

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Christian Aigner Steuerberatung GmbH, Raiffeisenstraße 9, 5204 Straßwalchen, über die Beschwerde vom 1. Oktober 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land (nunmehr „Finanzamt Österreich“) vom 3. August 2018 betreffend Einkommensteuer 2016 zur Steuernummer ***Bf-StNr*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

A. Betriebsprüfung und Einkommensteuerbescheid 2016

Mit Bericht vom 02.08.2018 wurde eine bei Herrn ***Bf*** (in der Folge „Beschwerdeführer“ oder „Bf“) durchgeführte Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO bzw. eine Nachschau gemäß § 144 BAO abgeschlossen. Gegenstand der Außenprüfung bzw. der Nachschau waren die Umsatzsteuer sowie die Einkommensteuer der Jahre 2015 bis 2017. Auf Basis dieser Prüfungshandlungen wurde am 03.08.2018 der Einkommensteuerbescheid 2016 (vorläufiger Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO) erlassen, in dem – unter anderem – Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von EUR 183.095,42 (d.s. EUR 186.176,42 abzüglich den aliquoten Gewinnfreibetrag von EUR 3.081,00) festgesetzt wurden. Begründend wurde auf die

durchgeführte Betriebsprüfung bzw. den Betriebsprüfungsbericht verwiesen (siehe – soweit für das gegenständliche Verfahren von Relevanz – im Anschluss):

Steuerliche Feststellungen

Tz. 1 Versicherungsentschädigung Steuerpflicht

Die Feststellung betrifft den pauschalierten land-und forstwirtschaftlichen Betrieb des geprüften Unternehmers. Im Jahr 2013 wurde das Wohn- und Wirtschaftsgebäude durch einen Brand zerstört. Der Schaden war durch eine Feuerversicherung gedeckt. Die Auszahlung der Versicherungsentschädigung erfolgte in Teilzahlungen in den Jahren 2013 bzw. 2016. Im Jahr 2016 wurde ein neues Stallgebäude errichtet, welches ab 2017 zur Einstellung von Pferden benützt wird. Es wurden insgesamt 15 Pferdeboxen errichtet, von denen 12 vermietet werden. Die restlichen 3 Einstellboxen werden für die eigenen Pferde des Unternehmers genutzt.

Die auf den betrieblichen Teil entfallende Versicherungsentschädigung stellt eine betriebliche Einnahme dar. Dabei sind Entschädigungen für zerstörte Einrichtungen und Maschinen von der Pauschalierung erfasst, soweit ihnen entsprechende Ersatzaufwendungen gegenüberstehen. Sonstige Entschädigungen insbes. für Gebäude, die nach dem 31.3.2012 zerstört wurden, sind gesondert zu erfassen. Die Übertragung einer stillen Reserve auf ein neu errichtetes Betriebsgebäude ist zulässig.

In der Anlage ist die Berechnung des steuerpflichtigen Anteils der Versicherungsentschädigung dargestellt. Gegengerechnet wurden die Kosten für das neue Stallgebäude. Ein Restbuchwert bestand für das zerstörte Stallgebäude nicht mehr. Die entsprechende Berechnung der Buchwertentwicklung ist ebenfalls angeschlossen.

Die Einkünfte werden dem Jahr 2016 zugerechnet, da in diesem Jahr das Ersatzgebäude errichtet wurde. Für das Jahr 2016 wird durch die Betriebsprüfung eine vorläufige Veranlagung der Einkommensteuer vorgenommen.

	2016
Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft	
<i>Pauschaliert</i>	<i>EUR 0,00</i>
<i>Hinzurechnung Versicherungsentschädigung</i>	<i>EUR 186.176,42</i>
<i>Gesamt</i>	<i>EUR 186.176,42</i>
Gewinn aus Gewerbebetrieb (geschätzt)	EUR 6.300

[...]

Die Berechnung der hinzugerechneten steuerpflichtigen Versicherungsentschädigung findet sich auf den dem Betriebsprüfungsbericht angeschlossenen Berechnungsblättern. Diesen Berechnungsblättern ist – unter anderem – zu entnehmen, dass der Restbuchwert für das abgebrannte Stallgebäude mit EUR 0,00 festgesetzt wurde:

RBW/Kosten/abpauschalierte Einnahmen:

abzüglich Buchwert Stallgebäude		0,00
abzüglich RBW Einrichtung	ZW	-14.636,00
abzüglich Erntefrüchte	NW	-11.700,00
abzüglich Mehrkosten Gutachten		-1.850,00
Schadensfälle/Buchwertabgang:		-28.186,00

Berechnet wurde dieser Restbuchwert, indem zunächst die historischen Anschaffungskosten des abgebrannten Stallgebäudes (Errichtung im Jahr 1980) mittels Rückrechnung über den Baukostenindex ermittelt wurden. Basis für die Rückrechnung war der im Gutachten zur Ermittlung der Versicherungsentschädigung festgestellte Neubauwert:

Neubauwert 2013 (laut Gutachten):	416.180,27	Baukostenindex 2013:	1.290,20
Errichtung 1980: (rechnerisch)	202.251,61	Baukostenindex 1980: 2013/1980	627,00 Umrechnungsfaktor 2,06

Die jährliche Abschreibung wurde durch den Betriebsprüfer auf Basis der folgenden Abschreibungssätze errechnet:

Errichtung 1980: (rechnerisch)	202.251,61
AfA 1980-1988: 5%	10.112,58
1989-2000: 4% vom BW	4.449,54
2001 -lfd. 3% v. AK	6.067,55

Es ergeben sich – auf Basis der im Rahmen der Betriebsprüfung angestellten Berechnung – somit die unten dargestellten jährlichen Abschreibungen bzw. Restbuchwerte. Nach dieser Berechnung war das Stallgebäude demnach mit Ablauf des Jahres 2010 voll abgeschrieben (siehe unten).

Jahr	AfA	RBW	Jahr	AfA	RBW
1980	10.112,58	192.139,03	1996	4.449,54	75.642,10
1981	10.112,58	182.026,45	1997	4.449,54	71.192,57
1982	10.112,58	171.913,87	1998	4.449,54	66.743,03
1983	10.112,58	161.801,29	1999	4.449,54	62.293,50
1984	10.112,58	151.688,71	2000	4.449,54	57.843,96
1985	10.112,58	141.576,13	2001	6.067,55	51.776,41
1986	10.112,58	131.463,55	2002	6.067,55	45.708,86
1987	10.112,58	121.350,97	2003	6.067,55	39.641,32
1988	10.112,58	111.238,39	2004	6.067,55	33.573,77
1989	4.449,54	106.788,85	2005	6.067,55	27.506,22
1990	4.449,54	102.339,31	2006	6.067,55	21.438,67
1991	4.449,54	97.889,78	2007	6.067,55	15.371,12
1992	4.449,54	93.440,24	2008	6.067,55	9.303,57
1993	4.449,54	88.990,71	2009	6.067,55	3.236,03
1994	4.449,54	84.541,17	2010	3.236,03	0,00
1995	4.449,54	80.091,64			

B. Beschwerde und Beschwerdeentscheidung

Gegen diesen Bescheid wurde mittels Eingabe der steuerlichen Vertretung des Bf am 01.10.2018 fristgerecht **Beschwerde** erhoben. Begründend wurde im Rahmen der Beschwerde wie folgt ausgeführt:

Bei der Berechnung des Restbuchwertes des abgebrannten Stallgebäudes wurden die Höchstsätze für Abschreibungen gem. § 8 EStG herangezogen. Nachdem die Gewinnermittlung für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb im Rahmen der Vollpauschalierung erfolgte und diese Gewinnermittlungsart insbesondere das Führen von Vermögensverzeichnissen nicht voraussetzt, kann per se nicht die höchstmögliche Absetzung von Abnutzung angesetzt werden. Die Nutzungsdauer richtet sich auch nach der objektiven Nutzungsmöglichkeit des Wirtschaftsgutes in technischer, wirtschaftlicher und rechtlicher Betrachtungsweise. Die Anschaffungskosten sind auf die „betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer“ zu verteilen. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ist die nach objektiven Merkmalen bestimmte Zeitspanne, während der bei vernünftigem Wirtschaften eine Nutzung des Wirtschaftsgutes zu erwarten ist. Die Nutzungsdauer ist daher betriebsindividuell. Die technische Nutzungsdauer bei einem massiv errichteten Stallgebäude, so wie das die Eltern des Steuerpflichtigen ausgeführt hatten, liegt bei mehr als 50 Jahren. Rechtlich gab es bei der Nutzung keine Einschränkung, so dass auch aus diesem Gesichtspunkt keine kürzere Nutzungsdauer anzusetzen ist. Wirtschaftlich bzw. betriebswirtschaftlich liegt die durchschnittliche Nutzungsdauer eines Rinderstalles bei 30 bis 50 Jahren (Fundstelle: Buchführung für Landwirte 2017, Landwirtschaftlich Fachschule Otterbach). Für steuerliche Zwecke wird eine Nutzungsdauer von 40 Jahren genannt.

Die über den Baukostenindex rückgerechneten Anschaffungskosten in Höhe von EUR 202.251,61, vermindert um die jährliche Absetzung für Abnutzung unter Annahme einer 40-jährigen Nutzungsdauer (EUR 5.056,29 p.a.), ergeben im Jahr 2013 einen Restbuchwert von EUR 35.394,03 (RND 7 Jahre). Dieser Betrag ist bei der Berechnung der steuerpflichtigen Versicherungsentschädigung in Abzug zu bringen.

Mittels **Beschwerdevorentscheidung** vom 19.11.2018 wurde die Beschwerde durch das belangte Finanzamt als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde wie folgt ausgeführt:

Die Berechnung des fiktiven Restbuchwertes erfolgte nach Anwendung der von gesetzlichen Vorschriften normierten Abschreibungssätzen für landwirtschaftliche Gebäude. Zugrunde gelegt wurde daher auch hier die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer vergleichbarer Bauten. Dass im Fall einer Buchführung durch den Unternehmer eine geringere Abschreibung als die gesetzlich zulässige AfA gewählt worden wäre, ist nicht nachweisbar und auch nicht schlüssig.

Bei einem landwirtschaftlich genutzten Gebäude kommt es zur Bestimmung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer nicht nur auf die Nutzungsdauer der Gebäudehülle sondern auch der eingebauten Betriebsvorrichtungen an. Das Wertverhältnis Gebäudehülle zu Einbauten u. Ausstattung eines Stalles wird von verschiedenen Autoren mit 60:40 angegeben. Die Nutzungsdauer der Einbauten beträgt laut den AfA-Listen 15 Jahre. Würde man die in der Beschwerde genannte Nutzungsdauer der Gebäudehülle mit 40 Jahren in die Berechnung einbeziehen, ergibt sich aus dem Mischsatz eine Nutzungsdauer für den Stall von 30 Jahren. 2013 wäre kein Restbuchwert mehr gegeben. Die Beschwerde war daher abzuweisen.

C. Vorlageantrag

Gegen diese Entscheidung wurde durch den Bf mittels Eingabe der steuerlichen Vertretung vom 19.12.2018 ein **Vorlageantrag** eingebracht, in dem wie folgt ausgeführt wurde:

Bei der Bestimmung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer gem. § 7 EStG richtet sich die objektive Nutzungsmöglichkeit nach der technischen und wirtschaftlichen Nutzungsdauer. Die technische Nutzungsdauer richtet sich nach der maximalen technischen Einsatzmöglichkeit eines Gebäudes. Es ist dabei auf die tragenden Teile abzustellen. Eine gesonderte Bewertung von Teilen eines Gebäudes, die isoliert betrachtet eine kürzere Nutzungsdauer hätten, ist nicht vorgesehen (VwGH v. 11.9.1965, 2011/64; 85/14/0082; 97/13/0098 mit Verweis auf 89/13/0151). Der VwGH bezeichnet Nutzungsdauern von 200 Jahren als möglich. In der Literatur werden etwa Außenmauern mit etwa 100 Jahren Lebensdauer beziffert. Somit zeigt sich, dass bei in Massivbauweise errichtete Gebäude eine technische Nutzungsdauer gegeben sein wird, die in der Regel weit höher als die gesetzlichen Vermutungen von 40 Jahren ist.

Die vom Finanzamt vorgenommene Wertaufteilung zwischen Gebäudehülle und Einbauten entspricht nicht der sachlichen Ermittlung der Nutzungsdauer eines Gebäudes. Weiters gibt es

keine gesetzlich normierten Abschreibungssätze für landwirtschaftlich genutzte Gebäude. Die gesetzlich normierten AfaSätze in § 8 EStG stellen Mindestnutzungsdauern dar.

Die Nutzungsdauer ist vorerst im Zeitpunkt der Inbetriebnahme festzulegen. Beträgt die technische Nutzungsdauer bei weitem mehr als die gesetzliche Fiktion ist es vor allem bei einer pauschalen Gewinnermittlung, wie sie hier im Bereich der Land- und Forstwirtschaft vorliegt, völlig unverständlich, warum hier eine kürzere Nutzungsdauer angesetzt werden sollte. Die in den 70er und 80er Jahren errichteten Bauernhöfe wurde noch für Generationen gebaut und sind in keinsten Weise mit der heutigen Bauweise vergleichbar. Auch die Art und Weise der Bewirtschaftung eines Hofes widerspiegelt diese Einstellung.

Es wird daher im Sinne der Beschwerde begehrt, den Restbuchwert des abgebrannten Gebäudes mit mindestens EUR 35.394,03 bei der Gewinnermittlung anzusetzen.

D. Verfahren vor dem BFG

Aufgrund Pensionierung der ursprünglich zuständigen RichterIn wurde die Beschwerde am 01.04.2022 in die Zuständigkeit der Geschäftsabteilung des erkennenden Richters übertragen.

Insgesamt drei Anschreiben des Bundesfinanzgerichtes (datiert mit 07.07.2022, 22.08.2022 sowie 20.09.2022) zum Zwecke der Erhebung weiterer Informationen blieben durch den Beschwerdeführer bzw. seine steuerliche Vertretung unbeantwortet. Aus diesem Grund wurden seitens des erkennenden Richters die noch erforderlichen Informationen, insbesondere zum Zeitpunkt der Übergabe des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, selbst erhoben.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer hat den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb auf Basis des Übergabsvertrages vom 07.04.2006 von seinen Eltern unentgeltlich übernommen. Im Jahr 2013 wurde das Wohn- und Wirtschaftsgebäude des Beschwerdeführers durch einen Brand vollständig zerstört. Der Schaden war durch eine Feuerversicherung gedeckt, wobei der Beschwerdeführer die Versicherungsentschädigung in zwei Tranchen (Tranche 1 in 2013, Tranche 2 in 2016) erhalten hat.

Die erhaltene Versicherungsentschädigung wurde – soweit auf den betrieblichen Teil entfallend und den Restbuchwert bzw. die übertragenen stillen Reserven übersteigend – vom belangten Finanzamt im Rahmen des nunmehr bekämpften Einkommensteuerbescheides 2016 als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von EUR 183.095,42 (EUR 186.176,42 abzüglich einen aliquoten Gewinnfreibetrag in Höhe von EUR 3.081,00) berücksichtigt. Bei der

Berechnung der Höhe dieser Einkünfte wurde kein Restbuchwert im Zusammenhang mit dem im Jahr 1980 errichteten und im Jahr 2013 abgebrannten Stallgebäude berücksichtigt (auf die obig unter Punkt „I. A.“ dargestellte Berechnung wird verwiesen). Ausschließlich gegen die Berechnung dieses Restbuchwertes und somit die Höhe der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft richtet sich nunmehr die Beschwerde, in der für das abgebrannte Stallgebäude eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 40 Jahren argumentiert wird. Die Anschaffungskosten für das abgebrannte Stallgebäude betragen EUR 202.251,61.

Betreffend das abgebrannte Stallgebäude existieren keine Nachweise über eine im Jahr der Errichtung geschätzte Nutzungsdauer. Der Beschwerdeführer ermittelt die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in pauschalierter Form.

2. Beweiswürdigung

Der obig angeführte Sachverhalt ergibt sich zweifelsfrei aus dem elektronisch vorgelegten Akteninhalt. Die Übertragung des Grundstückes bzw. daran geknüpft des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ergibt sich aus dem Grundbuch bzw. dem vom erkennenden Richter eingesehenen Übergabsvertrag (Abschnitte „Zweitens“ und „Zwölftens“). Dieser ist dem Beschwerdeführer bekannt, wurde er doch von ihm eigenhändig unterschrieben. Strittig ist lediglich die Berechnung der Höhe der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im bekämpften Bescheid.

Die Höhe der Anschaffungskosten ergibt sich aus einer Rückrechnung des im Versicherungsgutachten festgestellten Neuwertes im Jahr 2013 von EUR 416.180,27 mit dem Umrechnungsfaktor, der sich aus dem Vergleich der Baukostenindizes des Jahres 1980 (d.h. dem Jahr der Errichtung) und dem Jahr 2013 (d.h. dem Jahr des Brandes) ergibt. Der Baukostenindex für 1980 beträgt 627,00, jener des Jahres 2013 1.290,20. Daraus ergibt sich ein Umrechnungsfaktor von 2,0577 (gerundet) und somit Anschaffungskosten von EUR 202.251,61.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

A. Rechtsgrundlagen

§ 6 Z 9 lit. a EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 100/2006 lautet:

Wird ein Betrieb, ein Teilbetrieb oder der Anteil eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) eines Betriebes anzusehen ist, unentgeltlich übernommen, so hat der Rechtsnachfolger die Buchwerte des bisherigen Betriebsinhabers (Anteilsinhabers) zu übernehmen (Buchwertfortführung).

§ 7 Abs. 1 EStG 1972 idF BGBl. Nr. 440/1972 lautet:

Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, ist jeweils für ein Jahr der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen, der bei Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt (Absetzung für Abnutzung), wobei sich die Absetzung nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes bemißt. Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung ist bei den mehr als sechs Monate vor Ablauf dieses Zeitraumes angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgütern der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, während bei Wirtschaftsgütern, die später angeschafft oder hergestellt werden, die Hälfte dieses Betrages abzusetzen ist. Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung sind zulässig.

§ 7 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 400/1988 lautet:

Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemißt sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

§ 8 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 400/1988 lautet auszugsweise:

Von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Gebäude beträgt die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer

- *bis zu 4%, soweit diese unmittelbar der Betriebsausübung eines Land- und Forstwirtes oder Gewerbetreibenden dienen und bis zu 2,5% oder 2%, soweit diese den in der Folge genannten Zwecken dienen; dient ein Gebäude zu mindestens 80% unmittelbar der Betriebsausübung, dann beträgt die Absetzung für Abnutzung für das ganze Gebäude bis zu 4% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten*

§ 8 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 142/2000 lautet auszugsweise:

Von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Gebäude beträgt die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer

- *bis zu 3%, soweit diese unmittelbar der Betriebsausübung eines Land- und Forstwirtes oder Gewerbetreibenden dienen und bis zu 2,5% oder 2%, soweit diese den in der Folge genannten Zwecken dienen; dient ein Gebäude zu mindestens 80% unmittelbar der*

Betriebsausübung, dann beträgt die Absetzung für Abnutzung für das ganze Gebäude bis zu 3% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten

B. Erwägungen

Zur Einordnung des im gegenständlichen Fall abgebrannten Stallgebäudes soll zunächst auf die Rechtsprechung des VwGH verwiesen werden, wonach auch ein Stallgebäude ein Gebäude in ertragsteuerlicher Sicht ist. Die Zweckbestimmung des Bauwerkes als Betriebsgebäude eines besonderen landwirtschaftlichen Betriebes ändert daran nichts (VwGH vom 16.12.2009, 2007/15/0305).

Wie aus den obig zitierten Vorschriften erkennbar, bemisst sich die jährliche Absetzung für Abnutzung (in der Folge „AfA“) nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des jeweiligen Wirtschaftsgutes, im konkreten Fall somit einem Gebäude. Unter betriebsgewöhnlicher Nutzungsdauer ist die Dauer der technischen und wirtschaftlichen Nutzbarkeit des Wirtschaftsgutes zu verstehen. Die technische Abnutzung ist der materielle Verschleiß des Wirtschaftsgutes, sein Substanzverzehr. Als wirtschaftliche Abnutzung wird die Verminderung oder das Aufhören der Verwendungsmöglichkeit des Wirtschaftsgutes für den Steuerpflichtigen bezeichnet. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer kann nicht mathematisch genau ermittelt werden; es ist eine Schätzung vorzunehmen, bei der sowohl Umstände zu berücksichtigen sind, die durch die Art des Wirtschaftsgutes bedingt sind, als auch solche, die sich aus der objektiven Nutzungs-(Verwendungs-)form im Betrieb ergeben. Maßgebend ist somit die objektive, betriebsindividuelle Nutzungsdauer; das ist jene Zeitspanne, innerhalb derer das Wirtschaftsgut einen wirtschaftlichen Nutzen abwerfen und im Betrieb nutzbringend einsetzbar sein wird, also die Zeitspanne, während der bei vernünftigem Wirtschaften eine Nutzung des Wirtschaftsgutes zu erwarten ist (vgl. VwGH vom 24.06.2003, 99/14/0015).

Die Schätzung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer obliegt dem Steuerpflichtigen; die Behörde darf davon abweichen, wenn sich die Schätzung des Abgabepflichtigen als unzutreffend erweist. Von der einmal gewählten Nutzungsdauer kann nur wegen Änderung der Nutzung abgegangen werden, oder wenn die Schätzung auf einem Irrtum beruht hat (siehe wiederum VwGH vom 24.06.2003, 99/14/0015 unter Verweis auf *Doralt*, EStG⁶, § 7, Tz 49).

Das gegenständliche Stallgebäude wurde im Jahr 1980 und somit noch im Geltungszeitraum des EStG 1972 errichtet. Das EStG 1972 hat allerdings – anders als das EStG 1988 – keine gesetzliche Vermutung betreffend die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von Gebäuden enthalten. Die damalige Verwaltungspraxis hat es im Zusammenhang mit Gebäuden, die unmittelbar der Betriebsausübung einer land- und forstwirtschaftlichen oder gewerblichen Tätigkeit dienen, nicht beanstandet, wenn der Steuerpflichtige bei der Gewinnermittlung der erstmaligen Bemessung der AfA keine kürzere Gesamtnutzungsdauer als 20 Jahre (entspricht

einem Abschreibungssatz von 5%) zugrunde legt. Siehe dazu die erläuternden Bemerkungen zu § 8 EStG 1988:

§ 8 regelt Sonderformen der Absetzung für Abnutzung:

Im Abs. 1 werden Abschreibungssätze für bestimmte Gebäude festgelegt. Diese Sätze bedeuten gegenüber der bisherigen Verwaltungspraxis (Abschn. 50 a EStR 1984) insofern eine Einschränkung, als das Ausmaß der Absetzung für Abnutzung bei Gebäuden, die unmittelbar der Betriebsausübung einer land- und forstwirtschaftlichen oder gewerblichen Tätigkeit dienen, von höchstens 5% auf höchstens 4% verringert wird [...].

Wie sich aus dem Parteivorbringen bzw. dem festgestellten Sachverhalt ergibt, wurden aufgrund der Inanspruchnahme der Möglichkeit der pauschalen Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft keine Vermögensverzeichnisse geführt. Eine möglicherweise im Jahr der Errichtung des Gebäudes geschätzte Nutzungsdauer ist somit nicht dokumentiert. Mangels Aufzeichnungen und auch mangels einer gesetzlichen Vermutung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von Gebäuden im EStG 1972 bleiben demnach die folgenden Parameter für die Bestimmung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer und somit die Berechnung des Restbuchwertes des im Jahr 2013 untergegangenen Stallgebäudes:

- Gemäß der Auffassung der damaligen Verwaltungspraxis war die Annahme einer Nutzungsdauer von mindestens 20 Jahren für Betriebsgebäude, die unmittelbar der Betriebsausübung dienten, nicht zu beanstanden.
- Im Rahmen des – deutlich nach dem Jahr der Errichtung des Stallgebäudes (1980) in Kraft getretenen – EStG 1988 wurde kraft gesetzlicher Vermutung eine Nutzungsdauer von mindestens 25 Jahren für Gebäude, die unmittelbar der Betriebsausübung eines Land- und Forstwirtes dienen, normiert. Diese gesetzliche Vermutung wurde mit Wirkung ab 2001 sodann auf 33,3 Jahre (d.h. Abschreibungssatz von 3%) angepasst.

Es ist dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Bf insofern zuzustimmen, dass – in realitätsnaher Betrachtung – nicht anzunehmen ist, dass die Eltern des Steuerpflichtigen bei der Errichtung des nunmehr abgebrannten Stallgebäudes von einer Nutzungsdauer von 20 Jahren (wie es der von der damaligen Verwaltungspraxis als Untergrenze akzeptiert wurde) ausgegangen sind.

Es ist allerdings auch nicht davon auszugehen, dass sowohl die von der damaligen Verwaltungspraxis angestellte als auch dann die im Rahmen des EStG 1988 normierte Vermutung einer Nutzungsdauer von (mindestens) 20 bzw. 25 Jahren für Betriebsgebäude im Bereich der Land- und Forstwirtschaft völlig an den tatsächlichen Verhältnissen vorbeigegangen sind. Insofern erscheint es überhöht bzw. mangels vorhandenem Nachweis auch nicht sachgerecht, von einer Nutzungsdauer von (mindestens) 40 Jahren auszugehen, wie dies seitens der steuerlichen Vertretung des Bf vorgebracht wird. Dies auch, da der

Steuerpflichtige in der Schätzung der Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes nicht frei ist, sondern seine Schätzung wirtschaftlich begründbar sein muss (siehe die oben angeführte Rechtsprechung des VwGH).

Basierend auf den obigen Ausführungen erscheint es daher sachgerecht, von einem jährlichen Abschreibungssatz von 3% und somit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 33 1/3 Jahren auszugehen. Dies auch vor dem Hintergrund, dass der pauschalen Gewinnermittlung eine gewisse Durchschnittsbetrachtung immanent ist. Es wäre somit nach Ansicht des erkennenden Richters nicht angebracht, zwar den Gewinn pauschal zu ermitteln, bei der Schätzung der Nutzungsdauer allerdings die – zunächst von der Verwaltungspraxis angenommene, dann vom Gesetzgeber festgelegte – pauschale Nutzungsdauer bei Betriebsgebäuden der Land- und Forstwirtschaft völlig außer Acht zu lassen.

Der Abschreibungssatz von 3% liegt unter dem mit dem EStG 1988 neu eingeführten gesetzlichen AfA-Satz von 4% und somit unter dem „Maximalsatz“, der gesetzlich gedeckt wäre. Diesbezüglich ist wieder auf die Rechtsprechung des VwGH (VwGH vom 24.06.2003, 99/14/0015) hinzuweisen, der – unter Verweis auf *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, § 114 Tz. 3 – ausführt, dass in jenen Fällen, in denen in der Vergangenheit von einem geringeren AfA-Satz als den sich aus § 8 Abs. 1 EStG 1988 ergebenden ausgegangen wurde, § 8 Abs. 1 EStG 1988 diesen AfA-Satz nicht tangiert und unter dem Gesichtspunkt der Bewertungsstetigkeit nicht auf den entsprechenden AfA-Satz des § 8 Abs. 1 EStG 1988 übergegangen werden darf.

§ 6 EStG normiert bei unentgeltlichem Betriebsübergang die Buchwertfortführung. Gemäß dem Grundsatz der Bewertungsstetigkeit kann ein einmal gewählter AfA-Satz nicht mehr verändert werden. Dies gilt auch bei unentgeltlicher Betriebsübertragung (siehe *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, § 8 Tz.22). Nur dann, wenn sich die Nutzungsverhältnisse grundlegend ändern oder wenn der Steuerpflichtige bei der ursprünglichen Schätzung einem Irrtum unterlegen ist, kommt eine Änderung des AfA-Satzes in Frage. Davon ist im vorliegenden Fall nicht auszugehen.

Im Ergebnis ergibt sich somit auf Basis der obigen Ausführungen und unter Zugrundelegung eines AfA-Satzes von 3% ein Restbuchwert von EUR 2.022,52 betreffend das im Jahr 2013 untergegangene Stallgebäude. Für Details wird auf das beigegefügte Berechnungsblatt verwiesen.

Der Beschwerde war somit teilweise Folge zu geben, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Jahr 2016 sind anzupassen.

Soweit sich die Parteien in ihrem Vorbringen auf eine Präsentation der landwirtschaftlichen Fachschule Otterbach (Buchführung für Landwirte 2017) beziehen, sei darauf hingewiesen,

dass solche Quellen vom Bundesfinanzgericht als nicht entscheidungsrelevant betrachtet werden.

3.2. 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen (oben zitierten) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Linz, am 9. Jänner 2023