



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 18. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 20. April 2006 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 29. Juli 2006 ergeben sich keine Änderungen.

Entscheidungsgründe

Laut dem beim Finanzamt diesbezüglich eingereichten Fragebogen begannen Xu.Y (die Berufungswerberin; kurz: Bw.) am 1. September 2005 mit der Vermietung von (dreißig) neu errichteten Garagen.

Aus der Einnahmen- Ausgaben - Rechnung für das Jahr 2005 geht hervor, dass die Bw. hinsichtlich der Garagen bei Ermittlung der Einkünfte eine Absetzung für Abnutzung (AfA) von 2.568,05 € (d. i. die Hälfte von 3% der Anschaffungskosten von 171.203,55 €, was einer Gesamtnutzungsdauer der Garagen von 33,33 Jahren entspricht), als Werbungskosten geltend machte.

Das Finanzamt brachte demgegenüber nur eine (Halbjahres-)AfA von 1,5% der Bemessungsgrundlage in Ansatz.

In der insoweit erhoben Berufung wurde vorweg bemerkt, dass das Einkommensteuerrecht, das die grundsätzliche Bemessung der AfA von 1,5% vorsehe, nur für Gebäude, Wohnungen etc., nicht aber für in Leichtbauweise errichtete PKW – Garagen geeignet sei. Es erscheine absurd, einer Garage, deren Errichtungskosten sich nur auf 5.706,-- € beliefen, eine Nutzungsdauer von rund 66 Jahren zu unterstellen.

Zu dieser Ansicht gelange auch DI Z in seinem (mit dem Berufungsschriftsatz beigebrachten) Gutachten. Dessen Überlegungen mündeten darin, für steuerliche Zwecke von einer wirtschaftlichen Nutzungsdauer von 41,5 Jahren auszugehen.

Da nicht zuletzt auch festgehalten werden müsse, dass einzelne Mieter einen äußerst sorglosen Umgang mit der Substanz an den Tag legten, werde beantragt, die AfA mit 2,5% (geringfügigst gerundet) zu dotieren.

Das Gutachten des DI Z, befugter und beeideter Ingenieurkonsulent für Bauingenieurwesen, vom 16. Mai 2006, hat folgenden Inhalt:

„Nach Besichtigung der Mietgaragen in der Rohrerstraße sowie Einsicht in die Planungsunterlagen darf ich Ihre Anfrage betreffend Lebens- bzw. Nutzungsdauer wie folgt abschätzen:

- **Technische Nutzungsdauer:** Diese wird von der Qualität des Baumaterials sowie von der Nutzung des Gebäudes bestimmt. Gemäß beiliegender tabellarischer Ermittlung kann die technische Nutzungsdauer mit rund **56 Jahren** angegeben werden.
- **Wirtschaftliche Nutzungsdauer:** Dies ist jene Zeitspanne, in der ein Gebäude zu den jeweils herrschenden wirtschaftlichen Bedingungen entsprechend seiner Zweckbestimmung allgemein wirtschaftlich nutzbar ist. Diese ist entsprechenden wirtschaftlichen und steuerlichen Überlegungen zugrunde zu legen. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer ist in der Regel kürzer als die technische Nutzungsdauer bzw. wird nach oben hin durch die technische Nutzungsdauer begrenzt. Für Garagen findet sich in der Literatur (LAWA 2004; Anm.: Leitlinien zur Durchführung von Kostenvergleichsrechnungen 1994) Angaben zwischen 33 und 50 Jahren, im Mittel etwa **42 Jahre.**“

In einer Beilage zum Gutachten stellte der Gutachter die Ermittlung der technischen Nutzungsdauer der Garagen (detailliert nach Bauteil) dar.

Das Finanzamt gab der Berufung teilweise Folge und berücksichtigte eine AfA von 1,8% (dies entspricht einer technischen Nutzungsdauer von rund 56 Jahren lt. Gutachten) mit der Begründung, dass sich bei Vermietung die AfA nach der technischen Nutzungsdauer richte.

Im Vorlageantrag bemängelt die Bw., dass vom Finanzamt die wirtschaftliche Nutzungsdauer der Garagen, die DI Z in seinem Gutachten ermittelt habe, vernachlässigt worden sei.

Die Parameter, auf die das Einkommensteuerrecht bei Ermittlung der Nutzungsdauer abstelle (Bauart des Wirtschaftsgutes sowie Verwendungszweck), habe DI Z in seinem Gutachten

berücksichtigt. Der Vollständigkeit halber erfolge noch eine Kurzbeschreibung der Garagen: 10 cm dicke Betonplatten seien als Fertigteilprodukte zusammengefügt und hiebei 30 wellblechbedeckte Garagen ebenerdig errichtet worden.

Der erkennbar geringen Dimension der Herstellungskosten (5.705,-- € pro Garage) entspreche eine ebensolche Bauqualität, zu der sich noch der sorglose Umgang durch fluktuierende Mieter hinzugeselle. All diese Umstände habe DI Z in seinem Gutachten gewichtet, zumal DI Z auch in die abwasserrechtlichen Komplikationen bei Errichtung der Garagen eingebunden gewesen sei.

Die Bw. erachte darüber hinaus auch die von DI Z ermittelte Nutzungsdauer für übertrieben lang bemessen. Dies zeige sich beispielsweise daran, dass etwa ein in Fertigteilbauweise neben dem Finanzamtsgebäude in Melk errichtetes Gebäude der Bezirkshauptmannschaft wegen Baumängeln etc. nach rund 30 Jahren habe abgerissen werden müssen.

Auf die gegenständlichenfalls zu beurteilende Garagenanlage bezogen bedeute dies, dass in wirtschaftlicher Betrachtungsweise auch eine Nutzungsdauer von nur 30 Jahren denkmöglich sei. Die Bw. halte aber die von DI Z in seinem Gutachten dargestellte, begründete Meinung zur wirtschaftlichen Nutzungsdauer als zumindest vertretbar.

Da das Einkommensteuerrecht von wirtschaftlichen Erwägungen getragen sei, erweise es sich als unrichtig, der Besteuerung technische Inhalte zugrunde zu legen.

Die Bw. begehrte daher, von einer Nutzungsdauer der Garagen von 42 Jahren auszugehen und die AfA mit 2,5% (gerundet) der Anschaffungskosten zu bemessen.

In einem den Vorlageantrag ergänzenden Schriftsatz wurde von der Bw. zum Gutachten des DI Z ergänzend noch bemerkt, dass der Gutachter die wirtschaftliche Nutzungsdauer von der wirtschaftlichen Nutzung der Garagen hergeleitet habe (allgemeiner Alterungsprozess, Witterungseinflüsse, Grundwasserverhältnisse, Umgang durch fluktuierende Mieter etc.). Keinesfalls seien damit architektonische Entmodung, vorweggenommenes Wertloswerden durch technische Neuerungen in der Zukunft, Erdbeben o. ä. inkludiert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 können bei Gebäuden, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage als AfA geltend gemacht werden. Dieser Bestimmung ist eine Beweislastumkehr hinsichtlich einer kürzeren Nutzungsdauer zu entnehmen; die Beweislast

trifft den, der eine kürzere Nutzungsdauer behauptet. Der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer kann grundsätzlich nur mit einem Gutachten über den (technischen) Bauzustand, somit die technische Nutzungsdauer, erbracht werden (vgl. VwGH 9.9.2004, 2002/15/0192 m. w. Nachweisen).

Die Berücksichtigung einer unter der technischen Nutzungsdauer liegenden wirtschaftlichen Nutzungsdauer kommt demgegenüber bei Bemessung der AfA im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. nochmals das obgenannte Erkenntnis m. w. Nachweisen) nicht in Betracht.

Begründet wird dies vom Gerichtshof damit, dass unter technischer Abnutzung der materielle Verschleiß eines Wirtschaftsgutes, somit sein Substanzverzehr, unter wirtschaftlicher Abnutzung hingegen die Verminderung oder das Aufhören der zweckentsprechenden Verwendungsmöglichkeit – insbesonders durch Entmodung – eines Wirtschaftsgutes zu verstehen ist. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer trifft aber nicht die Rechtssphäre des Vermieters, sondern des Mieters eines Wirtschaftsgutes (VwGH 8.8.1996, 92/14/0052).

Die Bw. hat im Berufungsverfahren mittels Gutachten des DI Z den glaubhaften Nachweis geführt, dass sich die **technische** Nutzungsdauer der Garagen (detailliert unter Bedachtnahme auf die Bauteile) auf rund 56 Jahre beläuft und sich im Weiteren auch darauf berufen. Dessen ungeachtet begeht die Bw. dennoch, der Bemessung der AfA eine wirtschaftliche Nutzungsdauer (lt. Gutachten) von 42 Jahren zu Grunde zu legen.

Hiermit vermag die Bw. letztendlich jedoch nicht durchzudringen, zumal diesem Begehrten die vordargestellte eindeutige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entgegensteht.

Der Berufung (die nach § 276 Abs. 3 BAO durch Einbringung des Vorlageantrages wiederum als unerledigt gilt) konnte daher nach all dem nur teilweise Folge gegeben werden (Berücksichtigung einer technischen Nutzungsdauer der Garagen lt. Gutachten von 56 Jahren).

Die zu berücksichtigende AfA für das Jahr 2005 stellt sich demnach (in Übernahme der entsprechenden Zahlen der Berufungsvorentscheidung) wie folgt dar:

Anschaffungskosten lt. Erklärung 1,8% AfA (Nutzungsdauer ca. 56 Jahre) dav. 1/2	171.203,55 € 3.081,66 € 1.540,83 €
---	--

Der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 2005 sind (ebenfalls in Übereinstimmung mit der Berufungsvorentscheidung) die nachstehenden Einkünfte zugrunde zu legen:

Einnahmen lt. Erklärung AfA Versicherungsprämie Überschuss aus Vermietung und Verpachtung wie lt. Berufungsvorentscheidung	3.210,00 € - 1.540,83 € - <u>214,72 €</u> 1.454,45 €
--	---

Klagenfurt, am 6. August 2008