

GZ. RV/0888-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 25. November 2003 über die Berufung der Bw., vertreten durch Woditschka & Picher WTH GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Mistelbach, vertreten durch Dr. Alfred Geringer, betreffend Berichtigung der Einkommensteuer gem. § 293 b BAO für 1995 und Einkommensteuer für 1996 nach in Wien durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielte in den Streitjahren 1995 und 1996 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, sowie Einkünfte aus der Vermietung des von ihr im Oktober 1994 erworbenen Hauses in Poysdorf. In den Beilagen zu den vorgelegten Einkommensteuererklärungen gab die Bw. die Höhe der Einkünfte aus Vermietung und die Höhe der AfA für das Gebäude mit folgenden Beträgen an:

Jahr	Höhe der Einkünfte	AfA
1995	20.651,90	21.937,-
1996	28.796,86	21.937,-

Hinsichtlich des Jahres 1995 erfolgte am 11. März 1997 die erklärungsgemäße Veranlagung.

Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 1996 wurde der Bw. seitens des Finanzamtes mitgeteilt, dass gemäß § 16 Abs.1 Z.8 lit. e EStG 1988 bei Gebäuden, die zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (ohne Grund und Boden) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden kann und sie wurde um Stellung gebeten, wie die AfA Berechnung bei ihren Einkünften erfolgt sei.

In Beantwortung dieses Vorhaltes legte die Bw. ein mit 17. Juli 1997 datiertes Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen über die Nutzungsdauer des Gebäudes in Poysdorf vor.

In diesem Gutachten ist als Stichtag der Bewertung der 1. 1. 1995 angegeben. Das Haus sei 1958 ebenerdig gebaut worden und habe eine Bäckerei beherbergt. In zwei Umbauten 1969 und 1972 seien an der Front ein Verkaufslokal und zwei Wohneinheiten entstanden, von denen eine als Ferienwohnung ausgebaut worden sei. Im Sockelbereich seien durch die ebenerdige Bauweise Feuchtigkeitsausblühungen festzustellen.

Der Nachweis der Nutzungsdauer sei durch die Sachwertmethode in Relation zum Kaufpreis geführt worden und habe eine Nutzungsdauer von 15 Jahren ergeben. Im Gutachten sei ein Anteil für Grund und Boden nicht berücksichtigt worden, da der Kauf innerhalb der Familie erfolgt sei und der Kaufpreis von 500.000,- keinen Anteil für Grund und Boden enthalten habe.

Die Bw. hatte in der Beilage zur Steuererklärung für 1995 zu dem Kaufpreis von S 500.000,- die angefallenen Kosten für Grunderwerbsteuer, Grundbuch, Notar und Kommissionsgebühren von insgesamt S 43.482,- hinzugerechnet und ausgehend von dem Gesamtbetrag von S 543.482,- eine 4%-ige AfA von S 21.739,- errechnet.

In der Vorhaltsbeantwortung erwiderte die Bw. hinsichtlich der Ausscheidung von Grund und Boden, dass ein Anteil von 30 % ihr überhöht erscheine und nach ihrer Ansicht bei einem m<sup>2</sup> Preis von S 250,- ein Anteil von S 106.250,-, was einem Anteil von 20 % entspricht ange- messen sei.

Die Bw. beantragte unter Bezugnahme auf das von ihr vorgelegte Gutachten unter Zugrundelegung einer 15-jährigen Restnutzungsdauer ohne Ausscheiden eines Wertes für Grund im Boden – übereinstimmend mit dem Gutachten des Sachverständigen – eine AfA von S 36.232,- anzusetzen.

Seitens des Finanzamtes ergingen am 15. Oktober 1998 zwei Bescheide, nämlich ein Bescheid gemäß § 293b BAO mit welchem der Einkommensteuerbescheid für 1995 vom 11. März 1997 hinsichtlich der Höhe der Einkünfte aus Vermietung berichtigt wurde und diese mit S 36.684,- angesetzt wurden, sowie ein Einkommensteuerbescheid für 1996, in welchem die Höhe der Einkünfte aus Vermietung mit S 44.829,- angesetzt wurde.

Zur Begründung wurde hinsichtlich beider Bescheide vom 15. Oktober 1998 angeführt, dass bei der Bemessungsgrundlage der AfA 30% der Anschaffungskosten anteilig für Grund und Boden ausgeschieden wurden (der Wert entspreche dem Verhältnis Gebäudewert- Bodenwert lt. Bewertungsstelle). Da nach Ansicht des Finanzamtes aus dem vorgelegten Gutachten die Restnutzungsdauer nicht abgeleitet werden könne, sei § 16 Abs.1 Z.8 lit.e EStG 1988 anzu- wenden gewesen und die Berechnung wie folgt ermittelt worden.

Anschaffungskosten	S 543.482,-
abzügl. 30% f. Grund	S 163.045,-
Bemessungsgrundlage	S 380.437,- davon 1,5% = 5.707 AfA

Die Bw. erhob Berufung gegen den Bescheid betreffend Berichtigung des Einkommensteuer- bescheides für 1995 gemäß § 293b BAO und legte dar, dass ihrer Ansicht nach diese nicht zulässig sei, weil unter dem Deckmantel eines Ausfertigungsfehlers in ihre Rechte mutwillig eingegriffen worden sei, obwohl eine Offenlegung gegenüber dem Finanzamt erfolgt sei und es sich bei Ausscheidung eines Grundanteiles um eine Rechtsfrage handle.

Hinsichtlich der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 1996 führte die Bw. aus, dass es sich bei dem von ihr beauftragten Gutachter um einen gerichtlich beeideten Sachverständigen handle und es ihr nicht ersichtlich sei, wieso das Finanzamt den Ausführungen des selben auf Seite 3 seines Gutachtens über die Nutzungsdauer nicht gefolgt sei. Es sei ihr nicht bekannt, dass die Beamten des Finanzamtes als Gegengutachter auftreten könnten.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung und stellte die Höhe der Einkünfte aus Vermietung für 1995 mit S 38.007,- und für 1996 mit S 46.138,- fest.

Zur Begründung wurde seitens des Finanzamtes betreffend den Berichtigungsbescheid gemäß § 293 b BAO für 1995 dargelegt, dass die zu berichtigende offensichtliche Unrichtigkeit die Nichtausscheidung des Grundanteiles bei der AfA- Berechnung dargestellt habe. Die Feststellung der Höhe dieses Grundanteiles bilde nicht den Gegenstand der Berichtigung, sondern sei nur Ausfluss derselben, stelle aber entgegen der Meinung der Bw. eine Tatsachenfrage und keine Rechtsfrage dar.

Hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides für 1996 führte das Finanzamt aus, dass im vorgelegten Gutachten keine Ausführungen hinsichtlich des Zustandes des Gebäudes getätigt und der Grundanteil nicht berücksichtigt worden seien. Das Gutachten habe nach Ansicht des Finanzamtes keine schlüssige Aussage über die Nutzungsdauer getroffen, weshalb es als Nachweis einer kürzeren als der gesetzlichen Nutzungsdauer nicht geeignet sei.

Für gemischt genutzte Grundstücke - ein solches liege hier vor - sei nicht die vom Gutachter angewandte Sachwertmethode, sondern die Ertragswertmethode anzuwenden, bei der neben dem technischen auch der wirtschaftliche Wert beachtet werden muss.

Der Sachwert von bebauten Grundstücken setze sich aus Bodenwert und Bauwert zusammen, im gegenständlichen Gutachten sei jedoch kein Bodenwert berücksichtigt worden, weshalb das Gutachten keine taugliche Grundlage für die Beurteilung der Restnutzungsdauer darstelle.

Das Finanzamt habe daher die AfA Bemessungsgrundlage wie folgt ermittelt:

Ausgehend von einem  $m^2$  Preis von S 400,- und einem Bodenwertanteil von 23,36% sei von einer AfA Bemessungsgrundlage von S 416.625,- für den bebauten Anteil ausgegangen worden. Unter Beachtung der Tatsache, dass die zweite Wohneinheit, welche 29,83% der verbauten Fläche umfasse, noch im Rohbau sei und einer Nutzung nicht zugänglich sei, sei ein Anteil von 29,83% von S 416.625,-, das sind S 124.249,- abgezogen worden. Die AfA Bemessungsgrundlage habe daher S 292.276,- betragen und bei einem Prozentsatz von 1,5% betrage die jährliche AfA S 4.384,-.

Die Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über ihre Berufung gegen den berichtigten Einkommensteuerbescheid für 1995 und den Einkommensteuerbescheid für 1996 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

In der am 25. November 2003 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde von der Bw. ergänzend angegeben, dass das Gebäude vom Cousin des Ehegatten der Bw. erworben wurde.

Bis zum Jahr 2001 seien Steuererklärungen abgeben worden, die Veranlagung sei bis inklusive 1999 erfolgt, wobei die Afa im Jahr 1997 seitens der Bw. mit S 36.232,- und in den Jahren 1998 und 1999 mit S 4.384,- angesetzt worden sei.

Hinsichtlich des gem. § 293 b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheides für 1995 verwies die Bw. auf ihr bisheriges Vorbringen und der Vertreter des Finanzamtes verwies auf die Ausführungen zu dieser gesetzlichen Bestimmung in den diesbezüglichen Kommentaren von Ritz und Stoll.

Zur Frage eines eventuell auszuscheidenden Grundanteiles führte die Bw. aus, dass der Kaufpreis wegen des Verkaufes unter Verwandten ohne Berücksichtigung des Grundanteiles berechnet worden sei, die Bw. jedoch die Berücksichtigung eines Grundanteiles zu den derzeit üblichen Grundpreisen in Poysdorf, welche ca. S 250,- pro m<sup>2</sup> betragen, akzeptieren könnte.

Betreffend den Grundwertanteil führte der Vertreter des Finanzamtes aus, dass der 30%-ige Anteil nur dem Erstbescheid zu Grunde gelegt worden sei, in der Berufungsvorentscheidung hingegen der Bodenwertanteil S 126.957,- betragen habe, was einen prozentmäßigen Anteil von 23,36 der Anschaffungskosten ausmache.

Zum Thema der Höhe des Prozentsatzes der AfA-Berechnung verwies die Bw. auf ihr bisheriges schriftliches Vorbringen und beantragte die im Gutachten berechnete Restnutzungsdauer mit 15 Jahren zu berücksichtigen.

Der Vertreter des Finanzamtes legte dar, dass aus dem vorgelegten Gutachten nicht erkennbar sei, wieso es sich auf einen früheren Zeitpunkt, nämlich den 1.1.1995 beziehe, jedoch die Tatsachen erst im Jahr 1998 festgestellt worden seien. Demgegenüber erwiderte die Bw., dass die Begehung des Objektes unbestritten im Jahr 1998 erfolgt sei, jedoch die Erstellung des Gutachtens im Jahr 1998 als Reaktion der Bw. auf den Vorhalt des Finanzamtes zu sehen sei und keine wesentlichen Veränderungen am Gebäude vorgenommen worden seien.

Seitens des Finanzamtes wurde angemerkt, dass eine reine Gebäudebewertung der verkehrsüblichen und in der diesbezüglichen Literatur vertretenen Ansicht von Gutachten widerspreche. Die Bw. erwiderte darauf, dass es eine Frage der Beauftragung sei, ob der Gutachter bloß über den Gebäudewert oder über den Gebäude- und Bodenwert sein Gutachten abgabe. Im vorliegenden Fall habe der Auftrag an den Gutachter bloß ein Gutachten über den Gebäudewert beinhaltet.

Nach Ansicht des Finanzamtes wäre im vorliegenden Fall nicht das im Gutachten angewandte Sachwertverfahren anzuwenden gewesen, sondern das Ertragswertverfahren. Die Bw. verwies darauf, dass beide Verfahren von Gutachtern angewandt und berechnet werden, jedoch im vorliegenden Fall vom Gutachter die Berechnung nach der Sachwertmethode im Gutachten ausgeführt worden sei.

Nach Ansicht des Finanzamtes widerspreche das Gutachten den Ausführungen der Einkommensteuerrichtlinien RZ 6444. Die Bw. erwidert auf diesen Einwand, dass eine Gutachtenserstellung ohne eine Annahme zu tätigen nicht möglich sei.

Das Finanzamt verwies ergänzend auf einen Artikel von Dr. Lenneis in der Steuerzeitung Nr. 22 aus 1998, aus welchem hervorgehe, dass ein Gebäude mit zunehmender Nutzungsdauer weniger wert werde, der Wert des Grundes auf dem es stehe sich jedoch mit zunehmender Nutzungsdauer erhöhe. Die Bw. führt zu diesem Artikel an, dass dessen Inhalt sehr wohl auf Ballungsgebiete zutreffe, jedoch die Grundwerte in Poysdorf seit Jahren niedrig seien.

Die Bw. ersuchte abschließend ihrer Berufung statzugeben, die Nutzungsdauer mit 15 Jahren anzusetzen und eventuell einen Grundanteil zu berücksichtigen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist im vorliegenden Fall

- 1.) ob der Bescheid gem. § 293b BAO betreffend die Einkommensteuer 1995 zu Recht erlassen wurde und
- 2.) die Höhe der Bemessungsgrundlage und des Prozentsatzes für die AfA bei der Berechnung der Einkünfte aus Vermietung in den Jahren 1995 und 1996.

Die Bestimmung des § 293b BAO regelt, dass die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen kann, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

§ 16 Abs. 1. Z. 8 lit. e EStG 1988 regelt, dass Werbungskosten auch sind die Aufwendungen für die Absetzung für Abnutzung bei einem Gebäude, das nicht zum Betriebsvermögen gehört und der Erzielung von Einkünften aus Vermietung dient, wobei ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage abgesetzt werden können. Für einen höheren Betrag an AfA ist Voraussetzung, dass ein Nachweis über die Nutzungsdauer abweichend von der vom Gesetzgeber angenommenen Nutzungsdauer von 67 Jahren erbracht wird. Die Beweislast der kürzeren Nutzungsdauer trifft den Abgabepflichtigen und kann grundsätzlich nur mit einem Gutachten über den Bauzustand erbracht werden.

Im vorliegenden Fall liegt folgender Sachverhalt vor:

Die Bw. hat im Oktober 1994 ein Haus in Poysdorf um S 500.000,- plus S 43.482,- Nebenkosten erworben. Ab Jänner 1995 hat sie Teile dieses Hauses vermietet und daraus Einkünfte aus Vermietung erzielt.

In der Beilage zu ihrer Einkommensteuererklärung für 1995 hat die Bw. die Höhe dieser Vermietungseinkünfte mit S 20.651,90 und der AfA für das Gebäude mit S 21.739,- angegeben. Die AfA Berechnung ist aus einer eigenen Beilage mit 4% bei 25 Jahren Restnutzungsdauer und einer Bemessungsgrundlage von S 543.482,- ersichtlich.

Im Zuge des Verfahrens wurde seitens der Bw. ein 1998 erstelltes Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen vorgelegt, welches den Verkehrswert des 1958 erbauten Gebäudes zum 1. 1. 1995 mit S 507.226,- errechnet und eine Nutzungsdauer von 15 Jahren feststellt, jedoch keinerlei Angaben über den Bauzustand des Gebäudes enthält. Das Gutachten vermerkt außerdem, dass kein Anteil für Grund und Boden angesetzt werde, da der Verkauf innerhalb der Familie erfolgt sei.

Nach Angaben der Bw. ist der  $m^2$  Wert für Grund und Boden in Poysdorf ca S 250,-. Das Grundstück umfasst 425 $m^2$ .

Ad 1.) Eine offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293 b BAO liegt dann vor, wenn die Behörde bei ordnungsmäßiger Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen (VwGH v. 22. 4. 1998, 93/13/0277). Im vorliegenden Fall wurde dem Finanzamt in der Beilage zur Einkommensteuererklärung die Höhe der AfA mit S 21.739,- und die Höhe der Bemessungsgrundlage für die AfA mit S 543.482,- und der Prozentsatz der AfA mit 4% bekannt gegeben. Die Veranlagung erfolgte daraufhin erklärungsgemäß. Da zum Zeitpunkt der Einbringung der Steuererklärung 1995 kein Gutachten betreffend die Restnutzungsdauer eingebracht worden war, hätte richtigerweise die AfA mit dem gesetzlichen Prozentsatz von 1,5% berechnet werden müssen. Es liegt hier nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates

ein Fall des § 293b BAO vor, denn bei ordnungsmäßiger Prüfung der beigelegten Unterlagen hätte das Finanzamt erkennen müssen, dass die Höhe der Afa seitens der Bw. nicht nach der gesetzlichen Bestimmung des § 16 Abs.1 Z. 8 lit. e EStG 1988 berechnet worden ist.

Der Einwand der Bw., dass die Frage des Ausscheidens von Grund und Boden eine Rechtsfrage darstellt ist zwar berechtigt, doch wie sich aus dem eben Ausgeführten ergibt, war nicht die Frage des Ausscheidens von Grund und Boden bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage der Grund für die Berichtigung gemäß § 293 b BAO, sondern der nicht in der richtigen Höhe angesetzte Afa Prozentsatz. Die Berichtigung des Bescheides gemäß § 293b BAO hinsichtlich der Berechnung der Afa erfolgte daher zu Recht. Was nun die Höhe der Bemessungsgrundlage der Afa und den Einfluss des vorgelegten Gutachtens auf den Afa Prozentsatz betrifft, so wird auf die Ausführungen zu Punkt 2. verwiesen.

#### **Ad 2.) Höhe der Bemessungsgrundlage für die Afaberechnung:**

Die Bw. hat das gemischtgenützte Grundstück in der Größe von 425 m<sup>2</sup> in Poysdorf von einem Familienangehörigen um einen Kaufpreis von insgesamt S 500.000,- im Oktober 1994 erworben. Die diversen Nebenerwerbskosten betrugen S 43.482,-.

Beim Kauf von gemischt genutzten bebauten Grundstücken ist nach der Verkehrsauffassung und Rechtsprechung (VwGH 7.9. 1990, 86/14/0084) davon auszugehen, dass ein Teil des Kaufpreises auf das Gebäude entfällt und der übrige Teil auf den Bodenwert. Auch wenn der Kauf innerhalb der Familie vorgenommen und möglicherweise bei der Preisgestaltung beachtet wurde, muss bei Bewertung des Grundstückwertes für die Abschreibung für Abnutzung im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung ein Anteil für den Grund und Boden abgezogen werden. Die Größe des Grundstückes beträgt 425 m<sup>2</sup>. Nach Angaben der Bewertungsstelle und der Bw. beträgt der durchschnittliche Grundstückspreis in der Lage des gegenständlichen Grundstückes in Poysdorf S 250,- pro m<sup>2</sup>.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates beträgt der für den Grundanteil auszuscheidende Anteil am Gesamtpreis 20 % und daher S 106.250,- und errechnet sich wie folgt S 250,- pro m<sup>2</sup> mal 425 m<sup>2</sup> ergibt S 106.250,- .

#### **Höhe des Prozentsatzes der AfaBerechnung:**

Was die Höhe des Afaprozentsatzes betreffend die Einkünfte aus Vermietung betrifft, so wurde in diesem Zusammenhang von der Bw. im Jahr 1998 ein mit 17. 7. 1998 datiertes Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen betreffend die wirtschaftliche Nutzungsdauer des vermieteten Gebäudes vorgelegt.

Dieses zum Stichtag 1. 1. 1995 erstellte Gutachten stützt sich auf die Einreichpläne von 1958, 1969 und 1972 und eine Besichtigung. Es enthält eine Beschreibung des 1958 errichteten und zweimal umgebauten ebenerdigen Gebäudes und führt aus, dass es aus einem Verkaufslokal und zwei Wohneinheiten besteht, deren eine eine Ferienwohnung ist und die andere sich im Rohbauzustand befindet. Die Nutzungsdauer wird im Gutachten mittels der Sachwertmethode in Relation zum Kaufpreis ermittelt und mit 15 Jahren angegeben. Der Grundanteil wurde in der Berechnung nicht berücksichtigt.

Hinsichtlich des Gutachtens ist anzumerken, dass dieses erst im nachhinein, nach Beginn der Vermietungstätigkeit im Juli 1998 rückwirkend zum Stichtag 1. 1. 1995 erstellt und dem Finanzamt vorgelegt wurde und außerdem im Gutachten der nach der Verkehrsauffassung und Judikatur anzusetzende Grundanteil nicht berücksichtigt worden ist. Abgesehen davon ist das Gutachten nach der Sachwertmethode erstellt worden, welche nach der Rechtsprechung nur für eigengenutzte Gebäude anzuwenden ist, bei einem gemischt genutzten Grundstück, welches der Erzielung von Einnahmen durch Vermietung dient - ein solches liegt hier vor - wäre hingegen richtigerweise die Ertragswertmethode, bei welcher neben der wirtschaftlichen auch die technische Komponente zur Verkehrswertermittlung heranzuziehen ist, anzuwenden gewesen.

Da ein Sachverständigengutachten, wie jedes andere Beweismittel der freien Beweiswürdigung unterliegt, ist die Behörde an dasselbe nicht gebunden, wenn sie darlegt, warum sie die im Gutachten geäußerte Meinung für unrichtig hält (VwGH 25. 4. 2001, 99/13/0221).

Das vorliegende Gutachten ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates aus mehreren Gründen nicht schlüssig und daher die darin errechnete Nutzungsdauer nicht maßgeblich.

Wie sich aus den Ausführungen im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes 92/15/0127 vom 27. 1. 1994 ergibt, hängt bei einem erworbenen Gebäude die Nutzungsdauer vom Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes ab. Im vorliegenden Fall wurde das Gebäude im Oktober 1994 erworben, das Gutachten jedoch erst im Jahr 1998 im Zuge des Vorhaltsverfahrens erstellt, sodass die Aussagen des Gutachtens erst drei Jahre im nachhinein nicht als Aussagen über den Bauzustand im Erwerbszeitpunkt anerkannt werden können. Auch enthält das 1998 erstellte Gutachten abgesehen, von der Feststellung, dass Feuchtigkeitsausblühungen vorliegen, keine Aussagen über den Bauzustand (z.B. den Zustand der Fenster etc. betreffend), welche im Zusammenhang zur festgestellten Nutzungsdauer stehen. Derartige Aussagen über den im Erwerbszeitpunkt vorliegenden Bauzustand, welche in Relation zur Nutzungsdauer zu stellen sind, stellen jedoch unverzichtbare Elemente eines schlüssigen

Gutachtens dar. Aufgrund des Mangels dieser Aussagen ist die Schlüssigkeit des Gutachtens nicht gegeben.

Abgesehen davon enthält das Gutachten keine Berücksichtigung des Bodenanteiles, sodass die vorliegende Berechnung auf Basis des Gesamtkaufpreises unrichtig ist, da ein Ausgehen von einer Berechnungsbasis inklusive Bodenwertanteil nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates nicht zu einem richtigen Ergebnis führen kann. Es steht mit den Denkgesetzen sowie mit der Rechtsprechung in Widerspruch, dass eine Gebäudebewertung unter Einbeziehung des Bodenwertanteiles erfolgt, weshalb die Beweiskraft des vorliegenden Gutachtens auch aus diesem Grund erschüttert ist (VwGH v. 21. 7. 93, 91/13/0231; 16. 10. 1986, 85/16/0102).

Da im Gutachten keine schlüssig nachvollziehbare Aussage getroffen wurde, weshalb eine kürzere als die gesetzlich vermutete Nutzungsdauer anzunehmen ist, stellt es keinen tauglichen Beweis für eine kürzere Nutzungsdauer dar, sodass von einem Afaprozentsatz von 1,5% gemäß § 16 Abs 1 Z 8 lit e EStG 1988 auszugehen ist und die Afa daher unter Berücksichtigung der oben erwähnten Ausscheidung des Grundanteiles in Höhe von S 106.250,- von den Gesamtkosten des Gebäudes in Höhe von S 437.232,- mit 1,5%, das sind S 6.558,- zu berechnen war.

Die Höhe der Einkünfte aus Vermietung in den Jahren 1995 und 1996 beträgt aufgrund der obigen Berechnung der Afa daher

1995: Einkünfte aus Vermietung S 35.833,-

1996: Einkünfte aus Vermietung S 43.978,-

Der Berufung der Bw. war daher teilweise statzugeben und der Bescheid betreffend Berichtigung der Einkommensteuer für 1995 und der Einkommensteuerbescheid 1996 abzuändern.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, 9. Dezember 2003