



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 30. März 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 10. März 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw. vermietet ab 1. August 2002 eine Eigentumswohnung. In der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2002 ging der Bw. von einer Nutzungsdauer von 20 Jahren aus und beehrte somit eine AfA "lt. Gutachten 5% von 71.219,40 €; das sind 3.560,97 €".

Das FA ersuchte den Bw. mit Schreiben vom 24. Juli 2003 um Vorlage des Mietvertrages und des angesprochenen Gutachtens sowie um Beantwortung der Frage, wann der letzte entgeltliche Erwerb der Wohnung stattgefunden habe.

Der Bw. übermittelte den Mietvertrag sowie das gewünschte Gutachten und gab bekannt, dass ein entgeltlicher Erwerb der Wohnung nicht stattgefunden habe, da es sich um die elterliche Wohnung handle, welche ihm mit Schenkungsvertrag vom 12. Juli 1990 übereignet worden sei. Die Eltern hätten sich das Wohnrecht auf Lebenszeit zurückbehalten.

Das FA legte dem Einkommensteuerbescheid 2002 anstatt des fiktiven Anschaffungswertes iHv. 71.219,40 € einen reduzierten Wert von 53.000,00 € zugrunde und wendete einen AfA-Satz von 1,5 % an. Da die Vermietung erst seit August des Jahres aufgenommen wurde, kam nur die Halbjahres-AfA zum Ansatz. Begründend führte das FA aus:

Das vorgelegte Gutachten unterliege der freien Beweiswürdigung der Behörde. Dem entsprechend sei es auf Grund von Vergleichsverkäufen im selben Objekt von einem erzielbaren Preis von S 10.000,00 pro Quadratmeter ausgegangen. Nach Abzug eines Grundanteils von 20% sowie einer fiktiven Wertzurechnung von 20% auf Grund der attraktiven Wohnungsgröße ergäbe sich eine AfA-Bemessungsgrundlage von ca. S 725.000,00 (entspricht 53.000,00 €).

Der Ansatz einer kürzeren Restnutzungsdauer bedinge die Berücksichtigung des konkreten Bauzustandes des Gebäudes. Die Ermittlung einer fiktiven Gesamtnutzungsdauer, von der das Alter des Gebäudes abgezogen werde, bilde keine taugliche Grundlage zur Schätzung der Restnutzungsdauer.

Im vorgelegten Gutachten werde die technische Nutzungsdauer mit 115 Jahren und die wirtschaftliche Nutzungsdauer mit 92 Jahren angegeben. Beide Werte lägen somit über der gesetzlich normierten Nutzungsdauer von 67 Jahren. Es sei daher ein AfA-Satz von 1,5% angewendet worden. Die AfA betrage daher 795,00 € (Halbjahres-AfA).

Dagegen erhob der Bw. mit Schreiben vom 30. März 2004 Berufung, worin er sich

- gegen die Reduzierung des Verkehrswertes als AfA-Bemessungsgrundlage von S 980.000,00 (71.220,00 €) auf S 725.000,00 (53.000,00 €) sowie
- gegen die Festsetzung der Restnutzungsdauer mit 67 Jahren bzw. eines AfA-Satzes von 1,5% wandte.

Zur Ermittlung des Verkehrswertes führte der Bw. aus, dass der Gutachter den Zeitwert der Eigentumswohnung schlüssig und nachvollziehbar nachgewiesen habe und sich die zu Grunde gelegten Parameter an den tatsächlichen Verhältnissen am Markt orientiert hätten, sodass ein Abweichen seitens der Behörde selbst im Rahmen der freien Beweiswürdigung nicht schlüssig erscheine.

Weiters habe das FA auf Vergleichsverkäufe Bezug genommen, ohne dem Bw. die Vergleichsobjekte bekannt zu geben.

Zur Festsetzung der Restnutzungsdauer führte der Bw. aus, dass das vorgelegte Gutachten auf Basis fundierter Erfahrungswerte von einer Restnutzungsdauer zwischen 18 und 20 Jahren ausgegangen sei. Im Berufungsfall sei der Zeitpunkt des Erstellens des Gutachtens und der Zeitpunkt des Beginns der Abschreibedauer nahezu ident, weshalb das Gutachten zu Recht von der Nutzungsdauer im Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens ausgegangen sei. Der

Gutachter werde jedoch hierauf noch in einer ergänzenden Stellungnahme konkret eingehen. Es sei jedoch schlüssig, bei einer Wohnanlage, die 1963/64 bezogen wurde, eine Restnutzungsdauer von 20 Jahren zugrunde zu legen. Es entspreche nicht der Lebenserfahrung, dass eine bereits 40 Jahre lang bestehende Wohnanlage noch weitere 67 Jahre wirtschaftlich genutzt werden könne.

Er beantrage daher, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit -979,53 € und den Gesamtbetrag der Einkünfte für das Jahr 2002 mit 103.227,15 € anzusetzen.

Mit Schreiben vom 14. April 2004 reichte der Bw. eine ergänzende Stellungnahme des Gutachters zur Nutzungsdauer ein:

„Das Wohnhaus liegt im Nahbereich der Bahn, d.h. es sind ständige Erschütterungen vorhanden, die zu Rissbildungen führen. Der Umstand, dass die Bausubstanz aus Schüttbeton besteht, ergibt zusätzlich die Problematik, dass die Nutzungsdauer sehr begrenzt ist, sodass lt. derzeitigem Wissensstand die restliche Nutzungsdauer des Wohnungsbestandes nur mehr 20 Jahre beträgt.“

„Die anfallenden Sanierungskosten sind so hoch, dass dies dem Zeitwert entspricht. Bei dem Wohnhaus wurde keine durchgehende Erneuerung, sondern lediglich an zwei Fassadenflächen Wärmedämmmaßnahmen bis dato durchgeführt (teilweise bauliche Maßnahmen). Bei einem Wohnobjekt mit 40-jähriger Nutzungsdauer und lt. Sachverständigengutachten angesetzter wirtschaftlicher Restnutzungsdauer von 18 bis 20 Jahren erscheint ohne Generalsanierung die wirtschaftliche Nutzungsdauer mit 20 Jahren begrenzt.“

Das FA legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Im Rahmen eines ergänzenden Ermittlungsverfahrens wurde ein Gegengutachten durch einen Amtssachverständigen der Finanzverwaltung eingeholt.

Nach Besichtigung des Mietobjektes und Durchführung der Wertermittlung erklärte der Gutachter in seiner Stellungnahme, dass die für die gegenständliche Liegenschaft beim beschriebenen Bauzustand angenommene Restnutzungsdauer von 20 Jahren angemessen sei. Weiters führte er aus, dass der bei der erzielten Miete anzunehmende Zeitwert des Liegenschaftsanteiles allerdings nur S 895.000,00 betrage.

Der Bodenwert wurde lt. Gutachten mit S 174.607,69, der Gebäudewert mit S 723.333,00 (Sachwert der Liegenschaft = Grundwert + Gebäudewert somit S 897.941,00) und der Ertragswert der Liegenschaft mit S 895.444,00 ermittelt.

Der Verkehrswert der Liegenschaft zum 2. März 2001 stellt sich lt. Gutachten wie folgt dar:

Sachwert	S 897.941,00
Ertragswert	S 895.444,00
Gewichtung Sachwert zu Ertragswert: 0 zu 1	S 895.444,00

Verkehrswert der Liegenschaft (gerundet)	S 895.000,00
--	--------------

Der der Absetzung für Abnutzung zugrunde zu legende Teilwert des Gebäudes beträgt daher lt. Gutachten S 895.000,00 abzüglich Grundwert iHv. S 174.608,00, somit gesamt S 720.392,00.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbarem Anlagevermögen gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung).

Nach Abs. 2 leg. cit. ist der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, wenn das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt wird, sonst die Hälfte dieses Betrages.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. b EStG 1988 ist bei unentgeltlichem Gebäudeerwerb "der gesamte Einheitswert für den letzten Feststellungszeitpunkt vor dem unentgeltlichen Erwerb zugrunde zu legen. Auf Antrag sind auch die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9) anzusetzen."

§ 6 Z 9 definiert die fiktiven Anschaffungskosten als jenen Betrag, den der Empfänger des Wirtschaftsgutes "im Zeitpunkt des Empfanges hätte aufwenden müssen".

Von den fiktiven Anschaffungskosten ist sodann ein Anteil für Grund und Boden als nicht abnutzbar auszuscheiden.

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 AfA geltend gemacht werden.

Die fiktiven Anschaffungskosten stellen jenen Betrag dar, der für das Gebäude der betreffenden Art und Ausstattung zum Erwerbstichtag (beispielsweise Tod des Erblassers) erzielbar gewesen wäre (VwGH vom 11.6.1991, 91/14/0050).

Die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten erfolgt im Schätzungswege auf Grundlage der Liegenschaftsbewertung. Der Marktpreis von Mietobjekten orientiert sich am Ertragswert, weswegen eine Berechnung der fiktiven Anschaffungskosten nach der Ertragswertmethode als zulässig angesehen wird (VwGH vom 5.10.1988, 87/13/0075, ÖStZB 1989, 105; VwGH vom 20.7.1999, 98/13/0109, ÖStZB 1999, 736).

Im gegenständlichen Fall wurde ein Gutachter der Finanzverwaltung um Erstellung eines Gegengutachtens ersucht. Das Gutachten stimmt im Bereich des Bodenwertes sowie im Bereich des Ertragswertes im Wesentlichen mit dem Gutachten des Bw. überein. Allein bei der

Ermittlung des Gebäudewertes geht das Gegengutachten von einem Wert iHv. S 723.333,00 (dagegen lt. Bw.: S 1.065.000,00) aus.

In Übereinstimmung mit der o.a. Judikatur des VwGH nahm der Gutachter der Finanzverwaltung eine Gewichtung des Sachwertes zum Ertragswert im Verhältnis 0 zu 1 vor und gelangte somit zu einem Verkehrswert der Liegenschaft iHv. S 895.000,00.

Nach Abzug des Gebäudewertes (S 174.608,00) ergibt sich eine Abschreibungsbasis von S 720.392,00 (52.352,93 €)

Bei Anwendung eines AfA-Satzes von 5% (Nutzungsdauer lt. Gutachten: 20 Jahre) auf die Bemessungsgrundlage von 52.352,93 € ergibt sich eine Jahres-AfA iHv. 2.617,65 €.

Zu Berücksichtigen ist im gegenständlichen Fall jedoch, dass die Vermietung erst mit 1. August 2002 aufgenommen wurde, weshalb im Berufungsjahr 2002 nur die Halbjahres-AfA (1.308,82) geltend zu machen ist.

Nach Ansicht des UFS ist das Gegengutachten des Amtsachverständigen logisch aufgebaut und in sich schlüssig, weshalb keine Bedenken bestehen, die im Gutachten dargestellten Werte der gegenständlichen Berufungsentscheidung zu Grunde zu legen.

Auch der steuerliche Vertreter des Bw. erklärte sich in einem Telefonat vom 28. Dezember 2004 mit den o.a. Ergebnissen ausdrücklich einverstanden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 30. Dezember 2004