

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R1 und die weiteren Mitglieder Richter Mag. Dr. Kurt Folk, B1 und B2 im Beisein der Schriftführerin Sch in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Woditschka & Picher, Wirtschaftstreuhand GmbH, 2130 Mistelbach, Bahnstr. 26/I,

1. vom 27. Juli 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 24. Juni 2010 betreffend

a) Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 2004 bis 2008 und

b) Sachbescheide betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 2004 bis 2008 und

2. vom 23. Februar 2011 gegen den Bescheid vom 26. Jänner 2011 betreffend Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für das Jahr 2009

nach der am 5. November 2014 in 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 2b, durchgeführten mündlichen Verhandlung, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

II. Eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist im Rahmen der Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO die Höhe des AfA-Satzes hinsichtlich einer vermieteten Liegenschaft (bestehend aus div. Hallen und Silos).

Anlässlich des Überganges der A in die B wurden im Jahre 1991 die Betriebsgrundstücke in das Privatvermögen des Ms und Mt übergeführt und an die C vermietet.

Ab diesem Zeitpunkt sind beim Finanzamt Feststellungserklärungen (zu St.Nr. 951) abgegeben worden. In den Beilagen ist auch eine Berechnung der Jahresabschreibung für die Liegenschaften übermittelt worden.

Die Veranlagung dieser Hausgemeinschaft (= Ms1 und Mt) ist von 1991 bis zum 30. Juni 1997 erfolgt, wobei ab dem Jahre 1994 ein Berufungsverfahren bezüglich der AfA gelaufen ist.

Anlässlich der Vorlage des Schätzgutachtens vom 13. August 1996 von D , worin der Entnahmewert der Gebäude mit 7.753.153 S und die Restnutzungsdauer mit 20 Jahren (= 5 % AfA) festgelegt worden ist, ist der in den Vorjahren angewendete AfA-Satz im Rahmen einer positiven zweiten Berufungsvorentscheidung (vom 19. September 1996) anerkannt worden.

Dementsprechend habe für den Betriebsprüfer, der die Jahre 1993 und 1994 geprüft und mit 28. Mai 1997 abgeschlossen hat, keine Veranlassung bestanden, bezüglich der AfA eine geänderte Feststellung zu treffen.

Der Entnahmewert sei von der Betriebsprüfung mit den fiktiven Anschaffungskosten gem. § 16 EStG 1988 gleichgesetzt worden.

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht bestehend aus den Brüdern E und G , welche im Schenkungs- und Erbweg nach dem Tod ihres Vaters Ms1 am 07/97 die Liegenschaft in 2164 Adr, mit den darauf befindlichen Gebäuden (eine alte Mühle, mehrere Silos, Hallen und einem Büro) unentgeltlich zu gleichen Teilen erwarben.

Aufgrund dieser unentgeltlichen Übertragung sind die Wertansätze unverändert übernommen und die Hausgemeinschaft unter der neuen Steuernummer 357 erfasst worden.

Seit 1997 ist erklärungsgemäß eine jährliche AfA von 387.658 S ($= 7.753.153 \times 5 \%$) berücksichtigt worden.

Seit 1998 haben die nunmehrigen Eigentümer E und G als Gemeinschaft die Liegenschaft an die C vermietet.

Hinsichtlich der Vermietung existiere kein schriftlicher Vertrag, die Vermietungseinkünfte würden von der Gesellschaft nach bürgerlichem Recht erklärt und vom Finanzamt gem. § 188 BAO seit 1998 festgestellt.

Die Vor-Vermieter der Bf. haben aufgrund eines Gutachtens von Prof. D vom 13. August 1996 mit Stichtag 6. August 1996 eine Restnutzungsdauer der div. Gebäudeteile (Position 1 bis 5) von 20 Jahren angesetzt, was einem jährlichen AfA-Satz von 5 % entspricht.

Bei den gegenständlichen Liegenschaftseigentümern wurde zwischen November 2002 und März 2003 für die Jahre 1998 bis 2000 eine abgabenrechtliche Prüfung der GnbR durchgeführt.

Im Zuge dieser Betriebsprüfung wurden die Anschaffungskosten für die Bemessung der Abschreibung für Abnutzung der vermieteten Liegenschaft neu ermittelt und mit 5.427.205 S (statt den erklärten 7.753.153 S), dem Buchwert zum 30. Juni 1997, angesetzt.

Das noch während der Betriebsprüfung vorgelegte Schätzungs-Gutachten der H vom 12. März 2003 sei aber nach Ansicht der Betriebsprüfung bereits vom Ansatz her methodisch verfehlt gewesen, da lt. VwGH ein Gutachten, das von der Nutzungsdauer im Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens ausgehe, unmaßgeblich sei (vgl. VwGH vom 25.4.2001, 99/13/0221).

In den neuen Sachbescheiden für die Jahre 1998 bis 2000 wurde die Abschreibung für Absetzung seitens der Betriebsprüfung mit 1,5 % der mit 5.427.205 S angesetzten Bemessungsgrundlage berechnet.

Da aber die Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 1998 bis 2000 keine entsprechende Begründung aufwiesen, wurden diese aus formellen Gründen mit Berufungsentscheidung vom 17. Dezember 2007 aufgehoben und die Berufung gegen die Feststellungsbescheide für die Jahre 1998 bis 2000 als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Da es der Abgabenbehörde aufgrund der geltenden Verjährungsbestimmungen verwehrt war, den AfA-Satz für die Jahre 1998 bis 2000 gem. den gesetzlichen Bestimmungen zu berichtigen, kam letztlich der von der Bf. erklärte AfA-Satz i.H.v. 5 % zur Anwendung.

Für das Veranlagungsjahr 2001 hat der Unabhängige Finanzsenat in seiner Berufungsentscheidung vom 11. März 2010 ausgeführt, dass das vorgelegte Gutachten vom 12. März 2003 keinerlei Aussagen über den Bauzustand zum maßgeblichen Stichtag 1. Jänner 1998 enthalte, weshalb es nicht als Nachweis für eine kürzere Nutzungsdauer der Gebäude tauglich sei. Weiters habe es keine Aussagen zum technischen Bauzustand der Gebäude enthalten.

Auch das Vorgutachten vom 13. August 1996 sei nicht zum entscheidungswesentlichen Stichtag 1. Jänner 1998 erstellt worden und enthalte auch andere Werte bezüglich der Nutzungsdauer der einzelnen Gebäude als das Gutachten vom 12. März 2003.

Ebenso enthalte es keine Ausführungen betreffend den für eine Beurteilung der Restnutzungsdauer technischen Bauzustand der Gebäude zum maßgeblichen Zeitpunkt.

Demzufolge ist der Unabhängige Finanzsenat vom gesetzlich vorgesehenen AfA-Satz von 1,5 % und fiktiven Anschaffungskosten lt. Erklärung i.H.v. 7.753.153 S in seiner Berufungsentscheidung vom 11. März 2010 ausgegangen.

Diese Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenates wurde letztlich auch durch das VwGH-Erkenntnis vom 20.3.2014, 2010/15/0080 bestätigt, in dem der Verwaltungsgerichtshof die Beschwerde der Bf. als unbegründet abwies.

Die Jahre 2002 und 2003 wurden erklärungskgemäß mit dem erhöhten AfA-Satz veranlagt. Eine Wiederaufnahme war aufgrund der bereits eingetretenen Verjährung nicht mehr möglich.

Für die nun hier streitgegenständlichen Veranlagungsjahre 2004 bis 2008 fand bei der Bf. eine Nachschau gem. § 144 BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und in der Niederschrift, im Nachschaubericht sowie im Schriftsatz vom 24. Juni 2010 ausführlich dargestellt wurden:

ad Wiederaufnahme der Verfahren 2004 bis 2008:

Die Wiederaufnahme der Verfahren sei unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten Nachschau und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung begründet worden. Im Rahmen der Nachschau sei dem Finanzamt bekannt worden, dass bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht der gesetzliche AfA-Satz gem. § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 i.H.v. 1,5 Prozent zur Anwendung gekommen sei, sondern ein bedeutend höherer AfA-Satz angesetzt worden sei. Dieser Sachverhalt stelle eine neue Tatsache dar weshalb nach den Grundsätzen der Billigkeit und Zweckmäßigkeit (Ermessensentscheidung) die Wiederaufnahme der Verfahren zu verfügen gewesen sei. Das Ermessen sei insofern geübt worden, als dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit der Vorzug vor der Rechtsbeständigkeit eingeräumt worden sei.

Bereits im Berufungsverfahren GZ. RV/0659-W/05 habe der Unabhängige Finanzsenat die Berufung für das Jahr 2001 den gesetzlichen AfA-Satz von 1,5 % für einige Objekte (Position 1 bis 5 des Anlageverzeichnisses) für richtig befunden.

Die Tatsache, dass der AfA-Satz in den Streitjahren 2004 bis 2008 für diese Objekte wieder erhöht worden sei und daher zu erhöhten Werbungskosten geführt habe, sei im Zuge der Nachschau festgestellt worden.

Des Weiteren sei festgestellt worden, dass für die neuen Objekte (Position 7 bis 10 des Anlageverzeichnisses) entgegen der gesetzlichen Bestimmung, dass ohne Vorlage

eines Gutachtens 1,5 % AfA anzunehmen sei, eine 5 %ige (bis 6,75 %ige) AfA angesetzt worden sei.

Es sei daher eine amtswegige Wiederaufnahme für die Streitjahre 2004 bis 2008 zu verfügen und die AfA mit 1,5 % festzusetzen gewesen.

ad Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO:

Aufgrund des gegebenen Sachverhaltes sei im Zuge der Nachschau gem. § 144 BAO (Niederschrift vom 27.5.2010) bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung unter Bezug auf § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 die AfA mit 1,5 % festgesetzt worden. Bereits vom Unabhängigen Finanzsenat sei für die Vorjahre der gesetzliche AfA-Satz von 1,5 % für richtig qualifiziert worden. Es werde auf das Berufungsverfahren zu GZ. RV/0659-W/05 verwiesen.

Die AfA-Bemessungsgrundlage für die Streitjahr 2004 bis 2008 und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 2004 bis 2008 wurden wie folgt ermittelt und festgesetzt:

	Jahr	%	AKo	2004	2005	2006	2007	2008
Pos. 1-5	1991	1,5	563.443,60 € (= 7.753.153 S)	8.451,65	8.451,65	8.451,65	8.451,65	8.451,65
Pos. 7	2002	1,5	461.788,77 €	6.926,83	6.926,83	6.926,83	6.926,83	6.926,83
Pos. 8	2002	1,5	39.606,70 €	594,10	594,10	594,10	594,10	594,10
Pos. 9	2006	1,5	70.663,29 €			529,97	1.059,95	1.059,95
Pos. 10	2006	1,5	64.833,92 €			486,25	972,51	972,51
Gewinn lt. Bp				62.715,40	63.746,94	71.051,92	80.583,70	80.583,70
T1	50 %			31.357,70	31.873,47	35.525,96	40.291,85	40.291,85
T2	50 %			31.357,70	31.873,47	35.525,96	40.291,85	40.291,85

Für das Streitjahr 2009 wurde vom Finanzamt die AfA-Differenz des Vorjahres i.H.v. 43.500,66 € herangezogen und die erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auf 77.963,09 € (= 43.500,66 + 34.462,43) berichtigt.

Die Anteile für Herrn G wurden mit 38.981,54 € und für Herrn Johann MÜLLER mit 38.981,55 € festgesetzt.

Das Finanzamt verfügte in der Folge die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 2004 bis 2008 und folgte in den neu erlassenen Sachbescheiden betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 2004 bis 2009 den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Die Bf. erhob gegen die o.a. Bescheide Berufung und begründet diese im Wesentlichen folgendermaßen:

ad Wiederaufnahme der Verfahren 2004 bis 2008:

Bekämpft werde die Wiederaufnahme der Verfahren dem Grunde nach, da dem Finanzamt bereits seit dem Jahre 1992 der erhöhte AfA-Satz bekannt gewesen sei und dies auch in mehreren Betriebsprüfungsverfahren und UFS-Verfahren eingehend erörtert worden sei.

Weiters läge seit 1992 ein Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen vor, welches Grundlage für die Anwendung der kürzeren Nutzungsdauer gewesen sei.

Darüber hinaus habe das Finanzamt die Veranlagungen 2004 bis 2008 ursprünglich erklärungsgemäß veranlagt.

Es lägen daher keine neuen Tatsachen vor weshalb die ersatzlose Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide beantragt werde.

ad Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO:

Bei den F-Bescheiden bekämpfe die Bf. den Ansatz des AfA-Satzes von 1,5 %, da in mehreren Verfahren seit 1992 und anhand eines Gutachtens eine kürzere Nutzungsdauer bewiesen worden sei.

Die Bf. beantrage daher eine erklärungsgemäße Veranlagung.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 8. November 2010 als unbegründet ab und begründete dies im gesonderten Schriftsatz vom 8. November 2010 u.a. wie folgt:

Die Bf. erziele aus der Vermietung einer Liegenschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Mit den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2004 bis 2008 seien jeweils ein Jahresabschluss zur Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beigelegt worden, worin als Werbungskosten Ausgaben für Rechts- und Steuerberatung und als Gesamtbetrag die AfA gem. § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 beantragt worden sei. Weitere Angaben über einzelne Positionen oder Nutzungsdauer bzw. den AfA-Satz seien nicht enthalten gewesen.

Im Rahmen einer Nachschau sei dem Finanzamt bekannt worden, dass bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht der gesetzliche AfA-Satz von 1,5 % zur Anwendung gekommen sei, sondern ohne Nachweis der Nutzungsdauer ein bedeutend höherer AfA-Satz angesetzt worden sei.

Das im Zuge der Nachschau vorgelegte Anlagenverzeichnis zeige, dass sich der Gesamtbetrag der AfA aus den Abschreibungen für die Objekte Pos. 1-5 des Anlagenverzeichnisses sowie für die neu zugebauten Objekte Pos. 7-10 des Anlagenverzeichnisses zusammensetze und ein AfA-Satz von 5 % zur Anwendung gelangt sei.

Bereits im Berufungsverfahren für das Jahr 2001 (GZ. RV/0659-W/05) sei die gesetzliche AfA von 1,5 % für die Pos. 1-5 für richtig befunden worden.

Die Restnutzungsdauer bei Altgebäuden richte sich grundsätzlich nach dem **Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes**. Es sei daher nicht das Alter eines Gebäudes, sondern dessen Bauzustand entscheidend.

Für die Objekte 1-5 des Anlagenverzeichnisses sei ein Schätzungsgutachten vom 13. August 1996 (verfasst von D) beigebracht worden, welches eine Baubeschreibung der Gebäude, eine Bewertung der Gebäude und Angaben über die Nutzungsdauer enthalten habe.

Aussagen über den technischen Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes bzw. Beginn der Vermietung (=1998) lägen aber nicht vor.

Für die Objekte 7-10 betreffend Zubauten des Anlagenverzeichnisses seien keinerlei Nachweise hinsichtlich der behaupteten kürzeren Nutzungsdauer erbracht worden.

Die Bf. stellte gegen die o.a. Bescheide einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Aufgrund des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.3.2014, 2010/15/0080, in dem er die Beschwerde für das Streitjahr 2001 wegen ungeeigneter Gutachten als unbegründet abwies, wurde die Bf. mit Schriftsatz vom 5. August 2014 auf den gleichgelagerten Sachverhalt für die gegenständlichen Streitjahre 2004 bis 2008 hingewiesen.

Im Schriftsatz der Bf. vom 1. September 2014 schloss aber diese eine Zurücknahme der Beschwerden aus, da insbesondere noch die Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme der Verfahren zu prüfen sei.

Da die Bf. für die Streitjahre 2004 bis 2008 am 10. Dezember 2010 im Vorlageantrag einen Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gestellt hat – nicht jedoch auch für das Streitjahr 2009 – hat der Einzelrichter gem. § 272 Abs. 2 Z 2 iVm Abs. 3 BAO verlangt, dass die Entscheidung über das Streitjahr 2009 mit den Beschwerden betreffend die Streitjahre 2004 bis 2008 verbunden wird, insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens und da es sich um dasselbe Streitthema (AfA-Satz bei Vermietung und Verpachtung) handelt.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurden die Berufungsausführungen folgendermaßen ergänzt:

Der steuerliche Vertreter verwies nochmals auf die Vorjahre 1991 bis 2000, in denen der erhöhte AfA-Satz von 5 % in Rechtskraft erwachsen sei.

Weiters werde auf die Niederschrift über den Verlauf eines Erörterungsgespräches vom 11. November 2009 verwiesen, wo von einer AfA-Bemessungsbasis i.H.v. 6.000.000 S und einer Restnutzungsdauer von 20 Jahren ausgegangen worden sei.

Auch habe das Finanzamt für die Streitjahre keine Überprüfung der Erklärungen vorgenommen.

Auch sei das Gutachten vom 13. August 1996 noch existent und stelle die Basis des Verfahrens dar. Das zweite Gutachten vom 12. März 2003 wurde vom Verwaltungsgerichtshof als nicht sachgerecht beurteilt.

Im Jahre 2002 sei ein Silogebäude, welches aus dem Anlagevermögen der GmbH stamme in die Vermietung und Verpachtung übertragen worden. Auch in diesem Fall wäre der bisher im betrieblichen Bereich zur Anwendung gelangende erhöhte AfA-Satz weiterzuführen gewesen.

Aufgrund des Grundsatzes der Bewertungsstetigkeit seien die Bewertungsansätze beibehalten worden.

Die Vertreterin des Finanzamtes hält den Ausführungen der steuerlichen Vertretung entgegen, dass die Stattgabe der Wiederaufnahme für die Jahre 1998 bis 2000 nur aus formalen Gründen erfolgt sei, da die Gründe der Wiederaufnahme vom Finanzamt nicht ausreichend dargelegt worden seien.

Wenn nicht alle Unterlagen im Erklärungsjahr im Akt vorhanden seien, stelle dies eine neue Tatsache dar. Für das Finanzamt seien insbesondere die Positionen 7 bis 10 (Anschaffungskosten und angewandter AfA-Satz) nicht bekannt gewesen. Dies seien neue Tatsachen, die in jedem Veranlagungsjahr zu überprüfen seien. Für die Wiederaufnahme reiche bereits ein einziger Wiederaufnahmegrund.

Bei Nichtvorlage eines Gutachtens habe das Finanzamt den gesetzlichen AfA-Satz von 1,5 % bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung anzusetzen.

Auch sei die Abgabenbehörde an die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gebunden.

Der österreichische Gesetzgeber habe verschiedene AfA-Sätze für den betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich vorgesehen.

Gem. § 323 Abs. 38 BAO erster und zweiter Satz sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht hat nach mündlicher Senatsverhandlung erwogen:

1. Wiederaufnahme der Verfahren 2004 bis 2008:

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren war die Berechtigung des Finanzamtes zur Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 2004 bis 2008 strittig.

Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen und bezieht sich auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. VwGH vom 30.1.2001, 99/14/0067).

Aus den vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen ergibt sich folgender Sachverhalt:

In den Bescheiden über die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 2004 bis 2008 vom 24. Juni 2010 sowie in der gesonderten Bescheidbegründung wird ausgeführt:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO erfolgte, weil Tatsachen neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.“

Die Wiederaufnahme der Verfahren ist unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten Nachschau und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung begründet worden. Im Rahmen der Nachschau ist dem Finanzamt bekannt worden, dass bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht der gesetzliche AfA-Satz gem. § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 i.H.v. 1,5 Prozent zur Anwendung kam, sondern ein bedeutend höherer AfA-Satz angesetzt wurde. Dieser Sachverhalt stellt eine neue Tatsache dar weshalb nach den Grundsätzen der Billigkeit und Zweckmäßigkeit (Ermessensentscheidung) die Wiederaufnahme der Verfahren zu verfügen war. Das Ermessen ist insofern geübt worden, als dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit der Vorzug vor der Rechtsbeständigkeit eingeräumt wurde.

Bereits im Berufungsverfahren GZ. RV/0659-W/05 hat der Unabhängige Finanzsenat die Berufung für das Jahr 2001 den gesetzlichen AfA-Satz von 1,5 % für einige Objekte (Position 1 bis 5 des Anlageverzeichnisses) für richtig befunden.

Die Tatsache, dass der AfA-Satz in den Streitjahren 2004 bis 2008 für diese Objekte wieder erhöht wurde und daher zu erhöhten Werbungskosten führte, ist im Zuge der Nachschau festgestellt worden.

Des Weiteren wurde festgestellt, dass für die neuen Objekte (Position 7 bis 10 des Anlageverzeichnisses) entgegen der gesetzlichen Bestimmung, dass ohne Vorlage eines Gutachtens 1,5 % AfA anzunehmen ist, eine 5 %ige (bis 6,75 %ige) AfA angesetzt wurde.

Es war daher eine amtswegige Wiederaufnahme für die Streitjahre 2004 bis 2008 zu verfügen und die AfA mit 1,5 % festzusetzen.“

Aus den vorgelegten Unterlagen (Steuererklärungen) gingen diese o.a. Umstände nicht hervor, weil dort lediglich Jahressummen ohne nähere Erklärungen ausgewiesen wurden.

Aufgrund dieser o.a. Feststellungen ergaben sich die o.a. Änderungen bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. b, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des nach § 307 Abs. 1 BAO aufzuhebenden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3 BAO) zuständig gewesen wäre.

Die Wiederaufnahme von Amts wegen ist nur aus den gesetzlichen Wiederaufnahmsgründen zulässig. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmsgründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen jedoch die gemäß § 305 Abs. 1 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde.

Im vorliegenden Fall wurden aber wie erst im Rahmen der Nachschau gem. § 144 BAO (siehe Bp-Bericht über die Nachschau vom 18. Juni 2010) sämtliche für die Feststellung der Einkünfte maßgeblichen Umstände bekannt. Aus den eingereichten Abgabenerklärungen war der festgestellte Sachverhalt nicht zu entnehmen.

Wie sich aus dem Bp-Bericht über die Nachschau vom 18. Juni 2010 ergibt, stützt sich die Wiederaufnahme des Verfahrens somit auf Feststellungen über den Ansatz eines abweichenden AfA-Satzes, die erst im Rahmen der Nachschau bekannt wurden.

Es ist damit unbestritten, dass erst nach Erlassung der Erstbescheide für die Besteuerung der Bf. maßgebliche Tatsachen und Umstände der Abgabenbehörde bekannt wurden.

Dass es für die Abgabenbehörde leicht möglich gewesen wäre, bereits früher diesbezügliche Ermittlungen einzuleiten und insbesondere die Einkünfteermittlung genau zu untersuchen, dies aber unterlassen wurde, ist für die Berechtigung, eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO zu verfügen, unerheblich.

Da die Kenntnis der oben angeführten Umstände – wie den angefochtenen Sachbescheiden zu entnehmen ist – zweifellos zu im Spruch anderslautenden Bescheiden geführt hat, ist die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO zulässig. Sie liegt im Ermessen der Abgabenbehörde.

Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm.

Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis.

Grundsätzlich ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (= Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (= Rechtskraft) zu geben.

Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme letztlich zu Gunsten oder zu Ungunsten der Partei auswirken würde (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 4. Aufl., § 303 BAO, Rz. 38).

Da die im Rahmen der Wiederaufnahme des Verfahrens vorgenommenen Änderungen nicht von bloß geringfügigem Ausmaß sind (siehe die in der Beilage 1 zur gesonderten Bescheidebegründung angeführten Mehrbeträge) und der Erlassung der Sachbescheide auch nicht die Verjährung im Sinne der §§ 207ff BAO entgegen steht, standen der Durchführung einer Wiederaufnahme verwaltungsökonomische Gründe nicht entgegen.

Auch aus Gründen der Billigkeit hatte die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zu unterbleiben, da die Bf. im gegenständlichen Fall keinesfalls darauf vertrauen durfte, eine als unrichtig erkannte Vorgangsweise (siehe dazu auch die Erhebungen in den Vorjahren, insbesondere Berufungsentscheidung vom 11. März 2010 betreffend das Streitjahr 2001) beibehalten zu dürfen (vgl. VwGH vom 20.3.2014, 2010/15/0080).

2. Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt und ist den im Folgenden genannten Unterlagen zu entnehmen:

Die Bf. ist eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht bestehend aus den Brüdern E und G, welche im Erbweg nach dem Tod ihres Vaters am 07/97 die Liegenschaft Adr unentgeltlich erworben haben, gleichzeitig hat auch deren Mutter ihre Liegenschaftshälften an die beiden Söhne unentgeltlich übertragen, seither somit zu gleichen Teilen Miteigentümer dieser Liegenschaft sind und diese ab dem Jahr 1998 an die Mm verpachtet haben.

Der gesetzliche AfA-Satz i.H.v. 1,5 % p.a. wurde von der Bf. in den Streitjahren nicht angewandt.

Die Bemessungsgrundlage für die AfA bildete unverändert der von den Eltern der Bf. anlässlich der Erstvermietung im Jahr 1991 ermittelte Gebäudewert von 7.753.153 S, der auf 20 Jahre abgeschrieben wurde (= Pos. 1 bis 5 der Beilage 1).

Auch für die Anlagegüter Pos. 7 bis 10 wurden AfA-Sätze von 5 bis 6,45 % angesetzt.

Eine niedrigere als die gesetzlich vermutete Nutzungsdauer von $66\frac{2}{3}$ Jahren wurde bis dato nicht nachgewiesen.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gem. § 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 Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden.

Mit dieser Vorschrift stellt das Gesetz die Vermutung im Sinne des § 167 Abs. 1 BAO auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient, $66\frac{2}{3}$ 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 zu erbringen ist (vgl. VwGH vom 15.9.2011, 2011/15/0126).

Die AfA von 1,5 % gilt für den Vermieter auch dann, wenn der Mieter das Gebäude zu einem Zweck verwendet, der nach § 8 Abs. 1 EStG 1988 einen höheren AfA-Satz zulässt. Die Abschreibungssätze des § 8 Abs. 1 gelten nur für den Eigentümer, der das Gebäude für die dort angeführten Zwecke selbst nutzt oder für den gewerblichen Vermieter, nicht jedoch für den außerbetrieblichen Vermieter (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 164 zu § 16 EStG 1988, sowie die dort zitierte Judikatur und Literatur).

Bereits die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 11. März 2010 hielt ausführlich fest, dass das beigebrachte Bewertungsgutachten vom 12. März 2003 keine Aussagen über den Bauzustand zum maßgeblichen Stichtag 1. Jänner 1998 enthalte, weshalb es nicht als tauglich erachtet werden kann, um eine kürzere Nutzungsdauer der Gebäude zu rechtfertigen. Auch enthielt das Gutachten keinerlei Aussagen zum technischen Bauzustand der Gebäude.

Bereits für das Veranlagungsjahr 2001 hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 20.3.2014, 2010/15/0080 wie folgt entschieden:

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes und damit die Höhe des AfA-Satzes können regelmäßig nur geschätzt werden. Eine solche Schätzung obliegt grundsätzlich dem Abgabepflichtigen.

Die Abgabenbehörde ist allerdings befugt, die Schätzung zu überprüfen und von ihr abzuweichen, wenn sie sich als unzutreffend erweist. Diese Befugnis kommt der Abgabenbehörde – wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat – **bei jeder einzelnen Abgabenfestsetzung** (Einkunftsfeststellung) zu (vgl. VwGH vom 23.9.2005, 2002/15/0001).

Die Bf. kann daher aus dem Umstand, dass das Finanzamt für die in Rede stehenden Gebäude in der Vergangenheit – beim Rechtsvorgänger – einen AfA-Satz von 5 % nicht beanstandet hat, keinen Rechtsanspruch auf die Beibehaltung dieses AfA-Satzes ableiten.

Dies gilt umso mehr, als die AfA beim unentgeltlichen Erwerb eines Gebäudes gem. § 16 Abs. 1 Z 8 lit. b EStG 1988 idF vor dem Schenkungsmeldegesetz 2008 entweder vom Einheitswert für den letzten Feststellungszeitpunkt vor dem unentgeltlichen Erwerb oder (wahlweise) von den fiktiven Anschaffungskosten zu berechnen war.

Die Verpflichtung, die AfA des Rechtsvorgängers nach Art einer Buchwertfortführung im betrieblichen Bereich (§ 6 Z 9 lit. a EStG 1988) bis zur Vollabschreibung fortzusetzen, wurde erst mit dem Schenkungsmeldegesetz 2008 eingeführt, das auf Übertragungen nach dem 31. Juli 2008 erstmalig anzuwenden ist.

Gem. § 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.

Mit dieser Vorschrift stellt das Gesetz die Vermutung im Sinne des § 167 Abs. 1 BAO auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient, $66 \frac{2}{3}$ 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 zu erbringen ist (vgl. VwGH vom 8.8.1996, 92/14/0052).

Dass die vorgelegten Sachverständigengutachten betreffend die hier in Rede stehenden Gebäude (Pos. 1 bis 5) nicht methodisch verfehlt bzw. aus anderen Gründen zum Nachweis einer kürzeren (Rest-)Nutzungsdauer ungeeignet waren wird in den Beschwerdeschriften der Bf. bis dato nicht dargetan.

Auch für die Gebäude (Pos. 7 bis 10), die ab 2002 errichtet wurden, wurde trotz Vorhalt bis dato kein geeigneter Nachweis für eine kürzere Restnutzungsdauer von der Bf. erbracht.

Auch nach Kenntnis der Feststellungen des Finanzamtes betreffend die Nichtanerkennung des vorgelegten Gutachtens hat die Bf. keine Ergänzung der vorhandenen Gutachten oder

ein neues auf den maßgeblichen Stichtag bezogenes Gutachten mit Aussagen über den technischen Bauzustand und möglichen Schlussfolgerungen daraus vorgelegt.

Die AfA bzw. die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung waren daher zu Recht, wie in obiger Tabelle dargestellt, für die Streitjahre festzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG wird eine Revision gegen dieses Erkenntnis nicht zugelassen, da die Revision von der Lösung einer Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nicht abhängt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 ab, noch fehlt es an einer diesbezüglichen Rechtsprechung (siehe VwGH vom 20.3.2014, 2010/15/0080). Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Ebenfalls liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. November 2014