

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Michael Gleiss in der Beschwerdesache *****Bf*****, *****Bf Adresse*****, vertreten durch Sommer & Zarits Steuerberatung GmbH, Ruster Straße 82a, Top 5, 3. Stock, 7000 Eisenstadt, über die Beschwerde vom 22. August 2019 gegen den Bescheid des *****FA***** vom 18. Juli 2019 betreffend Abänderung gemäß § 295a BAO des Bescheides Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2013 sowie betreffend Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2014 – 2017, Steuernummer *****Steuernummer*****, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung (Schriftführerin Sabine Steger) zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde betreffend Bescheide Feststellung der Einkünfte 2014 – 2017 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Der Abänderungsbescheid gemäß § 295a BAO des Bescheides Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2013 wird ersatzlos aufgehoben.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Hinweis für Feststellungsbescheide:

Dieses Erkenntnis wirkt gegen alle Beteiligten, denen im Spruch Einkünfte zugerechnet bzw nicht zugerechnet werden (§ 191 Abs 3 BAO). Mit der Zustellung dieses Erkenntnisses an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person oder einen Zustellungsbevollmächtigten nach § 9 Abs 1 ZustG gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs 3 und 4 BAO).

Entscheidungsgründe

I. Vorbemerkung

Strittig ist im Wesentlichen die Nutzungsdauer der Gebäude einer Reitsportanlage und daraus resultierend die geltend gemachte AfA bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Während die belangte Behörde die gesetzlich vermutete Nutzungsdauer von 66 2/3 Jahren zugrunde gelegt hat, wurde seitens der beschwerdeführenden Partei ein Gutachten vorgelegt,

das eine kürzere Restnutzungsdauer beweisen soll. Darüber hinaus ist zu klären, ob die im Jahr 2013 vorgenommenen Zuschläge (§ 4 Abs 2 Z 2 EStG 1988) für bereits verjährte Jahre rechtmäßig sind sowie die Anwendung des § 295a BAO rechtmäßig erfolgt ist.

II. Verfahrensgang

Im Zuge der Veranlagung der Folgejahre stellte die belangte Behörde fest, dass bislang ein von der gesetzlichen Vermutung abweichender AfA-Satz zur Anwendung gelangt ist.

Am 18. Juli 2019 erließ die belangte Behörde daher einen Bescheid nach § 295a BAO, der zum bereits bestehenden Feststellungsbescheid für 2013 vom 18. Dezember 2014 hinzutrat und diesen ergänzte. Darin wurde einerseits die Änderung für das Jahr 2013 berücksichtigt (niedrigere AfA aufgrund der Zugrundelegung der gesetzlich vermuteten AfA im Ausmaß von jährlich 1,5 %), außerdem wurden Zuschläge gemäß § 4 Abs 2 Z 2 EStG für die Jahre 2009 – 2012 angesetzt.

Für die Jahre 2014 – 2016 ergingen am selben Tag Wiederaufnahmebescheide sowie neue Feststellungsbescheide nach § 188 BAO, in denen ebenso die gesetzlich vermutete AfA in der Höhe von 1,5 % zugrunde gelegt wurde. Für das Jahr 2017 wurde eine Erstveranlagung vorgenommen. Für das hier nicht verfahrensgegenständliche Jahr 2018 siehe das ebenso am heutigen Tage ergangene Erkenntnis RV/7100831/2021 (Abweisung der Beschwerde).

Gegen den Änderungsbescheid nach § 295a BAO betreffend Feststellungsbescheid 2013 sowie die neuen Feststellungsbescheide 2014 – 2017 wurde am 22. August 2019 fristgerecht Beschwerde erhoben (eingelangt am 22. August 2019 per Post). Im Zuge der Beschwerde wurde ein Gutachten vorgelegt, wonach die Restnutzungsdauer zum Stichtag 1. April 2009 27 Jahre betragen hat.

Am 11. September 2019 ergingen abweisende Beschwerdeentscheidungen, zugestellt am 16. September 2019.

Am 14. Oktober 2019 wurde fristgerecht die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht sowie damit verbunden eine mündliche Verhandlung beantragt (eingelangt am 14. Oktober 2019 per Post). Außerdem wurde eine ergänzende Stellungnahme zum bereits im Zuge der Beschwerde eingereichten Gutachten angekündigt. Die angekündigte Stellungnahme wurde am 27. Dezember 2019 verfasst und anschließend der belangten Behörde übermittelt.

Am 3. Februar 2020 erfolgte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Nach § 323b Abs 1 BAO ist das Finanzamt Österreich in seinem Zuständigkeitsbereich am 1. Jänner 2021 an die Stelle des jeweils am 31. Dezember 2020 zuständig gewesenen Finanzamtes – im vorliegenden Fall somit des ***FA*** – getreten. Nach § 323b Abs 2 BAO

werden die zu diesem Zeitpunkt anhängigen Verfahren vom Finanzamt Österreich weitergeführt. Daher ist das Finanzamt Österreich im vorliegenden Fall die belangte Behörde.

Die Beschwerde fällt in die Zuständigkeit des Fachgebietes FE 6 und wurde auf Basis der damals gültigen Geschäftsverteilung der Zuteilungsgruppe 1102 zugewiesen (UEK BFG Sitz). Gemäß der damals gültigen Geschäftsverteilung wurde sie der Gerichtsabteilung 1012 zur Entscheidung zugewiesen.

Durch den Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 3. Februar 2025 wurde die gegenständliche Beschwerde mit Wirkung zum 7. Februar 2025 der bisherigen Gerichtsabteilung 1012 abgenommen und der Gerichtsabteilung 7014 - und damit dem nunmehr zuständigen Richter - zur Erledigung zugeteilt (veröffentlicht unter www.bfg.gv.at/amtstafel.html - Beilage).

Am 23. Februar 2026 fand die beantragte mündliche Verhandlung statt.

III. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

- 1.1.** Herr ***Person 1*** errichtete im Jahr 1996 auf dem Pachtgrundstück ***Bf Adresse***, Superädifikate: Eine Reithalle, einen Stall, ein Klubgebäude sowie ein Strohlager (in der Folge gemeinsam als „Reitsportanlage“ bezeichnet). Der ebenso im Jahr 1996 zwischen Herrn ***Person 1*** und den Grundstückseigentümern vereinbarte Pachtvertrag wurde auf unbestimmte Dauer geschlossen mit einem Kündigungsverzicht für die ersten 30 Jahre.
- 1.2.** Als Nutzungsdauer der errichteten Gebäude wurde ein Zeitraum von 30 Jahren angenommen und entsprechend eine jährliche AfA von 3,33 % vorgenommen.
- 1.3.** Am ***Datum*** entstand der ***Reitsportverein*** (ZVR-Zahl ***ZVR-Zahl***). Dieser Verein betreibt seit Fertigstellung der Reitsportanlage auf der Liegenschaft einen Reitklub. Der Reitklub entrichtete dafür eine Pacht an Herrn ***Person 1***.
- 1.4.** Im Jahr 2009 wurde die Reitsportanlage von Herrn ***Person 1*** an seine ***Kinder*** (***Kinder***) übertragen. Seither verpachten die neuen Eigentümerinnen („***Bf***“) die Reitsportanlage, Pächter ist nach wie vor der ***Reitsportverein***.
- 1.5.** Die bisher durchgeführte AfA von 3,33 % für die Gebäude der Reitsportanlage wurde von den neuen Eigentümerinnen in der Folge fortgeführt.

- 1.6.** Im Zuge der Veranlagung der Folgejahre stelle die belangte Behörde fest, dass bislang anstelle der gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer nach § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG 1988 von 66,66 Jahren (jährliche AfA von 1,5 %) eine Nutzungsdauer von 30 Jahren (jährliche AfA von 3,33 %) berücksichtigt wurde. Daher erließ die Behörde für 2013 einen Änderungsbescheid nach § 295a BAO, nahm für 2014 – 2016 die Wiederaufnahme der Verfahren vor und erließ neue Sachbescheide sowie nahm für 2017 eine Erstveranlagung vor, siehe bereits oben bei der Darstellung des Verfahrensgangs). Ausführungen zur Frage, welche Umstände die belangte Behörde als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO eingestuft hat, finden sich im Bescheid oder der separaten Bescheidbegründung nicht.
- 1.7.** Im Zuge der Beschwerde wurde ein Gutachten zum Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer vorgelegt (Restnutzungsdauer von 27 Jahren zum Stichtag 1. April 2009 anstelle der gesetzlichen Vermutung von 66 2/3 Jahren). Der Nachweis dieser von der gesetzlichen Vermutung abweichenden Nutzungsdauer ist jedoch nicht gelungen. Die Nutzungsdauer beträgt somit 66 2/3 Jahre.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Gemäß § 2a BAO gelten diese Bestimmungen sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten.

Das Verwaltungsgericht darf in einem Verfahren gemäß § 167 Abs 2 BAO eine Tatsache nur dann als erwiesen annehmen, wenn es davon überzeugt ist, dass die betreffende Feststellung dem wahren Sachverhalt auch wirklich entspricht (vgl VwGH 13.11.1986, 85/16/0109). Nach der ständigen Judikatur des VwGH zu § 167 Abs 2 BAO genügt es dabei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl zB VwGH 26.7.2019, Ra 2019/16/0082).

Die Feststellungen bei **Punkt 1.1.** zur Errichtung der Reitsportanlage und zum abgeschlossenen Pachtvertrag basieren einerseits auf der am 17. Juli 2019 von der steuerlichen Vertretung übermittelten aktenkundigen Stellungnahme von Herrn ***Person 1***. Darüber hinaus ist das Vorhandensein der Superädifikate und des Pachtvertrages auch im aktenkundigen

Grundbuchsauszug der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft ersichtlich. Die Feststellungen zum Pachtvertrag beruhen auf dem aktenkundigen Pachtvertrag vom ***Tag Pachtvertrag***.

Die Feststellungen bei **Punkt 1.2.** früheren steuerlichen Behandlung der Reitsportanlage (Nutzungsdauer im Ausmaß von 30 Jahren und entsprechende AfA) basieren auf den ebenso auf der glaubhaften Stellungnahme von Herrn ***Person 1***.

Die Feststellungen bei **Punkt 1.3.** zum Verein ***Reitsportverein*** basieren einerseits auf dem aktenkundigen Auszug aus dem Vereinsregister und dem aktenkundigen Pachtvertrag.

Die Feststellungen bei **Punkt 1.4.** zur Übertragung der Reitsportanlage vom Vater an die ***Kinder*** ergibt sich einerseits aus der Stellungnahme von ***Person 1*** vom 17. Juli 2019 und andererseits auch aus der separaten Bescheidbegründung vom 18. Juli 2019. Der Umstand, dass die neuen Eigentümerinnen die Reitsportanlage weiterhin an den ***Reitsportverein*** überlassen, ergibt sich aus dem aktenkundigen Zusatz zum Pachtvertrag.

Die Feststellung bei **Punkt 1.5.** zur Fortführung der AfA in Höhe von 3,33 % durch die neuen Eigentümerinnen ergibt sich ebenso aus den übereinstimmenden Schilderungen sowohl in Stellungnahme von ***Person 1*** vom 17. Juli 2019 und der separaten Bescheidbegründung vom 18. Juli 2019.

Die Feststellungen bei **Punkt 1.6.** zur Rechtsansicht der belangten Behörde samt verfahrensrechtlicher Umsetzung ist den verfahrensgegenständlichen Bescheiden und insbesondere der separaten Bescheidbegründung (jeweils vom 18. Juli 2019) zu entnehmen.

Das bei der Feststellung bei **Punkt 1.7.** erwähnte Gutachten ist aktenkundig. Die Feststellung, dass dadurch der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer nicht erbracht wurde, beruht auf folgenden Umständen:

- Zunächst ist festzuhalten, dass § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG 1988 eine gesetzliche Vermutung enthält, wonach die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient, 66 und 2/3 Jahre beträgt (vgl zB VwGH 25.5.2022, Ra 2020/15/0119 mit weiteren Nachweisen der Rechtsprechung des VwGH). Diese gesetzliche Vermutung kann jedoch durch den Steuerpflichtigen widerlegt werden, dies erfolgt „*im Regelfall durch die Vorlage eines Sachverständigengutachtens*“ (vgl wiederum VwGH 25.5.2022, Ra 2020/15/0119 mit weiteren Nachweisen der Rechtsprechung des VwGH).
- Ein vom Steuerpflichtigen vorgelegtes Gutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung durch die Behörde (abermals VwGH 25.5.2022, Ra 2020/15/0119). Jedoch finden sich in der Rechtsprechung des VwGH Kriterien, denen ein Gutachten zu entsprechen hat, damit der Nachweis einer von der gesetzlich vermuteten

Nutzungsdauer als erbracht angesehen werden kann. Im Lichte des vorliegenden Gutachtens sind insbesondere folgende Kriterien nicht erfüllt:

- Nach der Rechtsprechung des VwGH ist für den Nachweis einer kürzeren als der gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer zunächst erforderlich, dass sich die Nutzungsdauer aus dem Bauzustand ableitet, der sich aus dem Mauerwerk bzw den konstruktiven haltbaren Bauteilen ergibt (siehe zB VwGH 25.5.2022, Ra 2020/15/0119 mit Hinweis auf VwGH, 23.5.2007, 2004/13/0091). Im vorgelegten Gutachten ist dies nicht der Fall. Vielmehr wird im Kapitel zur technischen Nutzungsdauer der Gebäude (Punkt 3.1.1. des Gutachtens) ua ausgeführt, dass die *„Obergrenze der technischen Lebensdauer eines Bauwerks [...] letztlich von der Haltbarkeit seiner tragenden Bauteile“* abhängt. Weiters findet sich die Aussage, dass sich durch *„technische Baumaßnahmen [...] die technische Lebensdauer eines Gebäudes fast beliebig verändern lässt“*. Gerade zu dieser Haltbarkeit der tragenden Bauteile werden in weiterer Folge jedoch keine konkreten Aussagen getroffen. Vielmehr wird die Nutzungsdauer dergestalt ermittelt, dass im Kapitel *„Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer“* (Punkt 3.1.2. des Gutachtens) eine Aufzählung von verschiedenen Gebäuden bzw Nutzungsarten mit den jeweils geschätzten wirtschaftlichen Nutzungsdauern findet (zB *„Hallenbauten [Leichtbauweise] – 20 - 40 Jahre“*, *„Tennishallen – 30 - 50 Jahre“* oder *„Ställe [Rinder] – 30 - 50 Jahre“*). Anschließend wird im selben Kapitel noch angemerkt, *„dass die wirtschaftliche und die technische Nutzungsdauer nur in einer Zusammenschau die tatsächliche Gesamtnutzungsdauer eines Bauwerks abbilden und nicht unabhängig von einander betrachtet werden können.“* Dennoch wird abschließend die Nutzungsdauer lediglich anhand der geschätzten wirtschaftlichen Nutzungsdauer ermittelt (arg *„Da jedoch in aller Regel die wirtschaftliche Nutzungsdauer kürzer als die technische Nutzungsdauer ist und auch in der Praxis die wesentlich größere Bedeutung spielt, wird im Folgenden im Zuge der Ermittlung der Restnutzungsdauer von der wirtschaftlichen Nutzungsdauer als Gesamtnutzungsdauer ausgegangen“*). So wird in weiterer Folge für die vier Gebäude (Reithalle, Stallungen, Klubhaus und Strohlager) anhand der geschätzten wirtschaftlichen Nutzungsdauer ein Mittelwert von 40 Jahren gebildet und dieser als Nutzungsdauer der gesamten Anlage herangezogen. Im Ergebnis lässt sich daher festhalten, dass – entgegen der dargestellten Rechtsprechung des VwGH – die Nutzungsdauer nicht unmittelbar aus dem Bauzustand abgeleitet wurde, der sich aus der Bausubstanz des Mauerwerks bzw den konstruktive haltbaren Bauteilen ergibt, sondern bloß auf eine pauschale, auf Erfahrungswerten basierende Schätzung nach Nutzungsart und Bauweise zurückgegriffen wurde. Somit können dem Gutachten nicht die vom

VwGH geforderten nachvollziehbaren Schlussfolgerungen aus dem festgestellten Bauzustand auf die (Rest-)Nutzungsdauer entnommen werden.

- Darüber hinaus ist es nach der Rechtsprechung des VwGH eine „*Ermittlung der Restnutzungsdauer durch den Abzug des Alters des Gebäudes von der Gesamtnutzungsdauer*“ nicht zulässig (siehe etwa VwGH 22.5.2022, Ra 2020/15/0119 mit Hinweis auf VwGH 25.4.2001, 99/13/0221). Vielmehr wäre vom technischen Bauzustand ausgehend die verbleibende Restnutzungsdauer zu schätzen (abermals etwa VwGH 22.5.2022, Ra 2020/15/0119 mit Hinweis auf VwGH 25.5.2016, 2013/15/0187 und VwGH 23.5.2007, 2004/13/0091. Gerade dies ist im vorliegenden Gutachten jedoch erfolgt: So wird in Kapitel 4. („*Ermittlung der Restnutzungsdauer der Reitsportanlage*“) von der ermittelten (wirtschaftlichen) Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren das Alter der Gebäude abgezogen und so eine Restnutzungsdauer von 27 Jahren errechnet (Seite 16 des Gutachtens). Sohin erweist sich das vorgelegte Gutachten auch ungeachtet der im vorigen Punkt beschriebenen, fehlenden Schlussfolgerungen auf den Bau- und Erhaltungszustand auch aus diesem Blickwinkel als ungeeignet, um eine von der gesetzlichen Vermutung abweichende Nutzungsdauer nachzuweisen.
- Schließlich ist noch anzumerken, dass das vorliegende Gutachten 10 Jahre nach dem Bewertungsstichtag erstellt wurde. Für Gutachten, bei denen die Befundaufnahme längere Zeit nach dem Bewertungsstichtag erfolgt, führt der VwGH aus: „*Erfolgt die Befundaufnahme längere Zeit nach dem Bewertungsstichtag, wird der Gutachter [...] auch Aussagen darüber zu treffen haben, auf Grund welcher Anhaltspunkte (Vorliegen zeitnaher Dokumentationen, Hinweise auf vorgenommene Erhaltungsarbeiten, Nutzungsintensität) aus dem vorgefundenen Ist-Zustand auf die zum früheren Bewertungsstichtag gegebenen Verhältnisse geschlossen werden konnte. Eine bloße Rechenoperation (Restnutzungsdauer im Zeitpunkt der Gutachtenserstellung zuzüglich der seit dem AfA-Stichtag vergangenen Jahre) wird diesen Anforderungen im Regelfall nicht gerecht, weil dabei außer Acht gelassen wird, dass die Restnutzungsdauer durch erst nach dem Erwerb eingetretene Umstände (Schadensereignisse, unterlassene Erhaltungsmaßnahmen) eine Verkürzung erfahren haben konnte*“, siehe VwGH 20.12.2006, 2002/13/0112.
 - Diesen Anforderungen genügt das vorgelegte Gutachten nach Ansicht des erkennenden Richters nicht. So wird zwar zunächst (Seite 4 im Gutachten) darauf hingewiesen, dass der Sachverständige „den Zustand zum Bewertungsstichtag nicht kannte und nicht kennen konnte“. Vielmehr wurden „vom Auftraggeber entsprechende Informationen zum Zustand der Bebauung zur Verfügung gestellt, die der Ermittlung der

Restnutzungsdauer zugrunde gelegt wurden“. Die „entsprechenden Informationen“ werden jedoch in näherer Folge nicht näher erläutert. Einzig bei Punkt 1.4. (Seite 3) findet sich die Aussage, dass das vorgelegte Gutachten auf der „Befundaufnahme am 12.08.2019“, dem „Einreichplan vom März ***Jahr***“ (Errichtung von Pferdeaußenboxen) und „Fotodokumentation“ beruht. Hinsichtlich der Fotodokumentation (abgedruckt auf den Seiten 18 ff im Gutachten) findet sich jedoch auch keine Datumsangabe. Auch in der ergänzenden Stellungnahme des Gutachters vom 27. Dezember 2019 wird ausgeführt, dass eine „Fotodokumentation über den Bauzustand“ nicht eingesehen werden konnte und der Auftraggeberin vielmehr empfohlen wird, „den Zustand im Jahr 2009 mit Fotos oder ähnlichen Nachweis zu dokumentieren“. Konkrete Ausführungen dazu, aufgrund von welchen Anhaltspunkten aus dem vorgefundenen Ist-Zustand auf den Bewertungsstichtag geschlossen werden kann, sind somit nicht zu finden.

- Dieser Mangel wird nach Ansicht des erkennenden Richters auch dadurch nicht saniert, dass sich im Gutachten an einigen Stellen bloß allgemein gehaltene und nicht näher begründete Hinweise finden, dass „von einer ortsüblichen Abnutzung ausgegangen“ wird (Seite 4 im Gutachten), dass ein „dem Gebäudealter entsprechender Zustand“ (Seite 2 in der ergänzenden Stellungnahme zum Gutachten) sowie, dass ein „Bau- und Erhaltungszustand“ von „Fassade“, „Fenster“, „allg. Teile“ und „Dach“ der Kategorie „mittel“ (Seite 10) vorliegt. Der Bau- und Erhaltungszustand „mittel“ wird sodann als „Rückgestauter Instandhaltungs-, Instandsetzungs- oder Verbesserungsaufwand vorhanden, der in einem mittleren Zeithorizont von 5 Jahren abgearbeitet werden muss“. Nähere Angaben darüber, welche konkreten Maßnahmen im Hinblick auf die einzelnen Gebäude durchzuführen wären, welche Erhaltungsarbeiten bereits durchgeführt wurden sowie insbesondere, ob es sich dabei um Maßnahmen für nichttragende oder tragenden Bauteilen handeln soll, finden sich jedoch nicht.
- Schließlich ist noch auf den offensichtlichen Widerspruch hinzuweisen, wonach in der nachträglichen Stellungnahme des Gutachters vom 27. Dezember 2019 ausgeführt wird, es sei davon auszugehen, dass sich das Dach zum Bewertungsstichtag in „schlechtem Erhaltungszustand“ befunden hat, was somit gegen die im Gutachten anzutreffende Zustandsbeschreibung des Daches von „mittel“ spricht.
- Festzuhalten ist somit, dass in etwa 10 Jahre nach dem Bewertungsstichtag erstellte Gutachten kaum nachvollziehbare Aussagen enthält, auf Grund welcher Anhaltspunkte aus dem

vorgefundenen Ist-Zustand auf die zum früheren Bewertungsstichtag gegebenen Verhältnisse geschlossen werden konnte. Vielmehr weist der Gutachter selbst darauf hin, dass eine zum Bewertungsstichtag zeitnahe Fotodokumentation nicht existiert. Und auch durch die beschriebenen, allgemein gehaltenen und teils mit der späteren Stellungnahme in Widerspruch stehenden allgemein gehaltenen Aussagen kann dieser Mangel nach Ansicht des erkennenden Richters nicht saniert werden. Daher genügt das vorgelegte Gutachten auch aus diesem Blickwinkel nicht den Anforderungen, die der VwGH an ein Gutachten stellt, das eine von der gesetzlichen Vermutung abweichende Nutzungsdauer tauglich nachweist.

- Insgesamt erweist sich das vorgelegte Gutachten aus mehreren Gründen als nicht den Anforderungen entsprechend, die nach der umfassenden Rechtsprechung des VwGH an Gutachten gestellt werden, die eine von der gesetzlichen Vermutung abweichende Nutzungsdauer nachzuweisen versuchen. Der Nachweis einer Nutzungsdauer, die von der gesetzlichen Vermutung abweicht, ist somit im vorliegenden Fall nicht erbracht worden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung der Beschwerde betreffend der Jahre 2014 - 2017): Gesetzlich vermutete Nutzungsdauer von 66 2/3 Jahren kommt zur Anwendung, da der Nachweis einer abweichenden Nutzungsdauer nicht gelungen ist; keine Liebhaberei

Nach § 2 Abs 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Der Begriff des Einkommens definiert § 2 Abs 2 EStG 1988 als Gesamtbetrag der Einkünfte aus den in § 2 Abs 3 EStG 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35 EStG 1988) sowie bestimmten Freibeträgen.

Im zu beurteilenden Fall liegen aufgrund der nichtbetrieblichen Überlassung der Reitsportanlage Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG 1988) und somit außerbetriebliche Einkünfte vor. Entsprechend stellt sich die Frage, welche Werbungskosten (§ 16 EStG 1988) abzugsfähig sind.

Nach § 16 Abs 1 Z 8 EStG 1988 zählt auch im außerbetrieblichen Bereich die Abnutzung für Substanzverringerung zu den exemplarisch in § 16 Abs 1 EStG angeführten Werbungskosten. Nach § 7 Abs 1 EStG 1988 sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten 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), gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich grundsätzlich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

In § 16 Abs 1 Z 8 lit e EStG 1988 (in der Fassung BGBl I 2008/85) bzw § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG 1988 (ab der Fassung BGBl I 2012/112) findet sich die Vorgabe, dass bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden können. Daraus ergibt sich sohin eine Nutzungsdauer von 66 2/3 Jahren (siehe ausdrücklich etwa auch VwGH 25.5.2022, Ra 2020/15/0119). Diese gilt nach der Rechtsprechung des VwGH auch für Superädifikate (vgl VwGH 23.5.2007, 2004/13/0052 – darin führt der Gerichtshof ua aus, dass sich die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer „*nicht nach dem Zeitraum der voraussichtlichen Nutzung durch den jeweiligen Besitzer oder nach anderen subjektiven Erwägungen*“ richtet, „*sondern nach der objektiven Möglichkeit einer Nutzung des Wirtschaftsgutes*“ mit Hinweis auf VwGH 27.1.1994, 92/15/0127).

Das EStG 1988 enthält sohin eine gesetzliche Vermutung hinsichtlich der Nutzungsdauer für Gebäude, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen. Es ist dem Steuerpflichtigen jedoch möglich, diese gesetzliche Vermutung zu widerlegen. Diese Aufgabe obliegt nach der Rechtsprechung des VwGH dem Steuerpflichtigen (vgl zB VwGH 9.9.2004, 2002/15/0192 oder VwGH 30.6.2015, 2013/15/0169). Im vorliegenden Fall ist der Nachweis einer von der gesetzlichen Vermutung abweichenden Nutzungsdauer jedoch nicht gelungen (siehe bereits Sachverhaltsverstellung bei **Punkt 1.7.** samt zugehöriger Beweiswürdigung).

Gelingt dem Abgabepflichtigen der Nachweis einer von der gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer nicht, so hat die belangte Behörde (oder das Bundesfinanzgericht) nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH keine eigenen Ermittlungen darüber anzustellen, ob sonst eine abweichende (insbesondere: kürzere) Nutzungsdauer besteht (vgl zB VwGH 30.6.2015, 2013/15/0169 oder VwGH 23.5.2007, 2004/13/0052). Vielmehr ist in derartigen Fällen die gesetzlich vermutete Nutzungsdauer von 66 2/3 Jahren zugrunde zu legen.

Im Ergebnis gelangt daher im vorliegenden Fall die gesetzliche Vermutung zu Anwendung, weshalb von einer Nutzungsdauer von 66 2/3 Jahren auszugehen ist.

Der Vollständigkeit halber ist noch zu erwähnen, dass auch aus § 16 Abs 1 Z 8 lit b EStG 1988 für die Beschwerde nichts zu gewinnen ist. Diese Bestimmung sieht vor, dass bei unentgeltlichen Erwerben – wie im vorliegenden Fall einer Schenkung – die Rechtsnachfolger die Absetzung für Abnutzung des Rechtsvorgängers bei Gebäuden fortzusetzen (seit BGBl I 2012/112 nicht bloß bei Gebäuden, sondern allgemein bei Wirtschaftsgütern). Dies bedeutet,

dass der fiktive Ansatz von Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht vorzunehmen ist, sondern auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten des Rechtsvorgängers abzustellen ist (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁵ [2025] § 16 Rz 142). Eine auf die Folgejahre ausstrahlende Bindungswirkung beim Rechtsnachfolger deshalb, weil der Rechtsvorgänger bisher die AfA zu kurz bemessen hat oder obwohl bei diesem andere Voraussetzungen gelten, ergibt sich aus der Bestimmung jedoch nicht.

Zum durch die steuerliche Vertretung geäußerten Einwand, es liege Liebhaberei vor, ist auszuführen: Im zu beurteilenden Fall gelangt, wie oben ausgeführt, die gesetzlich vermutete Nutzungsdauer und die sich daraus ergebende AfA zur Anwendung. Daraus ergibt sich im Beschwerdezeitraum jeweils ein positives Ergebnis. Auch in den früheren Zeiträumen (Beginn der Vermietung durch die Bf im Jahre 2009) wäre, bei Zugrundelegung der gesetzlichen Nutzungsdauer, jeweils ein positives Ergebnis erzielt worden. Die Anwendung der LVO wird demgegenüber grundsätzlich erst durch das Vorliegen eines Verlustes ausgelöst (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0047, siehe weiters Fuchs/Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG § 2 [LVO] Rz 347 [22. Lieferung, Oktober 2021]). Ein solcher Verlust liegt im vorliegenden Fall jedoch nicht vor, zudem war dies auch für die Zukunft nicht objektiv absehbar. Diese Beurteilung wird auch dadurch nicht geändert, dass im nachträglich (dh nach Erlass der angefochtenen Bescheide) erstellten Gutachten von einem nicht näher konkretisierten Investitionsrückstau die Rede ist („*Rückgestauter Instandhaltungs-, Instandsetzungs- oder Verbesserungsaufwand vorhanden, der in einem mittleren Zeithorizont von 5 Jahren abgearbeitet werden muss*“). Somit ist abschließend festzuhalten, dass im Streitzeitraum nicht vom Vorliegen einer Liebhabereitätigkeit auszugehen ist.

Die angefochtenen Feststellungsbescheide 2014 – 2017 vom 18. Juli 2019 erweisen sich daher als rechtmäßig. Die Beschwerde war daher hinsichtlich der genannten Bescheide abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Aufhebung des Abänderungsbescheides nach § 295a BAO betreffend 2013): Rückwirkendes Ereignisses nach § 295a BAO liegt nicht vor

3.2.1. Vorbemerkung

Dem Grunde nach gelten die Aussagen bei **Punkt 3.1.** (Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer nicht erbracht, daher gesetzlich vermutete Nutzungsdauer von 66 2/3 Jahren zugrunde zu legen) auch für das Jahr 2013. Fraglich für die Beurteilung des angefochtenen Berichtigungsbescheides ist jedoch, ob eine rechtmäßige Anwendung des Abänderungsbescheides nach § 295a BAO vorliegt sowie, bejahendenfalls, ob die vorgenommenen Zuschläge nach § 4 Abs 2 Z 2 EStG rechtmäßig erfolgt sind.

3.2.2. Voraussetzungen für Anwendung des § 295a BAO liegen nicht vor – Bescheid daher aufzuheben

Zunächst ist zu klären, ob die Anwendung des § 295a BAO im vorliegenden Fall rechtmäßig erfolgt ist. Nachdem bei **Punkt 3.1.** bereits bestätigt wurde, dass dem Grunde nach die gesetzliche Nutzungsdauer von 66 2/3 Jahren zugrunde zu legen ist und somit eine jährliche AfA von 1,5 % vorzunehmen wäre, ist nun die Frage zu klären, ob die verfahrensrechtliche Umsetzung rechtmäßig war.

Zur verfahrensrechtlichen Umsetzung hat sich die belangte Behörde für das Jahr 2013 nicht für eine Wiederaufnahme des Verfahrens entschieden, so wie dies für die Jahre 2014 – 2016 der Fall war (2017 erfolgte, wie bereits dargelegt, eine Erstveranlagung). Vielmehr griff die belangte Behörde auf den Verfahrenstitel nach § 295a BAO zurück.

Nach § 295a Abs 1 BAO kann ein Bescheid auf Antrag der Partei oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

§ 295a BAO ist bloß der Verfahrenstitel zur Durchbrechung der materiellen Rechtskraft von vor Eintritt des entsprechenden rückwirkenden Ereignisses erlassenen Bescheiden, § 295a BAO ist somit eine rein verfahrensrechtliche Bestimmung (siehe zB VwGH 20.2.2008, 2007/15/0259. Für zahlreiche weitere Nachweise siehe zB *Ritz/Koran*, BAO⁸ [2025] § 295a Rz 3).

Wird ein Bescheid nach § 295a BAO erlassen, so tritt dadurch der an das rückwirkende Ereignis anzupassende Bescheid nicht aus dem Rechtsbestand aus. Vielmehr wird der bestehende Bescheid durch den Änderungsbescheid ergänzt. Beide Bescheide gemeinsam geben dann „*in spruchmäßiger Wirkeinheit die geänderte Rechtslage wieder*“ (so ausdrücklich *Tanzer/Unger in Rzeszut/Tanzer/Unger*, BAO Stoll Kommentar §295a BAO Rz 28 [Stand Jänner 2023]). Es liegt somit Teilrechtskraft vor, da der vom rückwirkenden Ereignis unberührte Teil der Abgabenfestsetzung „*in Teilrechtskraft [verbleibt]*“, so *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 295a Anm 10 [Stand 1.1.2017, rdb.at]). Wird ein nach § 295a BAO ergangener Bescheid angefochten, so ist dieser Bescheid dem Gedanken der Teilrechtskraft nur insoweit anfechtbar, als die Änderung reicht (vgl wiederum *Tanzer/Unger in Rzeszut/Tanzer/Unger*, BAO Stoll Kommentar §295a BAO Rz 28 [Stand Jänner 2023]).

Wird gegen einen Änderungsbescheid nach § 295a BAO Beschwerde erhoben, so kann der neue Bescheid aus mehreren Gründen angefochten werden: Einerseits stellt sich die Frage, ob die in der Sache vorgenommenen Änderungen rechtmäßig sind. Andererseits kann auch überprüft werden, ob überhaupt die Voraussetzungen für den Einsatz von § 295a BAO vorgelegen sind. Dies beinhaltet auch das Infragestellen der Ermessensübung bei Anwendung des § 295a BAO (siehe zu den möglichen Gründen einer Anfechtung eines

Änderungsbescheides nach § 295a BAO wiederum *Tanzer/Unger* in *Rzeszut/Tanzer/Unger*, BAO Stoll Kommentar §295a BAO Rz 28 [Stand Jänner 2023]).

Beginnend mit der zweiten Frage der rechtmäßigen Anwendung des § 295a BAO ist auszuführen: § 295a BAO ist nur anwendbar, wenn ein entsprechendes Ereignis nach Erlassung des Bescheides eintritt (siehe zB VwGH 20.3.2024, Ro 2023/15/0016 oder VwGH 24.9.2014, 2010/13/0062). Dabei ist zu beachten, dass das Verwaltungsgericht infolge einer Beschwerde § 295a BAO nicht eigenständig handhabt, sondern nur das konkret von der Behörde im Bescheid (im Falle eines amtswegigen Vorgehens nach § 295a BAO) oder des Abgabepflichtigen im Antrag (im Falle eines Antrags gemäß § 295a BAO) herangezogene Ereignis als die Bescheidänderung rechtfertigenden Umstand prüft (vgl *Tanzer/Unger* in *Rzeszut/Tanzer/Unger*, BAO Stoll Kommentar §295a BAO Rz 32 [Stand Jänner 2023]).

Fraglich ist somit, welche Umstände die belangte Behörde im zu beurteilenden Fall als rückwirkende Ereignisse eingestuft hat, die eine Bescheidanpassung nach § 295a BAO rechtfertigen. In der separat ergangenen Bescheidbegründung wird – neben Ausführungen zur Anwendung von Zuschlägen nach § 4 Abs 2 Z 2 EStG 1988 für die verjährten Zeiträume – bloß ausgeführt, dass Herr ***Person 1*** im Jahr 2009 die Reitsportanlage an seine ***Kinder*** übergeben hat und diese in der Folge Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt haben. Außerdem findet sich die Aussage, dass von den ***Kindern*** offenbar übersehen wurde, den AfA Satz „an die steuerlichen Gegebenheiten von Überschusseinkünften anzupassen“, wodurch eine Nutzungsdauer von 66 2/3 Jahren zugrunde zu legen gewesen wäre. Abgesehen von der außerdem vorzufindenden Darstellung der zahlenmäßigen Auswirkungen der Änderung der Nutzungsdauer findet sich sodann bloß die Aussage, dass „[d]ieser Umstand [...] eine neue Tatsache dar[stellt], die dem Finanzamt bisher noch nicht bekannt war“, weshalb „ein Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO gegeben“ ist. Ausführungen, warum ein Anwendungsfall für § 295a BAO vorliegt, sind somit im Bescheid nicht enthalten.

Eine Bescheidänderung nach § 295a BAO ist dann möglich, wenn ein entsprechendes „Ereignis“ vorliegt. Somit ist darauf abzustellen, ob ein Vorgang und Geschehnis tatsächlicher Art gegeben ist. Darüber hinaus ist erforderlich, dass der Vorgang oder das Geschehnis nach § 295a BAO nach Erlass des anzupassenden Bescheides eingetreten ist (siehe etwa vgl VwGH 8.3.2021, Ra 2018/16/0109 oder *Tanzer/Unger* in *Rzeszut/Tanzer/Unger*, BAO Stoll Kommentar §295a BAO Rz 1 und Rz 5 [Stand Jänner 2023], wo daher der Begriff des „novum productum“ verwendet wird). Tritt demgegenüber ein Ereignis bereits vor Bescheiderlass ein, liegt kein Anwendungsfall von § 295a BAO vor – diesfalls wäre das bereits im ursprünglichen Abgabenbescheid zu berücksichtigen (vgl VwGH 24.9.2014, 2010/13/0062). Ebenso kein Anwendungsfall des § 295a BAO liegt vor, wenn es nach Bescheiderlass zur Änderung der Beurteilung eines bereits vorgefallenen Tatbestandes kommt (vgl abermals *Tanzer/Unger* in *Rzeszut/Tanzer/Unger*, BAO Stoll Kommentar §295a BAO Rz 1 [Stand Jänner 2023]).

Somit ist festzuhalten: Im zu beurteilenden Fall ist kein rückwirkendes Ereignis zu erkennen, dass eine Bescheidenanpassung nach § 295a BAO rechtfertigen könnte: Weder konnte von der belangten Behörde in der Bescheidebegründung noch im späteren Verlauf des Rechtsmittelverfahrens (insbesondere mündliche Verhandlung) das Vorliegen einer Tatsache dargelegt werden, die nach Erlass des berichtigten Bescheides (18. Dezember 2014) eingetreten ist und abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Abgabenanspruch hat.

Unterstrichen wird das Nichtvorliegen eines Ereignisses nach § 295a BAO zudem durch die Begründung der Behörde im angefochtenen Bescheid. So wird die beschriebene Situation ausdrücklich als Wiederaufnahmegrund (Neuerungstatbestand) bezeichnet. Jedoch ist das gleichzeitige Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes und eines rückwirkenden Ereignisses nach § 295a BAO auszuschließen. So führen etwa *Tanzer/Unger* aus, dass diese beiden Verfahrenstitel „[b]ereits im Ansatz scharf geschieden“ sind: Während Tatsachen und Beweismittel, die die Wiederaufnahme nach § 303 Abs 1 lit b BAO rechtfertigen, bei Erlassung des angefochtenen Bescheides bereits existiert haben müssen, jedoch erst später in das Verfahren eingeführt werden, da bisher unbekannt waren („nova reperta“), hat es der Rechtsanwender bei Ereignissen nach § 295a BAO mit Ereignissen zu tun, die erst nach bekanntgabe des angefochtenen Bescheides eingetreten sind („nova producta“).

Somit ist zusammenfassend festzuhalten: Der Umstand, dass die belangte Behörde entdeckt hat, dass im bereits erlassenen Feststellungsbescheid rechtswidrig eine zu kurze Nutzungsdauer zugrunde gelegt wurde, stellt keinen Anwendungsfall des § 295a BAO dar.

Der angefochtene Abänderungsbescheid für das Jahr 2013 erweist sich daher in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des VwGH als rechtswidrig. Die Frage der ordnungsgemäßen Ermessensübung kann daher auch für die Anwendung des § 295a BAO dahingestellt bleiben. Ebenso erübrigt sich die Frage, ob die in der Sache vorgenommenen Änderungen des Bescheides rechtmäßig waren. Der Änderungsbescheid war daher ersatzlos aufzuheben. Somit ergibt sich die Höhe der Einkünfte für das Jahr 2013 aus dem Bescheid Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2013 vom 18. Dezember 2014.

Zum Einwand des Vorliegens von Liebhaberei (siehe bereits oben bei **Punkt 3.2.**) ist darüber hinaus für das Jahr 2013 noch anzumerken: Der Änderungsbescheid nach § 295a BAO vom 18. Juli 2019 ist nur hinsichtlich der vorgenommenen Abänderungen anfechtbar. Daraus ergibt sich auch die Änderungsbefugnis des Verwaltungsgerichts ab. Eine darüber hinausgehende Änderung, wie dies etwa die erstmalige Beurteilung einer Tätigkeit als Liebhaberei darstellen würde, kommt dagegen im Zuge eines Rechtsmittelverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht gegen einen Änderungsbescheid nach § 295a BAO jedenfalls nicht in Betracht.

Für das weitere Verfahren erlaubt sich das Bundesfinanzgericht noch folgenden Hinweis:

Im vorliegenden Fall wurden die Zuschläge im Feststellungsbescheid nach § 188 BAO vorgenommen. Jedoch hat diese nach der Rechtsprechung des VwGH nicht im Feststellungsverfahren, sondern im abgeleiteten Besteuerungsverfahren zu erfolgen (siehe VwGH 29.9.2022, Ro 2022/15/0011, VwGH 29.9.2022, Ra 2020/15/0020, BFG 7.9.2021, RV/5100717/2018. Siehe außerdem *Ritz/Koran*, BAO⁸ [2025] § 188 Rz 11 oder im Detail *Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁵ [2025] § 4 Rz 156).

3.3. Zu Spruchpunkt III. (Revision nicht zulässig)

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 zu beurteilenden Fall war die ordentliche Revision hinsichtlich beider Spruchpunkte nicht zuzulassen. Für **Spruchpunkt I)** war die Beurteilung der Frage maßgebend, ob der Nachweis einer von der gesetzlichen Vermutung abweichenden Nutzungsdauer gelungen ist. Dies war – als Ausfluss der freien Beweiswürdigung – nicht der Fall. Die Beweiswürdigung wird im Einzelfall vorgenommen und stellt, sofern sie nicht als grob fehlerhaft erkennbar ist, im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dar (siehe VwGH 30.6.2015, Ra 2015/15/0028). Darüber hinaus besteht umfassende Rechtsprechung des VwGH, wonach es nur die Sache des Abgabepflichtigen – und somit nicht der Behörde oder des BFG – ist, eine von der gesetzlichen Vermutung abweichende Nutzungsdauer darzulegen. Somit war die Revision hinsichtlich des ersten Spruchpunktes nicht zuzulassen.

Zum zweiten Spruchpunkt ist anzumerken, dass die ordentliche Revision ebenso nicht zulässig ist. Dies ist – abgesehen vom ohnehin schon eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 295a BAO (weshalb etwa nach VwGH 16.2.2023, Ra 2020/16/0015 auch keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt) – darüber hinaus auch dadurch begründet, da es durch die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung jedenfalls geklärt ist, dass eine Bescheidenanpassung nach § 295a BAO den Eintritt eines entsprechenden Ereignisses nach Bescheiderlass erfordert. Da dies im zu beurteilenden Sachverhalt nicht der Fall war, war die Revision auch hinsichtlich **Spruchpunkt II)** nicht zuzulassen.

Salzburg, am 24. Februar 2026