

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri***

in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Alfred Sutterlüty, Straßenhäuser 41c, 6842 Koblach, und Mag. Manfred Reumiller Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH & Co KG, Nußweg 6, 6971 Hard,

betreffend den Bescheid des ***FA*** vom 9. August 2016

hinsichtlich Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2014, Steuernummer ***BF1StNr1***,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) ([B-VG](#)) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende Gesellschaft stellte in ihrer **Beschwerde** durch ihre steuerliche Vertretung den Antrag, bei der Abschreibung eines als Lagerhalle vermieteten Gebäudes möge eine Nutzungsdauer von 30 Jahren angesetzt werden, dies ausgehend von einer seitens der Abgabenbehörde korrigierten AfA-Basis von € 378.977,12.

Begründend wurde ausgeführt, anlässlich der stattgefundenen Betriebsprüfung habe die Abgabenbehörde das vorgelegte Sachverständigengutachten, das eine technische Nutzungsdauer von 30 Jahren bestätige, nicht anerkannt und eine Nutzungsdauer von 67 Jahren angesetzt. Die Abgabenbehörde habe dazu ausgeführt, das Gutachten gehe nicht auf

den Bauzustand ein, es seien zudem keine Schäden behauptet worden, welche eine kürzere Nutzungsdauer als 67 Jahre rechtfertigten.

Für das Vorliegen einer kürzeren Nutzungsdauer als 67 Jahre seien jedoch keinesfalls Schäden erforderlich. Die Nutzungsdauer ergebe sich aufgrund der Bauweise, der verwendeten Bauteile, der örtlichen Gegebenheiten etc.

Der Gutachter habe aufgrund anerkannter Fachliteratur und Kommentare die technische Nutzungsdauer geschätzt. Dabei habe er die Bauteile entsprechend gewichtet und sei in sachgerechter Weise zu einer mittleren Nutzungsdauer gekommen.

In einer daraufhin ergehenden, abweisenden **Beschwerdevorentscheidung**, wurde von Seiten der Abgabenbehörde zunächst ausgeführt: Das Gesetz gehe bei Mietgebäuden von einer Nutzungsdauer von rund 67 Jahren aus. Eine kürzere als die gesetzlich vorgesehene AfA könne bei einem vermieteten Gebäude grundsätzlich nur bei Nachweis einer kürzeren technischen Nutzungsdauer geltend gemacht werden.

Der Nachweis einer kürzeren technischen Nutzungsdauer sei mit dem in Streit stehenden Gutachten nicht gelungen, weil für die Ermittlung der technischen Nutzungsdauer ausschließlich die tragenden Teile maßgeblich seien. Der Gutachter habe auch nicht massive Bauteile (Installationen, Verputz, Türen, Fußböden, Anstrich, sanitäre Einrichtungen...) einbezogen, deren allenfalls kürzere Lebensdauer sich nicht auf die Nutzungsdauer der Stahlhalle auswirke.

Soweit unter dem Punkt Einflussfaktoren/Bodenverhältnisse, auf Bodensetzungen Bezug genommen worden sei, welche zu Rissbildungen, Spaltenöffnungen, zufallenden oder sich öffnenden Türen und Fenstern etc. führen könnten, wurde von Seiten der Abgabenbehörde ausgeführt:

Die geotechnische Stellungnahme der Firma ***1*** sei angefordert worden, darin sei ausgeführt worden, dass aufgrund von Erfahrungswerten Setzungen zu erwarten seien; für eine genauere Beurteilung müssten Setzungsberechnungen auf Grundlage der vom Statiker anzugebenden Fundamentlasten durchgeführt werden.

Das Finanzamt beurteile dieses Vorbringen als spekulativ und ungeeignet, eine kürzere Nutzungsdauer zu rechtfertigen.

Soweit vorgebracht worden wäre, die Halle unterliege im Vergleich zu einem bewohnten Objekt einer zusätzlichen Abnutzung, sei einzuwenden, dass eine Stahlbetonplatte, wie sie als Fundament einer Lagerhalle fungiere, gerade für diese Verwendungszwecke konstruiert sei.

Soweit ein schädlicher Einfluss von Umweltfaktoren geltend gemacht worden sei, sei dieser in der pauschal vorgebrachten Weise ohne weiteres Detailgutachten nicht aussagekräftig.

Insgesamt könnten die für eine Verkürzung der Nutzungsdauer geltend gemachten Einflüsse nicht berücksichtigt werden, zumal konkrete statische Berechnungen sowie Detailgutachten fehlten. Das bloße Heranziehen von Erfahrungswerten reiche nicht aus. Der Fokus des Gutachtens hätte sich auf die Bauteile „Stahlbetonplatte“ und „Tragkonstruktion“ beschränken müssen.

Zum Einwand der Außenprüfung, dass es sich bei dem Gebäude aufgrund seiner Konstruktion um keine Leichtbauweise - die auf eine kürzere Nutzungsdauer schließen lassen könnte - handle, seien im Übrigen keine Einwendungen vorgebracht worden.

Die beschwerdeführende Gesellschaft brachte durch ihre steuerliche Vertretung einen **Antrag auf Vorlage** ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ein und wiederholte die Beschwerdepunkte.

In ihrer **Stellungnahme** zum Vorlagebericht äußerte die Abgabenbehörde, zumal der Vorlageantrag kein die Beschwerde ergänzendes, weiteres Vorbringen enthalte, genüge es, auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung hinzuweisen.

II. Ermittlungen durch die RichterIn

Die RichterIn des BFG bat die Abgabenbehörde im Rahmen eines **Ergänzungsersuchens**, zu nachstehendem Punkt Stellung zu nehmen:

„Sowohl in der geotechnischen Stellungnahme der ***1*** vom 15.11.2013, als auch im Gutachten des Sachverständigen ***2*** vom 31.3.2016 wird die Ausführung einer Stahlhalle in Leichtbauweise vermerkt. Seitens der Betriebsprüfungsprüfung wurde jedoch - ohne nähere Erläuterungen hiezu - festgestellt, dass es sich nicht um eine Leichtbauweise handelt. Auf welche technischen Grundlagen stützt sich diese Sichtweise der Betriebsprüfung? Im gegebenen Zusammenhang wird auch auf den Internetauftritt der Lieferfirma ***3*** GmbH hingewiesen, welcher die „Stahlflex-Systembauweise“ **im Vergleich mit dem Massivbau** als flexible, rohstoff- und materialeffiziente Alternative mit positiver Umweltbilanz präsentiert ([www. Firmenname.at/basic/leichtbauhallen](http://www.Firmenname.at/basic/leichtbauhallen), www. Firmenname.at/select/stahlhallen-und-Fertighallen)“.

Es langte ein **Antwortschreiben der Abgabenbehörde** ein, das hiezu eine Stellungnahme wie nachstehend enthielt:

Zur Frage, ob es sich beim gegenständlichen Gebäude um ein Gebäude in Leichtbauweise handelt, wird ergänzend ausgeführt: Nach der Verwaltungspraxis bestehen keine Bedenken, bei Gebäuden, die nicht in Massivbauweise errichtet werden, eine Nutzungsdauer von mindestens

25 Jahren anzuerkennen. Diesbezüglich liegt Massivbauweise vor bei Bauten aus Ziegel- oder Steinmauerwerk, aus Stahlbeton, aus Stahl (zB in Form von Skelett-, Rahmenbau oder Fachwerkbau) oder Bauten aus massiven Holzkonstruktionen (wie zB Nagel- oder Leimbindern, Massivholzplatten). Die Ausfachung der Wände kann aus Ziegel- oder Steinmauerwerk, Glasbeton, Betonfertigteilen, Sandwichpaneelen aus Metall, Kunststoff, Glasbausteinen, massivem Glas, Massivholz oder Massivholzplatten bestehen.

Beim gegenständlichen Gebäude handelt es sich um eine Stahlkonstruktion, welche auf einer Stahlbetonplatte aufgebaut ist und deren Außenwände und Dachelemente aus Stahlblech-Sandwichpaneelen mit einer 10 bzw. 12 cm dicken PU-Kerndämmung bestehen. Entsprechend diesen Ausführungen liegt ein massive, auf Beständigkeit ausgerichtete Bauweise vor. Die geotechnische Stellungnahme der ***1*** vom 15.11.2013 wurde vor der Errichtung des Gebäudes erstellt und führt lediglich im Punkt „Situation und Aufgabenstellung“ an, dass ein Objekt in Leichtbauweise geplant sei, ohne jedoch konkret auf die zu verwenden geplanten Materialien sowie konkrete Bauausführung einzugehen. Dieses Gutachten ist daher nicht geeignet die tatsächliche Ausführung in Leichtbauweise darzulegen.

Auch das Gutachten des Sachverständigen ***2*** vom 31.12.2016 gibt im Rahmen der Baubeschreibung lediglich hinsichtlich der Innenwände und Decken Leichtbau an, nicht jedoch hinsichtlich des Fundaments, der tragenden Konstruktion sowie Dachkonstruktion. Hinsichtlich der im Rahmen des Gutachtens vom 31.12.2016 ermittelten Nutzungsdauer unter Einbeziehung und Gewichtung nicht tragender Gebäudeteile, welche eine kürzere Lebensdauer aufweisen, jedoch für die technische Nutzungsdauer nicht ausschlaggebend sind, wird auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung vom 8.11.2016 verwiesen.

Insgesamt wird im Gutachten vom 31.12.2016 nicht dargelegt, dass es sich um ein in Leichtbauweise konstruiertes Gebäude handelt. Hinsichtlich des Internetauftritts der Lieferfirma ***3*** GmbH wird ergänzt, dass diese zwischen unter der Produktgruppe „basic“ angebotenen Leichtbauhallen und unter der Produktgruppe „select“ angebotenen Stahlhallen, welche sich durch die genannte flexible Systembauweise, jedoch auch lange Lebens- und Nutzungsdauer auszeichnen, unterscheiden.

Nach der Gebäudebeschreibung handelt es sich bei der gegenständlichen Halle gerade nicht um eine unter der Rubrik „basic“ beschriebene Leichtbauhalle, da diese nach dem Internetauftritt der Lieferfirma lediglich eingeschossig und mit Sandwichelementen mit einer Dämmstärke von bis zu 6 cm ausgeführt werden. Vielmehr liegt eine „select“-Stahlhalle vor, welche teilweise zweigeschossig und mit 10 cm dämmstarken Sandwichelemente ausgeführt wurde. Diese Systemhallen sollen nach dem Internetauftritt der ***3*** GmbH aufgrund vielfältiger Ausstattungs- und Variationsmöglichkeiten funktionspezifisch an die jeweilige Nutzung angepasst werden können und jederzeit erweiterbar und anpassbar sein, jedoch auch aufgrund der vollständigen Feuerverzinkung der Stahlhallenkonstruktion eine lange Lebens- und Nutzungsdauer gewährleisten und dauerhaft einsetzbar sein. Aufgrund dieser Eigenschaften

liegt nach den Angaben der Lieferfirma eine dauerhaft nutzbare Alternative zum Massivbau vor, welche sich jedoch von einer temporär nutzbaren Leichtbauhalle unterscheidet.

Insgesamt wird daher nicht vom Vorliegen von Leichtbauweise, welche eine gegenüber der gesetzlich vorgesehenen Nutzungsdauer verkürzte Nutzungsdauer von lediglich zumindest 25 Jahren rechtfertigt, ausgegangen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

- Im Jahr 2014 errichtete die beschwerdeführende Gesellschaft die in Streit stehende Lagerhalle samt Büros und Außenanlage, die seit Fertigstellung an die ***5*** GmbH und die ***6*** GmbH vermietet ist.
- Im Zuge einer Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass für die Abschreibung des Gebäudes eine Nutzungsdauer von 30 Jahren herangezogen worden war.
- Dies bedeutet eine Abweichung von der gesetzlichen Vermutung gemäß [§ 16 Abs. 1 Z. 8 lit. d EStG 1988](#), wonach die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus Vermietung dient, rund 67 Jahre beträgt.
- Bei dem vermieteten Gebäude handelt es sich um eine Stahlkonstruktion, welche auf einer Stahlbetonplatte aufgebaut ist. Die Außenwände und Dachelemente bestehen aus Stahlblech-Sandwichpaneelen mit einer 10- bzw. 12 cm- dicken PU-Kerndämmung.
- Die Lieferfirma ***3*** GmbH bietet in ihrem Programm sowohl Hallen in Leichtbauweise (basic), als auch Systemhallen (select) an, die aufgrund ihrer Ausführung und Konstruktion eine lange Lebens- und Nutzungsdauer gewährleisten.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist: Ist im Streitfall - abweichend von der gesetzlichen Vermutung - ein AfA-Satz von 3,33 % aufgrund einer verkürzten Nutzungsdauer von 30 Jahren in Ansatz zu bringen?

Das Gesetz stellt mit [§ 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988](#) die Vermutung im Sinne des [§ 167 Abs. 1 BAO](#) auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, welches der Erzielung von Einkünften aus Vermietung dient, rund 67 Jahre beträgt (Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹, § 16 Tz 165), was eine jährliche Absetzung für Abnutzung von 1,5 % der Bemessungsgrundlage bedingt. Eine kürzere Nutzungsdauer ist nachzuweisen.

Der Beweis der kürzeren Nutzungsdauer trifft den Steuerpflichtigen; der Nachweis ist grundsätzlich mit einem Gutachten über den bautechnischen Zustand (im Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung) zu erbringen (VwGH 28.2.2012, [2009/15/0108](#); 9.9.2004, [2002/15/0192](#); 11.5.2005, [2001/13/0162](#); Gutachten sind Beweismittel, die von der Behörde auf ihre Schlüssigkeit zu überprüfen sind; eine Bindung der Behörde besteht nicht. Die Behörde kann die Schlüssigkeit des Gutachtens widerlegen; sie ist aber nicht verpflichtet, ein Gegengutachten zu erstellen (VwGH 28.2.2012, [2009/15/0108](#)). Sie hat im Fall des Abgehens zu begründen, weshalb sie das Gutachten für unrichtig erkennt (Zorn aaO, § 16, Tz 165/2; VwGH 25.4.2001, [99/13/0221](#), 2002, 391).

Ungeeignet ist ein Gutachten, das vor der Errichtung des Gebäudes, nur anhand von Baubeschreibungen und Absichtserklärungen erstellt wurde (Zorn aaO, § 16, Tz 165/1).

Nicht maßgeblich ist die Nutzungsart durch den Mieter; der AfA-Satz beträgt daher auch dann bis zu 1,5 %, wenn der Mieter sein Mietobjekt zu gewerblichen Zwecken nützt. Die AfA von 1,5 % gilt für den Vermieter nämlich 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 EStG 1988](#) gelten nur für den Eigentümer, der das Gebäude für die dort angeführten betrieblichen Zwecke selbst nutzt, oder für den gewerblichen Vermieter, nicht jedoch für den außerbetrieblichen Vermieter (siehe dazu VwGH 8.8.1996, [92/14/0052](#), 1997, 232 zur Vermietung eines Kaufhausgebäudes und Prodinger, SWK 1997, S 593).

Finden sich in einem zum Nachweis einer kürzeren technischen Nutzungsdauer eingebrachten Gutachten keine hinreichenden Aussagen über den Bauzustand, keine Feststellungen zur Qualität der Bauausführung oder zu allfälligen bereits bestehenden Schäden, etwa als Folge aufsteigender Feuchtigkeit oder eines vermuteten Schädlingsbefalls, ist es nicht geeignet, einen höheren AfA-Satz zu stützen (Zorn aaO, § 16, Tz 165/6 mit Hinweis auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung).

Im Streitfall wurde ein Gutachten des Gerichtssachverständigen für Architektur und Hochbau ***2*** vom 31.3.2016 eingereicht. Unter Punkt 4.3 „Die übliche Nutzungsdauer von Stahlhallen in Jahren“, findet sich einleitend der Satz: „In der einschlägigen Literatur sind für Stahlhallen in Leichtbauweise, wie die zu bewertende, folgende Richtwerte angesetzt ...“ Anschließend werden als Nutzungsdauer in einer Tabelle Zeiträume von 20-40 Jahren ausgewiesen.

Dazu ist vorab klarzustellen: Bei der gegenständlich zu beurteilenden Halle handelt es sich nicht um ein Gebäude in Leichtbauweise. Wohl bietet die Lieferfirma ***3*** GmbH in ihrer Produktgruppe basic Leichtbauhallen an, jedoch offeriert sie in ihrer Produktgruppe select darüber hinaus Stahlhallen in flexibler Systembauweise, die aufgrund ihrer Konstruktion und Ausführung eine lange Lebens- und Nutzungsdauer gewährleisten (hinsichtlich detaillierterer

Ausführungen hiezu wird auf das Antwortschreiben der Abgabenbehörde zum Ergänzungsersuchen der Richterin des BFG unter oben, II., und den Internetauftritt der ***3*** GmbH verwiesen). Die in Streit stehende Halle fällt nach dem Stand der Ermittlungen in die Produktgruppe select und ist daher einem Bauwerk in Leichtbauweise nicht gleichzusetzen. Dies wurde übrigens auch - wie schon in der Beschwerdeverentscheidung klargestellt - in der Beschwerde nicht behauptet.

Soweit in der geotechnischen Stellungnahme der ***1***, die aus dem November 2013 stammt, unter 1. Situation und Aufgabenstellung, ausgeführt wird, das geplante Objekt solle mit Ausnahme der Bodenplatte in Leichtbauweise errichtet werden, kommt dem keine Bedeutung zu, wurde diese Stellungnahme doch noch vor der Errichtung des Gebäudes verfasst und hat sie daher als bloße Absichtserklärung keine Gutachtensqualität (siehe oben, Zorn aaO, § 16, Tz 165/1).

Wie schließlich der Gutachter ***2*** in seinem Gutachten vom 31.3.2016 unter Punkt 4.1 selbst ausführt, hängt die Obergrenze der gesamten **Lebensdauer von der Haltbarkeit der tragenden Bauteile** ab. Ein Gebäude besteht aus Teilen, die nur einmal hergestellt werden (z.B. Außenwände, Decken, Treppen) und solchen, deren technische Lebensdauer geringer ist und die daher periodisch erneuert werden müssen (z.B. Dachrinnen, Rohrleitungen, Heizungsanlagen)...

Dennoch hat der Gutachter unter Punkt 4.5 nicht nur die tragenden Teile wie Stahlbetonplatte, Tragkonstruktion, Außenfassade und Dachkonstruktion in seine Ermittlung der Lebensdauer einbezogen, sondern auch kurzlebigere Gebäudeteile wie Fenster, Tore, Trennwände, Innentüren, Anstrich, Bodenaufbauten, Bodenbeläge, Dachentwässerung, Heizung und Elektroinstallationen mitberücksichtigt.

Hiezu wurde seitens der Abgabenbehörde schon in der Beschwerdeverentscheidung festgestellt, dass die Ermittlung der technischen Nutzungsdauer unter **Einbeziehung nicht massiver Bauteile** nicht geeignet ist, eine kürzere Nutzungsdauer des Gebäudes zu begründen, vielmehr sich die kürzere Lebensdauer einzelner Gebäudeteile auf die Gesamtnutzungsdauer der Stahlhalle nicht auswirkt (vgl. auch BFG 9.1.2020, [RV/1100096/2017](#)).

In Zusammenschau der detaillierten Ausführungen laut Beschwerdeverentscheidung - auf die verwiesen wird - mit den ergänzenden Ermittlungen der Richterin des Bundesfinanzgerichtes ist daher dem vorliegenden Gutachten ein in schlüssiger Weise nachvollziehbarer Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer nicht gelungen.

Die Beschwerde spruchgemäß abzuweisen.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die zu entscheidende Rechtsfrage findet Deckung in der vorhandenen höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Darüber hinaus hing der Beschwerdefall von der Lösung nicht über den Einzelfall hinausgehender Sachverhaltsfragen ab.

Feldkirch, am 25. Jänner 2021