



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 16. Juli 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärding, vertreten durch FA, vom 3. Juli 2009 betreffend Einkommensteuer 2004, 2005, 2006 und 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

	2004	2005	2006	2007
Eink. V+V	8.429,44	9.066,86	8.782,89	8.393,97
Einkommen	26.832,81	27.572,54	27.804,93	27.779,26
Einkommensteuer	6.078,41	5.953,92	6.086,20	6.096,70
Anrechenbare Lohnsteuer	-3.364,01	-3.107,30	-3.336,24	-3.497,11

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

In einem **Ersuchen um Ergänzung vom 20. November 2008** seitens des zuständigen Finanzamtes wurde der Berufungswerber ersucht, erzielte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bekannt zu geben.

Weiters wurde um Vorlage aller gültigen Mietverträge ersucht.

Mit **Eingabe vom 11. Mai 2009** (Eingang beim zuständigen Finanzamt) übermittelte der Berufungswerber eine Auflistung der Einnahmen sowie der Aufwendungen:

Neue Heizung	2004	3.000,00
Neue Fliesenböden	2004	1.460,00
Wintergarten	2004	1.500,00
Summe Instandsetzung ab 2004		5.960,00
Dachreparatur	2006	800,00
Tiefgeschoss Badeinbau	2006	2.500,00
Austausch Balkontür	2006	300,00
Austausch 6 Innentüren	2006	900,00
So. Instandsetzung	2006	2.200,00
Neue Heizung	2004	3.000,00
Neue Fliesenböden	2004	1.460,00
Wintergarten	2004	1.500,00
Summe Instandsetzung ab 2006		12.660,00
Mieteinnahmen 2004		10.000,00
Wasser, Kanal	2004	960,00
Hausversicherung	2004	480,00
Fahrtkosten	2004	296,40
Reisediäten	2004	158,40
Service, Wartung Heizung	2004	250,00

Summe übrige Werbungskosten		2.144,80
2004		
Mieteinnahmen 2005		10.000,00
Hausversicherung	2005	480,00
Fahrtkosten	2005	345,80
Reisediäten	2005	158,40
Service, Wartung Heizung	2005	250,00
Summe übrige Werbungskosten		1.234,20
2005		

Über Belege zu den oa. Instandsetzungsarbeiten würde der Berufungswerber leider nicht mehr verfügen. Die Behörden würden sich aber jederzeit im Rahmen einer Nachschau davon überzeugen können.

Durch mehrfachen Mieterwechsel hätte es in den Jahren 2004 und 2005 Leerstandzeiten von jeweils zwei Monaten gegeben.

Im Jahr 2005 sei, nachdem die Mieter (eine WG lauter 20jähriger) sich als eine Horde junger Vandalen entpuppt hätten (ein Offroad Motorbike sei z.B. im Schlafzimmer im oberen Stock geparkt gewesen und sei die Holztreppe ständig rauf und runter bewegt worden), Folgendes fällig geworden:

Schleifen und neu versiegeln von 80m² Holzboden, Renovierung eben jener Holztreppe, Ausmalen des gesamten Hauses, Austauschen einer 100x240 cm Thermoscheibe (Motorrad), Austausch Teppichboden im Vorhaus ca. 20m², etc..

Entsorgung von ca. 25 Stück Autobatterien und Material iZm Instandhaltung zu oben.

Die Betriebskosten (außer Strom und Gas) hätte im Jahre 2004 der Vermieter (ca. 4 mal 240,00) getragen.

Im Jahr 2005 hätte der Vermieter wieder ein seriöses Paar für die Vermietung gefunden.

Das vermietete Reihenhaus sei mit einer Nutzfläche von 200m² und 1.000,00 €/m² bewertet worden. Für die fiktiven Gebäudekosten seien rechnerisch 1,5% berücksichtigt worden.

< AfA-Gebäude: 3.000,00 €.

Für die Bestätigung des Unterhaltes 2004 bis 2007 werde um Fristerstreckung von 2 Wochen ersucht.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2004 vom 3. Juli 2009** wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit einem Betrag von 4.858,99 € festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass mangels Nachweis der Unterhaltsleistungen der Unterhaltsabsetzbetrag nicht berücksichtigt hätte werden können.

Die Absetzung für Abnutzung des vermieteten Reihenhauses sei vom Einheitswert berechnet worden, weil die Vermietung schon vor 2004 begonnen hätte und ein Antrag auf Berücksichtigung fiktiver Anschaffungskosten im ersten Jahr der Vermietung zu stellen gewesen wäre.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2005 vom 3. Juli 2009** wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit einem Betrag von 3.409,59 € festgesetzt.

Begründend wurde auf das Vorjahr verwiesen.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2006 vom 3. Juli 2009** wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit einem Betrag von 5.208,99 € festgesetzt. Begründend wurde auf das Vorjahr verwiesen.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2007 vom 3. Juli 2009** wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit einem Betrag von 6.653,39 € festgesetzt. Begründend wurde auf das Vorjahr verwiesen.

Mit Eingabe vom 16. Juli 2009 wurde **Berufung** gegen die Einkommensteuerbescheide 2004, 2005, 2006 und 2007 beim zuständigen Finanzamt eingereicht.

Zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung werde der Antrag auf Berücksichtigung der fiktiven Anschaffungskosten als Bemessungsgrundlage für die AfA ab dem Jahr 2004 und folgende gestellt. Würde dieser Antrag aus welchen Gründen auch immer nicht wirksam sein, so werde in eventu der Antrag gestellt, die tatsächlichen Anschaffungskosten als Bemessungsgrundlage für die AfA zu berücksichtigen. Ein Nachweis dafür werde erforderlichenfalls nachgereicht werden.

Die Begründung zum verspäteten Antrag im Einkommensteuerbescheid 2004 sei unzutreffend. Es werde auf den Kommentar zum Einkommensteuergesetz von Doralt, § 16 EStG, Tz 149 verwiesen.

Insoweit der Steuerpflichtige sein Wahlrecht auf Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten noch nicht konsumiert hat, könne bei der ersten Veranlagung dieses Wahlrecht ausgeübt werden.

Für die Söhne sei jeweils zumindest der Regelbedarfssatz in den Jahren 2004-2007 an Unterhalt geleistet worden, sodass die Unterhaltsabsetzbeträge für zwei Kinder in voller Höhe zu berücksichtigen seien.

Im Jahr 2010 wurde eine **Außenprüfung** seitens des zuständigen Finanzamtes hinsichtlich der Vermietungstätigkeit des Berufungswebers durchgeführt.

Im **Schlussbesprechungsprogramm vom 26. August 2010** wurden folgende Punkte festgehalten:

Pkt. 1: Allgemeines

< Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen gem. §§ 131 ff BAO nicht gegeben:

Im Zuge der Prüfungshandlung seien schwerwiegende Ordnungsmängel festgestellt worden, demonstrativ werde angeführt:

- Unterlagen (Bankkontoauszüge, Belege, Mietverträge, Schriftverkehr, Lieferscheine etc.) seien nicht oder nur fragmentweise aufbewahrt worden und hätten somit nicht vorgelegt werden können.

Auf die diesbezüglichen ho. Vorhalte und Vorhaltsbeanwortungen seitens der stl. Vertretung werde verwiesen.

< § 119 BAO (Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht):

Der Mitwirkungsverpflichtung sei nicht im erforderlichen Maße nachgekommen worden, insbesondere sei dem Vorhalteverfahren vom 26. April 2010 nicht entsprochen worden, demonstrativ wird angeführt:

- vollständige Vorlage der Bankkontoauszüge, da gemischte Konten
- Nachweis der Zuordnung von Instandsetzungs(haltungs)aufwendungen zum Mietobjekt (Lieferscheine, Monteurzettel usw.)
- lückenlose Aufzeichnung und Offenlegung der Einnahmen
- Nachweis der Fremdfinanzierungskosten
- Mitwirkung beim Lokalaugenschein (Abgrenzung von Ausgaben durch Besichtigung einer weiteren Liegenschaft).

In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit sei bzw. eine solche unterlasse, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück.

< Schätzungsverpflichtung gem. § 184 Bundesabgabenordnung ist gegeben:

Gem. § 184 Abs. 3 ist (ferner) zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen .

Pkt. 2:

< Einnahmen:

Die Vollständigkeit der erklärten Einnahmen sei anzuzweifeln:

- die Bankkontoauszüge seien nicht vollständig vorgelegt worden
- auf den vorgelegten Auszügen sei festzustellen, dass auch Kosten weiterverrechnet worden seien
- lt. Vorhaltsbeantwortung der stl. Vertretung sei nur 1 Mietvertrag aufbewahrt worden.

Dieser sei inhaltlich auf die anderen Verträge umzulegen

Pkt. 3

< Werbungskosten (KZ 9430, 9470, 9520, 9530):

Die in den Beilagen E1b geltend gemachten Werbungskosten hätten zum Großteil nicht nachvollzogen werden können, da nicht offengelegt worden sei, aus welchen Einzelbeträgen die Kennzahlensummen sich zusammensetzen bzw. der zugehörige Belegnachweis überwiegend fehlen würde.

Den überwiegend runden Beträgen nach dürfte es sich ohnedies um geschätzte Angaben handeln.

Die seitens der stl. Vertretung vorgeschlagene Besichtigung der Liegenschaft sei am 30. Juni 2010 durchgeführt worden.

Bis auf die Erneuerung der ZH-Anlage im Jahr 2006 und einigen Ausgabenbelegen hätten seitens des Berufungswerbers nicht die geeigneten Nachweise erbracht werden können, um diese Aufwendungen zweifelsfrei dem Mietobjekt zuordnen und somit steuerlich anerkennen zu können.

Der Berufungswerber hätte sogar Fehler bei der Grunderfassung durch die stl. Vertretung vermutet – Hinweis auf Aktenvermerk.

< KZ 9500 – AfA:

Den Ausführungen in der Berufung – „insoweit der Steuerpflichtige sein Wahlrecht auf Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten noch nicht konsumiert hat, kann bei der ersten Veranlagung dieses Wahlrecht ausgeübt werden“ – könne nicht gefolgt werden, da diese Wahlmöglichkeit auf das erste Jahr der Verpflichtung zur Abgabe einer Erklärung abzustellen sei (vgl. VwGH 18.7.2001, 98/13/0003).

Der Berufungswerber sei erst nach Vorhalteverfahren vom 29. Dezember 2008 tätig geworden.

Im **Bericht gem. § 150 BAO** über das Ergebnis der Außenprüfung wurden folgende Feststellungen ausgeführt:

Tz. 1 Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen:

Die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen sei nicht gegeben gewesen. Auf die Ausführungen lt. Pkt. 1 der Niederschrift werde verwiesen.

Tz. 2 Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer:

Anlässlich der Schlussbesprechung am 26. August 2010 seien die Ansätze für Einnahmen und Ausgaben lt. Kennzahlen zur Beilage E1b festgestellt worden (Verweis auf die Beilage "E1b nach BP" vom 26. August 2010), adaptiert um die Bemessungsgrundlage AfA (Verweis auf die um die Spalte BVE adaptierte Ausfertigung vom 9. Dezember 2010).

Ableitung Anschaffungskosten aus dem Übergabsvertrag vom 23. Oktober 1985:

	ATS	EUR
Übergabspreis Hälfteeigentum	554.700,00	40.312,00
Umrechnung 100%		80.623,00
Ansch.kosten Grund	93.825,00	
Aufschließungskosten	20.850,00	
Histor. Ansch.kosten Grund	114.675,00	
Pro m ² nicht aufgeschlossen	225,00	16,00
Pro m ² aufgeschlossen	275,00	20,00
Wertsteigerung 6 Jahre á 16,67% = 100%		8.334,00
Wert 1985		16.668,00
Abzgl. Beb.abschlag 20%		-3.334,00
Abgeleiteter Gebäudewert 1985		63.956,00
AfA 1,5%		959,00

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2010** wurde der **Einkommensteuerbescheid 2004** vom 3. Juli 2009 geändert.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien nunmehr mit einem Betrag von 9.122,44 € festgesetzt worden.

Der Unterhaltsabsetzbetrag sei in Höhe von 764,40 € berücksichtigt worden.

Begründet wurden die Änderungen wie folgt:

1. Auf den Bericht vom 13. Dezember 2010 werde verwiesen.

2. AfA-Bemessungsgrundlage:

Der Verweis auf Doralt, § 16 EStG, Tz. 149 würde ins Leere gehen, da es sich um keinen unentgeltlichen Erwerb gehandelt hätte.

Beim alternativen Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten würde es sich gem. § 16 EStG um eine "Kann"-Bestimmung handeln.

Das Finanzamt hätte daher in freier Ermessensentscheidung die Bemessungsgrundlage für die AfA aus dem im Prüfungsverfahren vorgelegten Übergabsvertrag vom 23. Oktober 1985 (Scheidung von Gattin P) abgeleitet und die AfA in Höhe von 959,00 € p.a. ermittelt.

Der Nachweis der Unterhaltsverpflichtung sei erbracht worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2010 wurde der **Einkommensteuerbescheid 2005** vom 3. Juli 2009 geändert.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien nunmehr mit einem Betrag von 9.759,86 € festgesetzt worden.

Der Unterhaltsabsetzbetrag sei in Höhe von 764,40 € berücksichtigt worden.

Die Begründung erfolgte gleichermaßen wie für das Jahr 2004.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2010 wurde der **Einkommensteuerbescheid 2006** vom 3. Juli 2009 geändert.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien nunmehr mit einem Betrag von 9.475,89 € festgesetzt worden.

Der Unterhaltsabsetzbetrag sei in Höhe von 764,40 € berücksichtigt worden.

Die Begründung erfolgte gleichermaßen wie für das Jahr 2004.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2010 wurde der **Einkommensteuerbescheid 2007** vom 3. Juli 2009 geändert.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien nunmehr mit einem Betrag von 9.084,97 € festgesetzt worden.

Der Unterhaltsabsetzbetrag sei in Höhe von 764,40 € berücksichtigt worden.

Die Begründung erfolgte gleichermaßen wie für das Jahr 2004.

Mit Eingabe vom 17. Jänner 2011 reichte der Berufungswerber einen **Vorlageantrag** gem. § 276 Abs. 2 BAO beim zuständigen Finanzamt ein.

Es werde um Vorlage der Berufung an den UFS Salzburg ersucht, da sich der Wohnsitz des Berufungswerbers nach Salzburg verlagert hätte.

Die Berufung werde hinsichtlich Kürzung der AfA des Gebäudes aufrecht erhalten. Es werde der Antrag gestellt, die fiktiven Anschaffungskosten in Höhe von 200.000,00 € zu berücksichtigen, nachdem das Gebäude mehr als 10 Jahre nach Herstellung bzw. Erwerb der 2. Haushälfte im Jahr 1985 für Vermietungszwecke genutzt worden sei und Einkünfte aus

Vermietung und Verpachtung erstmals für 2004 veranlagt worden seien. Das Haus sei somit mehr als 10 Jahre seit Errichtung bzw. Erwerb für Privatzwecke genutzt worden und dem Steuerpflichtigen würde ein Wahlrecht für den Ansatz fiktiver Anschaffungskosten zukommen. Für den Fall, dass der Ansatz fiktiver Anschaffungskosten rechtlich unzulässig sein sollte, werde der Antrag gestellt, die Anschaffungskosten des Gebäudes in Höhe von 170.311,00 € (lt. Berechnung und Vorlage ans Finanzamt) zu berücksichtigen.

Nachdem sich der Berufungswerber in Berufsunfähigkeitspension befindet, werde der Antrag gestellt, außergewöhnliche Belastungen für Minderung der Erwerbsfähigkeit im Ausmaß von 100% in Höhe des Pauschales, das seien 726,00 €, ohne Abzug eines Selbstbehaltens zu berücksichtigen.

Die Einkommensteuer 2004 würde nach Berücksichtigung oben angeführter Punkte 1.713,62 € betragen.

Im **Schreiben vom 26. Jänner 2011** nahm der Betriebsprüfer zu oben angeführtem Vorlageantrag wie folgt Stellung:

1. AfA Gebäude:

Erwartungsgemäß werden im Vorlageantrag lediglich die im Rahmen der Betriebsprüfung vorgenommene Kürzung der AfA des Gebäudes bekämpft.

Wie aus dem umfangreichen Schriftverkehr ersichtlich sei, seien vom Abgabepflichtigen bis auf einige Fragmente keinerlei Unterlagen aufbewahrt worden. Es hätte kein tauglicher Nachweis der tatsächlichen Anschaffungskosten erbracht werden können (keine zusätzlichen Unterlagen zu den Schuldurkunden um z.B. Aufschluss über Fördermittel zu erhalten). Seitens der BP seien daher die Anschaffungskosten im Schätzungswege durch Ableitung aus der vorgelegten Scheidungsvereinbarung ermittelt worden.

2. Weitere Werbungskosten:

Anlässlich des am 30. Juni 2010 vorgenommenen Lokalaugenscheines wurde festgestellt, dass eine Reihe von Werbungskosten zu Unrecht geltend gemacht worden seien, insbesondere lt. Kennzahlen 9430 (Instandsetzungsaufwendungen), 9510 (Fremdfinanzierungskosten – besonderer Verweis auf Schriftverkehr Seite 66), 9530 (übrige Werbungskosten).

Eine Reihe von Materialien lt. Ausgabenbelegen hätten nicht dem gegenständlichen Mietobjekt zugeordnet werden können.

Eine Besichtigung des ebenfalls dem Berufungswerber gehörigen Anwesens in W, S 2 sei vehement abgelehnt worden.

Bedenklich würden hierzu auch die Angaben der stl. Vertretung (Verweis Seite 78) erscheinen. Bei der Schlussbesprechung seien im Bemühen um eine einvernehmliche Lösung in freier Beweiswürdigung dennoch 70% der geltend gemachten Werbungskosten lt. KZ 9430 (2004)

und 9530 anerkannt worden.

Bei den Zinsen lt. KZ 9510 hätte sich ja herausgestellt, dass diese gar nicht im Zusammenhang mit dem Mietobjekt gestanden seien.

Dem Prüfer würde der o.a zugestandene Ausgabensatz von 70% zu hoch erscheinen. Für eine zweifelsfreie Abgrenzung zur Liegenschaft in W würde ein Lokalaugenschein zweckdienlich sein.

Im Folgenden folgt die Wiedergabe einiger **Sachverhaltsermittlungen** im Zuge der Betriebsprüfung (aus dem Arbeitsbogen des Betriebsprüfers):

< **Aktenvermerk vom 30. Juni 2008** – Ergebnis Lokalaugenschein:

Die Liegenschaft sei derzeit nicht bewohnt und würde sich im Totalumbau bzw. im Zustand der Generalsanierung befinden.

Der Berufungswerber hätte zu einem Großteil den Nachweis nicht erbringen können, dass die angeschafften Materialien lt. vorgelegten Belegen im gegenständlichen Mietobjekt tatsächlich verarbeitet worden seien.

Er sei daher darauf hingewiesen worden, dass dem Finanzamt bekannt sei, dass er eine weitere Liegenschaft in W besitzen würde. Er sei dahingehend befragt worden, ob die angeschafften Materialien eventuell dort ihre Verwendung gefunden hätten.

Der Berufungswerber hätte daraufhin betont, dass offensichtlich seiner steuerlichen Vertretung Fehler unterlaufen seien (wörtlich: „*es wurden anscheinend Belege in voller Höhe als Ausgaben gebucht, obwohl nur ein Teil in B gebraucht wurde*“).

Weiteren Angaben zufolge würde die Liegenschaft in W ein Bekannter gratis bewohnen.

Mit einer Anschlussbesichtigung in W zur Klärung der Sachverhalte sei der Berufungswerber nicht einverstanden gewesen.

Der Berufungswerber hätte ausdrücklich betont, dass er das Grundstück in Hinkunft nicht zu vermieten beabsichtige. Es solle nach Fertigstellung ihm und seinen Eltern als Wohnsitz dienen.

Der Berufungswerber sei darauf hingewiesen worden, dass somit ab Beendigung des letzten Mietverhältnisses keine Erwerbsquelle mehr vorliegen und die derzeitigen Umbauarbeiten keine Werbungskosten mehr darstellen würden, sondern bei Erfüllen der Voraussetzungen ggf. als Sonderausgaben abgesetzt werden können.

< **E-Mail vom 9. Oktober 2010** – Steuerberater an Betriebsprüfer:

„*zur BP übermittelte ich die in der Anlage enthaltenen Unterlagen, die mein Mandant in dieser Angelegenheit noch aufbewahrt und gefunden hat, sowie eine Excel Datei zur Ermittlung der Anschaffungskosten des Wohnhauses, wobei sich die Gebäudekosten mit 183.333,00 €*

errechnen. Der Übergabsvertrag belegt, dass mein Mandant das Haus nicht geschenkt, sondern die 2. Hälfte im Zuge der Scheidung von seiner Frau übernommen hat. Nachdem das Wohnhaus mit Salzburger Wohnbauförderung errichtet wurde, waren 30% Eigenmittel erforderlich, von denen gerundet 100.000,00 ATS für den Grundkauf abgezogen wurden. Die Banken waren bei der Verrechnung der Zinsen an SMR Bund, später an SMR Banken jeweils zuzüglich 0,5% Zinsen gebunden. Aus dem beiliegenden Darlehensanbot der Hypo und der Schulscheinurkunde der Raiba Bausparkasse geht hervor, dass im Grundbuch jeweils nur der tatsächliche Kredit eingetragen und von mir übernommen wurde.

Für den Fall, dass die beantragten fiktiven Anschaffungskosten nicht akzeptiert werden, stelle ich den Antrag auf Berücksichtigung der Anschaffungskosten lt. Berechnung. Lt. Judikatur zählen Zinsen als nachträgliche Anschaffungskosten, weshalb diese von mir auf Basis SMR+0,5% Zuschlag berücksichtigt und in beiliegender Excel Datei ermittelt wurden.

Bezüglich der berücksichtigten Zinsen unter den Werbungskosten hat sich bei meiner Kontrolle geklärt, dass der Kredit mit dem Haus N nicht im Zusammenhang steht, weshalb diese zu streichen sind."

< Ergänzung zur Berufung vom 14. September 2010:

„wie mit ihnen (Anmerkung Referent: Betriebsprüfer) besprochen, habe ich heute den Berufungswerber in der Angelegenheit Anschaffungskosten Gebäude, N B ersucht, den Akt beim Amt der Salzburger Landesregierung ausheben zu lassen, sofern dieser archiviert ist, um einen Nachweis zur Höhe der Baukosten und bzgl. eines eventuellen Nachlasses auf den geförderten Kredit zu erhalten.

Sofern die Unterlagen beim Land nicht archiviert sind, teile ich mit, dass auch von der damaligen Baufirma Wa aus St keine Aussicht auf Unterlagen besteht, da dieses Unternehmen einige Jahre nach Errichtung des Wohnhauses meines Mandanten Konkurs gemacht hat. Ich beantrage für den Fall, dass keine weiteren konkreten Unterlagen meines Mandanten beigeschafft werden können, die Exfrau des Berufungswerbers, zu der ich Ihnen den Übergabsvertrag aus 1985 übermittelt habe, als Zeugin zu laden, um diese zu den Baukosten zu befragen.

Sollten wir uns in dieser Angelegenheit nicht einigen und die Berufung an den UFS vorgelegt werden, stelle ich bereits jetzt den Antrag auf mündliche Verhandlung.“

< Vorhalt vom 11. Jänner 2010 – Betriebsprüfer:

„Bitte reichen sie folgende Unterlagen nach:

- Kaufvertrag vom 9.3.1979
- Übergabsvertrag vom 28.3.1985
- Mietverträge ab erstmaliger Vermietung

- *Bankauszüge ab 2004*
- *chronologische Aufzeichnung der Mieteinnahmen und Werbungskosten"*

Lt. Steuerberater sei nur mehr ein **Mietvertrag** aufbewahrt worden. Dieser werde übermittelt. Alle anderen Mietverträge hätten ein ähnliches Aussehen gehabt (1.000,00 €/Monat).

Mit **Vorlagebericht vom 27. April 2011** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Darin stellte das Finanzamt den Antrag, hinsichtlich der AfA die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Der neu eingebrachte Antrag hinsichtlich Ansatz des pauschalen Betrages wegen Erwerbsminderung sei allenfalls bei geeignetem Nachweis zu gewähren.

Im Hinblick auf das nunmehr offene Verfahren wäre der im Zuge der SB für den Fall einer einvernehmlichen Lösung als glaubhaft zugestandene Ansatz von 70% der geltend gemachten Werbungskosten lt. KZ 9430 und 9530 neu zu überdenken.

Nach Ansicht des vorlegenden Finanzamtes würde trotz Wohnsitzverlegung des Berufungswerbers nach Salzburg die Zuständigkeit des UFS Linz für das anhängige Verfahren gegeben sein.

Mit **Vorhalt vom 12. Juli 2013** seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde das vorlegende Finanzamt beauftragt, den vorliegenden Sachverhalt näher zu erläutern.

„Streitgegenstand ist offensichtlich die Vermietung des Objektes in B Nord (Bemessungsgrundlage für AfA).

Im März 1979 wurde dort ein Grundstück gekauft und ein Haus errichtet.

Im Jahr 1983 Scheidung von seiner Gattin P und im März 1985 lt. Übergabsvertrag Übernahme der Haushälfte von seiner Gattin zu einem Preis von 554.700,00 ATS. Der Gesamtschuldenstand hat damals offensichtlich 1.109.400,00 ATS betragen; es wurden somit 50% an die Gattin bezahlt.

Laut Abfrage ZMR hat der Berufungswerber seit 17. März 1992 seinen Hauptwohnsitz in S 2. Hierzu ergeben sich folgende Fragen:

< Hat der Berufungswerber nach der Scheidung bzw. Übergabe dieses Hauses alleine bewohnt bzw. wie wurde es nunmehr genutzt? (1985-1992)

< Wissen Sie, wie diese Liegenschaft seit 3/1992 genutzt wurde? Hat es bereits damals eine Vermietung gegeben?

< Das FA hat im Vorhalt vom November 2008 lediglich hingewiesen, dass Erklärungen 2006 und 2007 abgegeben werden sollten. Warum erst 2006?

< Im Vorlagebericht führen Sie an, dass der Ansatz von WK It. KZ 9430 und 9530 neu zu überdenken wären - auch der Betriebsprüfer hat dies angedeutet.

Hierzu möchte ich anmerken, dass ich keine neuerliche "BP" machen werde. Sollten sie hier noch Nachforschungen machen wollen, so bin ich aber gerne bereit, mit einer Entscheidung zuzuwarten (falls gewünscht wird, auch aufzuheben?).

< Rechtliche Anmerkungen meinerseits:

Durch den Übergabsvertrag im Jahr 1985 liegt mE ein entgeltlicher Erwerb der Liegenschaft vor.

Somit müssten eigentlich die tatsächlichen Anschaffungskosten als Bemessungsgrundlage für die AfA angesetzt werden (§ 16 Abs. 1 Z 8 lit. d; bei Vermietungsbeginn vor 2007).

Beim entgeltlichen Erwerb stellt sich also die Frage eines Wahlrechtes zwischen EHW und fikt. Anschaffungskosten nicht.

Oder liegt Ihrer Ansicht nach ein unentgeltlicher Erwerb vor?

Die tatsächlichen Anschaffungskosten müssten jedenfalls die Kosten für den %-Anteil It. Übergabsvertrag umfassen (554.700,00 ATS).

Für die gesamte Liegenschaft sind also 1.109.400,00 ATS anzusetzen (entspricht auch den aufgelisteten Schuldscheinen der Raiba und Hypo).

Zu berücksichtigen wäre allenfalls ein Eigenmittelanteil (angenommen 30% von 1.109.400,00 ATS d.s. 332.820,00 ATS);

Geschätzte zusätzliche Kosten (Nebenkosten,: ca. 100.000,00 ATS)

Somit ergeben sich tats. Anschaffungskosten iHv: ca. 1.550.000,00 ATS (gerundet) abzgl. Grundanteil lt. Kaufvertrag 1979: rd. 100.000,00 ATS

Ergibt tats. AKo Gebäude: 1.450.000,00 ATS (105.376,00 €)

*1,5% AfA: 21.750,00 ATS (1.580,00 €).

Dies stellt nur eine ganz grobe überschlagsmäßige Berechnung dar (Landesförderung?,).

Bei der Annahme eines unentgeltlichen Erwerbes stellt sich die Frage ob der EHW oder fikt. Anschaffungskosten zu Beginn der Vermietung anzusetzen sind.

Dieses Wahlrecht wäre mE bis zur ersten Pflichtveranlagung möglich. Das heißt, sollten vor 2004 Verluste erwirtschaftet worden sein (keine Pflichtveranlagung), so wäre mE 2004 noch ein Wahlrecht möglich!?"

Mit **Eingabe vom 22. August 2013** wurde folgende Stellungnahme des Teamleiters der Betriebsprüfung übermittelt (Anmerkung Referent: der damalige Betriebsprüfer befindet sich bereits im Ruhestand):

„ > Nutzung 1985 - 1992:

Laut Mitteilung der Stadtgemeinde N waren in den Jahren 1985 bis 1992 insgesamt 6 Personen gemeldet.

< Nutzung ab 03/1992:

Laut ZMR hat vom 7.9.1999 bis zum 9.12.2003 ein Herr Erich Sl in B Nord 4 gewohnt.

Laut Mitteilung der Stadtgemeinde N noch zusätzlich 5 Personen

> Im Zuge eines Veranlagungsverfahrens im Herbst 2008 hat das Finanzamt erstmals von der Liegenschaft in N am Ws erfahren. Um feststellen zu können, ob Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen wurde Herr Berufungswerber aufgefordert, für die beiden vorangegangenen Jahre Einkommensteuererklärung abzugeben.

Im Dezember 2008 wurde vom stl. Vertreter eine Fristverlängerung zur Abgabe der Steuererklärungen bis 12. Jänner 2009 beantragt. Am 13. Jänner 2009 wurden diese Erklärungen elektronisch eingereicht.

Da sich im Zuge der Bearbeitung dieser Erklärungen herausstellte, dass auch schon in den Vorjahren Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt wurden, wurde Herr Berufungswerber mit Vorhalt vom 18. März 2009 (V02/2004) aufgefordert, die Erklärungen für 2004 und 2005 abzugeben.

> Da weder für die Zehntelabsetzung noch für die übrigen Werbungskosten Nachweise erbracht wurden, mussten diese bei der Prüfung im Schätzungswege ermittelt werden. Bei den Werten laut BP handelt es sich um einen "Kompromiss", der bei der Schlussbesprechung erzielt wurde. Eine "neuerliche" Überprüfung erscheint meines Erachtens wenig zielführend.

> Auch meiner Meinung nach liegt ein **entgeltlicher Erwerb** vor. Hinsichtlich der Höhe der Anschaffungskosten möchte ich allerdings folgende Anmerkungen machen:

Da im Zusammenhang mit der Finanzierung keinerlei Unterlagen vorgelegt wurden, kann nicht beurteilt werden, ob das Wohnhaus mit einer Salzburger Wohnbauförderung errichtet wurde oder nicht.

Sollte das Gebäude mit einer Förderung errichtet worden sein, bedeutet dies nicht zwangsläufig, dass neben den Krediten automatisch 30% Eigenmittel erforderlich waren, da ebenso - wie zum damaligen Zeitpunkt in OÖ auch - diese durch ein Eigenmittlersatzdarlehen aufgebracht werden konnten.

Beeinflusst werden die Anschaffungskosten natürlich auch durch entsprechende Zuschüsse, die vom Land Salzburg im Rahmen der Wohnbauförderung eventuell gewährt wurden (Annuitätenzuschuss etc.). Ob von einem teilweisen Schuldenerlass (zusätzliche Förderung der einzelnen Landesregierungen) Gebrauch gemacht wurde, kann ohne Vorlage entsprechenden Unterlagen nicht beurteilt werden.

Die von Ihnen ermittelten tatsächlichen Anschaffungskosten decken sich in etwa auch mit folgender Berechnung:

Richtpreis für Wohngebäude nach Nutzfläche (laut Liegenschaftsbewertung Heimo Kranewitter, 6. Auflage)

< Salzburg einfache Ausstattung (€/m² incl. USt) Jahr 2010: 1.500,00 €
ohne Umsatzsteuer: 1.250,00 €
Abschlag Eigenleistung (20%): -250,00 €
durchschnittlicher m²-Preis 2010: 1.000,00 €
durchschnittlicher m²-Preis 1980 (VPI 1966): 465,00 €

< Errichtungskosten 1980:

Kellergeschoß 105m² á 465,00 € davon 50%: 24.413,00 €
Erdgeschoß 108m² á 465,00 € davon 100%: 50.220,00 €
Dachgeschoß 108m² á 465,00 € davon 75%: 37.665,00 €
Gesamte Errichtungskosten (gerundet): 112.000,00 €
Zeitwert 2004: 84.000,00 €

Unter Berücksichtigung dieser "Errichtungskosten" ergibt sich eine Afa in Höhe von:

< Afa It. obiger Berechnung: 1.260,00 €
< Afa It. Ihrer Berechnung: 1.580,00 €
< Afa erklärt: 3.000,00 €
< Afa It. BVE: 959,00 €"

Anmerkung Referent: da diese Berechnung schlussendlich nicht der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, wurde auf eine Übermittlung an den Berufungswerber verzichtet.

In einem **Telefonat am 17. September 2013** gab der Teamleiter zu seinen Ausführungen bekannt, dass bei einem entgeltlichen Erwerb auch seiner Ansicht nach die tatsächlichen Anschaffungskosten von ca. 112.000,00 € zu berücksichtigen seien; nicht der Zeitwert 2004.

Mit **Schreiben vom 17. September 2013** gab der zuständige Referent dem Berufungswerber seine derzeitigen Erkenntnisse und Ansichten bekannt:

„Nach der gesetzlichen Bestimmung (vor 2007) des § 16 bestimmt sich die Abschreibungsbasis demnach von den tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Genaue Unterlagen konnten bei der damaligen Prüfung nicht vorgelegt werden. Auch die Frage, ob das Wahlrecht der fiktiven Anschaffungskosten noch rechtzeitig ausgeübt wurde, stellt sich demnach nicht.“

Auf Basis des damaligen Übergabsvertrages habe ich eine Berechnung (Schätzung) der Bemessungsgrundlage folgendermaßen durchgeführt:

< Übernahme der Haushälfte von der Gattin zu einem Preis von 554.700,00 ATS
< Gesamtschuldenstand damals offensichtlich: 1.109.400,00 ATS; es wurden somit 50% an die Gattin bezahlt.
< Zu berücksichtigen wären allenfalls noch ein Eigenmittelanteil (angenommen 30%) von

1.109.400,00 ATS; d.s. 332.820,00 ATS;

< Geschätzte zusätzliche Kosten (Nebenkosten, ...): 100.000,00 ATS

Somit würden sich tatsächliche Anschaffungskosten in Höhe von ca. 1.550.000,00 ATS ergeben.

< abzgl. Grundanteil lt. Kaufvertrag 1979: rd. 100.000,00 ATS

Tats. Anschaffungskosten Gebäude: 1.450.000,00 ATS (105.376,00 €).

* 1,5% AfA: 21.750,00 ATS (1.580,00 €).

Mir ist klar, dass dies auch nur eine Schätzung ist. Das Finanzamt hat aber hierzu zu erkennen gegeben, dass es mit diesem Ergebnis "Ieben" könnte.

Weitere Fragen ergeben sich noch im Zusammenhang mit dem tatsächlichen Vermietungsbeginn.

Lt. Mitteilung der Stadtgemeinde N waren bereits vor 2004 zahlreiche Personen an dieser Adresse gemeldet.

Wann haben Sie mit der Vermietung tatsächlich begonnen?

Sollte ich innerhalb der oben angegebenen Frist keine Antwort erhalten, so wird die Entscheidung im Sinne dieser Ausführungen getroffen werden."

Im **Antwortschreiben vom 4. November 2013** übermittelte der Berufungswerber (bzw. sein steuerlicher Vertreter) hierzu folgende Stellungnahme:

„Mein Mandant hat mit seiner Exfrau zusammen das Einfamilienhaus in N erworben.

Nachdem seine Exfrau als Hausfrau tätig war, hat mein Mandant alle Kreditrückzahlungen aus eigenem Einkommen bestritten.

Ich übermittelte in der Beilage die berichtigten Anschaffungskosten von umgerechnet € 141.32, nachdem aus mir nunmehr vorliegenden Unterlagen die Tilgung der Kredite, die zur Gänze meinem Mandanten zuzurechnen sind. in 6/1991 erfolgt ist und aus der eine jährliche AfA von € 2.120 resultiert.“

(Anmerkung Referent: gemeint wohl Anschaffungskosten in Höhe von 141.312 €).

< Beilage Anschaffungskosten:

Berechnung lt. Vorhaltsbeantwortung vom 4.11.2013						
					100%	50%
Kredit	Eigenmittel	311.400,00	298.000,00	400.000,00	100.000,00	1.109.400,00
Kreditgebühr		2.491,00	2.384,00	3.200,00	800,00	8.875,00
Kreditgebühr		6.228,00	5.960,00	8.000,00	2.000,00	22.188,00
Zw.summe		475.000,00	320.119,00	306.344,00	411.200,00	102.800,00
Zinsen 80			30.097,00	36.834,00	9.047,00	
Zinsen 81			33.411,00	41.224,00	8.448,00	
Zinsen 82			30.146,00	33.284,00	7.697,00	
Zinsen 83			24.056,00	31.547,00	6.891,00	
Zinsen 84			22.489,00	29.448,00	6.170,00	358.384,00
Zinsen 85			20.656,00	26.690,00	5.510,00	
Zinsen 86			18.366,00	24.154,00	5.400,00	
Zinsen 87			16.244,00	22.041,00	6.071,00	
Zinsen 88			14.419,00	22.140,00	2.719,00	
Zinsen 89			14.029,00	25.220,00		
Zinsen 90			15.396,00	11.614,00		
Zinsen 91			6.766,00			
SUMME Zinsen			246.075,00	304.196,00	57.953,00	608.224,00
Abzug Grund	-	100.000,00				
		375.000,00	320.119,00	552.419,00	715.396,00	160.753,00
						2.123.687,00
					- 179.192,00	
					ATS 1.944.495,00	
					EUR 141.311,96	*1,5%
						2.119,68

In **Wahrung des Parteiengehörs** wurden diese Angaben auch dem zuständigen Amtsvertreter zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme übermittelt (6. November 2013).

In einem **Telefonat am 7. November 2013** gab der damalige Teamleiter (bei der Betriebsprüfung) im Auftrag des zuständigen Amtsvertreters bekannt, dass der übermittelten Berechnung nicht zugestimmt werden könne.

Seiner Ansicht nach seien die angeführten Zinsen keinesfalls zu berücksichtigen. Diese seien allenfalls Werbungskosten bei Vermietung und Verpachtung (in den entsprechenden Jahren) bzw. Sonderausgaben für Wohnraumschaffung; nicht aber Teile der Anschaffungskosten.

Mit **E-Mail vom 7. November 2013** wurde die steuerliche Vertretung ersucht, zwei Beträge aus der übermittelten Berechnung näher zu erläutern (358.384,00 ATS bzw. -176.192,00 ATS).

Weiters wurde ersucht, einen Nachweis (Bescheid, Gutachten) hinsichtlich der Behinderung des Berufungswerbers vorzulegen. Es sei nachzuweisen, dass diese Behinderung (lt. Vorlageanträgen) zumindest bereits seit dem Jahr 2004 festgestellt worden sei.

Mit **Eingabe vom 11. November 2013** gab die steuerliche Vertretung bekannt, dass von 1980 bis Ende 1985 die Summe der Zinsen mit einem Betrag von 358.384,00 ATS ermittelt worden seien. Diese seien um 50% (Anteil der Gattin: 179.192,00 ATS) gekürzt worden. Die Übergabe sei allerdings mit Wirkung 28. März 1985 (Übergabsvertrag) erfolgt. Lt. Auskunft

des Berufungswerbers hätte seine Exfrau über kein eigenes Einkommen verfügt (Hausfrau), sodass er die Zinsbelastung bzw. Rückzahlungen alleine getragen hätte.

Es wäre daher von Anschaffungskosten für das Gebäude von 2.123.685,00 ATS bzw. 154.334,00 € auszugehen, woraus eine Afa bei 1,5% von 2.315,00 € resultieren würde. Der Berufungswerber würde mit diesem Ansatz einverstanden sein.

Mit **Schreiben vom 12. November 2013** wurde der Berufungswerber (steuerliche Vertreter) nochmals um Vorlage der Unterlagen hinsichtlich der Behinderung ersucht.

Mit **Eingabe vom 13. November 2013** wurden nunmehr folgende Unterlagen übermittelt:

< Bescheid des Landesschulrates vom 11. März 2003 über die Versetzung in den Ruhestand mit Ablauf des 31. März 2003 aus gesundheitlichen Gründen.

Anmerkung Referent: über einen Grad der Behinderung wurde hier nicht abgesprochen bzw. nichts vermerkt.

< Schreiben des Landesschulrates für Oberösterreich vom 6. Februar 2003: Ankündigung über die beabsichtigte Versetzung in den Ruhestand.

< Schreiben amtsärztliche Untersuchung bezüglich Krankenstand vom 20. Dezember 2002: „*Obgenannter (Anm.: Berufungswerber) ist am 19.12.2002 zur amtsärztlichen Untersuchung erschienen. Er befindet sich seit 9.9.2002 im Krankenstand.*

Es wird mir ein Befund von Frau Dr. M, Fachärztin für HNO-Krankheiten, vorgelegt. Dabei wird eine progrediente hereditäre Innenohrschwerhörigkeit beiderseits diagnostiziert. Im Hörtest wird nachgewiesen, dass die Diskrimination (das Verstehen) bei durchschnittlicher Lautstärke der Umgangssprache (65 dB) bei 0% liegt und auch bei 90 dB wird nur 35% rechts und links 10% verstanden. Ein richtiges Verstehen ist somit bei üblicher Gesprächslautstärke unmöglich. Auch mit einer Hörhilfe ist die Hörleistung unzureichend, da bei max. Verstärkung bei 100 dB rechts nur 50% und links 40% verstanden werden.

Bei Obgenannten hat die Innenohrschwerhörigkeit bereits ein Ausmaß erreicht, welches die Ausübung des Lehrberufes nicht mehr möglich macht, es liegt eine Berufsunfähigkeit vor."

Mit **Schreiben vom 14. November 2013** wurde der Berufungswerber (steuerliche Vertreter) darauf hingewiesen, dass die hier übermittelten Schriftstücke **KEINEN** Nachweis über einen Grad der Behinderung darstellen würden; diese würden lediglich darauf hinweisen, dass der Berufungswerber aus gesundheitlichen Gründen in den Ruhestand versetzt worden sei bzw. an Innenohrschwerhörigkeit leide.

Um einen Grad der Behinderung auch steuerlich berücksichtigen zu können, seien klare Feststellungen (bereits seit 2004) über den tatsächlichen Grad der Behinderung notwendig (Bundessozialamt, ...).

Es werde hiermit nochmals eine Frist von max. zwei Wochen gewährt, um diese Nachweise vorzulegen.

Bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt sind keine weiteren Unterlagen beim Unabhängigen Finanzsenat eingelangt. Da bereits im Schreiben vom 7. November 2013 klar darauf hingewiesen wurde, dass Nachweise (Bescheid, Gutachten) hinsichtlich der Behinderung vorzulegen seien, scheint eine nochmalige Aufforderung bzw. ein weiteres Zuwarten nicht zielführend.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Zuständigkeit UFS Außenstelle Linz:

Gemäß der Geschäftsverteilung des UFS bestimmt sich die Zuständigkeit in Anlehnung an die bescheiderlassende Abgabenbehörde.

Die streitgegenständlichen Bescheide wurden mit Datum 3. Juli 2009 vom damals zuständigen Finanzamt Braunau Ried Schärding erlassen. Gemäß oben angeführter Geschäftsverteilung ist in jenen Fällen jedenfalls der UFS Außenstelle Linz zuständig.

B) Mündliche Verhandlung:

Gem. § 284 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

1. Wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird.

Der Berufungswerber hat weder in seiner Berufung vom 16. Juli 2009 noch im Vorlageantrag vom 17. Jänner 2011 eine derartige mündliche Verhandlung beantragt.

Lediglich in der Ergänzung zur Berufung vom 14. September 2010 (Schreiben an den damaligen Betriebsprüfer) wurde ein Antrag auf eine solche mündliche Verhandlung wie folgt formuliert:

„Sollten wir uns in dieser letzten Angelegenheit nicht einigen und die Berufung an den UFS vorgelegt werden, stelle ich bereits jetzt den Antrag auf mündliche Verhandlung.“

Ein derartiger Antrag in lediglich einer Ergänzung zur Berufung stellt keinen legitimen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung dar.

C) Unterhaltsabsetzbetrag:

Dieser Berücksichtigung wird entsprechend der Darstellung in den Berufungsvorentscheidungen gefolgt.

D) Außergewöhnliche Belastung (100% Behinderung):

Gem. § 35 Abs. 3 EStG 1988 wird bei einer Behinderung von 100% jährlich ein Freibetrag von 726,00 € gewährt.

Mit Schreiben vom 7. November 2013 wurde der Berufungswerber (stl. Vertreter) aufgefordert, einen Nachweis (Bescheid, Gutachten) über diese Behinderung bereits für die streitgegenständlichen Jahre (2004 bis 2007) vorzulegen.

In der Eingabe vom 13. November 2013 wurden zwar Unterlagen über die Versetzung in den Ruhestand bzw. Berufsunfähigkeit vorgelegt. Nachweise über den Grad der Behinderung wurden allerdings trotz mehrmaligem und klarem Hinweis nicht vorgelegt.

Der hier beantragte Freibetrag kann demnach nicht berücksichtigt werden.

E) Der Entscheidung wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Der Berufungswerber hat im Jahr 1979 gemeinsam mit seiner damaligen Frau das hier streitgegenständliche Objekt errichtet. Die Anschaffungskosten des Grundstückes haben damals rund 100.000,00 ATS betragen.

Lt. Grundbuch war die Liegenschaft wie folgt belastet:

- < Raiff. BSPK: 311.400,00 (Schuldschein 10/1979)
- < Salzburger Landeshypo: 298.000,00 (Schuldschein 3/1980)
- < Salzburger Landeshypo: 400.000,00 (Schuldschein 3/1981)
- < Salzburger Landeshypo: 100.000,00 (Schuldschein 8/1982)

GESAMT: 1.109.400,00 ATS (80.623,00 €).

Lt. Notariatsakt wurde im Übergabsvertrag (vom 15. März 1985) anlässlich der Scheidung des Berufungswerbers ein Übergabspreis für den Hälftenanteil der Gattin von 554.700,00 ATS vereinbart. Der Berufungswerber übernimmt alle Pfandrechte in seine Rückzahlungs- und Verzinsungspflicht.

Unstrittig ist hier von einem „entgeltlichen“ Erwerb des Berufungswerbers auszugehen; diese Ansicht wurde sowohl vom Berufungswerber als auch vom Teamleiter des Finanzamtes vertreten.

Die Frage, wann tatsächlich mit der Vermietung begonnen wurde (im Vorhalt vom 17. September 2013), wurde seitens des Berufungswerbers nicht beantwortet.

Nach den vorliegenden Informationen (Stadtgemeinde N) ist jedenfalls davon auszugehen, dass eine Vermietung bereits vor 2004 stattgefunden hat.

F) Rechtliche Würdigung:

Gem. § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 (idF BGBI I 2004/180) gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung folgendes:

a) Grundsätzlich sind die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen. Bei der Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist § 6 Z 11 und 12 zu berücksichtigen. § 13 ist anzuwenden.

Lit. d leg.cit.: Wird ein vom Steuerpflichtigen früher angeschafftes oder hergestelltes Wirtschaftsgut erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet, dann sind der Bemessung der Absetzung für Abnutzung die ungekürzten tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen. Wurde ein Gebäude vor mehr als zehn Jahren oder ein sonstiges Wirtschaftsgut vor mehr als einem Jahr angeschafft oder hergestellt, dann darf der höhere gemeine Wert angesetzt werden.

Gem. § 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.

Wie bereits oben dargestellt, ist gegenständlich jedenfalls von einem sog. entgeltlichem Erwerb auszugehen:

Einerseits Erwerb bzw. Herstellung ab dem Jahr 1979; andererseits Erwerb des Hälftenanteils von der Gattin im Jahr 1985.

Bei diesen Gegebenheiten sind also jedenfalls die tatsächlichen Anschaffungskosten dieses Gebäudes als Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung anzusetzen. Der Darstellung der Betriebsprüfung kann demnach hier keinesfalls gefolgt werden.

Ob allenfalls ein gemeiner Wert anzusetzen gewesen wäre, kann nicht nachvollzogen werden, da der Berufungswerber den tatsächlichen Vermietungsbeginn nicht bekannt gegeben hat. Anzumerken ist hierzu aber, dass auch der Berufungswerber in keiner seiner Eingaben diesen Ansatz begeht hat. Aufgrund dieser „Kann-“ bzw. „Darf-“ Bestimmung wäre es am Berufungswerber gelegen, diese Umstände näher darzulegen.

Unzweifelhaft sind also hier die tatsächlichen Anschaffungskosten zu bestimmen.

Wie schon im Prüfungsbericht bzw. Besprechungsprogramm dargestellt, ist eine klare Nachvollziehung der Anschaffungskosten mangels vorhandener Belege nicht möglich.

Es gibt aber doch einige Anhaltspunkte, die eine schlüssige Ermittlung dieser Anschaffungskosten erlauben.

1.) Ermittlung anhand des Übergabsvertrages (März 1985):

Hier wurde vereinbart, dass der Berufungswerber den Hälftenanteil der Gattin zu einem Preis von 554.700,00 ATS übernimmt. Das sind 50% des Gesamtschuldenstandes von

1.109.400,00 ATS.

Unter Beachtung dieser Gegebenheiten wurde dem Berufungswerber bereits im Schreiben vom 17. September 2013 eine entsprechende Berechnung kundgetan.

Unter Berücksichtigung von Nebenkosten und Grundanteil wurden tatsächliche Anschaffungskosten des Gebäudes in Höhe von **1.450.000,00 ATS (105.376,00 €)** ermittelt. Daraus ergibt sich ein jährlicher Abschreibungsbetrag von 21.750,00 ATS (1.580,00 €).

2.) Ermittlung anhand der vorhandenen Darlehen bzw. notwendigen Eigenmittel (lt. Berufungswerber in der Eingabe vom 4. November 2013):

Bei dieser Berechnung ging der Berufungswerber zunächst davon aus, dass das Objekt durch Eigenmittel (475.000,00 ATS) und Darlehen (samt Nebenkosten: 1.140.463,00 ATS) finanziert wurde.

Insgesamt ergibt sich demnach ein Betrag von 1.615.463,00 ATS (117.400,00 €). Unter Berücksichtigung des nicht abnutzbaren Grundanteils von 100.000,00 ATS würde sich demnach eine Bemessungsgrundlage in Höhe von **1.515.463,00 ATS (110.133,00 €)** errechnen.

Die bei dieser Berechnung zusätzlich angeführten Darlehenszinsen für den Zeitraum 1980 bis 1991 sind hier keinesfalls zu berücksichtigen, da gemäß oben genannter gesetzlichen Bestimmung auf die tatsächlichen (seinerzeitigen) Anschaffungskosten abzustellen ist.

Die gewählte Finanzierungsart (ob Eigen- oder Fremdfinanzierung) kann wohl keine Einfluss auf die tatsächlichen Anschaffungskosten des Objektes entfalten.

Diese wären allenfalls Werbungskosten falls damals bereits eine Vermietung stattgefunden hat bzw. Sonderausgaben für Wohnraumschaffung.

3.) Ermittlung anhand des Eigenmittelanteils:

Der Berufungswerber hat die Eigenmittel in seiner Berechnung vom 4. November 2013 mit einem Betrag von 475.000,00 ATS beziffert. Gemäß seinen Angaben betrug dieser Anteil 30% der Gesamtkosten.

Unter Beachtung dieser Grundlagen würden sich demnach tatsächliche Anschaffungskosten in Höhe von 1.583.333,33 ATS (also 100%) errechnen. Unter Berücksichtigung des unstrittigen Grundanteils von 100.000,00 ATS würde dies eine Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung in Höhe von **1.483.333,33 ATS (107.798,00 €)** ergeben.

Aufgrund der fehlenden tatsächlichen Nachweise der Anschaffungskosten ist all diesen Berechnungen eine gewisse Annäherung an die tatsächlichen Anschaffungskosten nicht abzusprechen.

1.) Anschaffungskosten Gebäude: 105.376,00 €

- 2.) Anschaffungskosten Gebäude: 110.133,00 €
 3.) Anschaffungskosten Gebäude: 107.798,00 €)

Nachdem die Berechnung des Berufungswerbers in seiner Eingabe vom 14. Oktober 2013 doch die meisten Details aufweist, schließt sich der erkennende Senat, abgesehen von den dort angeführten Zinsen, dieser Berechnung an.

< Anschaffungskosten demnach: 110.133,00 €
< jährliche Abschreibung (1,5%): 1.652,00 €

Da gegenständlich lediglich die Anschaffungskosten des Gebäudes strittig waren, ergibt sich demnach folgende Berechnung hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (in Anlehnung an die Berechnung in den Berufungsvorentscheidungen):

	2004	2005	2006	2007
Einnahmen	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00
IS 1/10 (70%)	-417,20	-417,20	-735,75	-735,75
AfA Gebäude	-1.652,00	-1.652,00	-1.652,00	-1.652,00
Übrige WK (70%)	-1.501,36	-863,94	-829,36	-1.218,28
Einkünfte V+V	8.429,44	9.066,86	8.782,89	8.393,97

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Linz, am 5. Dezember 2013