

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Dkfm. Karl Rausch SteuerberatungsgmbH, Liechtensteinstraße 22 A, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 31. Juli 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 4. März 2022 betreffend Festsetzung der Einkommensteuer 2015 (Berichtigung gem. § 293b BAO), Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Einkommensteuer 2016, Neufestsetzung der Einkommensteuer 2016, Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Einkommensteuer 2017, Neufestsetzung der Einkommensteuer 2017, Festsetzung der Einkommensteuer 2018 und Festsetzung der Einkommensteuer 2019, Steuernummer ***BFStNr***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird soweit sie sich gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Einkommensteuer 2015 (Berichtigung gem. § 293b BAO), Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Einkommensteuer 2016 und Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Einkommensteuer 2017 richtet, gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Im Übrigen, also soweit sie sich gegen die Bescheide betreffend Neufestsetzung der Einkommensteuer 2016, Neufestsetzung der Einkommensteuer 2017, Festsetzung der Einkommensteuer 2018 und Festsetzung der Einkommensteuer 2019 richtet, wird der Beschwerde gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die Einkommensteuer 2016 wird mit € 14.693,00, die Einkommensteuer 2017 mit € 20.700,00, die Einkommensteuer 2018 mit € 24.459,00 und die Einkommensteuer 2019 mit € 15.080,00 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 8.8.2016 setzte die belangte Behörde gegenüber dem Beschwerdeführer die Einkommensteuer 2015 mit € 7.957,00 fest. Mit Bescheid vom 2.5.2018 erfolgte die Festsetzung der Einkommensteuer 2016 (€ 9.955,00) und mit Bescheid vom 8.4.2019 die Festsetzung der Einkommensteuer 2017 (€ 15.962,00). Hierbei wurde jeweils im Rahmen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erklärungsgemäß eine Absetzung für Abnutzung (AfA) i.H.v. € 17.379,61 pro Jahr berücksichtigt.

Im Rahmen der ESt-Veranlagung für die Jahre 2018 und 2019 forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 1.2.2021 auf, zu seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Anlagenverzeichnisse und die Jahresabschlüsse für die Jahre 2018 und 2019 vorzulegen. Nachdem der Beschwerdeführer dieser Aufforderung nachkam, forderte die belangte Behörde ihn mit weiterem Vorhalt vom 6.12.2021 auf, auch die AfA-Verzeichnisse für die Jahre 2010-2017 nachzureichen. Auch dieser Aufforderung kam der Beschwerdeführer nach. Den vorgelegten Anlagenverzeichnissen ist zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer in Bezug auf das Mietobjekt, aus dem er Einkünfte aus VuV erzielt (bebautes Grundstück), im Jahr 2010 keinen Grundanteil, in den Jahren 2011-2017 einen Grundanteil von 20 % und in den Jahren 2018 und 2019 einen Grundanteil von 25 % aus der AfA-Bemessungsgrundlage ausgeschieden hat, sowie dass er in den Jahren 2010-2013 eine Nutzungsdauer von 33,3 Jahren und in den Jahren 2014-2019 eine Nutzungsdauer von 33 Jahren veranschlagt hat.

Mit Bescheid vom 4.3.2022 berichtigte die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 8.8.2016 gemäß § 293b BAO und setzte die Einkommensteuer 2015 nunmehr mit € 31.646,00 fest. Begründend führte sie unter Berufung auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 16.7.2020, RV/5101310/2018, aus, dass eine AfA von € 7.904,15 anstatt € 17.379,61 anzusetzen sei. Gem. § 4 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 und § 28 Abs. 7 EStG 1988 gelte für Fehlerberichtigungen im Fall der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und für die Ermittlung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung § 4 Abs. 2 EStG 1988 entsprechend. Insbesondere Fehler in Bezug auf die Höhe der AfA-Bemessungsgrundlage seien unter diesen Voraussetzungen durch einen Zu- oder Abschlag korrigierbar. Die Fehlerkorrektur durch Zuschlag sei in jenem Veranlagungszeitraum durchzuführen, zu dem die Richtigstellung frühestens möglich ist, somit im ersten unverjährten Jahr. Demnach sei für das Jahr 2015 eine Hinzurechnung im Ausmaß von € 37.901,84 vorzunehmen. Mit vier weiteren Bescheiden vom selben Tage verfügte die belangte Behörde die Wiederaufnahme der Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer 2016 und 2017 und setzte die Einkommensteuer 2016 mit € 15.455,00 und die Einkommensteuer 2017 mit € 21.462,00 neu fest. In den Wiederaufnahmebescheiden wird jeweils ausgeführt, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben des Beschwerdeführers die in der

Begründung zu den (beiliegenden) neuen Einkommensteuerbescheiden angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen seien. In den Begründungen der neuen ESt-Bescheide 2016 und 2017 wird jeweils ausgeführt, dass gem. § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. d EStG 1988 bei Vermietungen ab dem 1.1.2016 von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes grundsätzlich 40 % als Anteil des Grund und Bodens auszuscheiden seien, sodass 60 % der Anschaffungskosten auf das Gebäude entfallen und damit die AfA-Bemessungsgrundlage darstellen. Diese pauschale Aufteilung trete rückwirkend in Kraft, auch für frühere pauschale Aufteilungen. Der in der Vergangenheit angesetzte Gebäudeanteil müsse ab 2016 entsprechend dem gesetzlichen Aufteilungsverhältnis reduziert werden. Zu diesem Zweck seien die fortgeschriebenen Anschaffungskosten des Gebäudes bei Ansatz des gesetzlichen Wertes (in diesem Fall 1/8) abzustocken, sodass sich die Anschaffungskosten des Grund und Bodens um diesen Betrag erhöhen. Die Bemessungsgrundlage vermindere es sich daher auf € 434.055,60 und nach Anpassung der pauschalen rückwirkenden Abstockung auf € 425.317,65. Zudem sei von einer jährlichen AfA i.H.v. lediglich 1,5 %, sohin € 6.379,64 auszugehen. Mit zwei weiteren Bescheiden vom 4.3.2022 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer 2018 mit € 25.221,00 und die Einkommensteuer 2019 mit € 15.843,00 fest. Die Begründung dieser Bescheide entspricht jener der ESt-Bescheide 2016 und 2017.

Mit Eingabe vom 4.4.2022 beantragte der Beschwerdeführer, ihm die Frist zur Erhebung einer Beschwerde gegen „die am 4. März d.J. eingegangenen Bescheide betreffend:

Einkommensteuer 2015: Berichtigte Festsetzung

Einkommensteuer 2016: Wiederaufnahme

Einkommensteuer 2017: Wiederaufnahme

Einkommensteuer 2018: Festsetzung

Einkommensteuer 2019: Festsetzung“

bis zum 4.5.2022 zu verlängern. Gleichzeitig beantragte er eine Stundung der vorgeschriebenen Abgaben, die er damit begründete, dass durch widersprüchliche Vorschreibungen der Finanzverwaltung betreffend den Grundstücksanteil und die Abschreibungen Herabsetzungen der Vorschreibungen zu erwarten seien. Mit Eingabe vom 3.5.2022 beantragte der Beschwerdeführer eine weitere Verlängerung der Beschwerdefrist bis 11.6.2022 sowie mit Eingabe vom 13.6.2022 eine nochmalige Verlängerung bis 31.7.2022. Über diese Verlängerungsanträge hat die belangte Behörde nicht abgesprochen.

Mit Eingabe vom 31.7.2022, per Fax eingebracht am 1.8.2022, erhob der Beschwerdeführer Beschwerde gegen die (gleichlautend wie im Fristverlängerungsantrag vom 4.4.2022 bezeichneten) Bescheide vom 4.3.2022 „betreffend Festsetzung und Wiederaufnahme der Einkommensteuer“. Darin bekämpft er, dass die Behörde eine verminderte AfA angesetzt und den Grundanteil ab 1.1.2016 auf 40 % abgeändert hat. Er habe im laufenden Verfahren sowohl Unterlagen beigebracht als auch Beweisanträge zur Einvernahme eines Architekten gestellt. Mit der Beschwerde wurde ein Gutachten des DI ***C*** vom 18.7.2022 vorgelegt, in welchem die Restnutzungsdauer mit zehn Jahren (laut Beschwerdevorbringen: ab dem

Zeitpunkt der Anschaffung) beziffert wird. Zum Grundanteil führte der Beschwerdeführer aus, dass die Behörde diesen bereits am 20.8.2011 mit 27,16 % geschätzt habe und keinerlei Anlass bestehe, das Verfahren wieder aufzurollen bzw. neue Abgaben festzusetzen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 23.3.2023 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Sie führte aus, dass ab der Veranlagung 2016 gemäß § 16 Abs. 1 Z. 8 EStG 1988 i.d.F. StRefG 2015/2016 (BGBl I 118/2015) ohne Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses pauschal 40 % der Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes als Anteil für Grund und Boden auszuscheiden seien. Ein derartiger Nachweis sei nicht erbracht worden. Insbesondere sei das vom Beschwerdeführer im Rahmen der Veranlagung 2009 beigebrachte Gutachten der Realitätenkanzlei ***A*** vom 20.8.2011 nicht als derartiger Nachweis zu betrachten, da ein Grundanteil in diesem Gutachten nicht ermittelt werde, sondern erst aus den angeführten unterschiedlichen Werten (Bauwert, Grundwert, Verkehrswert, Ertragswert) von der Behörde mit 27,16 % errechnet worden sei. Dieser Grundanteil könne für die Jahre vor 2016, als es noch keine diesbezügliche gesetzliche Regelung gab, zugrundegelegt werden. Für die Veranlagungen ab 2016 bestehe jedoch keine Bindung an die für frühere Jahre vorgenommene Aufteilung und sei daher - da auch der Nachweis eines abweichenden Aufteilungsschlüssels nicht erbracht worden sei - ein Grundanteil von 40 % auszuscheiden. Zur Nutzungsdauer bzw. Höhe des AfA-Satzes führte die belangte Behörde aus, dass gemäß § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. d EStG 1988 ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % (entspricht einer Nutzungsdauer von rd. 67 Jahren) der Bemessungsgrundlage als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden können. Eine kürzere Nutzungsdauer und folglich ein höherer AfA-Satz sei vom Steuerpflichtigen (grundsätzlich durch ein Gutachten) nachzuweisen. Die belangte Behörde verwies darauf, dass das Gutachten der Realitätenkanzlei ***A*** vom 20.8.2011 und zwei Schreiben des Architekten DI ***B*** vom 14.11.2011 und 29.2.2012 bereits im Rahmen der Est-Veranlagung 2009 mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 16.7.2020, RV/5101310/2018, als unzureichend erachtet wurden, um eine kürzere als die gesetzlich vermutete Nutzungsdauer nachzuweisen. Auch das nunmehr mit der Beschwerde vorgelegte Gutachten des DI ***C*** sei hierzu aufgrund seines mangelnden Umfangs und Detailgrades nicht geeignet. Zudem stelle es auch keinen nachvollziehbaren Bezug zwischen dem Befund und der angegebenen Restnutzungsdauer her und sei dem Gutachten nicht zu entnehmen, für welchen Bewertungsstichtag der Bauzustandsbericht erstellt wurde bzw. von welchem Zeitpunkt an die mit zehn Jahren bezifferte Restnutzungsdauer läuft. Die Wiederaufnahme der Verfahren zur Festsetzung der Est 2016 und 2017 begründete die belangte Behörde damit, dass aus den ursprünglichen Eingaben nicht ersichtlich gewesen sei, ob und gegebenenfalls in welchem Ausmaß ein Grundanteil aus den Anschaffungskosten ausgeschieden wurde bzw. welcher AfA-Satz herangezogen wurde. Erst durch die Beantwortung des Vorhalts vom 6.12.2021 sei aufgrund der übermittelten Anlagenverzeichnisse erkennbar geworden, dass ein Grundanteil von lediglich 20 % ausgeschieden und eine Nutzungsdauer von 33 Jahren

angesetzt wurde. Die Ermessensübung im Rahmen der Wiederaufnahme begründete die belangte Behörde damit, dass die Rechtsrichtigkeit Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit genieße. Liegen die Voraussetzungen einer Wiederaufnahme vor, dürfe eine solche nur ausnahmsweise aus besonderen Gründen unterbleiben, die hier jedoch nicht vorliegen. Zur Bilanzberichtigung 2011-2015 gem. § 4 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988 i.V.m. § 28 Abs. 7 EStG 1988 und der daraus resultierenden Berichtigung des ESt-Bescheides 2015 führte die belangte Behörde aus, dass die den Einkommensteuererklärungen zugrunde liegenden Anlagenverzeichnisse insofern unrichtig seien, als einerseits ein Grundanteil von lediglich 20 % anstatt 27,16 % ausgeschieden und andererseits auch hier ein AfA-Satz von 3 % anstatt 1,5 % zugrundegelegt worden sei. Diese Unrichtigkeit sei durch einen Zuschlag in jenem Veranlagungszeitraum zu korrigieren, zu dem die Richtigstellung frühestens möglich ist, somit im ersten nicht verjährten Jahr. Dies sei das Jahr 2015, da der Einkommensteuerbescheid 2015 am 8.8.2016 erlassen und am 6.12.2021 ein Vorhalt betreffend u.a. die Einkommensteuer 2015 ergangen sei, sodass sich die Verjährungsfrist gem. § 209 Abs. 1 BAO bis 31.12.2022 verlängert habe. Die Berichtigung sei mit Bescheid vom 4.3.2022 sohin innerhalb der verlängerten Frist erfolgt. Es sei daher für die verjährten Jahre 2011-2014 ein Zuschlag in Höhe der Differenz zwischen der tatsächlich angesetzten AfA (€ 17.379,61) und der richtigerweise anzusetzenden AfA (€ 7.904,15) vorzunehmen. Dieser Zuschlag betrage € 9.475,46 pro Jahr, für vier Jahre sohin € 37.901,84. Für das (unverjährte) Jahr 2015 sei zudem eine AfA-Korrektur (Reduktion) im Ausmaß der Differenz zwischen der geltend gemachten und der korrekten AfA, sohin i.H.v. € 9.475,46 vorzunehmen. Auch das im Rahmen des § 4 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988 anzuwendende Ermessen begründete die belangte Behörde mit dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung bzw. der Rechtsrichtigkeit, dem Vorrang gegenüber dem Bedürfnis nach Rechtsbeständigkeit einzuräumen sei.

Mit Eingabe vom 12.10.2023 stellte der Beschwerdeführer (nach mehrfacher Fristhemmung gem. § 245 Abs. 3 BAO rechtzeitig) Vorlageantrag gem. § 264 BAO. Darin wird zunächst hinsichtlich der ESt 2015 Verjährung eingewendet, da diese erstmalig mit Bescheid vom 8.8.2016 festgesetzt worden sei und die nunmehrige Neufestsetzung mit Bescheid vom 4.3.2022 außerhalb der Fünfjahresfrist erfolgt sei. Zur Nutzungsdauer des Mietobjektes führt der Beschwerdeführer aus, dass die belangte Behörde von einer Gesamtnutzungsdauer bis Ende 2074 ausgehe, ohne ein dementsprechendes Gutachten vorzuweisen. Die von ihm eingeholten Gutachten hätten dagegen eine Nutzungsdauer bis Ende 2038 (Gutachten ***A***) bis Ende 2023 (Gutachten DI ***B***) bzw. bis Ende 2032 (Gutachten DI ***C***) ergeben. Es werde daher die Einvernahme der Gutachter zur Erläuterung der Berechnung der Nutzungsdauer beantragt. Dem von der belangten Behörde veranschlagten Grundanteil von 40 % hält der Beschwerdeführer entgegen, dass die Behörde selbst noch im Jahr 2011 aufgrund einer Schätzung einen Grundanteil von 27,16 % akzeptiert habe. Es sei daher gem. § 124b Z. 284 EStG 1988 ab dem Jahr 2016 keine Anpassung des Aufteilungsverhältnisses vorzunehmen, da das Aufteilungsverhältnis bereits Gegenstand einer abgabenbehördlichen

Prüfungsmaßnahme gewesen sei. Eine Erhöhung der Grundwertquote von 27,16 % auf 40 % sei durch nichts begründet und nicht glaubwürdig bzw. wäre der Grundwert durch ein Sachverständigengutachten zu erheben.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Jahr 2007 erwarb der Beschwerdeführer die Liegenschaft EZ XXX, Grundbuch ***YYYYY*** samt den darauf im Jahr 1957 errichteten Gebäuden ***AdrMietobj.*** (Kaufvertrag vom 19.12.2007). Seit 1.7.2008 vermietet er diese Liegenschaft zu geschäftlichen Zwecken an die ***Bf*** GmbH (Bestandvertrag vom 14.2.2008), welche diese bis heute nutzt.

Die Kosten für die Anschaffung dieser Liegenschaft beliefen sich auf € 723.426,20 und entfallen zu 27,16 % auf den Grund und Boden und zu 72,84 % auf die Gebäude.

Im Zuge der Veranlagung der Einkommensteuer 2009 legte der Beschwerdeführer über Aufforderung der belangten Behörde mit Schreiben vom 21.6.2011 ein Anlagenverzeichnis zum 31.12.2009 vor, aus dem ersichtlich ist, dass die Nutzungsdauer der gegenständlichen bebauten Liegenschaft mit 33,3 Jahren veranschlagt und diese daher ausgehend von Anschaffungskosten i.H.v. € 723.426,20 mit 3 % jährlich (sohin € 21.702,70) abgeschrieben wird. Im hierauf ergangenen Einkommensteuerbescheid 2009 vom 13.7.2011 wich die belangte Behörde von der Abgabenerklärung insofern ab, als ein AfA-Satz von lediglich 1,5 % (entsprechend einer Nutzungsdauer von rd. 67 Jahren) zugrunde gelegt wurde. Mit der dagegen erhobenen Berufung vom 17.10.2011 legte der Beschwerdeführer die Liegenschaftsschätzung der Realitätenkanzlei ***A*** vom 20.8.2011 vor, in der die Restnutzungsdauer mit 31 Jahren beziffert wird. Mit weiterem Schreiben vom 12.12.2011 legte er eine Stellungnahme des Architekten DI ***B*** vom 14.11.2011 vor, in der die in der Liegenschaftsschätzung der Kanzlei ***A*** vom 20.8.2011 angegebene Restnutzungsdauer von 31 Jahren bestätigt wird. In der hierauf ergangenen Berufungsvorentscheidung vom 9.1.2012 reduzierte die belangte Behörde die AfA-Bemessungsgrundlage von € 723.426,20 auf € 526.943,64, da bei der geltend gemachten Bemessungsgrundlage (Anschaffungskosten) kein Grundanteil ausgeschieden wurde. Den Grundanteil errechnete die belangte Behörde anhand der in der Liegenschaftsschätzung der Realitätenkanzlei ***A*** vom 20.8.2011 angegebenen Werte mit 27,16 %. Der Gebäudeanteil (AfA-Bemessungsgrundlage) wurde sohin mit 72,84 % der Anschaffungskosten von € 723.426,20 (= € 526.943,64) zugrunde gelegt. An ihrer Auffassung, wonach die AfA lediglich 1,5 % jährlich beträgt, hielt die belangte Behörde fest, sodass die AfA mit € 7.904,15 (1,5 % von € 526.943,64) veranschlagt wurde. Da die belangte Behörde in der ursprünglichen Erklärung nicht enthaltene und in der Berufung erstmals geltend gemachte Fremdfinanzierungskosten zugunsten des Beschwerdeführers berücksichtigte, war die Berufung im Ergebnis insofern teilweise erfolgreich, als die

Einkommensteuer 2009 in der Berufungsvorentscheidung mit einem geringeren Betrag festgesetzt wurde als im Erstbescheid. Mit dem hierauf eingebrachten Vorlageantrag vom 12.3.2012 legte der Beschwerdeführer ein weiteres Schreiben des Architekten DI ***B*** vom 29.2.2012 vor, in dem ausgeführt wird, dass für die Berechnung der technischen Nutzungsdauer des Gebäudes das ursprüngliche Errichtungsdatum 1957 heranzuziehen ist. Mit Vorhalt des - zwischenzeitig zuständigen - Bundesfinanzgerichtes vom 15.10.2019 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, zu der von der belangten Behörde vorgenommenen Aufteilung von Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits Stellung zu nehmen. Hierauf gestand der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 2.1.2020 zu, dass der Grundwert, der laut vorgelegtem Gutachten der Realitätenkanzlei ***A*** 25 % betrage, auszuscheiden sei. Nachdem das Bundesfinanzgericht dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 13.1.2020 vorhielt, dass aus dem genannten Gutachten eine Aufteilung 25 % (Grund und Boden) zu 75 % (Gebäude) nicht ableitbar sei, sondern sich aus den angegebenen Werten vielmehr eine Aufteilung 27,16 % zu 72,84 % ergebe, erklärte dieser mit Schreiben vom 23.1.2020, der zuletzt genannten Aufteilung zuzustimmen. Mit Erkenntnis vom 16.7.2020, RV/5101310/2018, gab das Bundesfinanzgericht der - nun als Beschwerde zu behandelnden - Berufung vom 17.10.2011 teilweise Folge, indem - wie bereits in der Berufungsvorentscheidung - die nachträglich geltend gemachten Fremdfinanzierungskosten anerkannt wurden, die AfA jedoch ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 526.943,64 mit lediglich 1,5 % jährlich (sohin € 7.904,15) veranschlagt wurde. Die vom Beschwerdeführer beigebrachten Gutachten bzw. Schreiben erachtete das Bundesfinanzgericht als unzureichend, um eine kürzere Restnutzungsdauer als 67 Jahre annehmen zu können, da sie keine bzw. nur unzureichende Feststellungen zur Qualität der Bauausführung der einzelnen Gebäude enthalten und auch keinen nachvollziehbaren Bezug zwischen einem Befund und der angesetzten Restnutzungsdauer darlegen.

Dass die Gebäude ***AdrMietobj.*** gerechnet vom Anschaffungsjahr 2007 eine geringere Restnutzungsdauer als 66,67 Jahre aufweisen, kann nicht festgestellt werden.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Erwerb der Liegenschaft durch den Beschwerdeführer und die Vermietung an die ***Bf*** GmbH gründen sich auf die angeführten Verträge. Dass die Gebäude im Jahr 1957 errichtet wurden, wurde im Verfahren zur Veranlagung der Einkommensteuer 2009 mehrfach angegeben (z.B. Berufung vom 7.10.2011, Schreiben DI ***B*** vom 14.11.2011) und auch von der belangten Behörde im gegenständlichen Verfahren ihrer Entscheidung zugrunde gelegt (BVE vom 23.3.2023, S. 7 f). Für das Gericht besteht daher keine Veranlassung zur Annahme, dass dies unzutreffend sein könnten. Dass die Liegenschaft nach wie vor genutzt wird, hat der Vertreter des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung vom 22.1.2025 angegeben.

Die festgestellte Aufteilung von Grund und Boden (27,16 %) einerseits und Gebäude (72,84 %) andererseits gründet sich auf die vom Beschwerdeführer im Rahmen der Veranlagung 2009 vorgelegte Liegenschaftsschätzung der Realitätenkanzlei ***A*** vom 20.8.2011. Darin wird ausgehend von plausiblen m²-Preisen (die von der Statistik Austria erhobenen und veröffentlichten historischen Baugrundstückspreise reichen lediglich bis ins Jahr 2015 zurück und weisen für dieses Jahr für den 23. Wiener Gemeindebezirk einen durchschnittlichen Wert von € 317,00 pro m² aus:

<https://www.statistik.at/fileadmin/pages/222/Baugrundstueckspreise2015.ods>; der vom Sachverständigen für das Jahr 2011 veranschlagte Wert von € 290,00 erscheint daher glaubhaft) nachvollziehbar der Verkehrswert mit € 1.966.000,00 und der darin enthaltene Grundwert mit € 534.006,00 (d.s. 27,16 % des Verkehrswertes, der Rest von 72,84 % entfällt daher auf die Gebäude) ermittelt. Auch die belangte Behörde hatte dieses Gutachten ihrer Berufungsvorentscheidung im Rahmen der Veranlagung 2009 sowie im gegenständlichen Verfahren für die Jahre vor 2016 zugrunde gelegt und damit offenbar als richtig erachtet (andernfalls hätte sie entsprechend der damaligen Erlasslage einen Grundanteil von 20 % veranschlagen müssen: s. EStR 2000, Rz. 6447, wonach der Anteil für Grund und Boden in Ermangelung gegenteiliger Anhaltspunkte grundsätzlich mit 20 % anzunehmen ist). Dass sie es nun nicht (mehr) anerkennt, ist daher nicht nachvollziehbar. Insbesondere kann der Umstand, dass die Prozentsätze im Gutachten nicht ausdrücklich angeführt sind, sondern erst durch eine (einfache) Rechenoperation ermittelt werden müssen, nicht bedeuten, dass das Gutachten als Nachweis des Grundanteiles unzureichend ist. Auch dass der Beschwerdeführer mit der Vorlage des Gutachtens offenbar den Zweck verfolgte, eine kürzere Nutzungsdauer als 67 Jahre nachzuweisen, ändert nichts daran, dass die Werte, aus denen der Grundanteil errechenbar ist, im Gutachten angeführt und damit der belangten Behörde zur Kenntnis gelangt sind.

Die Feststellungen zur Veranlagung 2009 gründen sich auf die diesbezüglichen von der belangten Behörde vorgelegten Urkunden (Eingaben des Beschwerdeführers; Entscheidungen und sonstige Erledigungen der belangten Behörde und des Bundesfinanzgerichtes) und sind im Übrigen auch unstrittig.

Strittig ist neben dem Grundanteil insbesondere die Nutzungsdauer der Gebäude.

Bei dem vom Beschwerdeführer hierzu zunächst vorgelegten Gutachten der Realitätenkanzlei ***A*** vom 20.8.2011 handelt es sich um ein Bewertungsgutachten, durch welches der Verkehrswert der Liegenschaft ermittelt werden sollte. Die Restnutzungsdauer wird darin unter Verweis auf nicht näher genannte Fachliteratur und ohne jegliche sonstige Begründung mit 31 Jahren beziffert (ab welchem Zeitpunkt diese 31 Jahre laufen sollen, wird nicht ausdrücklich angeführt; gemeint ist wohl: ab dem Bewertungsstichtag, sohin ab 20.8.2011). Dadurch soll offenkundig lediglich dargetan werden, dass die Nutzungsdauer jedenfalls höher ist als der dem Ertragswert zugrundegelegte Zeitraum (Vervielfältigungsfaktor des Jahresreinertrages: 10,5). Eine Aussage über den Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes durch

den Beschwerdeführer (2007) und der daraus resultierenden weiteren Nutzungsdauer ab diesem Zeitpunkt wird dadurch nicht getroffen.

Im Schreiben des DI ***B*** vom 14.11.2011 wird zunächst dargelegt, dass (gemeint offenbar: nach Erwerb der Liegenschaft durch den Beschwerdeführer) aus Kostengründen nur eine leichte Sanierung durchgeführt wurde (Fenster- und Türkonstruktionen erneuert, Wand- und Deckenflächen den heutigen Bauvorschriften entsprechend gedämmt; Innenausbau erneuert) und dass aufgrund der bestehenden Konstruktion sowie der nicht durchgeführten Trockenlegung „wahrscheinlich mit einer verkürzten Restnutzungsdauer zu rechnen“ ist. Die in der Liegenschaftsschätzung der Kanzlei ***A*** vom 20.8.2011 angegebene „Restnutzungsdauer von 31 Jahren“ könne daher „bestätigt“ werden. Auch in diesem Schreiben wird weder eine einigermaßen detaillierte Aussage über den Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes getroffen noch irgendein Bezug zwischen dem Befund und der „wahrscheinlich“ verkürzten Restnutzungsdauer von 31 Jahren hergestellt.

In seinem weiteren Schreiben vom 29.2.2012 nimmt DI ***B*** zwar auf den Anschaffungszeitpunkt Ende 2007 Bezug, führt aber lediglich aus, dass das Gebäude damals „ein dem Alter entsprechendes Bauwerk“ dargestellt habe bzw. dass „im Laufe der Zeit lediglich optische leichte Sanierungen durchgeführt“ worden seien. Das „Fundament“ sei als „statisch ausreichend“ seitens des Statikers bestätigt worden, entspreche aber „in keiner Form dem heutigen Stand der Technik“. Die „Fundamenttiefe“ sei „nicht entsprechend frostfrei ausgeführt“ worden, beim Fundamentmaterial müsse davon ausgegangen werden, dass die „Nutzungsdauer nicht der eines neu errichteten Gebäudes“ entspricht. Der Bestand verfüge über „keinerlei Feuchtigkeits- und Wärmeisolierung im Fundament und Fußbodenbereich EG“. Es müsse daher davon ausgegangen werden, dass „für die Berechnung der technischen Nutzungsdauer des Gebäudes das ursprüngliche Errichtungsdatum 1957 heranzuziehen“ ist. Dieses Schreiben wiederholt i.W. mit anderen Worten die Ausführungen des Schreibens vom 11.4.2011 zur unterbliebenen Trockenlegung und trifft im Übrigen Aussagen ohne verwertbaren Informationsgehalt, wie dass das Gebäude ein dem Alter entsprechendes Bauwerk darstellt und nicht dem heutigen Stand der Technik entspricht (was bei einem damals rd. 55 Jahre alten Gebäude naheliegend ist) sowie dass die Nutzungsdauer nicht der eines neu errichteten Gebäudes entspricht (was bei abnutzbaren Wirtschaftsgütern in der Natur der Sache liegt). Die Aussage, wonach „für die Berechnung der technischen Nutzungsdauer des Gebäudes das ursprüngliche Errichtungsdatum 1957 heranzuziehen“ ist, würde zudem bedeuten, dass die Nutzungsdauer (gemeint ist offenbar die im Gutachten ***A*** genannte und im Schreiben des DI ***B*** vom 14.11.2011 bestätigte Restnutzungsdauer von 31 Jahren) im Zeitpunkt des Erwerbes bereits abgelaufen war, was im Widerspruch dazu steht, dass das Gebäude bis heute benützt wird. Zudem kann bei einer Nutzungsdauer, die bereits abgelaufen ist, schon begrifflich nicht von einer Restnutzungsdauer gesprochen werden, da dann eben kein „Rest“ mehr zur Verfügung steht. Es ist daher nicht davon auszugehen, dass die im Gutachten ***A*** genannte Nutzungsdauer ab der Errichtung der Gebäude zu verstehen

ist. In Ermangelung gegenteiliger Anhaltspunkte ist wohl davon auszugehen, dass der Gutachter 31 Jahre ab dem Stichtag (20.8.2011) gemeint hat.

Die beiden Schreiben des DI ***B*** vom 14.11.2011 und 29.2.2012 geben daher ebenso wenig wie die Liegenschaftsschätzung der Realitätenkanzlei ***A*** vom 20.8.2011 Auskunft über den Bauzustand der Gebäude im Zeitpunkt des Erwerbes durch den Beschwerdeführer (Ende 2007) und wie lange (gerechnet ab dem Erwerb) die Gebäude aufgrund dieses Bauzustandes voraussichtlich nutzbar sein werden. Anzumerken ist, dass diese Stellungnahmen auch vom Bundesfinanzgericht im Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer 2009 als un schlüssig und nicht geeignet erachtet wurden, eine kürzere Dauer i.S.d. § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. d EStG 1988 abzuleiten (Erkenntnis vom 16.7.2020, S. 13).

Das mit der Beschwerde im gegenständlichen Verfahren vorgelegte Gutachten des DI ***C*** vom 18.7.2022 führt zunächst zur Bauweise aus, dass es sich bei den gegenständlichen, vor 1970 errichteten Gebäuden um eine aus Säulen und Trägern bestehende Stahlbetonskelettkonstruktion handelt, dass die Stahlbetondecken in den Trägern des Stahlbetonskelettes eingehängt sind und dass die Ausfachungswände zwischen den Säulen und Deckenriegeln als Ziegelmauerwerkswände ausgeführt sind. Weiters wird ausgeführt, dass die „Tragwirkung der Gebäudestruktur“ (also des Stahlbetonskelettes und der Stahlbetondecke) „durch die Auswirkungen der nunmehr ca. 50-jährigen Nutzung“ (hierzu ist anzumerken, dass DI ***C*** das genaue Errichtungsjahr offenbar nicht bekannt war, zumal er das Objekt mit „vor 1970“ datiert) „als auch der veränderten und ungünstigen Umwelteinflüsse erheblich eingeschränkt“ sei. Das Objekt sei „dem Errichtungszeitraum entsprechend auch in nutzungstechnischer, brandschutztechnischer und energetischer Hinsicht erheblich reduziert“. Es entspreche aufgrund seiner Bestandsdauer „weder der mechanischen Festigkeit (Statik), dem Brandschutz, der Nutzungssicherheit (Barrierefreiheit) sowie dem Wärmeschutz (Energiebedarf)“. Als „Restnutzungsdauer“ werde daher ein „Zeitraum von 10 (zehn) Jahren“ angesetzt. Auch das Gutachten des DI ***C*** führt nicht ausdrücklich an, ab wann die genannte Restnutzungsdauer laufen soll. Laut Vorbringen in der Beschwerde vom 31.7.2022 soll sie „unmittelbar nach dem Zeitpunkt der Anschaffung“ (2007) laufen. Dies würde bedeuten, dass sie im Zeitpunkt der Gutachtenserstellung (2022) bereits abgelaufen war, was - wie die Aussage des DI ***B*** zu der im Gutachten ***A*** angeführten Nutzungsdauer (s.o.) - im Widerspruch dazu steht, dass das Gebäude nach wie vor genutzt wird, und auch mit dem Begriff „Restnutzungsdauer“ nicht in Einklang zu bringen ist. Es ist daher davon auszugehen, dass es sich bei dem Bezugszeitpunkt, ab dem die von DI ***C*** angenommene Restnutzungsdauer läuft, um den Zeitpunkt der Gutachtenserstellung (18.7.2022) handelt. Auch der Beschwerdeführer scheint nun davon auszugehen, wenn er im Vorlageantrag 2.10.2023 (S. 2) ausführt, dass DI ***C*** eine Nutzungsdauer bis Ende 2032 festgestellt habe. Zudem stellt auch DI ***C*** keinen Bezug zwischen dem (von ihm nur sehr grob beschriebenen) Bauzustand und der angenommenen Restnutzungsdauer her. Dass diese zehn Jahre betragen soll, stellt daher eine bloße Behauptung dar.

Somit gibt keines der vom Beschwerdeführer vorgelegten Gutachten bzw. Schreiben Aufschluss darüber, wie lange die Gebäude ab dem Erwerb Ende 2007 voraussichtlich nutzbar sein werden, sodass eine diesbezügliche Feststellung nicht getroffen werden konnte.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/teilw. Stattgabe)

a. Umfang der Anträge auf Verlängerung der Beschwerdefrist

Mit Eingaben vom 4.4.2022, 3.5.2022 und 13.6.2022 beantragte der Beschwerdeführer, die Frist zur Erhebung einer Beschwerde gegen die am 4.3.2022 ergangenen Bescheide (zuletzt bis 31.7.2022) zu verlängern. Die für die Jahre 2016 und 2017 ergangenen Bescheide bezeichnete er hierbei als „Einkommensteuer 2016: Wiederaufnahme“ bzw. Einkommensteuer 2017: Wiederaufnahme“, sodass allenfalls zweifelhaft sein könnte, ob hinsichtlich dieser beiden Jahre nur die Wiederaufnahmebescheide angefochten werden sollten (und daher auch nur hinsichtlich der Wiederaufnahmebescheide die Fristverlängerung beantragt wurde) oder auch die neuen Sachbescheide. Dass der Beschwerdeführer die gleichzeitig beantragte Stundung damit begründet, dass durch widersprüchliche Vorschreibungen der Finanzverwaltung betreffend den Grundstücksanteil und die Abschreibungen Herabsetzungen der Vorschreibungen zu erwarten seien, lässt jedoch erkennen, dass er nicht (nur) formelle Einwendungen gegen die Bescheide hat, sondern diese vorrangig inhaltlich bekämpfen will, da die Behörde seiner Auffassung nach hinsichtlich der gegenständlichen Liegenschaft den Grundanteil und den AfA-Satz unrichtig bemessen habe. Da dies eine Beschwerde gegen die (neuen) Sachbescheide erfordert und dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, im Zweifel nicht ein solcher Inhalt beizumessen ist, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeiten nimmt (Ritz, BAO, Rz 1 zu § 85 m.w.N.), sind die Fristverlängerungsanträge nach Auffassung des Gerichtes so zu verstehen, dass sie hinsichtlich der Jahre 2016 und 2017 auch die Frist zur Erhebung einer Beschwerde gegen die neuen Sachbescheide umfassen und die in § 245 Abs. 3 und 4 BAO vorgesehene Fristhemmung demnach auch in Bezug auf diese Bescheide eingetreten ist. Die am 1.8.2022 eingebrachte Beschwerde, die sich gegen die Bescheide „betreffend Festsetzung und Wiederaufnahme der Einkommensteuer“ richtet und weitergehende Ausführungen zum Grundanteil und zur AfA enthält und daher unzweifelhaft auch die neuen Sachbescheide betrifft, war daher auch in Bezug auf diese Bescheide rechtzeitig (beim 31.7.2022, bis zu dem letztmalig die Verlängerung der Beschwerdefrist beantragt wurde, handelte es sich um einen Sonntag, sodass die verlängerte Beschwerdefrist am nächste Werktag, sohin an Montag, 1.8.2022 geendet hat: VwGH 24.11.1988, 98/14/0130).

b. Auszuscheidender Grundanteil

Gem. § 7 Abs. 1 EStG 1988 i.V.m. § 16 Abs. 1 Z. 8 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften (hier: aus Vermietung und Verpachtung) sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (AfA). Bei bebauten Grundstücken ist hierbei der Wert des (nicht abnutzbaren) Grund und Bodens aus dem Gesamtwert der Liegenschaft auszuschneiden, sodass lediglich der Wert des Gebäudes die Bemessungsgrundlage für die AfA darstellt.

Bis zum Jahr 2015 bestand keine gesetzliche Regelung, wonach der Grundanteil unter bestimmten Voraussetzungen (z.B. im Zweifel) mit einem bestimmten Prozentsatz zu bemessen wäre, sodass er grundsätzlich in jedem Einzelfall zu ermitteln war. Gem. Rz. 6447 der EStR 2000 war jedoch der Anteil für Grund und Boden nach den allgemeinen Erfahrungen der Finanzverwaltung grundsätzlich mit 20 % anzusetzen, sofern nicht im konkreten Einzelfall Anhaltspunkte dafür bestanden, dass eine Schätzung in diesem Verhältnis zu einem nicht sachgerechten Ergebnis führt.

Seit 2016 normiert § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. d EStG 1988, dass ohne Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes 40 % als Anteil des Grund und Bodens auszuschneiden sind. Dies gilt nicht, wenn die tatsächlichen Verhältnisse offenkundig erheblich davon abweichen. Weiters wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, anhand geeigneter Kriterien (z.B. Lage, Bebauung) abweichende Aufteilungsverhältnisse mit Verordnung festzulegen. Dies ist mit der GrundanteilV 2016, BGBl. II Nr. 99/2016, geschehen. Gem. § 124b Z. 284 EStG 1988 ist diese Regelung erstmalig bei der Veranlagung für das Jahr 2016 anzuwenden. Wurde vor 2016 ohne Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses eine von der nunmehrigen gesetzlichen Regelung abweichende pauschale Aufteilung vorgenommen (gedacht ist hierbei insb. an die Aufteilung 20:80 gem. Rz. 6447 der EStR 2000), sind die fortgeschriebenen Anschaffungskosten des Gebäudes und die Anschaffungskosten des Grund und Bodens mit Wirkung ab 1.1.2016 entsprechend anzupassen (40 % Grund und Boden, 60 % Gebäude oder ein im Verordnungswege festgelegtes Aufteilungsverhältnis). Dies bedeutet im Umkehrschluss, dass keine Anpassung zu erfolgen hat, wenn dem Finanzamt bereits in der Vergangenheit das Aufteilungsverhältnis Boden/Gebäude konkret nachgewiesen wurde. Ein solcher Fall liegt etwa dann vor, wenn das konkrete Aufteilungsverhältnis für den Steuerpflichtigen erkennbar Gegenstand von Überprüfungsmaßnahmen (Außenprüfung oder Prüfung im Zuge der Veranlagung; die bloße Übernahme der Abgabenerklärung stellt keine solche Prüfungsmaßnahme dar) war. Diesfalls ist jenes Aufteilungsverhältnis als nachgewiesen anzusehen, dass sich als Ergebnis dieser Überprüfung ergeben hat (Doralt/Kirchmay/Mayr/Zorn, EStG. Rz. 164 zu § 16; Herzog, SWK 23-24/2016, 1035; Mayr, RdW 2016, 328).

Dies ist hier der Fall. Die belangte Behörde hat im Rahmen der Veranlagung 2009 die vom Beschwerdeführer vorgelegte Liegenschaftsschätzung der Realitätenkanzlei ***A*** gewürdigt und ist zum Ergebnis gelangt, dass das Aufteilungsverhältnis 27,16 % (Grund und Boden) zu 72,84 % (Gebäude) beträgt. Da auch das Bundesfinanzgericht diese Schätzung als zutreffend erachtet, ist dieses Aufteilungsverhältnis auch für die Jahre ab 2016 maßgeblich und hat demnach auch die in § 124b Z. 284 EStG 1988 vorgesehene Anpassung der Anschaffungskosten (verhältnismäßige Abstockung der fortgeschriebenen Anschaffungskosten des Gebäudes und Übertragung auf die Anschaffungskosten von Grund und Boden) nicht zu erfolgen.

c. Nutzungsdauer/AfA

Gem. § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. d EStG 1988 können bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage (entspricht einer Nutzungsdauer von 66,67 Jahren) als AfA geltend gemacht werden. Dies gilt auch für Gebäude, die bereits vor dem Erwerb durch den Steuerpflichtigen im Gebrauch gestanden sind. Die 66,67-jährige Nutzungsdauer läuft diesfalls ab dem Erwerb, sodass die Gesamtnutzungsdauer mehr als 66,67 Jahre beträgt (VwGH 18.7.2001, 98/13/0003). Will der Steuerpflichtige eine höhere jährliche AfA geltend machen, behauptet er also eine kürzere (Rest-)Nutzungsdauer als 66,67 Jahre, trifft ihn hierfür die Beweislast, wobei ein solcher Beweis i.d.R. durch die Vorlage eines Sachverständigengutachtens zu erbringen ist (VwGH 20.3.2014, 2010/15/0080; 25.5.2022, Ra 2020/15/0119). Eine kürzere als die gesetzliche Nutzungsdauer kann sich insbesondere aus dem Bauzustand des Gebäudes im Zeitpunkt des Erwerbes ergeben. Das von Steuerpflichtigen beizubringen Gutachten muss daher auf diesen Bauzustand eingehen und einen nachvollziehbaren Bezug zwischen dem Befund und der angesetzten Restnutzungsdauer herstellen (VwGH 11.5.2005, 2001/13/0162; 25.5.2022, Ra 2020/15/0119).

Ein derartiger Nachweis ist dem Beschwerdeführer mit den von ihm beigebrachten Gutachten nicht gelungen. Die Gutachten stellen weder den Bauzustand der Gebäude im Zeitpunkt des Erwerbes (2007) fest noch leiten sie daraus nachvollziehbar die (ab diesem Zeitpunkt zu bemessende) Restnutzungsdauer ab. Das Gutachten der Realitätenkanzlei ***A*** ist ein Bewertungsgutachten und trifft über den technischen Bauzustand keinerlei Feststellungen; die - bloß beiläufig - angegebene Restnutzungsdauer von 31 Jahren berechnet sich offenbar ab dem Bewertungsstichtag (20.8.2011). DI ***B*** trifft über den Bauzustand (zumindest im Erwerbszeitpunkt) nur unkonkrete Aussagen („dem Alter entsprechendes Bauwerk“, „Fundament“ entspricht „in keiner Form dem heutigen Stand der Technik“) und „bestätigt“ die im Gutachten ***A*** genannte Nutzungsdauer, wobei er unzutreffenderweise davon auszugehen scheint, dass sich diese Nutzungsdauer ab der ursprünglichen Errichtung (1957) bemisst. Auch DI ***C*** beschreibt lediglich den von ihm vorgefundenen Bauzustand, sohin den Zustand im Zeitpunkt der Gutachtenserstellung (18.7.2022) und beziffert die

Restnutzungsdauer mit zehn Jahren, welche offenkundig ebenfalls ab dem Zeitpunkt der Gutachtenserstellung laufen.

Soweit die Gutachten sich mit den Bauzustand befassen und eine Restnutzungsdauer nennen, ist also beides auf den Zeitpunkt der Gutachtenserstellung bezogen. Derartige Gutachten sind bereits vom Ansatz her methodisch verfehlt (VwGH 22.6.2001, 2000/13/0175). Die gegenständlichen Gutachten wurden 4 bis 15 Jahre nach dem Erwerb erstellt. Es ist daher nicht klar, ob der von den Gutachtern vorgefundene und beschriebene Zustand dem Bauzustand der Gebäude im Erwerbszeitpunkt entspricht oder ob in der Zwischenzeit Veränderungen vorgenommen wurden, die Auswirkungen auf die Nutzungsdauer haben. Selbst wenn die Gutachter den Bauzustand im Erwerbszeitpunkt gemeint haben sollten (wovon der Beschwerdeführer in Bezug auf das Gutachten DI ***C*** offenbar noch in der Beschwerde ausgeht, indem er dort ausführt, dass sich die Restnutzungsdauer ab dem Zeitpunkt der Anschaffung bemessen soll) wären sie als Nachweis i.S.d. § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. d EStG 1988 unzureichend, da die Gutachter diesfalls auch Aussagen darüber zu treffen gehabt hätten, aufgrund welcher Anhaltspunkte aus dem vorgefundenen Ist-Zustand auf die zum früheren Bewertungsstichtag gegebenen Verhältnisse geschlossen werden konnte (VwGH 20.12.2020, 2002/13/0112; 25.5. 2022, Ra 2020/15/0119).

Hinzu kommt, dass die Ausführungen der Gutachter zum Bauzustand der Gebäude so knapp und allgemein gehalten sind, dass ein nachvollziehbarer Schluss auf die angegebene Restnutzungsdauer nicht möglich ist. Keines der Gutachten enthält Ausführungen, wie anhand der jeweils angeführten Mängel (Fundament nicht frostfrei bzw. ausreichend feuchtigkeits- und wärmeisoliert; Tragwirkung der Gebäudestruktur, mechanische Festigkeit, Brandschutz, Nutzungssicherheit und Wärmeschutz eingeschränkt) die Restnutzungsdauer ermittelt wurde, sodass es sich bei den jeweils angeführten Zeiträumen im Ergebnis um eine bloße Behauptung handelt (vgl. etwa VwGH 11.5.2005, 2001/13/0162, zu einem ähnlich knapp gehaltenen Gutachten).

Soweit der Beschwerdeführer die Einvernahme der Gutachter zur mündlichen Erläuterung ihrer schriftlichen Stellungnahmen beantragt, ist ihm entgegenzuhalten, dass ihn die Beweislast für eine kürzere als die gesetzlich vermutete Nutzungsdauer trifft. Erscheint ein vom Steuerpflichtigen beigebrachtes Gutachten unschlüssig, ist die belangte Behörde (bzw. im nunmehrigen Verfahrensstadium das Bundesfinanzgericht) nicht verpflichtet, weitere Gutachten einzuholen oder die bereits befassten Gutachter zu ergänzenden Ausführungen zu veranlassen (VwGH 11.5.2005, 2001/13/0162). Es obliegt diesfalls vielmehr dem Steuerpflichtigen ein schlüssiges Gutachten bzw. eine entsprechende Gutachtensergänzung beizubringen. Darauf, dass die bislang vorliegenden Gutachten unzureichend erscheinen, wurde der Beschwerdeführer sowohl in der Beschwerdeentscheidung als auch im Vorlagebericht (beiden kommt Vorhaltscharakter zu: VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288; 23.5.1996, 94/15/0024; BFG 30.10.2017, RV/7104275/2017; 20.10.2023, RV/7100054/2023)

hingewiesen. Dennoch hat er kein (ergänzendes) Gutachten beigebracht, dem sich die Restnutzungsdauer nachvollziehbar entnehmen lässt.

d. Verjährung hinsichtlich der ESt 2015

Im Vorlageantrag wendet der Beschwerdeführer Verjährung hinsichtlich der Einkommensteuer 2015 ein, da die erstmalige Festsetzung am 8.8.2015 (gemeint wohl: 8.8.2016) erfolgt sei und die Wiederaufnahme (gemeint wohl: Berichtigung gemäß § 293b BAO) erst am 4.3.2022. Es sei daher die Fünfjahresfrist zur Neubemessung überschritten worden, da es zwischenzeitlich keinerlei Schritte seitens der Finanzverwaltung gegeben habe, die eine Verlängerung rechtfertigen könnten.

Gem. § 302 Abs. 1 BAO sind Abänderungen von Bescheiden (daher auch Berichtigungen gemäß § 293b BAO) grundsätzlich nur bis zum Ablauf der Verjährungsfrist zulässig. Die Verjährungsfrist beträgt bei der Einkommensteuer fünf Jahre (§ 207 Abs. 2 BAO) und beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist (§ 208 Abs. 1 lit. a BAO), hinsichtlich der Einkommensteuer 2015 sohin mit Ablauf des 31.12.2015. Gem. § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn vor ihrem Ablauf von der Abgabenbehörde nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommen werden. Werden derartige Amtshandlungen in einem „Verlängerungsjahr“ unternommen, verlängert sich die Frist um ein weiteres Jahr. Amtshandlungen i.S.d. § 209 Abs. 1 BAO sind etwa Abgabenbescheide (VwGH 29.3.2007, 2005/16/0108; 23.5.2007, 2004/13/0052) und Aufforderungen zur Vorlage von Unterlagen (VwGH 10.7.1989, 88/15/0173; 4.8.2020, Ra 2020/16/0021; 27.8.2020, Ra 2020/13/0055; 9.6.2023, Ra 2021/16/0067). Sowohl der Bescheid vom 8.8.2016, mit dem die Einkommensteuer 2015 erstmals festgesetzt wurde, als auch das Schreiben der belangten Behörde vom 6.12.2021, mit dem der Beschwerdeführer aufgefordert wurde, die AfA-Verzeichnisse (u.a. für das Jahr 2015) nachzureichen, sind daher derartige Amtshandlungen. Demnach wurde die ursprünglich bis 31.12.2020 laufende Verjährungsfrist durch den Bescheid vom 8.8.2016 um ein Jahr bis 31.12.2021 verlängert und durch die Aufforderung vom 6.12.2021 um ein weiteres Jahr bis 31.12.2022. Der Berichtigungsbescheid gemäß § 293b BAO erging daher noch innerhalb der verlängerten Verjährungsfrist, sodass die Einkommensteuer 2015 unverjährt ist. In der mündlichen Verhandlung vom 22.1.2025 hat der Beschwerdeführer seinen diesbezüglichen Einwand auch zurückgenommen.

e. Wiederaufnahme der Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer 2016 und 2017

Gem. § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein abgeschlossenes Verfahren u.a. dann wieder aufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, deren Kenntnis einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Hierbei sind jene Tatsachen bzw. Beweismittel, die neu hervorgekommen sind und für die Wiederaufnahme maßgeblich waren, im Wiederaufnahmebescheid darzulegen. Dieser Tatsachenkomplex

begrenzt auch die "Sache" i.S.d. § 279 Abs. 1 BAO, über welche das Bundesfinanzgericht zu entscheiden hat. Das Bundesfinanzgericht kann daher sein Erkenntnis - bei sonstiger Überschreitung der "Sache" - nicht auf einen Tatsachenkomplex stützen, der vom Finanzamt nicht herangezogen wurde. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund nicht vor oder hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt, kann dieser Begründungsmangel im Rechtsmittelverfahren nicht saniert werden, sondern ist der entsprechende Bescheid ersatzlos aufzuheben (z.B. VwGH 13.10.2022, Ro 2022/15/0016).

Im vorliegenden Fall verweisen die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich der neu hervorgekommenen Tatsachen/Beweismittel auf die gleichzeitig ergangenen (neuen) Einkommensteuerbescheide. In diesen wird ausgeführt, dass gem. § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. d EStG 1988 bei Vermietungen ab dem 1.1.2016 von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes grundsätzlich 40 % als Anteil des Grund und Bodens auszuscheiden seien und demnach 60 % der Anschaffungskosten die AfA-Bemessungsgrundlage darstellen. Weiters wird ausgeführt, dass von einer jährlichen AfA i.H.v. 1,5 % auszugehen sei. Damit ist - gerade noch - erkennbar, was die belangte Behörde als „neu hervorgekommen“ i.S.d. § 303 Abs. 1 lit. b BAO betrachtet, nämlich dass ihrer Auffassung nach der Beschwerdeführer in seinen ESt-Erklärungen einen zu geringen Grundanteil (20 %) und einen zu hohen AfA-Satz (3 %) veranschlagt hat. Die Wiederaufnahmebescheide leiden daher an keinem diesbezüglichen Begründungsmangel.

Fraglich könnte jedoch sein, ob diese Umstände tatsächlich neu hervorgekommen sind, oder ob sie der belangten Behörde bei Erlassung der Erstbescheide am 2.5.2018 (ESt 2016) und 8.4.2019 (ESt 2017) bereits bekannt waren. Bereits im Rahmen der Veranlagung für das Jahr 2009 hat sich ergeben, dass die vom Beschwerdeführer geltend gemachte AfA i.H.v. € 21.702,70 überhöht ist, da von den Anschaffungskosten für das gegenständliche Gebäude keinerlei Grundanteil ausgeschieden wurde und ein jährlicher AfA-Satz von 3 % veranschlagt wurde. Ausgehend von einem Grundanteil von 27,16 % und einem AfA-Satz von 1,5 % wurde damals eine AfA von jährlich € 7.904,15 anerkannt (Beschwerdevorentscheidung vom 9.1.2012). Dass nun im Rahmen der ESt-Erklärungen 2016 und 2017 jeweils AfA i.H.v. € 17.379,61 geltend gemacht wurde, hätte bei der belangten Behörde daher den Verdacht erwecken können, dass (auch) dieser Betrag überhöht ist. Allerdings war aus den ESt-Erklärungen nicht ersichtlich, ob der AfA-Betrag auf einer unzureichenden Ausscheidung von Grund und Boden oder auf einer zu kurzen Nutzungsdauer beruht oder auf einer Kombination aus beidem (und diesfalls in welchem Verhältnis). Zudem war aufgrund der ESt-Erklärungen auch nicht völlig auszuschließen, dass die geltend gemachte AfA zutreffend ist, etwa wenn der Beschwerdeführer einen Zubau oder ein weiteres Gebäude auf der Liegenschaft errichtet haben sollte, was zu einer Erhöhung der AfA-Bemessungsgrundlage geführt hätte. Dass der AfA-Betrag lt. Erklärung dadurch zustande gekommen ist, dass der Beschwerdeführer einen Grundanteil von (lediglich) 20 % ausgeschieden und (weiterhin) eine Nutzungsdauer von 33

Jahren zugrundegelegt hat, ist der belangten Behörde daher erst mit Vorlage der Anlageverzeichnisse in Entsprechung der diesbezüglichen Aufforderung vom 6.12.2021 zur Kenntnis gelangt. Damit sind diese Umstände als „neu hervorgekommen“ i.S.d. § 303 Abs. 1 lit. b BAO zu betrachten. Dass die belangte Behörde, hätte sie die auffällig hohe AfA in den ESt-Erklärungen 2016 und 2017 zum Anlass für weitere Ermittlungen genommen, diese Umstände möglicherweise schon früher in Erfahrung bringen hätte können, steht dem nicht entgegen, da ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen die amtswegige Wiederaufnahme nicht ausschließt (zB VwGH 22.3.2006, 2002/13/0029; 17.12.2008, 2006/13/0114; 23.11.2011, 2008/13/0090; 27.2.2019, Ra 2017/15/0015). Die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme der Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer 2016 und 2017 liegen daher vor.

f. Bescheidberichtigung gemäß § 293b BAO (ESt 2015)

Beim angefochtenen Bescheid betreffend das Jahr 2015 handelt es sich um einen Berichtigungsbescheid gem. § 293b BAO i.V.m. § 4 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988. Nach der zuletzt genannten Bestimmung, die das Ziel einer korrekten Gesamtgewinnbesteuerung verfolgt und hierfür den Grundsatz der Periodenbesteuerung in den Hintergrund treten lässt, ist eine Vermögensübersicht zu berichtigen, wenn sie nicht den allgemeinen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung oder den zwingenden Vorschriften des EStG entspricht (Bilanzberichtigung). Kann ein Fehler nur aufgrund der bereits eingetretenen Verjährung nicht mehr steuerwirksam berichtigt werden, kann zur Erreichung des richtigen Totalgewinns eine Fehlerberichtigung durch Ansatz von Zu- oder Abschlägen vorgenommen werden. Die Fehlerberichtigung ist im ersten zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht verjährten Veranlagungszeitraum insoweit vorzunehmen, als der Fehler noch steuerliche Auswirkungen haben kann. Die Nichtberücksichtigung von Zu- oder Abschlägen gilt hierbei als offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293b BAO. Die Fehlerberichtigung gemäß § 4 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988 ist bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sinngemäß anzuwenden (§ 28 Abs. 7 EStG 1988), wobei hier insb. die Korrektur einer fehlerhaften AfA infolge einer unrichtigen Bemessungsgrundlage oder einer unrichtigen Nutzungsdauer in Betracht kommt (VwGH 29.9.2022 Ro 2022/15/0011; Büsser/Ehrke-Rabl/Hirschler/Petriz, EStG, Rz. 138 zu § 28). Durch die Berichtigung kommt es zu einer periodenfremden Nachbesteuerung von Fehlern bereits verjährter Zeiträume, was sich naturgemäß auch progressionsverschärfend auswirkt (vgl. hierzu im Detail: Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, Rz. 148 ff. zu § 4). Nachdem § 4 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988 erfordert, dass der Fehler „nur“ aufgrund der bereits eingetretenen Verjährung nicht mehr berichtigt werden kann, ist für die Anwendung dieser Bestimmung erforderlich, dass die Berichtigung - unter Wegdenken der Verjährung - möglich wäre, dass also ein entsprechender Verfahrenstitel (z.B. Wiederaufnahme) zur Abänderung vorliegt.

Im gegenständlichen Fall hat der Beschwerdeführer in den Anlagenverzeichnissen der Jahre 2011 bis 2015 einen zu geringen Grundanteil (lediglich 20 % anstatt 27,16 %) von den

Anschaffungskosten des bebauten Grundstückes abgezogen und entgegen § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. d EStG 1988 ohne Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer als 66,67 Jahre mehr als 1,5 % (nämlich 3 %) der Anschaffungskosten als jährliche AfA geltend gemacht. Die Anlagenverzeichnisse hatten daher die Geltendmachung einer überhöhten AfA zur Folge und widersprechen damit zwingenden Bestimmungen des EStG 1988. Dieser Fehler hatte im ältesten unverjährten Veranlagungszeitraum (und hat nach wie vor) steuerliche Auswirkungen, da die Gebäude noch nicht zur Gänze abgeschrieben sind und damit noch (restliches) AfA-Potential vorliegt (VwGH 29.9.2022, Ro 2022/15/0011). Da auch die Anlagenverzeichnisse 2011 bis 2015 erst in Entsprechung der Aufforderung vom 6.12.2021 vorgelegt wurden und der Behörde vor diesem Zeitpunkt nicht bekannt war, ob und gegebenenfalls inwiefern die geltend gemachte AfA überhöht ist, würden - ebenso wie für die Jahre 2016 und 2017 - auch für die Jahre 2011-2015 (unter Außerachtlassung der Verjährung hinsichtlich der Jahre 2011-2014) die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme und damit ein Verfahrenstitel zur Abänderung der Bescheide vorliegen. Es liegen daher die Voraussetzungen für eine „Bilanzberichtigung“ gem. § 4 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988 i.V.m. § 28 Abs. 7 EStG 1988 vor. Der Zuschlag zur Erreichung des richtigen Totalgewinns bemisst sich nach der Differenz zwischen der tatsächlich geltend gemachten AfA (€ 17.379,61) und der richtigerweise anzusetzenden AfA (€ 7.904,15) und beträgt sohin € 9.475,46 pro Jahr und ist die Berichtigung im ersten zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung (4.3.2022) noch unverjährten Jahr (2015; s.o.; weitere Verlängerungshandlungen, durch die auch frühere Jahre noch unverjährt gewesen sein könnten, sind nicht aktenkundig) vorzunehmen.

g. Ermessen

Sowohl die Wiederaufnahme als auch die Berichtigung gem. § 293b BAO bzw. die Bilanzberichtigung gem. § 4 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988 steht im Ermessen (zur Wiederaufnahme: VwGH 26.11.2002, 99/15/0176; 4.6.2009, 2004/13/0083; zur Berichtigung gem. § 293b BAO: VwGH 21.1.2004, 2002/13/0071; 28.5.2009, 2007/15/0285; zur Bilanzberichtigung gem. § 4 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988: VwGH 29.9.2022, Ro 2022/15/0011). Ermessensentscheidungen sind gemäß § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" sind hierbei die berechtigten Interessen der Partei zu verstehen, unter dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgaben (VwGH 18.12.2019, Ro 2018/15/0025). Die Kriterien der Ermessensübung sind vorrangig dem Zweck jener Norm zu entnehmen, die das Ermessen einräumt (VwGH 29.9.2011, 2008/16/0087). Berichtigungs-, Änderungs- oder Aufhebungsbestimmungen (§§ 293ff BAO, daher auch § 293b BAO die Bestimmungen über die Wiederaufnahme) sollen vorrangig die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherstellen. Bei der Anwendung derartiger Bestimmungen kommt diesem Grundsatz daher zentrale Bedeutung zu, sodass grundsätzlich das Prinzip der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit genießt (VwGH 28.5.1997, 94/13/0032; 22.03.2000, 99/13/0253;). Im vorliegenden Fall ist daher das öffentliche Interesse

an der gleichmäßigen Einhebung von Abgaben und damit an der rechtsrichtigen Festsetzung der Einkommensteuer (unter Zugrundelegung der korrekten AfA) tendenziell höher zu bewerten als das Interesse des Beschwerdeführers an der Aufrechterhaltung der ursprünglichen Bescheide. Angesichts der gegenständlichen Beträge (Nachforderung 2015: € 23.689,00; Nachforderungen 2016 und 2017: je € 4.738,00) sind die steuerlichen Auswirkungen der Berichtigung und der Wiederaufnahme keinesfalls geringfügig. Hinweise dafür, dass die Steuer uneinbringlich sein könnte, liegen nicht vor. Aus den beiden zuletzt genannten Gründen erweist sich die Abgabenfestsetzung auch im Sinne der Verwaltungsökonomie als zweckmäßig. Dass die belangte Behörde Anlass zu Zweifeln an der Richtigkeit der Steuererklärungen gehabt hätte und durch entsprechende Ermittlungen bereits vor Erlassung der Erstbescheide in Erfahrung hätte bringen können, dass die geltend gemachte AfA nicht korrekt ist (s. oben), kann im Rahmen des Ermessens berücksichtigt werden (VwGH 9.11.1988, 87/13/0096). Dem steht allerdings gegenüber, dass der Beschwerdeführer - obwohl aufgrund der Ergebnisse der Veranlagung 2009 klar war, dass von den Anschaffungskosten ein Grundanteil von 27,16 % abzuziehen ist und dass der AfA-Satz lediglich 1,5 % beträgt - weiterhin (zuletzt durch Vorlage der Anlagenverzeichnisse 2011-2017 in Entsprechung des Vorhaltes vom 6.12.2021) einen Grundanteil von lediglich 20 % abgezogen und einen AfA-Satz von 3 % geltend gemacht hat. Dies wiegt mindestens ebenso schwer wie die Nachlässigkeit der belangten Behörde bei Erlassung der Erstbescheide, sodass diese Nachlässigkeit nicht dazu führen kann, dass im Rahmen des Ermessens von einer Bescheidberichtigung bzw. Wiederaufnahme Abstand zu nehmen wäre. Insgesamt zeigt die Abwägung der Ermessenskriterien daher ein deutliches Übergewicht zugunsten der Bescheidberichtigung (Veranlagungsjahr 2015) bzw. der Wiederaufnahme (Veranlagungsjahre 2016 und 2017), sodass diese auch insofern zutreffend erfolgten.

h. Zusammenfassung

Von den Anschaffungskosten der Liegenschaft EZ XXX, Grundbuch ***YYYYY*** i.H.v. € 723.426,20 ist demnach - für alle streitgegenständlichen Jahre - ein Grundanteil von 27,16 % abzuziehen, sodass die AfA-Bemessungsgrundlage € 526.943,64 beträgt. Die jährliche AfA beläuft sich auf 1,5 % der Bemessungsgrundlage, sohin - ebenfalls für alle streitgegenständlichen Jahre - auf € 7.904,15.

Dies bedeutet für das Jahr 2015 und die im Rahmen der Veranlagung 2015 durch Zuschläge nacherfassten Jahre 2011 bis 2014, für welche die belangte Behörde eine jährliche AfA von € 7.904,15 zugrunde gelegt hat, dass keine Änderung gegenüber dem angefochtenen Bescheid erfolgt. Die für das Jahr 2015 erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.H.v. € 15.176,11 wurden von der belangten Behörde zutreffend im Wege einer Bescheidberichtigung gemäß § 293b BAO um fünf Mal € 9.475,46 (Zuschläge gem. § 4 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988 für die Jahre 2011-2014 und Erhöhung der Einkünfte 2015), sohin um € 47.377,30 erhöht und betragen damit € 62.553,41. Insoweit war die Beschwerde abzuweisen.

Ebenfalls abzuweisen war die Beschwerde, soweit sie sich gegen die Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 2016 und 2017 richtet, da die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme vorliegen.

Im Übrigen, also hinsichtlich der (z.T. neuen) Einkommensteuerbescheide 2016-2019 war der Beschwerde teilweise Folge zu geben. Die belangte Behörde hatte für diese Jahre unter Abzug eines Grundanteiles von 40 % eine AfA von lediglich € 6.379,64 anerkannt. Richtigerweise beträgt die AfA € 7.904,15. Im Ausmaß des Differenzbetrages von € 1.524,51 waren daher die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (und daraus resultierend der jeweilige Gesamtbetrag der Einkünfte und das jeweilige Einkommen der Jahre 2016-2019) gegenüber den angefochtenen Bescheiden zu reduzieren. Da das Einkommen des Beschwerdeführers in den Jahren 2016-2019 über der Grenze für die 50-%ige ESt-Progression lag und auch nach Abzug des Betrages von € 1.524,51 nach wie vor liegt, reduziert sich die Einkommensteuer für diese Jahre um jeweils € 762,26 (50 % von € 1.524,51). Die im Spruch festgesetzten Beträge errechnen sich daher wie folgt:

	ESt lt. Bescheid vor Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG	Differenz	ESt neu	ESt neu gerundet gem. § 39 Abs. 3 EStG
2016	15.455,24	762,26	14.692,98	14.693,00
2017	21.462,14	762,26	20.699,88	20.700,00
2018	25.220,93	762,26	24.458,67	24.459,00
2019	15.842,74	762,26	15.080,48	15.080,00

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 Verfahren waren in erster Linie Sachverhaltsfragen (Grundanteil, Nutzungsdauer) strittig. Soweit Rechtsfragen zu lösen waren, sind diese durch die jeweils angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der das Bundesfinanzgericht nicht abgewichen ist, geklärt. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 19. Mai 2025