin vorgelegt.

In der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 24.9.2004 führte das Finanzamt auszugsweise aus, als Basis für die fiktiven Anschaffungskosten sei nur ein sehr kurz gehaltenes Kaufanbot vorgelegt worden. Die Berufungswerberin habe mitgeteilt, dass es „für dieses unvergleichbare Objekt keinen Marktpreis“ gebe. Die Prognoserechnung sei „mit fiktiven marktkonformen Mieten erstellt“ worden. Mangels konkreter Möglichkeit die fiktiven Anschaffungskosten zu untermauern sei die Berufung abzuweisen gewesen.

Im Vorlageantrag wurde eingewendet, in der Berufung und in diversen Ergänzungen seien alle Einzelheiten offengelegt und auch die fiktiven Anschaffungskosten an Hand des vorgelegten Kaufanbotes „nachgewiesen“ worden. Mit der vorgelegten Prognoserechnung sei auch dargelegt worden, dass die Vermietung des Objektes eine Einkunftsquelle darstelle. Da der Sachverhalt der Behörde in allen Punkten bekannt sei, liege kein Grund für die Vorläufigkeit der Bescheide vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Abgabenbehörde kann die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist (§ 200 Abs. 1 1. Satz BAO).

Wenn die Ungewissheit beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt (§ 200 Abs. 2 BAO).

Als Bemessungsgrundlage für die AfA bestimmt § 16 Abs. 1 Z 8 lit. a EStG 1988 grundsätzlich die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Lit. b dieser Vorschrift enthält Regelungen zur Bemessungsgrundlage für den Fall des unentgeltlichen Erwerbs des Gebäudes. Nach dem ersten Satz dieser Bestimmung ist diesfalls der gesamte Einheitswert für den letzten Feststellungszeitpunkt vor dem unentgeltlichen Erwerb zu Grunde zu legen, während nach § 16 Abs. 1 Z 8 lit. b zweiter Satz EStG 1988 auf Antrag auch die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9) anzusetzen sind.

Nach § 16 Abs. 1 Z 8 lit. b zweiter Satz EStG 1988 sind für den Fall des unentgeltlichen Erwerbes eines Gebäudes auf Antrag die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9) als Bemessungsgrundlage für die AfA anzusetzen.

Die fiktiven Anschaffungskosten sind durch Schätzung zu ermitteln (z.B. VwGH 23. Mai 2007, 2004/13/0091 mwH). Im Verfahren vor dem Finanzamt hat die Abgabepflichtige mitgeteilt, welche „wesentlichen Eckdaten“ die Kaufinteressentin ihrem Anbot zugrundegelegt hatte. Es handle sich um die „allerbeste Wohnlage innerhalb der Stadt“, direkt am markanten und historischen Ort der S-Stiege. Gegenüber liege das CG-Palais samt Park, der Garten des Hauses grenze an eine ausländische Botschaft. Zum „Entwicklungspotential“ bemerkte die Interessentin, dass das Dachgeschoß frei von Bestandsrechten und ausbaubar sei. Die erzielbare Nutzfläche liege bei 200 m². Die Bel Etage sei bestandsfrei, bei weiteren 30 % der derzeit vermieteten Fläche werde dies in den kommenden Jahren auch der Fall sein. Das Objekt sei auf Grund des Alters für eine geförderte Sanierung im Programm des Wiener Stadterneuerungsfonds geeignet. Hinsichtlich der Aufteilung der fiktiven Anschaffungskosten auf Grund und Boden und auf Gebäude teilte die Berufungswerberin mit, dass die gesamte Baufläche ausgenutzt und die nicht verbaute Grundfläche (ca. die Hälfte der Gesamtfläche) als Grünland gewidmet sei. Eine Bebauung sei insofern also nicht möglich. Eine Schätzung des Grundanteiles an den Gesamtkosten mit 25 % liege über dem in Wien „bei derartigen Objekten“ üblichen Satz (von 20 %) und werde für zutreffend gehalten.

Der bekämpfte Bescheid erging zwar gemäß § 200 BAO vorläufig, inhaltlich wurden aber die in den Steuererklärungen erfolgten Angaben zugrunde gelegt. Auch der Unabhängige Finanzsenat sieht keine Veranlassung davon abzuweichen. Die Kaufinteressentin stand der Berufungswerberin fremd gegenüber und es ist kein Grund ersichtlich, an der Ernsthaftigkeit des Angebotes zu zweifeln. Der Kauf der Liegenschaft ist deshalb nicht zustandegekommen, weil die Berufungswerberin am 15.10.2004 verstorben ist und die Erben nicht mehr verkaufen wollten. Das nunmehr für die Vermietung der Liegenschaft zuständige Finanzamt in Wien hat für Zwecke der AfA-Berechnung die fiktiven Anschaffungskosten in Höhe des Kaufangebotes gekürzt um den Grundanteil (wie von der Berufungswerberin beantragt) herangezogen. Die Veranlagungen für die Jahre 2004 bis 2006 sind endgültig erfolgt.

Nach einer am 16. und 17.11.2007 erfolgten Besichtigung des Mietobjektes hat der Senat keine Bedenken, diese Beurteilung auch für den Berufszeitraum (bzw. in den Monaten November und Dezember 2002) beizubehalten. Da nach dem Ableben der Berufungswerberin eine andere Vorgangsweise rechtfertigende Umstände nicht mehr erwartet werden können, besteht auch kein Grund mehr für die Ausfertigung eines vorläufigen Bescheides für das Berufungsjahr.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 26. November 2007