



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Richard Leisch & Co Steuerberatungs-GmbH, Wirtschaftstreuhandgesellschaft, 4600 Wels, Carl Blumstraße 16, vom 3. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, vertreten durch Oberrat Dr. Walter Klang, vom 23. Jänner 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 im Beisein der Schriftührerin Christine Seper nach der am 22. September 2004 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielt Einkünfte aus der Vermietung von Wohnungen und Geschäftslokalen.

Im Zuge der Veranlagungen der Jahre 2000-2002 ersuchte das Finanzamt die Bw. u.a. um Aufklärung darüber, wie die fiktiven Anschaffungskosten von 2 Eigentumswohnungen in Wien 19. sowie einer Liegenschaft in Wien 13., die von der Bw. jeweils unentgeltlich (im Erbweg) erworben worden waren, ermittelt wurden und welche Nutzungsdauer der Afa-Bemessung jeweils zugrunde gelegt wurde.

Die Bw. stellte daraufhin die beiden Schätzungsgutachten, die als Basis für die Berechnung der fiktiven Anschaffungskosten dienten, zur Verfügung.

Aus dem Gutachten einer allgemein gerichtlich beeideten Sachverständigen für Stadt- und Landesplanung, Denkmalschutz, Stadtbildpflege, Stadt- und Dorferneuerung, Altstadtsanierung und Parzellierung und Baupolizei vom 29.10.1997 ist das Datum der Erteilung der Benützungsbewilligung zu ersehen, die für das Haus mit Bescheid vom 30.11.1967 erteilt wurde.

Im Zusammenhang mit dem Streitpunkt Restnutzungsdauer ergeben sich aus dem in den Akten in Kopie aufliegenden Gutachten folgende Ausführungen bzw. Feststellungen:

"Überlegungen zur Schätzung

Bei der Schätzung war zunächst von der Tatsache auszugehen, dass es sich um eine exquisite Lage handelt. Die Widmung ist mit Wohngebiet, Bauklasse II, offen ausgewiesen. Die M.Str. ist nur von mäßigem Verkehr betroffen. Die verkehrsmäßige Erschließung durch öffentliche Verkehrsmittel (Buslinie 10 A und 40 A) ist gut, die sonstige Infrastruktur (Läden des täglichen Bedarfes, Unterhaltungseinrichtungen, Ämter und Behörden) jedoch wenig vorhanden.

Weiters war bei einem Objekt wie dem zu beurteilenden von der Tatsache auszugehen, dass die anzunehmende Lebensdauer des Gebäudes infolge völlig veralteter Bauweise (wesentlich schlechtere Wärme- und Schalldämmung als Gründerzeitbauten) mit maximal 67 Jahren anzunehmen ist, sodass sich noch eine Restnutzungsdauer von 37½ Jahren ergibt.

Andererseits war die Tatsache zu berücksichtigen, dass Grundstücke in dieser Lage kaum verfügbar sind, sodass vom allgemeinen Preisniveau der sehr guten Lagen des 18. und 19. Bezirkes überhaupt auszugehen war. Hier standen der gefertigten Sachverständigen Verkaufspreise in Wien 19., Leopold Steinergasse, aus jüngster Zeit zur Verfügung, die sogar öS 55.000,00 bzw. öS 60.000,00/m² betrugen. Da diese Bauten aber hinsichtlich Schall- und Wärmedämmung um vieles besser ausgestattet sind, wurde im konkreten Fall nur von einem fiktiven Neubauverkaufspreis von öS 50.000,00 pro m² ausgegangen (Abzug wegen

verlorenem Bauaufwand). Weiters wurde auf die Ermittlung des Ertragswertes deswegen überhaupt verzichtet, weil das zu schätzende Objekt zu sehr guten Bedingungen aber nur kurzfristig vermietet ist und nicht gesagt werden kann, ob und zu welchen Bedingungen eine weitere Vermietung denkbar ist, sodass dem Sachwert gegenüber dem Ertragswert ein absoluter Vorrang einzuräumen ist. Dazu kommt noch die Überlegung, dass Objekte in Lagen wie der gegenständlichen primär von den Eigentümern selbst bewohnt werden. Hinsichtlich der weiteren Vorgangsweise wurde auf RAUSCHER, Der gebundene Grundwert bei der steuerlichen AfA, Immob.Ztg. 1991, 471ff, zurückgegriffen, der u.a. folgendes bemerkt:

"Grundwert und Gebäudezeitwert ergeben zusammen den so genannten Sachwert, der in der Regel nicht ident ist mit dem tatsächlichen Verkehrswert (bzw. Anschaffungskosten) , da dieser zusätzlich durch den Ertragswert bzw. durch die jeweilige Marktlage beeinflusst wird. Ein wesentlicher Faktor ist die so genannte Restnutzungsdauer. Diese ist naturgemäß nicht exakt, sondern nur auf Grundlage allgemeiner wirtschaftlicher Erfahrungen vorausschauend zu schätzen. Der dargelegte Ermittlungsvorgang kann daher auch nicht zu einem exakten Ergebnis führen, wohl aber zu einem solchen, das der wirtschaftlichen Betrachtungsweise vollauf entspricht"

Steuerlicher Sachwert

5,553.000,00

Die gefertigte Sachverständige hat in der Folge Erhebungen beim Magistrat der Stadt Wien (Baupolizei), Herrn B., hinsichtlich der bauphysikalischen Werte, insbesondere Wärmeschutzanforderungen und Schalldämmung vorgenommen. Dabei wurde folgendes festgestellt:

Die Außenwände wurden in Durisolbauweise (\varnothing 25cm) ohne weitere Wärmedämmung hergestellt. Nach Auskunft einer Hauspartei, die seit Anbeginn dortselbst wohnt, wurden zwischenzeitig keinerlei Verbesserungen des Wärme- oder Schallschutzes bzw. Maßnahmen zur Energieeinsparung vorgenommen (etwa: Anbringung einer wärmedämmenden Fassadenverkleidung) . Ohne erheblichen wirtschaftlichen Aufwand (Wärmeisolierung der Außenwände, Verbesserung des Schallschutzes) kann das Gebäude nicht annähernd die heutigen Mindestanforderungen an bauphysikalische Werte, wie sie die Bauordnung für Wien, die Ö-Normen (aber auch die Baugesetze anderer Bundesländer) erreichen, m.a.W., es ist bauphysikalisch veraltet. Eine Baubewilligung in der vorliegenden Form wäre heute nicht mehr möglich; selbst der soziale Wohnungsbau bringt heute wesentlich bessere Werte.

Infolge dieser Umstände scheint es der gefertigten Sachverständigen erforderlich, die technische Lebensdauer mit maximal 67 1/2 Jahren anzusetzen, m.a.W. von einer Restnutzungsdauer von maximal 37 1/2 Jahren auszugehen. Bei einer Restnutzungsdauer von

maximal 37 1/2 Jahren ergibt dies einen Abschreibungssatz von 2,67% jährlich, d.s. öS 148.259,27, bzw. gerundet öS 148.300,00."

Das weitere, für die Liegenschaft J.G. am 15.10.1990 für die Bw. erstellte Gutachten weist als Schätzungsstichtag den 19.7.1989 aus. Unter dem "Befund" wird zwar auf die Lage, die Versorgungsmöglichkeiten, die Anschlüsse, Nutzung und Beschreibung dargelegt, aber keinerlei Aussagen über den konkreten Bauzustand getroffen, die eine kürzere als die gesetzliche Restnutzungsdauer rechtfertigen könnten.

Auf Grund dieser getroffenen Feststellungen korrigierte das Finanzamt die jeweils geltend gemachte Afa von den fiktiven Anschaffungskosten beider Grundstücke insoweit, als der Afa-Berechnung statt der bisherigen Restnutzungsdauer die gesetzliche Restnutzungsdauer von 67 Jahren zugrunde gelegt wurde.

Das Finanzamt hielt der Bw. vor, dass die beiden Gutachten keinen schlüssigen Nachweis einer kürzeren als der gesetzlichen Nutzungsdauer gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit e EStG 1988 darstellten. Das Gutachten betreffend J.G. enthalte lediglich die Feststellung eines sehr gut adaptierten Zustandes. Welche Erwägungen hinsichtlich des Ansatzes einer Restnutzungsdauer von 33 Jahren maßgeblich waren, sei dem Gutachten in keiner Weise zu entnehmen. Das Gutachten betr. M.Str. bescheinige dem Objekt einen abgesehen von teilweisen Verfärbungen, optisch guten Zustand. Die Restnutzungsdauer laut Gutachten werde ausschließlich aus der durch schlechtere Schall- und Wärmedämmung als bei Gründerzeitbauten bedingten Gesamtlebensdauer abgeleitet ohne die diesbezüglichen Erwägungen darzustellen. Um Stellungnahme werde ersucht.

Zum Gutachten betr. M.Str. lange eine Stellungnahme ein, die jedoch nicht von der Gutachtenerstellerin, sondern von einem (sich selbst als solchen bezeichnenden) "Immobilienfachmann" (mit gleichem Familiennamen wie die Gutachtenerstellerin) stammt. Er wies darin auf die seinerzeitige und namentlich genannte Bauwerberin hin, deren Baumethoden branchenbekannt gewesen seien jedoch ohne diese Methoden darzustellen. Weiters stellte er die Entwicklung der gesetzlichen Regelungen betr. Wärme- und Schallschutz dar. Er wies darauf hin, dass die offenbar zum Bau der Liegenschaft verwendeten "Durisolsteine" diese Erfordernisse nicht erfüllten. Er führte dazu aus:

"Durisol wird heute als eher für den geförderten Wohnbau geeigneter Baustoff angesehen, weil er vor allem arbeits- und zeitsparend (Verarbeitung mit Transportbeton!) und kostengünstig ist. Qualitätvolles Bauen in den Spaltenlagen Wiens - wozu auch die M.Str. zählt - ist bei den heute daran geknüpften Erwartungen undenkbar; zudem ist dieser Baustoff im Bewusstsein der Interessenten wegen seiner umstrittenen baubiologischen Qualitäten ins Hintertreffen geraten.

Bedenkt man, dass das gegenständliche Gebäude rund 40 Jahre alt ist und den heutigen Anforderungen an qualitätsvolles Bauen keinesfalls annähernd entspricht (so musste zur Vermeidung unangemessener Energieverluste die gesamte Fassade wärmedämmend ummantelt werden), weiters bei den genannten Werten, die nicht einmal den Mindestanforderungen entsprechen, eine baubehördliche Genehmigung, wie von Frau Dr.R. (Anmerkung: Gutachtenerstellerin) dargetan, gar nicht mehr möglich wäre, muss bei jenem Interessentenkreis, der als Mieter oder Käufer einer Wohnung in derartiger Lage in Frage kommt, mit erheblichen Abstrichen bei Miete oder Kauferlös gerechnet werden. Diese Äußerung präzisiert nur die seinerzeitige Aussage, ohne Erhebung des Istzustandes."

Die an den Steuerberater gerichtete Stellungnahme des Sachverständigen Pi. betreffend die Liegenschaft J.G. enthält 2 Tabellen über die durchschnittliche Lebensdauer verschiedener Gebäude, die laut Angabe dem Werk "Liegenschaftsbewertung – Heimo Kranewitter –SPV) entnommen wurden sowie folgende Äußerung: "... in Beantwortung Ihrer Anfrage bezüglich der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer des gegenständlichen Objektes erlaube ich mir, Ihnen mitzuteilen, dass sich dies leicht errechnen lässt:

Lebensdauer lt. einschlägiger Literatur; 40 – 80 Jahre, Alter 67 Jahre. hier max. Nutzungsdauer insgesamt wegen Renovierung): 100 Jahre, wirtschaftliche Restnutzungsdauer daher: $100 - 67 = 33$ Jahre."

Zu der für den 22. September 2004 anberaumten Berufungsverhandlung erschien nur der Vertreter des Finanzamtes. Nach vergeblichem Zuwarten wurde die Verhandlung ohne die Bw. durchgeführt. Der Vertreter des Finanzamtes verwies auf sein bisheriges Vorbringen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall ausschließlich die Frage des Nachweises einer kürzeren als der gesetzlichen Restnutzungsdauer gemäß § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. e EStG 1988. Im Gegensatz zur Bw. beurteilte das Finanzamt die aktenkundigen Gutachten nicht als tauglichen Nachweis für die Zugrundelegung einer kürzeren als der gesetzlichen Restnutzungsdauer von ca. 67 Jahren, was einem Afa-Satz von 1,5% entspricht. Da nach Auffassung des Finanzamtes die beiden Gutachten dieser Anforderung zumindest hinsichtlich der Restnutzungsdauer nicht entsprechen, wurde der Bw. im Rechtsmittelverfahren die Möglichkeit zur Ergänzung eingeräumt.

Gründe warum die Ergänzung des Gutachtens für die Liegenschaft M.Str. nicht von der seinerzeitigen Gutachtenerstellerin selbst verfasst wurde (nur sie scheint im Amtskalender 2002/2003 als zertifizierte Sachverständige für gewerbliche und industriell genutzte Liegenschaften, Kap. 94.10, sowie für kleinere Wohnhäuser, Kap. 94.17, auf, gab die Bw. keine an. Auch aus der Gutachtensergänzung des "Immobilienfachmannes" (lt. eigener

Bezeichnung) ergeben sich keine Gründe, die eine Verkürzung der gesetzlichen Restnutzungsdauer rechtfertigen könnten. Die Ausführungen in der Gutachtensergänzung auf Seite 3, wonach die gesamte Fassade des Gebäudes zur Vermeidung unangemessener Energieverluste wärmedämmend ummantelt werden musste, weisen darauf hin, dass sehr wohl Maßnahmen zur Erhöhung des Wärmeschutzes getroffen wurden, auf die die Sachverständige – aus welchen Gründen auch immer – in ihrem Gutachten überhaupt nicht eingegangen ist. Auf Grund der Ausführungen in der Gutachtensergänzung erscheint das seinerzeitige Gutachten daher zumindest als unvollständig, jedenfalls aber als ungeeignet, eine kürzere als die gesetzliche Restnutzungsdauer nachzuweisen. Durch die in der Gutachtensergänzung erwähnte Ummantelung der gesamten Fassade fällt auch das einzige angeführte Argument für eine Verkürzung der Restnutzungsdauer weg.

Die Stellungnahme des Sachverständigen Pi. enthielt außer dem Hinweis auf eine erfolgte Renovierung keinerlei das ursprüngliche Gutachten ergänzende Hinweise über den Bauzustand, insbesondere festgestellte Bauschäden etc. oder sonstige Umstände, die den Ansatz einer niedrigeren, als der gesetzlichen Restnutzungsdauer rechtfertigen könnten. Vielmehr erschöpft sich die Gutachtensergänzung auf die Wiedergabe zweier Tabellen über die durchschnittliche Lebenserwartung bei verschiedenen Gebäudetypen aus einem österr. Werk – ohne Angabe der jeweiligen Auflage – und der rechnerischen Darstellung. Auch diese Stellungnahme konnte den gesetzlich geforderten Nachweis einer Restnutzungsdauer von bloß 33 Jahren nicht erbringen, da sie ebenso wenig wie das seinerzeitige Gutachten Hinweise für eine Verkürzung der Nutzungsdauer des konkreten Gebäudes gegenüber der gesetzlich festgelegten bietet (vergl. z.B. VwGH vom 17.12.2003, 2001/13/0277).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 23. September 2004