



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Fam AA und AB, PLZ1 Bezirksstadt, Adr1 HNrA, vertreten durch Stb, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO vom 06. Mai 2009 für das Jahr 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber Fam AA und AB sind Miteigentümer einer Liegenschaft, mit deren Anteilen Wohnungseigentum an Räumlichkeiten (als Geschäftslokal genutzt) im Erdgeschoß verbunden ist.

Mit 01.05.2007 wurde dieses Geschäftslokal von den Berufungswerbern für 20 Jahre vermietet.

In der für das Jahr 2007 übermittelten Überschussrechnung wurde bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit einem AfA-Satz basierend auf einer angesetzten Restnutzungsdauer von 30 Jahren gerechnet.

Das Finanzamt anerkannte nur einen AfA-Satz von 1,5% und legte diesen dem Bescheid über die Feststellung von Einkünften für 2007 gemäß § 188 BAO zugrunde. Begründung hiefür war, dass bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen

würden, gemäß § 16 Abs 1 Z 8 lit e EStG 1988 ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich nur 1,5% (bei vor 1915 errichteten Gebäuden bis zu 2% der Bemessungsgrundlage) als AfA geltend gemacht werden könnten. Da eine kürzere Nutzungsdauer bei dem Vermietungsobjekt nicht nachgewiesen worden sei, sei die AfA um € 3.796,25 zu vermindern gewesen.

In der Berufung gegen diesen Bescheid stellten die Berufungswerber den Antrag den angefochtenen Bescheid neu zu erlassen, da die Begründung des Finanzamtes nicht den Tatsachen entspreche. Es sei sehr wohl von einem gerichtlichen Sachverständigen ein Gutachten, welches der Berufung beigelegt werde, hinsichtlich der Restnutzungsdauer erstellt worden. Anhand dieses Gutachtens sei der technische Zustand des Bauwerkes und seine wirtschaftliche Verwendbarkeit beurteilt und eine Restnutzungsdauer mit 30 Jahren festgestellt worden. Diese Restnutzungsdauer sei auch im Bereich der Abschreibungen berücksichtigt worden, das Anlageverzeichnis sei den Steuererklärungen zu entnehmen.

Die übermittelte, von einem gerichtlich beeideten Sachverständigen mit 16.03.2009 zu dem genannten Stichtag 31.10.2007 verfasste, gutachtliche Stellungnahme zu dem betreffenden Objekt führt dazu - auszugsweise - aus:

„Das Grundstück mit dem darauf befindlichen Lokal liegt im Zentrum von Bezirksstadt. Die Lage des Grundstückes ist eben, die Grundrissform in etwa rechteckig.

Alle infrastrukturellen Gegebenheiten sind im Stadtzentrum vorhanden, d.h. in nächster Nähe gelegen und zu Fuß erreichbar.

Diese Liegenschaft kann als zur Gänze aufgeschlossen bezeichnet werden, d.h. Strom-, Wasser-, Kanal- und Telefonanschluss sind in das Lokal eingeleitet.

Das genaue Baujahr ist nicht bekannt und konnte nicht angegeben werden. Eindeutig kann jedoch festgestellt werden, dass das Haus aus der Hochkonjunktur der Nachkriegszeit stammt und in einer kostengünstigen Bauweise errichtet ist.

Punkt 5: Mängel: Wärme- und Schallschutz entsprechen nicht dem heutigen Standard. Es handelt sich um ein ehemaliges Verkaufslokal, welches in zwei Bereiche geteilt wurde, welche Figuration und Grundrissformen als nicht optimal zu bezeichnen sind.

Auftragsgemäß erfolgt eine Beurteilung der Restnutzungsdauer des Gebäudes für die Bemessung zu steuerlichen Zwecken.

Nutzungsdauer aus steuerlicher Sicht

(VwGH 30.05.2001, 95/13/0292): Unter betriebsgewöhnlicher Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes ist die Dauer seiner technischen und wirtschaftlichen Nutzbarkeit zu verstehen. Die technische Abnutzung ist der materielle Verschleiß des Wirtschaftsgutes, sein Substanzverzehr. Als wirtschaftliche Abnutzung wird die Verminderung oder das Aufhören der Verwendungsmöglichkeit des Wirtschaftsgutes für den Steuerpflichtigen bezeichnet. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes (und damit die Höhe des AfA Satzes) kann regelmäßig nur geschätzt werden. Eine solche Schätzung obliegt grundsätzlich dem Abgabepflichtigen, der in aller Regel über einen besseren Einblick als die Abgabenbehörde verfügt, wie lange sich das von ihm angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgut nach seinen Verhältnissen nutzen lässt.

Die Abgabenbehörde ist allerdings befugt, die Schätzung des Abgabepflichtigen zu überprüfen und von ihr abzuweichen, wenn sie sich als unzutreffend erweist (Hinweis E 17.11.1992, 92/14/0141).

Im Nutzungsdauerkatalog des Sachverständigenverbandes, Ausgabe 2006, wird beispielweise für in Massivbauweise ausgeführte Wohnhäuser eine Gesamtnutzungsdauer von 70-100 Jahren angegeben.

Betreffend der Mängel und Schäden wird auf Punkt 5. Mängel des Gutachtens verwiesen.

Aufgrund des technischen Zustandes des Bauwerkes und seiner wirtschaftlichen Verwendbarkeit wird die Restnutzungsdauer mit 30 Jahren geschätzt."

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung ab, da beim vorgelegten Gutachten keine wertbeeinflussenden Mängel angeführt worden seien, sodass die gesetzliche Nutzungsdauer von 67 Jahren (1,5%) für die Berechnung der AfA herangezogen werde.

Die Berufungswerber beantragten die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz sowie gemäß § 284 Abs 1 BAO die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Nach Anberaumung einer mündlichen Verhandlung zogen die Berufungswerber den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt:

Auf Grund des Verfahrens steht folgender Sachverhalt fest:

Die Berufungswerber sind Miteigentümer eines Gebäudes, mit welchen Anteilen Wohnungseigentum an einem Geschäftslokal im Erdgeschoss verbunden ist.

Mit Mietvertrag vom 03.03.2007 vermieteten die Berufungswerber das Geschäftslokal ab 01.05.2007 auf 20 Jahre.

Strittig ist, wie lange die steuerlich zugrunde zulegende Restnutzungsdauer ist.

Das Gebäude ist nach dem vorgelegten Gutachten zu Beginn des Mietverhältnisses ca. 50 bis 60 Jahre (Zeitraum von der Hochkonjunkturphase der Nachkriegszeit bis 2007) alt.

Die Bauweise entspricht laut Gutachten einer den Nachkriegsjahren kostengünstigen Bauweise.

Aufgrund des Baujahrs entsprechen Wärme- und Schallschutz nicht dem heutigen Standard.

Rechtsgrundlagen:

§ 16 Abs 1 Z 8 lit e EStG (Einkommensteuergesetz) 1988 in der für das Jahr 2007 gültigen Fassung lautet:

Z 8: Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8). Gehört ein Gebäude oder ein sonstiges Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen, so gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung folgendes:

lit e: Bei Gebäuden, die der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung dienen, können ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis d) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden.

Rechtliche Würdigung:

Die Einkommensteuer sieht bei Mietgebäuden eine gesetzlich bestimmte Nutzungsdauer von rund 67 Jahren vor. Der AfA-Satz von 1,5% gilt in gleicher Weise für neu errichtete Gebäude sowie für - wie von den Berufungswerbern - erst erworbene und bereits gebrauchte Gebäude. Soll eine kürzere Nutzungsdauer angesetzt werden, trifft die Beweislast den Steuerpflichtigen. Dieser Nachweis kann grundsätzlich nur mit einem Sachverständigengutachten erfolgen. (vgl Zorn in Hofstätter-Reichel, EStG - Kommentar, § 16 Abs 1 Z 8 Anm 7; VwGH [2009/15/0108](#) vom 28.02.2012).

Aufgrund der vom Gesetzgeber aufgestellten Vermutung eines AfA-Satzes von 1,5% ist die Abgabenbehörde nicht gehalten von sich aus Ermittlungen anzustellen, ob eine kürzere Nutzungsdauer des Gebäudes vorliegt. (vgl Zorn in Hofstätter-Reichel, EStG- Kommentar, § 16 Abs 1 Z 8 Anm 7; VwGH 23.5.2007, [2004/13/0052](#); sowie UFS 17.05.2011, RV/0440-F/07; VwGH [2009/15/0108](#) vom 28.02.2012).

Ein Sachverständigengutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung (Doralt, EStG13, § 16 TZ 159/19). Um als Nachweis für eine kürzere als die gesetzlich vermutete Nutzungsdauer anerkannt zu werden, muss es den konkreten Bauzustand im Zeitpunkt des Ankaufes des Altgebäudes erfassen (VwGH 11.5.2005, [2001/13/0162](#)). Finden sich in einem Gutachten keine hinreichenden Aussagen über den Bauzustand, keine Feststellungen zur Qualität der Bauausführung, oder zu allenfalls bereits bestehenden Schäden, etwa als Folge aufsteigender Feuchtigkeit oder eines vermuteten Schädlingsbefalls ist es nicht geeignet einen höheren Afa Satz zu stützen (VwGH 17.12.2003, [2001/13/0277](#); VwGH 28.02.2012 [2009/15/0108](#)).

Auch jüngst führte der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis VwGH 2009/15/0108 vom 28.02.2012 zur Ermittlung der Nutzungsdauer eines auf Grund eins Sachverständigen-gutachtens folgendes ausdrücklich aus:

„Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 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 geltend gemacht werden. Mit dieser Vorschrift stellt das Gesetz im Sinne des § 167 Abs. 1 BAO die Vermutung auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus der im § 2 Abs. 3 Z 6 EStG 1988 genannten Einkunftsart dient, 66,6 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 über den (technischen) Bauzustand erbracht werden muss (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 10. August 2005, 2002/13/0132, und vom 20. Dezember 2006, 2002/13/0112).“

Ein vom Steuerpflichtigen zum Nachweis der Nutzungsdauer vorgelegtes Gutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung durch die Behörde. Sie hat im Falle des Abgehens von diesem Gutachten die Gründe dafür in ihrer Entscheidung darzutun. Sie ist aber nicht verpflichtet, ein Gegengutachten erstellen zu lassen. Während für die Gesamtnutzungsdauer eines neu errichteten Wohngebäudes in erster Linie die Bauweise maßgebend ist, hängt die Restnutzungsdauer eines erworbenen Gebäudes vornehmlich auch vom Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes ab; hiebei ist auch auf Beeinträchtigungen aus verschiedensten Ursachen und auf die Vernachlässigung der notwendigen Erhaltungsarbeiten Bedacht zu nehmen. Als Umstände, auf Grund derer eine kürzere als die durchschnittliche Nutzungsdauer eines Gebäudes angenommen werden kann, kommen z.B. ein schlechter Bauzustand, schlechte Bauausführungen oder besondere statische Probleme in Betracht (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. Jänner 2005, 2000/15/0074).

Die voraussichtliche Nutzungsdauer ist ab dem sich aus § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 ergebenden Zeitpunkt (insbesondere dem Zeitpunkt der Anschaffung) zu ermitteln. Ein Gutachten, das von der Nutzungsdauer im Zeitpunkt einer späteren Erstellung des Gutachtens ausgeht, ist daher bereits vom Ansatz her methodisch verfehlt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Juni 2001, 2000/13/0175). Erfolgt die Befundaufnahme längere Zeit nach dem Bewertungsstichtag, wird der Gutachter daher auch Aussagen darüber zu treffen haben, auf Grund welcher Anhaltspunkte (Vorliegen zeitnäher Dokumentationen, Hinweise auf vorgenommene Erhaltungsarbeiten, Nutzungsintensität) aus dem vorgefundenen Ist-Zustand auf die zum früheren Bewertungsstichtag gegebenen Verhältnisse geschlossen werden konnte (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. Dezember 2006, 2002/13/0112)."

Zum Nachweis einer kürzeren als der gesetzlich vermuteten Restnutzungsdauer haben die Berufungswerber ein im März 2009 erstelltes Sachverständigengutachten vorgelegt. In diesem Gutachten wird zum Stichtag 31.10.2007 die Restnutzungsdauer von 30 Jahren aufgrund des technischen Zustandes des Bauwerkes und seiner wirtschaftlichen Verwendbarkeit mit 30 Jahren geschätzt.

Die Mängel werden wie folgt aufgelistet:

Mängel: Wärme- und Schallschutz entsprechen nicht dem heutigen Standard. Es handelt sich um ein ehemaliges Verkaufslokal, welches in zwei Bereiche geteilt wurde, welche Figuration und Grundrissformen als nicht optimal zu bezeichnen sind.

Zu diesem Gutachten ist in freier Beweiswürdigung folgendes festzustellen:

Das Sachverständigengutachten stellt pauschal bezeichnete Mängel am Bau- und Erhaltungszustand fest. Unter dem Punkt Mängel werden ein nicht zeitgemäßer Schall- und Wärmeschutz genannt. Ausführungen darüber, wie sich der mangelnde Wärme- und Schallschutz in einem schlechten Bauzustand manifestieren und das Gebäude in seiner Nutzung beeinträchtigen, werden nicht aufgezeigt. Die Erklärung, warum ein nicht mehr zeitgemäßer Schall- und Wärmeschutz ein schwerwiegender Mangel der Bauausführung ist, wird nicht festgehalten. Ebenso werden im Gutachten keinerlei Ausführungen darüber getätigt, welche erforderlichen Erhaltungsmaßnahmen unterlassen worden seien, die eine kürzere Nutzungsdauer implizieren würden.

Weiters ist der Zusammenhang zwischen einer als nicht optimal bezeichneten Figuration und Grundrissform des Verkaufslokales zu einer kürzeren Nutzungsdauer nicht dargelegt und kein Bezug zu einer verkürzten Nutzungsdauer hergestellt. Eine als nicht optimal bezeichnete Figuration oder Grundrissform ist für sich allein kein schwerwiegender Mangel. Keine Grundrissform ist für jeden Verwendungszweck optimal. Es fehlt die Begründung, warum dies

auf die Nutzung des Gebäudes einen so nachteiligen Einfluss hat, dass von einer gesetzlich bestimmten Restnutzungsdauer abzuweichen ist.

Weitere Mängel insbesondere zum technischen Bauzustand und schlechter Bauausführung wurden im Gutachten nicht aufgezeigt. Das Gebäude wurde nur allgemein beschrieben ohne den Zusammenhang zu einer verkürzten Restnutzungsdauer konkret herzustellen. Die Bezeichnung kostengünstige Bauweise impliziert nicht automatisch eine schlechte Bauweise, da auch eine kostenspielige Bauausführungen mangelhaft sein können.

Die Restnutzungsdauer wurde pauschal mit der einfachen Begründung des technischen Zustandes des Bauwerkes unter Hinweis auf nicht zeitgemäßen Wärme- und Schallschutz und seiner wirtschaftlichen Verwendbarkeit lediglich geschätzt. Warum der technische Zustand des Gebäudes eine kürzere Nutzungsdauer bewirkt, wird nicht dargelegt. Es werden nur allgemein die Komponenten für die Beurteilung des technischen Bauzustandes genannt, nicht jedoch der Bezug zum begutachtenden Objekt hergestellt.

Ebenso fehlen nähere Ausführungen betreffend der wirtschaftlichen Verwendbarkeit des zu beurteilenden Gebäudes. Unter diesem Punkt des Gutachtens werden lediglich allgemeine Ausführungen getroffen ohne auf das konkret zu beurteilende Objekt näher einzugehen.

Daraus folgt aber, dass die im vorgelegtem Gutachten sehr pauschal bezeichneten Mängel keine Auswirkung auf die gesetzlich vermutete Restnutzungsdauer haben. Die Restnutzungsdauer wird durch den Sachverständigen aufgrund der Mängel lediglich pauschal geschätzt. Hinreichende Aussagen darüber, welcher Art die Mängel und die daraus folgende verkürzte Nutzungsdauer seien, fehlen. Das Alter und die damit einhergehende natürliche Abnutzung sowie die auf Grund des Baujahres nicht dem Stand der Zeit entsprechende Bauausführung - insbesondere hinsichtlich des Wärme- und des Schallschutzes - haben ohne konkrete und detailliertere Ausführungen keine Auswirkung auf die steuerlich anzuerkennende Nutzungsdauer.

Da das Gutachten nicht dem von VwGH geforderten Ausmaß an Konkretisierung und Spezifizierung entspricht, kann von der gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer nicht abgegangen werden.

Folglich ist die auch die bei gebrauchten Gebäuden gesetzlich vermutete Nutzungsdauer von ca. 67 Jahren im hier vorliegenden Berufungsfall anzusetzen (vgl. UFS 17.05.2011, RV/0440-F/07).

Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 4. Oktober 2012