

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 12. Mai 2014 (bzw. 15. September 2016) gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt vom 09. April 2014 (bzw. 12. August 2016 - St.Nr.: xxx), betreffend Aufhebung § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2011 sowie Einkommensteuer 2010, 2011 und 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2010, 2011 und 2012 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Beschwerde betreffend **Aufhebung § 299 BAO** hinsichtlich Einkommensteuer 2011 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

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

Entscheidungsgründe

Mit **Einkommensteuerbescheiden 2010, 2011 und 2012** vom 9. April 2014 wurden die Einkommensteuern dieser Jahre vorläufig festgesetzt (abweichend zu den eingereichten Erklärungen).

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden wie folgt berücksichtigt:

< 2010: 19.411,04 €

< 2011: 50.159,24 €

< 2012: 58.738,80 €

Begründend wurde auf die Stellungnahme vom 12. Juli 2012 und 18. September 2013 verwiesen. Die AfA betreffend S und A1 sei daher auf 2% gekürzt und ein Grundanteil von 20% ausgeschieden worden.

Mit Eingabe vom 12. Mai 2014 wurde **Beschwerde** gegen die Einkommensteuerbescheide vom 9. April 2014 eingereicht.

„Nachdem mein Akt von der Abgabenbehörde nicht bearbeitet wird, ersuche ich das Finanzgericht um Entscheidung in folgenden Punkten:

1. technische Abschreibungsdauer für die Objekte A1 14, xx A2 und S 5, yy A3 gemäß den zwei Gutachten DI Dr. B (ger. beeid. SV für Hochbau) vom 01.12.2010 und Ing. K vom 19.3.2013.

Seitens der Behörde wurden in den Erwägungen keine Erwägungen vorgebracht, warum von den Gutachten Dr. B und Ing. K abzugehen sei.

2. Aufteilung Grund und Gebäude für die Objekte A1 14, xx A2 und S 5, yy A3 gemäß den zwei Gutachten DI Dr. B (ger. beeid. SV für Liegenschaftsbewertung) vom 01.12.2010

3. Aufhebung der Bescheide über Stundungszinsen, da der Zinsenanspruch nur durch Verzögerungen der Behörde entstand.

Chronologie:

< 01.10.2010:

Ankauf der Liegenschaft A1 14, xx A2 um 1.014,46 €/m² Wohnfläche incl. Grundanteil

Ankauf der Liegenschaft S 5, yy A3 um 1.275,86 €/m² Wohnfläche incl. Grundanteil

< 01.12.2010

- Gutachten zur Feststellung der Nutzungsdauern des Wohnhauses in xx A2, A1 14; DI Dr. B

- Bewertung der Liegenschaft EZ1, KG OX

Gerichtsbezirk Urfahr Umgebung in xx A2, A1 14 DI Dr. B

- Gutachten zur Feststellung der Nutzungsdauern des Wohnhauses S 5, yy A3 DI Dr. B

- Bewertung der Liegenschaft EZ, KG Urfahr, Gerichtsbezirk A3, yy A3, S 5 DI Dr. B

< 29.07.2011:

Übermittlung des Anlageverzeichnisses, „Kurzfristige Erfolgsrechnung 2010“,

Umsatzsteuerverprobung für das Jahr 2010

sowie die 4 Gutachten vom 01.12.2010 durch den Beschwerdeführer

< 28.08.2012:

Übermittlung der Stellungnahme ORat C vom 12.07.2012 mit Stellungnahmemöglichkeit bis 25.09.2012 durch Finanzamt

< 25.09.2012:

Übermittlung der Stellungnahme zum Gutachten ORat C zur Liegenschaft A1 14, A2 durch den Beschwerdeführer

Übermittlung der Stellungnahme zum Gutachten ORat C zur Liegenschaft S 5, yy A3 durch den Beschwerdeführer

< 29.01.2013:

Terminvorgabe 12.02.2013 für „Ermittlung der Verkehrswerte der Liegenschaften und der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauern der Liegenschaften (samt Gebäude)" S 5, A3 und A1 14, A2 durch Finanzamt

< 12.02.2013

Besichtigung der Objekte S 5 und A1 14 mit ORat C (Bundesministerium für Finanzen) - ohne Wohnungsbetreutungen

< 04.03.2013

Mail vom Beschwerdeführer an C und R - Ergänzung zur Besprechung 12.02.2013

bezüglich der Feuchtigkeitsabdichtungen in den Nasszellen - Anfrage ob Gutachten zu Feuchtigkeitsabdichtungen auch für das Objekt A1 benötigt wird; aufgrund der großflächig ersichtlichen Risse

< 19.03.2013

Gutachten Ing. K zur Feuchtigkeitsisolierung S, sowie Feststellung der Undichtheit A1

< 22.03.2013

Übermittlung Gutachten Ing. K zur Feuchtigkeitsisolierung durch Bf

< 10.07.2013

Anfrage von Finanzamt zur genaueren Darstellung der Kennzahl 9410 (Frist 19.08.2013)

< 22.07.2013

Mail an P durch Bf: Protokoll über Telefonat gleicher Tag:

P gibt Fall zurück an J oder R

< 18.09.2013

Stellungnahme zu den 4 Gutachten Dr. B und Gutachten Ing. K durch HR C (Finanzamt) - Posteingang bei Beschwerdeführer RSb 23.04.2014 (!)

< 09.04.2014

Erlassung der 7 Bescheide durch das Finanzamt, gegen die Beschwerde erhoben wurde.

< 11.04.2014

Mail: Urgenz bei Magistra R (Finanzamt) für Nachreichung „endgültige Stellungnahme“

< 23.04.2014

Eingang der Bescheidbegründung und der Stellungnahmen von C 18.09.2013

Nichtanwendbarkeit des §200 Abs.1 BAO

In den vorläufigen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2010, 2011 und 2012 vom 09. April 2014 wurde in der Begründung angeführt:

„Zur Begründung wird sowohl auf die Stellungnahme vom 12.07.2012 zu der Veranlagung 2010 beigelegten Gutachten verwiesen und auf die gesondert als zur Begründung gehörende versendete endgültige Stellungnahme vom 18.09.2013, welche auch die mit 27.03.2013 nachgereichten Unterlagen berücksichtigt.

Die AfA betreffend S und A1 14 wurde daher auf 2% gekürzt und es wurde ein Grundanteil von 20% ausgeschieden.“

Seitens des VwGH und der Literatur (Kotschnigg: Beweisrecht der BAO S.904 Rz2 Abs. 1+2) wird festgestellt:

„Wie sich aus dem Wortlaut des § 200 Abs. 1 ergibt, ist die vorläufige Abgabefestsetzung nicht dazu bestimmt, der Behörde vorerst die Ermittlung des Sachverhaltes zu ersparen, um ihr sofort vorbehaltlich des späteren ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens die Abgabe zu verschaffen. Daher ist die Behörde auch bei einer vorläufigen Abgabefestsetzung verpflichtet, den Sachverhalt so weit wie möglich zu ermitteln (VwGH

13.07.1951, 2211/49, VwSlg 448/F; 18.01.1968, 1088/67, VwSlg 3.707/F; 03.11.1972, 686, 804/72, 1973, 98; 04.09.1986, 86/16/0083, VwSlg 6.136/F; 17.12.1992, 91/16/0137, 1993, 465).

Auch bei einer vorläufigen Abgabefestsetzung muss die Behörde alle Umstände, die sie - wenngleich auch unter Aufwand von Zeit und Mühe - endgültig klären kann, auch tatsächlich ermitteln, bevor sie die Abgabe festsetzt (VwGH 13.07.195, 2211 f/49, VwSlg 448/F; 04.09.1986, 86/16/0083, VwSlg 6.136/F; 25.02.1994, 91/17/0143, 1994, 615, zur TirLAO)" (Kotschnigg: Beweisrecht der BAO S.904 Rz2 Abs. 1+2).

Es ist der Behörde zumutbar den Steuerpflichtigen in das Ermittlungsverfahren zumindest soweit einzubinden, dass ihm die Stellungnahme des ASV vom 18.09.2013 innerhalb angemessener Frist zur Stellungnahme übermittelt wird, und nicht erst mehr als ein halbes Jahr später.

Das Ermittlungsverfahren der Behörde ruht seit mehr als einem Jahr, seit meiner Übermittlung des Gutachtens Ing. K (22.03.2013). Es wurde mir bis jetzt keine Möglichkeit gegeben, zur „endgültigen Stellungnahme“ der Behörde 18.03.2013 Stellung zu nehmen. Das Ermittlungsverfahren wird alleine schon dadurch behindert, dass wesentliche Schriftstücke nur sehr spät an den Abgabepflichtigen weitergeleitet werden, und daher auch keine nach Parteiengehör formell vorgesehenen Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens entstehen können.

Mangelndes Parteiengehör

Seitens der Abgabenbehörde wurden die Stellungnahmen vom 18.09.2013 von HR C zu den Gutachten für die Liegenschaften nicht übermittelt. Die Gutachten wurden als Begründung für die vorläufigen Bescheide vom 09.04.2014 geschickt und sind nach Urgenz am 23.04.2014 eingelangt.

Ich hatte keine Möglichkeit mich zu den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens zu äußern, vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren (2013) § 183 (4) Rz10).

Die Stellungnahmen von HR C wurden mehr als ein halbes Jahr zurückgehalten. Es wurde mir die Möglichkeit genommen, meiner Mitwirkungspflicht an der Ermittlung des Sachverhaltes nachzukommen.

Umgehen der Begründungspflicht

Seitens der ermittelnden Behörde wurden zum Thema der technischen Nutzungsdauer keine maßgebenden Tatsachenermittlungen aufgezeigt, die die technischen Einschätzungen Dr. B und Ing. K in Zweifel ziehen. Der bloße Hinweis auf durchgeführte Erhebungen oder der Grundsatz der freien Beweiswürdigung als solcher genügen nicht (vgl. VwGH 94/16/0290 vom 30.08.1995).

Die fachliche Qualifikation von HR C zur Beurteilung von Durchrostungsschäden und Vermorschungsschäden wurde von diesem nie behauptet, von der Behörde in ihren Erwägungen aber angenommen. Bei Kaufpreisen von 1.014,46 €/m² Wohnfläche bzw. 1.275,86 €/m² Wohnfläche (einschl. Grund) kann nicht von fehlerfreien Gebäuden auf hohem technischen Niveau ausgegangen werden. Dafür hatten die 2 Althäuser zu

erwartende (und tatsächlich schon eintretende) Nettomietrenditen vom Doppelten der Nettomietrendite von Neubauten.

...

Zur Stellungnahme des „Gutachters des Finanzamtes“ (lt. Schreiben FA A3 vom 28.08.2012) des Finanzamtes Fachbereich BB, Nikolaus C wird für das Objekt A1 14, xx A2, festgehalten:

1. Stellungnahme S.2 Abs.

„Ein Gutachten (Bewertung der Liegenschaft...) soll den Nachweis erbringen, dass der Grund und Boden - Anteil am Kaufpreis 10,09195% beträgt. Das zweite Gutachten (Feststellung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer) soll nachweisen, dass der AfA Satz 4,16666% beträgt.“

Beide Werte wurden falsch übernommen. Der Anteil am Kaufpreis beträgt 10,9195%. Der Wert für die Abschreibung ermittelt sich aus der technischen Restnutzungsdauer des Gebäudes und beträgt 30 Jahre. Der AfA Satz liegt damit bei 3,33% und nicht wie vom Gutachter des Finanzamtes angegebenen 4,16%. Der Gutachter des Finanzamtes hat die technische Restnutzungsdauer mit der wirtschaftlichen Lebensdauer vertauscht, und daher einen Rechenfehler von 25 % beim AfA-Satz.

2. Stellungnahme S.2 Abs.2

„Aufgrund des Vorhaltes (=Stellungnahme) welches vom FA A3 mit Datum 28.8.2012 weitergeleitet wurde, erfolgte ein Antwortschreiben von Mag. Bf datiert mit 25.9.2012, auf welches in der Folge im Detail eingegangen wird.“ Der Gutachter des Finanzamtes schreibt auf Seite 1 (Unterpunkt Betreff Abs. 2) seiner Stellungnahme von den zwei Gutachten B, der Vorhaltsbeantwortung vom 29.09.2012 sowie nachgereichten Unterlagen. Er definiert nicht die nachgereichten Unterlagen. Auf Seite 2 (Abs. 1+2) werden die nachgereichten Unterlagen zur Gänze weggelassen. Die wesentlichen Detailergänzungen zur mangelhaften Statik und den Problemen der Feuchtigkeitsisolierung der Nasszellen wurden vom ASV nicht eingehend behandelt. Die Mail vom 04.03.2013 zum Fall A2 wurde zwar am 05.03.2013 gelesen, aber nicht beantwortet. Darin wurde weitere Mithilfe von Bf im Ermittlungsverfahren angeboten: „Das Abreißen der Dichtungen in den Bädern ist offensichtlich auch durch die Rissbildung im Inneren des Hauses gegeben. Sollte dazu ein separates Gutachten benötigt werden, ersuche ich um eine kurze Mitteilung.“

3. Stellungnahme S. 2 Abs.5

Der Gutachter des Finanzamtes schreibt: „Der Nachweis der kürzeren Nutzungsdauer obliegt dem Abgabepflichtigen, die Finanzbehörde ist nicht verpflichtet ein Gegengutachten zu erstellen.“

Der Gutachter des Finanzamtes erbringt keinen Nachweis, warum die Beweiskraft der Gutachten B nicht ausreichend sei, oder in welcher Weise es zu den Denkgesetzen oder Erfahrungen des täglichen Lebens oder dem Fachwissen des Bewertungsgutachters des Finanzamtes zu Vermorschungsschäden und Durchrostungsschäden in Widerspruch

stehe. „Wird jedoch vorgebracht, das Gutachten stehe mit den Erfahrungen der in Betracht kommenden Wissenschaft im Widerspruch, so muss diese Behauptung - und zwar tunlichst unter präziser Darstellung der gegen das Gutachten gerichteten sachlichen Einwände - durch das Gutachten eines anderen Sachverständigen unter Beweis gestellt werden; eine bloße gegenteilige Behauptung genügt nicht“(VwGH 16.10.1986, 85/16/0102, 0103).

4. Stellungnahme S.2 Abs.7:

„Dass das Privatgutachten von Dr. B erstellt wurde, ist bekannt. Die Befähigung wurde auch nicht in Zweifel gezogen, insofern sind diese Ausführungen entbehrlich.“

Die Befähigung von Dr. B als Gutachter wird voll anerkannt (S. 2 Abs.7.) DI

Dr. B ist allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger im Fachgebiet Hochbau und Baugründe. Es ist daher verwunderlich, dass seitens des Liegenschaftsbewertungsgutachters des Finanzamtes weder die Expertisen im Bereich der Statik noch im Bereich der Grundstücksbewertung anerkannt werden. Der Bewertungsgutachter des Finanzamtes anerkennt keine Holzvermorschungen und auch kein Abrosten von statisch wichtigen Bauteilen.

5. Stellungnahme S. 3 Abs. 2:

„Der Hinweis auf die Grundstückspreise, welche in der Zeitschrift Gewinn angeführt werden, führt insofern ins Leere, da dort abgebildete von bis Preise lediglich für Grundstücke gelten, wo nur Ein- oder Zweifamilienhäuser errichtet werden dürfen - für höhere Bauklassen wird empfohlen den angegebenen Preis pro m² Wohnnutzfläche (max.) zu multiplizieren.“ (Gutachter Finanzamt) Grundstückspreis lt. Zeitschrift Gewinn: Seitens der Zeitschrift Gewinn wird von nicht erschlossenen Grundstücken ausgegangen. Die Anschlusskosten und Aufschließungskosten sind in diesen Quadratmeterangaben nicht enthalten. Die Angaben des Gutachters des Finanzamtes sind mit entsprechenden Abschlägen zu versehen. Der Gutachter des Finanzamtes hat weder die Anschlusskosten noch die Aufschließungskosten angegeben.

Zur Empfehlung der Berechnungsmethode des Gutachters des Finanzamtes (Grundpreis mal Quadratmeter Wohnnutzfläche) findet sich kein Literaturhinweis. Es ist die Argumentation des Gutachters des Finanzamtes nicht nachvollziehbar, dass bei einer Erhöhung der zulässigen Geschossflächen um 50% (2 Geschosse bei Ein- und bei Zweifamilienhäuser auf drei Geschosse), der Grundwertanteil nicht um 50% sondern um nahezu 80% (838 : 467m²) angehoben wird. Folgt man der Argumentation des Gutachters des Finanzamtes und erhöht die Quadratmeterpreise um die Hälfte, erhält man Werte zwischen € 140.100,00 (467m²x200x1,5) und € 154.110 (467m²x200x1,5). In diesen Werten fehlen die Kosten für die Baureifmachung. Kranebitter gibt den Wert von Rohbauland im Vergleich zu baureifem Land mit ca. 50% bis 75% an (Kranebitter6 S.44 Punkt2 letzter Satz). In unserem Fall bedeutet dies Preise zwischen € 70.050,- (140.100x0,5) und € 115.582,50 (154.110x0,75) ohne Bebauungsabschlag. Im Schnitt ergibt sich ein Grundstückspreis in Höhe von € 92.816,25 (dieser Wert ist niedriger als der

von Dr. B ermittelte Wert). In seiner Zusammenfassung geht der ASV nicht von diesen in sich widersprüchlichen Werten aus, sondern von pauschal 20%.

Der Gutachter des Finanzamtes hat keine Vergleichspreise angeführt, die seine Annahme einer falschen Kaufpreisermittlung bestätigen.

B schreibt im Bewertungsgutachten A2, A1 14 S.7:

„1.1 Grundwert (nur Kauf der Fläche 221,.72)

Unter Berücksichtigung der Lage, der Größe, der Zweckgebundenheit, der Aufschließung und der Außenanlagen

467 m² x € 250,- x 0,8 (bebaut) € 93.400,-

Summe 1.1 Grundwert € 95.000,-"

Das Grundstück weist keine rechteckige Form auf. Die südwestseitige Grundgrenze ist zur Gänze verbaut. Die Mehrheit der Wohnungen an der südwestseitigen Grundgrenze haben bei einer Größe von ca. 60 m² nur zwei Fenster mit natürlicher Belichtung zur Verfügung. Es ist ein Drittel der Wohnungen daher nur eingeschränkt vermietbar.

6. Stellungnahme Seite 3 Abs.6

„Im Hinblick auf die Ausführungen von Kranewitter müsste bei einem 20%igen Bebauungsabschlag wegen Minderausnutzung eine 83%

Ertragsminderung(=Minderausnutzung) gegeben sein" (Gutachter Finanzamt). Der

Verweis der Gutachters auf die Ausführungen in Kranewitter (S.3 Abs.6) bezüglich der Ab- und Zuschläge für eine Mehr- oder Minderausnutzung des Grundstückes bezieht sich nur auf die zulässige Bebauungsdichte und nicht auf Faktoren wie Lage, Umstände der benachbarten Verbauung, Grundstückstiefe, Form etc..

Kranewitter schreibt zum Bebauungsabschlag jedoch: „Die Höhe des Baubauungsabschlages hängt von den individuellen Umständen der zu bewertenden Liegenschaft ab" (Kranewitter: Liegenschaftsbewertung, 6. Aufl. S. 56, Abs.4). Der Gutachter des Finanzamtes hat in keiner Weise zu meinen Ausführungen zum Bebauungsabschlag vom 25.09.2012 Stellung genommen. In der Stellungnahme vom 12.07.2012 lautete die Forderung des Gutachters des Finanzamtes auf Seite 2 Abs.4: „Ein vorgenommener Bebauungsabschlag ist sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu begründen und darzustellen." Der Bebauungsabschlag wurde in meiner Stellungnahme vom 25.09.2012 detailliert begründet.

7. Stellungnahme Seite 3 letzter Absatz, Seite 4 Absatz 1+2:

„Hinsichtlich der Bemerkung des Herrn Mag. Bf zu den vom „ASV" selbstgewählten Begriffen zur technischen Lebensdauer wird auf die veröffentlichte Literatur zur Liegenschaftsbewertung sowie auf die Ausführungen im GA selbst von DI Dr. B S4 Punkt 1.3 verwiesen."

Unter dem Titel „selbstgewählte Begriffe" ist nicht zu verstehen, dass es diese Begriffe nicht gibt. Im Bereich des Steuerrechtes sind zwei voneinander unterschiedliche Bewertungsverfahren anzuwenden, da die

- Bewertung von Grund und Gebäude nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten (Verkehrswert) zu erfolgen hat,

- die Bewertung der technischen Nutzungsdauer für steuerrechtliche Zwecke und die steuerrechtliche Abschreibungsdauer nur auf statischen Ergebnissen basiert, und die wirtschaftliche Abschreibungsdauer nicht relevant ist.

Es ist nahezu unmöglich den Gedankensprüngen des Gutachters des Finanzamtes zu folgen. Dieser schrieb in der Stellungnahme 12.07.2012: „Das widerspricht jedweder Logik! Wie kann ein über 100 jähriges Gebäude gleichzeitig eine technische Restlebensdauer von 30 Jahren im „Nutzungsdauergutachten“ haben, im „Verkehrswertgutachten“ (Sachwertverfahren) beträgt die Alterswertminderung jedoch nur 35%?!“

Seitens des Sachverständigen Dr. B wurde die Gesamtminderung nach der Tabelle von Ross mit -35% angegeben (Bewertungsgutachten A2 S. 8 Abs. 3). Es werden im Verkehrswertgutachten Verkehrswerte und die Anpassung dieser Werte ermittelt und keine Abschreibung nach technischen Gesichtspunkten.

Der Artikel Fuhrmann wurde dem Gutachten des Finanzamtes nicht beigelegt und darf daher in den Bescheiderwägungen nicht berücksichtigt werden.

8. Stellungnahme Seite 4 ab Hälfte der Seite bis Seite 6 Abs. 3:

Der Sachverständige Dr. B hat die Quelle zur Einschätzung der Wertminderung angegeben, ebenso die Einstufung in der Tabelle von Ross. Die Einschätzung erfolgte als „Abminderung infolge Baualters, des Bau und Erhaltungszustandes, Zustandsnote 2,75 lt. Tabelle von Ross“ (Bewertungsgutachten Dr. B S. 8).

Dr. B hat den Hintergrund seiner Schätzung anhand der Tabelle von Ross belegt. Das Objekt A1 14 hat nachweislich die allgemeine wirtschaftliche Lebensdauer überschritten. Das Einsetzen von Parametern in Formeln, die auf antike Gebäude nicht anwendbar sind, ergibt keinen Sinn, da in jedem Fall die Nutzungsdauer genauso zu schätzen ist, wie die Gesamtnutzungsdauer.

Der VwGH hat dazu entschieden: „Unter Nutzungsdauer im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 ist die normale technische und wirtschaftliche Nutzungsdauer zu verstehen. Sie ist keine errechenbare, sondern nur eine im Schätzungswege feststellbare Größe (VwGH 2004/13/0052, 23.5.2007). Seitens des Sachverständigen Dr. B wurde nicht auf die vom Gutachter des Finanzamtes verwiesene Formel verwendet, sondern die Tabelle von Ross (Zustandsnote 2,75).

Die vom Gutachter des Finanzamtes angeforderten Parameter finden sich unter anderem im Gutachten B zur Feststellung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer Seite 6. In diesem Bereich ist auch die Beschreibung des Gebäudes mit seinen statischen Mängeln angeführt. Der Gutachter des Finanzamtes hat in keiner Weise dargestellt, wie er diese Statikmängel in seine Berechnung einfließen lässt, und warum er von den im Gutachten B angeführten Tabellen mit Zustandsnoten abweicht.

Der Sachverständige gibt auf Seite 5 Meinungen von Autoren zum Bewertungsverfahren nach Ross wieder. Der Gutachter des Finanzamtes schreibt aber nicht, warum das von B gewählte Verfahren falsch ist, oder ob die Verkehrswertermittlung dem Liegenschaftsbewertungsgesetz widerspricht. Der Beweislast für die kürzere

Abschreibungsdauer wurde durch die statischen Angaben Dr. B zur Durchrostung und Vermorschung entsprochen. DI Dr. B ermittelte hier die technische Restnutzungsdauer. Der Gutachter des Finanzamtes beschränkte sich auf theoretische Exkurse zur wirtschaftlichen Nutzungsdauer, und sagte nichts zur individuellen technischen Nutzungsdauer. Die Anfrage, vom 04.03.2013 ob ein weiteres Gutachten zur durch Risse beschädigten Feuchtigkeitsabdichtung der Nasszellen benötigt wird, wurde nicht beantwortet. Zu den Feststellungen Ing. K vom 19.03.2013 zu wesentlichen technischen Problemen des Hauses A1 14, xx A2 wurde durch den Gutachter des Finanzamtes nicht Stellung genommen.

9. Zu Seite 6 letzter Absatz:

Der Abgabepflichtige schreibt am 22.07.2013 an das Finanzamt (Seite 3 erster Absatz): „Seitens des ASV C wurden weitere Unterlagen zum Zustand des Objektes A1 14, xx vor der Sanierung angeordnet.“

Seitens des Abgabepflichtigen wurde das Beibringen von Belegen zu den statischen Problemen des Objektes zugesagt und geliefert. B macht im Nutzungsdauergutachten Seite 6 die Beschreibung des Gebäudes mit seinen statischen Mängeln. „An der Ost- und Südseite wird das Haus durch angebaute Pfeiler gestützt und durch Mauerschließen zusammengespannt. Das Haus hat Setzungen am südwestlichen Eck und der Westseite. Einwirkungen durch Baumaßnahmen beim Nachbarhaus sind nicht auszuschließen. Das Haus wurde im Rahmen der Sanierung 1995 mit weiteren Mauerschließen versehen. Das südwestliche Eck wird nur noch über Mauerschließen gehalten. Aufgrund der neuerlich feststellbaren Risse ist davon auszugehen, dass das Gebäude nicht zur Ruhe gekommen ist

Die Haltbarkeit der Stahlschließen ist aufgrund von Korrosion beschränkt. Die Vernässung des Hauses ist offensichtlich. Im Keller ist Kondenswasser an der Kellerdecke feststellbar. Eine notwendige Durchlüftung fehlt. Vor allem im Südwesten des Hauses sind Feuchteschäden ersichtlich.

In der Wohnung im 2. OG (NO) ist der Fußboden nicht eben. Laut Angaben wurde dieser Bereich vor 1990 von einem Dentisten genutzt, dessen Behandlungsstuhl nicht dicht war. Dadurch kam es zu einer Absenkung der Deckenkonstruktion.“

Ing. K stellte am 19.3.2013 fest: „Der Standard der Abdichtungen liegt auch auf der Basis ÖNORM B 2207 aus 1977.

Das Haus ist von Rissen durchzogen. Diese statische Instabilität setzt sich auf die im Haus vorgenommenen Feuchtigkeitsabdichtungen fort. Undichtheiten durch Risse in diesen Abdichtungen sind gegeben.“

Die Feuchtigkeitsisolierungen entsprechen nicht den heutigen Standards. Es muss davon ausgegangen werden, dass sich durch die Haarrisse in den Abdichtungen die Wasserschäden mehren und angrenzende Holzkonstruktionen dauerhaft durchnässt werden. Eine grundsätzliche Sanierung der Schäden im Südwest Bereich ist nur durch eine umfassende Abtragung und Wiederherstellung von Mauerwerk möglich, was einem Neubau nahekäme und durch die Verlängerung der technischen Restnutzungsdauer

nicht wirtschaftlich darstellbar wäre. Der Gutachter des Finanzamtes hat in keiner Weise dargestellt, wie er diese Mängel der Durchrostung und Vermorschung in seine Berechnung einfließen lässt. Der Gutachter des Finanzamtes stellt auch nicht dar, wie er eine nachweislich geschädigte Substanz und nach heutigem Stand der Technik mangelhaft ausgeführte Feuchtigkeitsabdichtung in seiner Bewertung berücksichtigt. Zum Gutachten Ing. K zu mangelnder Abdichtungen hat er überhaupt nicht Stellung bezogen.

10. Zu Seite 7 vorletzter Absatz

„Aus diesen Unterlagen aus 1990 ist zwar erkennbar, dass zum damaligen Zeitpunkt bauliche Mängel vakant waren, und eine Sanierung derselben seitens der Marktgemeinde geboten erschien. Auch daraus ist weder erkennbar noch ableitbar auf welche Weise die im Gutachten des SV DI Dr. B angeführte technische Restlebensdauer von 30 Jahren ermittelt wurde“ (Gutachter Finanzamt).

Die Darstellung von B wird durch die Darstellung des Amtsbausachverständigen des Amtes der oö. Landesregierung, Ing. H, im Jahr 1990 bestätigt. H schreibt 1990 von klaffenden Rissen und sich stark neigenden Außenmauerwerksteilen. Durch die Längsrisse im Bereich der Mauerwerksanschlüsse zu den Geschossdecken wurden Bedenken bezüglich der Tragfähigkeit und der Standsicherheit des Gebäudes geäußert (Verhandlungsschrift vom 27.08.1990 S.3 Abs.3). Auf Seite 3 Abs.1 wurde festgestellt: „Eine Begehung des nördlich gelegenen Bereiches ist aufgrund des Bauzustandes der Verbindungsbauwerke zum Nachbargebäude gefahrlos nicht möglich.“

B führt auf Seite 6 an, dass das gesamte Außenmauereck südwestseitig nur noch aufgrund der Mauerschließen gehalten wird. Auf Seite 7 (letzter Satz) des Nutzungsdauergutachten schreibt er:

„Das Haus ist statisch nur noch durch Mauerschließen aus Eisen standfest.“

und führt weiters in seinem Restnutzungsdauergutachten (Seite 8) aus:

„Durch die verstärkte Korrosion dieser Mauerschließen (bedingt durch die hohe Feuchtigkeit im Haus) ist die gesamte statische Lebensdauer des Gebäudes abhängig von diesen Teilen.“

B im Nutzungsdauergutachten S.7 vorletzter Absatz:

„Wohnungen EG/SW: Die Wände sind stark versalzt. Der Verputz wurde lt. Angabe des Eigentümers bereits mehrmals getauscht. Die Schäden kommen immer wieder. Die Wände in diesem Bereich sind ca. 2 m stark.“

Dass sich die Leitfähigkeit von Wasser durch Salze erhöht und damit auch die Korrosion von Stahlelementen schneller vor sich geht, kann als Allgemeinwissen vorausgesetzt werden. Korrosion von 0,1 mm/Jahr kann nicht ausgeschlossen werden. Quellrost ist an den Verbindungen zum Mörtel frei ersichtlich. Der Gutachter des Finanzamtes war vor Ort und hat sowohl die Nässe des Kellers besichtigt, als auch die Metallschließen an der Fassade. Die Schließen sind seit mindestens 1995 im Einsatz und daher zum Zeitpunkt der Gutachtenserstellung bereits seit 15 Jahren. Die Spannung auf den Metallschließen ist in vollem Umfang aufrecht, da das Gebäude (ersichtlich an der Rissbildung) nicht zum vollständigen Stillstand gekommen ist. Der gerichtlich beeidete Sachverständige für

Bauwesen schätzte die technische Restnutzungsdauer der Schließen (Verspannungen mittels Gewindestangen) auf weitere dreißig Jahre.

B weiter zur Restnutzungsdauer S.8:

„Der Einbau von Nasszellen ist für die Lebensdauer der Tramdecken nicht förderlich. Eine 100% Abdichtung ist nicht möglich, da die Decken bereits jetzt leicht schwingen, und die Dichtstoffe alterungsbedingt aushärten, spröde und durch die Schwingung des Untergrundes undicht werden.“

Zum mangelnden Tragfähigkeit der Decken unter Feuchtigkeitseinwirkung (Vermorschung) schreibt B:

„In der Wohnung im 2.OG (NO) ist der Fußboden nicht eben. Laut Angabe wurde dieser Bereich vor 1990 von einem Dentisten benutzt, dessen Behandlungsstuhl nicht dicht war. Dadurch kam es zu einer Absenkung der Deckenkonstruktion.“

Dass Holzdeckenkonstruktionen nicht feuchtigkeitsresistent sind, darf als allgemeine Lebenserfahrung angenommen werden. Diese statischen Elemente unterliegen einer technisch bedingten erhöhten Abnutzung. In den vorläufigen Einkommensteuerbescheiden wurde festgehalten, dass „... auf die gesondert als zur Begründung gehörende versendete endgültige Stellungnahme vom 18.09.2013, welche auch die mit 27.03.2013 nachgereichten Unterlagen berücksichtigt.“

Der Gutachter des Finanzamtes ist in keiner Weise auf das Gutachten von Ing. K vom 19.03.2013 eingegangen (übermittelt an das FA A3 am 22.03.2013). Ing. K schreibt zum Auftrag „Prüfung der Feuchtigkeitsabdichtungen des Hauses A1 14, xx A2“:

„1. Das Objekt wurde 1995 saniert. Der Standard der Abdichtungen liegt auf der Basis ÖNORM B 2207 aus 1977.

2. Das Haus ist von Rissen durchzogen. Diese statische Instabilität setzt sich auch auf die im Haus vorgenommenen Feuchtigkeitsabdichtungen fort. Undichtheiten durch Risse in diesen Abdichtungen sind gegeben.

Ein weiteres Gutachten erübrigt sich.“

Das Gutachten Ing. K zu den nicht entsprechend abgedichteten Nasszellen wurde vom Gutachter des Finanzamtes nicht berücksichtigt. Die statischen Probleme von der Durchnässung von Holztramdecken durch laufende Feuchtigkeitseintritte wurden durch Dr. B erörtert.

11. Seite 8 Abs.1

„Lt. Auskunft des Bauamtes der Marktgemeinde A2 liegt kein Gutachten über die Statik vor“ (Gutachter Finanzamt).

Nur weil auf einem Gemeindeamt keine statischen Grundlagen für ein Baugebrechen gem. § 48 oö BauO (Gefährdungen von Leben und anderem) aufliegen, bedeutet das nicht, dass keine statischen Probleme bei einem Objekt vorhanden sind. Die Gefährdung von Leben und Gesundheit wurde nicht behauptet.

12. Seite 8 Abs.3 Zusammenfassung:

„Der Nachweis eines höheren AfA-Satzes als im Gesetz vorgesehen, wurde nicht erbracht. Vom bundesweiten Fachbereich wird daher empfohlen istd. EStRI den AfA Satz von 2% (Baujahr vor 1918) sowie den in den RL empfohlenen Abschlag für Grund und Boden iHv. 20% vorzunehmen.“

Die Widerlegung der konkreten Nachweise zur kürzeren technischen Nutzungsdauer von DI Dr. B und Ing. K aus baustatischen Gründen (nämlich dem konkreten Abrosten von Stahl und der Vermorschung von Holzdecken) hat der Gutachter des Finanzamtes HR C nicht erbracht.

„Wird jedoch vorgebracht, das Gutachten stehe mit den Erfahrungen der in Betracht kommenden Wissenschaft im Widerspruch, so muss diese Behauptung - und zwar tunlichst unter präziser Darstellung der gegen das Gutachten gerichteten sachlichen Einwände - durch das Gutachten eines anderen Sachverständigen unter Beweis gestellt werden; eine bloße gegenteilige Behauptung genügt nicht“ (VwGH 16.10.1986, 85/16/0102, 0103).

Zur Stellungnahme des „Gutachters des Finanzamtes“ (lt. Schreiben FA A3 vom 28.08.2012) des Finanzamtes Fachbereich BB, Nikolaus C wird für das Objekt S 5, yy A3, festgehalten:

1. Seite 1 Absatz 1:

„Ein Gutachten (Bewertung der Liegenschaft) soll den Nachweis erbringen, dass der Grund und Boden - Anteil am Kaufpreis 10,05263% beträgt. Das zweite Gutachten (Feststellung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer) soll nachweisen, dass der AfA Satz 4,1666% beträgt.“

Die Angaben des Gutachters des Finanzamtes sind falsch. Der anteilige Grundwert am Kaufpreis wurde mit 10,5263% ermittelt und nicht mit 10,05263% wie vom Gutachter des Finanzamtes angegeben. Der ermittelte AfA Wert wurde vom Gutachter des Finanzamtes mit 4,1666% falsch angegeben. Seitens Dr. B wurde eine technische Restlebensdauer von 30 Jahren ermittelt, was einer Abschreibung von 3,33% entspricht. Der Gutachter des Finanzamtes hat die technische Restlebensdauer mit der wirtschaftlichen Lebensdauer vertauscht, und daher einen Rechenfehler von 25% beim AfA Satz.

2. Stellungnahme S.2 Abs.2

„Aufgrund eines Vorhaltes (=Stellungnahme) welches vom FA A3 mit Datum 28.08.2012 weitergeleitet wurde, erfolgte ein Antwortschreiben von Mag. Bf datiert mit 25.09.2012, auf welches in der Folge im Detail eingegangen wird“ (Gutachter Finanzamt). Der Gutachter des Finanzamtes schreibt auf Seite 1 seiner Stellungnahme von den zwei Gutachten B, der Vorhaltsbeantwortung vom 29.09.2012 sowie nachgereichten Unterlagen. Er definiert nicht die nachgereichten Unterlagen. Auf Seite 2 werden die nachgereichten Unterlagen zur Gänze weggelassen. Das Ergänzungsgutachten Ing. K zu den Problemen der Feuchtigkeitsisolierung der Nasszellen wurden nicht behandelt. Diese wesentlichen Beweise wurden durch den Gutachter des Finanzamtes nicht als Beweis berücksichtigt.

3. Stellungnahme S. 2 Abs.5

Der Gutachter des Finanzamtes schreibt: „Der Nachweis der kürzeren Nutzungsdauer obliegt dem Abgabepflichtigen, die Finanzbehörde ist nicht verpflichtet ein Gegengutachten zu erstellen.“ Der Gutachter des Finanzamtes erbringt keinen Nachweis, warum die Beweiskraft der Gutachten B nicht ausreichend ist, oder in welcher Weise sie den Denkgesetzen oder Erfahrungen des täglichen Lebens oder seinem eigenen Fachwissen zu Verrostungsschäden und Vermorschungsschäden in Widerspruch stehen. „Wird jedoch vorgebracht, das Gutachten stehe mit den Erfahrungen der in Betracht kommenden Wissenschaft im Widerspruch, so muss diese Behauptung - und zwar tunlichst unter präziser Darstellung der gegen das Gutachten gerichteten sachlichen Einwände - durch das Gutachten eines anderen Sachverständigen unter Beweis gestellt werden; eine bloße gegenteilige Behauptung genügt nicht“(VwGH 16.10.1986, 85/16/0102, 0103).

4. Stellungnahme S.2 Abs.7:

„Dass das Privatgutachten von Dr. B erstellt wurde, ist bekannt. Die Befähigung wurde auch nicht in Zweifel gezogen insofern sind diese Ausführungen entbehrlich“ (Gutachter Finanzamt). Die Befähigung von Dr. B als Gutachter wird durch den Gutachter des Finanzamtes voll anerkannt (S. 2 Abs.7.).

DI Dr. B ist allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger im Fachgebiet Hochbau und Baugründe. Es ist daher verwunderlich, dass seitens des Gutachters des Finanzamtes weder die Expertisen im Bereich der Statik zu Stahlträgerverrostungen und Holzvermorschungen, als auch im Bereich der Grundstücksbewertung anerkannt werden. Die Feuchtigkeitseintritte wurden seitens des Gutachters des Finanzamtes als nicht ausreichend beschrieben angesehen, woraufhin das Gutachten Ing. K angefordert wurde. Das Gutachten K berücksichtigte der Gutachter des Finanzamtes nicht.

5. Stellungnahme S. 3 Abs. 2:

„Der Hinweis auf die Grundstückspreise, welche in der Zeitschrift Gewinn angeführt werden, führt insofern ins Leere, da dort abgebildete von bis Preise lediglich für Grundstücke gelten, wo nur Ein- oder Zweifamilienhäuser errichtet werden dürfen - für höhere Bauklassen wird empfohlen den angegebenen Preis pro m² Wohnnutzfläche (max.) zu multiplizieren“ (Gutachter Finanzamt).

Grundstückspreis lt. Zeitschrift Gewinn:

Seitens der Zeitschrift Gewinn wird von nicht erschlossenen Grundstücken ausgegangen. Die Anschlusskosten und Aufschließungskosten sind in diesen Quadratmeterangaben nicht enthalten. Die Angaben des Gutachters des Finanzamtes sind mit entsprechenden Abschlägen zu versehen. Der Gutachter des Finanzamtes hat weder die Anschlusskosten noch die Aufschließungskosten angegeben.

Für die Empfehlung der Berechnungsmethode des Gutachters des Finanzamtes (Grundpreis mal Quadratmeter Wohnnutzfläche), findet sich kein Literaturhinweis. Es ist die Argumentation des Gutachters des Finanzamtes nicht nachvollziehbar, dass bei einer Erhöhung der zulässigen Geschossflächen um 50% (2 Geschosse bei Ein-

und Zweifamilienhäuser auf drei Geschosse), der Berechnungswert Quadratmeter um nahezu 133% ($438:188\text{m}^2$) angehoben wird. Folgt man der Argumentation des Gutachters des Finanzamtes und erhöht die Quadratmeterpreise um die Hälfte, erhält man Werte zwischen € 56.400,- ($188\text{m}^2 \times 200 \times 1,5$) und € 87.420 ($188\text{m}^2 \times 310 \times 1,5$). In diesen Werten fehlen die Kosten für die Baureifmachung. Kranebitter gibt den Wert von Rohbauland im Vergleich zu baureifem Land mit ca. 50% bis 75% an (Kranbitter 6 S.44 Punkt 2 letzter Satz). In unserem Fall bedeutet dies Preise zwischen € 28.200,- ($56.400 \times 0,5$) und € 65.565 ohne Bebauungsabschlag. Im Schnitt ergibt sich ein Grundstückspreis in Höhe von € 46.882,50 (dieser Wert ist niedriger als der von Dr. B ermittelte Wert). In seiner Zusammenfassung geht der ASV nicht von diesen in sich widersprüchlichen Werten aus, sondern von pauschal 20 %. Der Gutachter des Finanzamtes hat keine Vergleichspreise angeführt, die seine Annahme einer falschen Kaufpreisermittlung durch Dr. B bestätigen.

B schreibt im Bewertungsgutachten A3, S 5:

„1.1 Grundwert (nur Kauf der Fläche 676)

Unter Berücksichtigung der Lage, der Größe, der Zweckgebundenheit, der Aufschließung und der Außenanlagen

$188\text{ m}^2 \times € 400,- \times 0,8$ (bebaut) € 60.160,-

Summe 1.1 Grundwert € 60.000,-"

Das Objekt S 5 hat eine sehr kleine Grundstücksfläche. Bis auf 25m^2 ist die gesamte Fläche verbaut. Die verdichtete Verbauung hat in dieser Form wenig Chancen auf eine Genehmigung, bzw. besteht die evidente Gefahr, dass die Hofseite von den Nachbarn her verbaut wird, und dem Objekt die natürliche Belichtung entzogen wird.

6. Stellungnahme Seite 3 Abs.6

„Im Hinblick auf die Ausführungen in Kranewitter müsste bei einem 20%igen Bebauungsabschlag wegen Minderausnutzung eine 83% Ertragsminderung(=Minderausnutzung) gegeben sein."

Der Verweis der Gutachters auf die Ausführungen in Kranewitter (S.3 Abs.6) bezüglich der Ab- und Zuschläge für eine Mehr- oder Minderausnutzung des Grundstückes bezieht sich nur auf die zulässige Bebauungsdichte und nicht auf individuelle Faktoren wie Lage, Umstände der benachbarten Verbauung, Grundstückstiefe, Form etc..

Kranewitter schreibt zum Bebauungsabschlag jedoch:

„Die Höhe des Baubauungsabschlages hängt von den individuellen Umständen der zu bewertenden Liegenschaft ab" (Kranewitter: Liegenschaftsbewertung, 6. Aufl. S. 56, Abs.4). Der Gutachter des Finanzamtes hat in keiner Weise zu meinen Ausführungen zum Bebauungsabschlag Stellung genommen. In der Stellungnahme vom 12.07.2002 lautete die Forderung des Gutachters auf Seite 2 Abs.4: „Ein vorgenommener Bebauungsabschlag ist sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu begründen und darzustellen." Der Bebauungsabschlag wurde in der Stellungnahme des Steuerpflichtigen vom 25.09.2012 detailliert begründet.

7. Stellungnahme Seite 3 letzter Absatz, Seite 4 Absatz 1+2:

„Hinsichtlich der Bemerkung des Herrn Mag. Bf zu den vom „ASV“ selbstgewählten Begriffen zur technischen Lebensdauer wird einerseits auf die veröffentlichte Literatur zur Liegenschaftsbewertung sowie auf die Ausführungen im GA selbst von DI Dr. B S4 Punkt 1.3 verwiesen.“

Unter dem Titel „selbstgewählte Begriffe“ ist nicht zu verstehen, dass es diese Begriffe nicht gibt. Im Bereich des Steuerrechtes sind zwei voneinander unterschiedliche Bewertungsverfahren anzuwenden, da die

- Bewertung von Grund und Gebäude nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu erfolgen hat, andererseits

- die Bewertung der technischen Nutzungsdauer für steuerrechtliche Zwecke und die steuerrechtliche Abschreibungsdauer nur auf statischen Ergebnissen basiert, und die wirtschaftliche Abschreibungsdauer nicht relevant ist.

Es ist nahezu unmöglich den Gedankensprüngen des Gutachters des Finanzamtes zu folgen. Dieser schrieb in der Stellungnahme 12.07.2012: „Das widerspricht jedweder Logik! Wie kann ein über 100 Jähriges Gebäude gleichzeitig eine technische Restlebensdauer von 30 Jahren im „Nutzungsdauergutachten“ haben, im „Verkehrswertgutachten“ (Sachwertverfahren) beträgt die Alterswertminderung jedoch nur 20%?!“

Seitens des Sachverständigen Dr. B wurde die Gesamtminderung nach der Tabelle von Ross mit -20% angegeben (Bewertungsgutachten S S.9 Abs.3). Es werden von Dr. B in diesem Teil des Gutachtens Verkehrswerte und die Anpassung von Werten ermittelt und keine technischen Abschreibungen.

Der Artikel von Mag. Fuhrmann wurde dem Gutachten des Finanzamtes nicht beigelegt, und kann in den Erwägungen zum Bescheid daher nicht berücksichtigt werden.

8. Stellungnahme Seite 4 ab Hälfte der Seite:

Der Sachverständige Dr. B hat die Quelle zur Einschätzung der Wertminderungen angegeben, ebenso die Einstufung in der Tabelle von Ross. Die Einschätzung erfolgte als „Abminderung infolge Baualters, des Bau und Erhaltungszustandes, Zustandsnote 2,5 lt. Tabelle von Ross“ (Bewertungsgutachten Dr. B S.8).

Dr. B hat den Hintergrund seiner Schätzung anhand der Tabelle von Ross belegt. Das Objekt S 5 hat nachweislich die allgemeine wirtschaftliche Lebensdauer überschritten. Das Einsetzen von Parametern in Formeln, die auf antike Gebäude nicht anwendbar sind, ergibt keinen Sinn, da in jedem Fall die Nutzungsdauer genauso zu schätzen ist, wie die Gesamtnutzungsdauer.

Seitens der Judikatur gibt es klare Vorgaben:

„Unter Nutzungsdauer im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 ist die normale technische und wirtschaftliche Nutzungsdauer zu verstehen. Sie ist keine errechenbare, sondern nur im Schätzungswege feststellbare Größe“ (VwGH 2004/13/0052 vom 23.05.2007 Rechtsatznummer 7). Dr. B hat in seinem Gutachten auf keine Berechnung, sondern auf die Tabelle von Ross, Zustandsnote 2,5 verwiesen.

Die vom Gutachter des Finanzsamtes angeforderten Parameter finden sich unter anderem im Gutachten B zur Feststellung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer Seite 8. In diesem Bereich ist auch die Beschreibung des Gebäudes mit seinen statischen Mängeln angeführt.

„Die I-Träger der Hourdisdecke sind stark korrodiert. Die Tragfähigkeit der Decke ist abhängig von diesen statischen Elementen.

Die Bäder wurden nachträglich in den Wohnungen auf den bestehenden Tramdecken installiert. Die Feuchtigkeitsisolierungen entsprechen nicht den heutigen Standards. Es muss davon ausgegangen werden, dass sich durch die Haarrisse in den Abdichtungen die Wasserschäden mehren, wo durch Haarrisse in den Abdichtungen die darunter liegenden Holzkonstruktionen dauerhaft durchnässt werden ...

Eine Sanierung solcher Schäden ist nur durch das Abtragen und eine Wiederherstellung von Decken möglich, was einem Abbruch gleichkommt" (Nutzungsdauergutachten S S.8). Der Gutachter des Finanzamtes hat in keiner Weise dargestellt, wie er diese Mängel der Durchrostung und Vermorschung in seine Berechnung einfließen lässt. Der Gutachter des Finanzamtes stellt auch nicht dar, wie er eine nachweislich geschädigte Substanz und nach heutigem Stand der Technik mangelhaft ausgeführte Feuchtigkeitsabdichtung in seiner Bewertung berücksichtigt. Zum Gutachten Ing. K zu mangelnder Abdichtung der Tramdecken wird nicht Stellung bezogen.

9. Stellungnahme S.6/7:

„Anlässlich der Besichtigung am 11.02.2013 wurde vom Abgabepflichtigen zugesagt, entsprechende Unterlagen nachzureichen, welche den Nachweis erbringen, wie die technische Restlebensdauer ermittelt wurde. Es wurden im Gutachten zwar Schäden genannt, deren konkrete zahlenmäßig und durch etwaige Sanierungskosten ziffernmäßig erfassten Auswirkungen wurden weder im Hinblick auf deren zeitliche oder ursprüngliche Entstehung, Herkunft oder Sanierbarkeit analysiert und entsprechend dargestellt." (Gutachter Finanzamt) Zu diesem Absatz ist festzustellen, dass es eine Zusage in dieser Form nicht gegeben hat, und auf die ausführlichen Gutachten verwiesen wurde. Die Entstehung der Schäden durch Rost und Wassereintritte damit ihre zeitliche Entstehung und mangelhafte Sanierbarkeit wird bei B und K erläutert. Die Sanierungskosten sind bei B indirekt angegeben, als eine vollständige Sanierung einem Neubau des Bauteils gleich käme.

Seitens der Rechtsprechung ist unter der Nutzungsdauer im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 die normale technische und wirtschaftliche Nutzungsdauer zu verstehen. Sie ist keine errechenbare, sondern nur im Schätzungswege feststellbare Größe (Rechtssatznr. 7, zu VwGH 2004/13/0052). Die vom Gutachter des Finanzamtes eingeforderten zusätzlichen Wirtschaftlichkeitsberechnungen für Sanierungen ist festzuhalten, dass es günstiger ist, mit einer Restnutzungsdauer von 30 Jahren zu leben, als grundsätzliche Sanierungen mit (zudem unübersichtlichen) hohen Kosten zu riskieren. B stellte in seinem Nutzungsdauergutachten Seite 8 Punkt 4 fest:

„Die I-Träger (Stahl) der Hourdisdecke sind stark korrodiert. Die Tragfähigkeit der Decke ist abhängig von diesen statischen Elementen. Die Bäder wurden nachträglich in den

Wohnungen auf den bestehenden Tramdecken installiert. Die Feuchtigkeitsisolierungen entsprechen nicht den heutigen Standards. Es muss davon ausgegangen werden, dass sich die Wasserschäden mehren, wo durch Haarrisse in den Abdichtungen die darunterliegende Holzkonstruktion dauerhaft durchnässt werden ... Eine Sanierung solcher Schäden ist nur durch das Abtragen und eine Wiederherstellung von Decken möglich, was einem Abbruch gleichkommt."

Der Gutachter des Finanzamtes hat dieser Zustandsfeststellung der Decken und den Reparaturkosten nicht widersprochen. Die Abdichtungsproblematik betrifft hauptsächlich die Holzdeckenkonstruktionen in den Obergeschossen: Es entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens und den Denkgesetzen, dass laufende Wassereintritte an einer hölzernen Deckenkonstruktion Vermorschungsschäden verursachen.

Es wurden vom Gutachter des Finanzamtes bei der Besichtigung vor Ort die mangelhaften Abdichtungen in Zweifel gezogen. Daher wurde das Ergänzungsgutachten von Ing. K angefordert. Ing. K war Anfang der neunziger Jahre der Fachexperte im Linzer Raum im Bereich Verfließungen und der damit in den Nasszellen verbundenen Abdichtungsproblematik. Im Objekt S 5 kam es Anfang der neunziger Jahre zum Einbau der mangelhaft abgedichteten Nasszellen. Der Gutachter des Finanzamtes schreibt auf Seite 7 Abs.4: „ Nachgereicht wurde ein Schreiben (Gutachten über die „Prüfung der Feuchtigkeitsabdichtung des Hauses S 5, yy A3) von Ing. Peter K über langfristig „wahrscheinlich“ eintretende Schäden."

K schreibt nicht von „ „wahrscheinlich“ eintretenden Schäden" sondern:

„Es sind langfristige Feuchtigkeitsschäden an der Bausubstanz nach heutigem Stand der Technik unvermeidbar." B hat die technische Lebensdauer mit 30 Jahren geschätzt. Bei Vermorschungen handelt es sich um Allmählichkeitsschäden und keine außergewöhnliche technische Abschreibung.

Das vom Gutachter des Finanzamtes ins Treffen geführte Urteil VwGH 2002/15/0192 erging zu einem neu errichteten Einkaufszentrum, wo ohne technisches Gutachten versucht wurde, eine dreißigjährige Abschreibung geltend zu machen, da dann das Objekt technisch überholt sei, und das Einkaufszentrum nicht mehr wirtschaftlich zu betreiben ist. Im Fall S 5 wurde die technische Nutzungsdauer mit 30 Jahren durch ein Sachverständigengutachten ermittelt.

10. Zu Seite 8 (Zusammenfassung):

„Der Nachweis eines höheren AfA-Satzes als im Gesetz vorgesehen, wurde nicht erbracht."

Der Nachweis eines höheren AfA-Satzes wurde durch die technischen Gutachten Dr. B und Ing. K erbracht. Der Gutachter des Finanzamtes nahm keine Stellung zu den verrosteten I-Trägern der Hourdisdecke und der dauerhaften Durchnässung der Tramdecken(Nutzungsdauergutachten B S.8). Die Schadenermittlung des Sachverständigen Ing. K wurde falsch wiedergegeben. Der Gutachter des Finanzamtes nahm eine Wahrscheinlichkeit von Feuchtigkeitsschäden an und nicht deren Unvermeidbarkeit.

Weiters im Gutachten des Finanzamtes: „Vom bundesweiten Fachbereich wird daher empfohlen *isd. EStRI* den AfA Satz von 2% (Baujahr vor 1918) sowie den RL empfohlenen Abschlag für Grund und Boden iHv. 20% vorzunehmen.“

Der Gutachter des Finanzamtes nahm nicht Stellung zur technischen Restlebensdauer. Er wies nie daraufhin, ob seitens B oder K Widersprüche zu seinen konkreten Sachverhaltsermittlungen, seinen theoretischen Kenntnissen zu Verrostungs- und Vermorschungsschäden in der Baustatik oder logischen Denkansätzen bestehen, Widersprüche zur Fachliteratur vorliegen, bzw. ob und welche Unterlagen unschlüssig sind.

Anträge:

1. Beim Objekt A1 14, A2 und S 5, A3 wurden wesentliche technische Probleme durch Feuchte, damit Korrosionsschäden und Vermorschungsschäden von den Sachverständigen Dr. B und Ing. K befundet. Damit ist der nachvollziehbare Bezug zu der vom Gutachter angesetzten Restnutzungsdauer von 30 Jahren hergestellt. Der Gutachter des Finanzamtes war nicht in der Lage auf Grund theoretischer Beweise oder seiner eigenen Fachkenntnis zu statischen Korrosionsschäden oder Vermorschungsschäden die Gutachtensschlussfolgerung von 30 Jahren Restnutzungsdauer zu widerlegen.

„Wird jedoch vorgebracht, das Gutachten stehe mit den Erfahrungen der in Betracht kommenden Wissenschaft im Widerspruch, so muss diese Behauptung - und zwar tunlichst unter präziser Darstellung der gegen das Gutachten gerichteten sachlichen Einwände - durch das Gutachten eines anderen Sachverständigen unter Beweis gestellt werden; eine bloße gegenteilige Behauptung genügt nicht“(VwGH 16.10.1986, 85/16/0102, 0103).

Die Entscheidung der Behörde, eine Restnutzungsdauer von 50 Jahren anzusetzen, widerspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs. Ich beantrage die Abschreibungsdauer auf 30 Jahre zu berichtigen.

2. Die Ermittlung des Grundanteils hat entsprechend dem Gutachten Dr. B zu erfolgen. Das Gutachten des ASV ist in sich mehrfach widersprüchlich und ergab keinen verwertbaren Wert, teilweise sogar Werte unter dem Grundkostenanteil des Gutachtens Dr. B.

Die Entscheidung der Behörde, einen pauschalen Grundanteil von 20 % anzusetzen, weil der ASV nicht in der Lage war, einen konkreten Grundkostenanteil zu ermitteln, ist entgegen der Verwaltungsgerichtshofrechtsprechung. Die Behauptung gegen die von unserem SV ermittelten Grundwerte hat unter präziser Darstellung der gegen das Gutachten gerichteten sachlichen Einwände - durch das Gutachten eines anderen Sachverständigen unter Beweis gestellt zu werden; eine bloße gegenteilige Behauptung genügt nicht. Ich beantrage den Grundwert in A2 A1 14 mit 10,92 % des Gesamtkaufpreises und den Grundwert in A3 S 5 mit 10,53 % des Gesamtkaufpreises festzusetzen.

3. *Es besteht kein vom Gesetz gedeckter Grund mehr für die Erlassung vorläufiger Bescheide. Ich beantrage, die Bescheide 2010, 2011, 2012 als endgültige Bescheide zu erlassen.*

4. *Durch die schuldhafte Verletzung der Entscheidungspflicht von Mitarbeitern der Behörde darf ich nicht mit Anspruchszinsen belastet werden. Ich habe meine Steuererklärungen in jedem Fall rechtzeitig abgegeben. Ich beantrage, die Anspruchszinsenbescheide aufzuheben.“*

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 8. August 2016** wurde die Beschwerde betreffend Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2011 (§ 299) als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO könne die Abgabenbehörde einen Bescheid aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich nicht als richtig erweist.

Bereits in der Begründung des Bescheides vom 9. April 2014 wurde angeführt, dass die Aufhebung erfolgt sei, weil die sich aus dem Sachbescheid ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit nicht nur geringfügige Auswirkungen gehabt hätte.

Es sei somit der Rechtsrichtigkeit der Vorrang gegenüber der Rechtsbeständigkeit einzuräumen gewesen.

Mit Schreiben vom 9. August 2016 erfolgte die **Begründung** zu den **Beschwerdevorentscheidungen** betreffend Einkommensteuer 2010, 2011 und 2012.

Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer kaufte mit Kaufvertrag vom 14.10.2010 die Liegenschaften S 5, yy A3 um € 555.000,- und A1 14, xx A2 um 850.000,00 €.

Im Zuge der Veranlagung 2010 wurden je Liegenschaft zwei Gutachten, erstellt am 1.12.2010 von DI Dr. B, vorgelegt.

Ein Gutachten (Bewertung der Liegenschaft...) soll den Nachweis erbringen, dass der Grund und Boden-Anteil am Kaufpreis hins. der S 5 10,5263% und hins. der A1 14 10,9195% beträgt.

Das zweite Gutachten (Feststellung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer...) soll nachweisen, dass der Afa-Satz bei beiden Liegenschaften 3,33% beträgt.

Zu diesen Gutachten erging eine Stellungnahme, welche mit Schreiben vom 28.8.2012 an den Beschwerdeführer weitergeleitet wurde.

Dazu erfolgte vom Beschwerdeführer mit 25.9.2012 eine Entgegnung.

Mit dem zuständigen Bearbeiter aus dem Fachbereich Bewertung und Bodenschätzung kam es dann am 12.2.2013 zu einer Besichtigung der Objekte S 5 und A1 14.

Mit mail vom 4.3.2013 wurden an diesen noch offene Fragen vom Beschwerdeführer beantwortet, bzw. mit Schreiben vom 22.3.2013 die geforderten Ergänzungen samt Beilagen (u.a. Gutachten Prüfung der Feuchtigkeitsabdichtungen S 5 und Stellungnahme zur A1 14) nachgereicht.

Mit 9.4.2014 erfolgte die Veranlagung der Jahre 2010-2012. Die Bescheide wurden mit 14.4.2014 zugestellt. In den Bescheiden wurden neben einer kurzen Begründung noch auf die gesondert versendete Begründung hingewiesen.

Diese enthielt als Bestandteil der Begründung die letztendliche Stellungnahme des Fachbereiches BB.

Gegen die Bescheide wurde mit 12.5.2014, eingelangt mit 14.5.2014, Beschwerde erhoben.

Im Vorfeld der Beschwerdeerledigung wurde der Sachverständige DI Dr. B als Zeuge am 18.11.2014 in Angelegenheit der Gutachten einvernommen.

Am 10.12.2014 erfolgte an den Beschwerdeführer noch ein Ersuchen um Ergänzung hins. der Vermietung Straße 64, da aufgrund dieser die Veranlagungen ab 2007 vorläufig ergingen.

Mit 8.1.2015 erging dazu die Beantwortung.

Mit 17.9.2015 erging aufgrund eines Telefonates vom 25.8.2015 mit dem Beschwerdeführer, von diesem noch ein Schreiben hins. der Punkte: Technische Nutzungsdauer, Wert Bausubstanz, Wert Grund und Ertragswert.

Mit 7.4.2016 übersendete der Beschwerdeführer aufgrund eines Telefonates vom 15.3.2016 nochmals ein Schreiben, indem er nochmals zu den Gutachten und dem Zustand der Objekte Stellung nahm.

Rechtliche Würdigung:

Gem. § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 können bei Gebäuden die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis d) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden. Ein höherer AfA-Satz (kürzere Nutzungsdauer) kommt - auch dann, wenn das Gebäude in gebrauchtem Zustand angeschafft worden ist - nur dann in Betracht, wenn auf Grund des Bauzustandes eine durch ein Gutachten nachzuweisende kürzere Restnutzungsdauer anzunehmen ist.

Eine kürzere als die gesetzliche Nutzungsdauer ist grundsätzlich durch ein Gutachten über den Bauzustand schlüssig und nachvollziehbar darzulegen (VwGH 9.9.2004, 2002/15/0192).

Das Gutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung der Behörde. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung ist auch die Aussagekraft von Gutachten zu beurteilen, die vom Steuerpflichtigen selbst erstellt werden. Eine schlüssige Ermittlung der im Einzelfall anzusetzenden kürzeren Restnutzungsdauer setzt ein Eingehen auf den konkreten Bauzustand des Gebäudes voraus. Die Ermittlung einer fiktiven Gesamtnutzungsdauer, von der das Alter des Gebäudes abgezogen wird, bildet keine taugliche Grundlage zur Schätzung der Restnutzungsdauer.

Die Beweislast in Ansehung einer kürzeren Restnutzungsdauer trifft den Steuerpflichtigen. Enthält ein Gutachten keinen nachvollziehbaren Bezug zwischen dem Befund und der vom Gutachter angesetzten Restnutzungsdauer, ist es als Nachweis einer geringeren als der gesetzlichen Nutzungsdauer ungeeignet, ohne dass es weiterer Ermittlungsschritte der Behörde bedarf (VwGH 11.5.2005, 2001/13/0162).

Es bestehen keine Bedenken, von der genauen Überprüfung der Nutzungsdauer abzusehen, wenn das Gebäude vor 1915 erbaut wurde und der AfA-Satz nicht mehr als 2% beträgt (vgl. dazu die EStRI 2000, RZ 6443f).

Bei Erwerb eines Mietobjektes (bebautes Grundstück) ist nur jener Teil der Anschaffungskosten im Wege der AfA abschreibbar, der auf das Gebäude entfällt. Jener Teil der Anschaffungskosten, der sich auf den Grund und Boden erstreckt, ist nicht absetzbar. Dieser auf den Grund und Boden entfallende Teil ist aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden.

Bei Grundstücken, bei denen für das Gebäude ein AfA-Satz von 1,5% bzw. 2% angesetzt wird, erfolgt der Ansatz für den ausgeschiedenen Anteil für Grund und Boden nach den allgemeinen Erfahrungen der Finanzverwaltung grundsätzlich mit 20%. Ergeben sich jedoch im konkreten Einzelfall Anhaltspunkte dafür, dass eine Schätzung in diesem Verhältnis zu einem nicht sachgerechten Ergebnis führt, ist eine andere Aufteilung der Anschaffungskosten nicht ausgeschlossen (vgl. dazu die EStRI 2000, RZ 6447).

Der Ansicht des bundesweiten Fachbereiches Bewertung und Bodenschätzung, (nach Befragung des Zeugen DI Dr. B) zur eingebrachten Beschwerde und den ergänzenden Schriftsätzen, welcher bereits im Veranlagungsverfahren maßgeblich eingebunden war, folgend, bedeutet dies auf den hier vorliegenden Sachverhalt Folgendes:

Es ist richtig, dass der beantragte Bodenwertanteil irrtümlich zu niedrig bzw. die beantragten AfA-Sätze zu hoch angesetzt wurden. Die beantragten Werte betragen:

< S: Bodenwert: 10,9295% bzw. AfA: 3,33%

< A1: Bodenwert: 10,5263% bzw. AfA: 3,33%

Vorgelegt wurden insgesamt 4 Privatgutachten erstellt am 1.12.2010 von Arch. DI Dr. B: Als Zweck der Gutachten wurde Folgendes angegeben:

< Für Objekt A2, A1 14 und A3, S:

Die Ermittlung des Verkehrswertes der Liegenschaft.

Die Feststellung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Wohnhauses

Zweck:

Der Zweck (Stabentheimer, Liegenschaftsbewertungsgesetz², S. 46) eines Verkehrswertgutachtens bzw. eines Nutzungsdauergutachtens kann nicht der Verkehrswert beziehungsweise die Nutzungsdauer selbst sein, sondern lediglich sein Ergebnis. Ein Gutachten genügt den Ansprüchen des LGB 1992 (Stand der Bewertungswissenschaft) dann nicht, wenn dessen Zweck im Gutachten nicht genannt wird.

Der Hinweis auf die „Ermittlung des Verkehrswertes“ gibt Aufschluss über den Bewertungsmaßstab den der Gutachter bei der Wertermittlung vor Augen hatte, ersetzt aber nicht die notwendigen Angaben über den Zweck (z. B. einen abgabenrechtlichen) der Verkehrswertschätzung.

Die Kenntnis des Zwecks des Gutachtens ist wichtig, weil die Haftung des Sachverständigen gem. § 1300 ABGB bei einer nicht dem angegebenen Zweck

entsprechenden Verwendung zumindest stark eingeschränkt, wenn nicht ausgeschlossen erscheint. Ungeachtet des Ausschlusses der Haftung gegenüber Dritten wird die allfällige Anwendbarkeit des § 289 StGB nicht ausgeschlossen, wenn das Gutachten im Wissen und mit Zustimmung des Sachverständigen den österr. Finanzbehörden als Nachweis für steuerliche Zwecke vorgelegt worden ist.

(StGB § 289:

Wer vor einer Verwaltungsbehörde als Zeuge bei seiner förmlichen Vernehmung zur Sache falsch aussagt oder als Sachverständiger einen falschen Befund oder ein falsches Gutachten erstattet, ist mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr zu bestrafen.)

Ein Bewertungsgutachten hat den Auftrag und Zweck zu enthalten. Dieser Grundsatz gilt ebenso für das Abgabungsverfahren. Daher ist der zu ermittelnde steuerliche Wertmaßstab beim Auftrag und Zweck anzuführen. Dafür muss der Bewerter, entsprechend informiert werden bzw. sich informieren, welcher Wertmaßstab im Gutachten zu bestimmen ist. Gleiches gilt für Gutachten zur Aufteilung von Grund und Boden oder zur Feststellung der Nutzungsdauer.

Auf die Frage an Hrn. Arch. DI Dr. B bei seiner Einvernahme als Zeuge am 18.10.2014, ob er der Vorlage seiner Gutachten bei der Finanzbehörde für steuerliche Zwecke, zum Nachweis einer kürzeren betriebsgewöhnlichen (Rest-) Nutzungsdauer und zum Nachweis des Aufteilungsverhältnisses der Kaufpreise in Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits zustimmt, lautete die Antwort: „Nein, stimme nicht zu.“

Dadurch dass der Gutachter angibt, dass die von ihm erstellten Gutachten keinesfalls für steuerliche Zwecke verwendet werden dürfen, wurden die Gutachten logischerweise gar nicht für den Nachweis einer kürzeren betriebsgewöhnlichen (Rest-) Nutzungsdauer bzw. zur Bestimmung des Aufteilungsverhältnisses der Kaufpreise erstellt.

Auf die betriebsgewöhnliche (Rest-)Nutzungsdauer wird im Gutachten gar nicht eingegangen.

Aus diesen Gründen haben die vorgelegten Gutachten, wenn überhaupt, nur eine sehr eingeschränkte Beweiskraft.

VERGLEICHSWERTVERFAHREN

Preise aus der Zeitschrift Gewinn:

Der Beschwerdeführer selbst hat die Daten aus der Zeitschrift Gewinn angeführt, umso erstaunlicher ist, dass er um einen Literaturnachweis ersucht.

Im Übrigen können weder die Berechnung selbst, noch der Zweck der Berechnungen nachvollzogen werden.

Weder vom Gutachter selbst noch vom bw. Fachbereich für Bewertung und Bodenschätzung wurde behauptet, dass die Daten aus der Zeitschrift Gewinn zur Ermittlung des Bodenwertes heranzuziehen sind.

Nicht nachvollziehbarer Bodenwert:

Nach § 4 (1) LBG ist im Vergleichswertverfahren der Wert der Sache durch Vergleich mit tatsächlich erzielten Kaufpreisen vergleichbarer Sachen zu ermitteln. Vergleichbare

Sachen sind solche, die hinsichtlich der den Wert beeinflussenden Umstände weitgehend mit der zu bewertenden Sache übereinstimmen. Abweichende Eigenschaften des Grundstückes und geänderte Marktverhältnisse sind nach Maßgabe ihres Einflusses auf den Wert durch Zu- oder Abschläge zu berücksichtigen.

ISd Abs. 2 zum Vergleich Kaufpreise heranzuziehen, die im redlichen Geschäftsverkehr in zeitlicher Nähe zum Bewertungsstichtag in vergleichbaren Gebieten erzielt wurden. Soweit sie vor und nach dem Stichtag vereinbart wurden, sind sie entsprechend den Preisschwankungen im redlichen Geschäftsverkehr des betreffenden Gebietes auf- oder abzuwerten. Gem. Abs. 3 dürfen Kaufpreise, von denen anzunehmen ist, dass sie durch ungewöhnliche Verhältnisse oder persönliche Umstände der Vertragsteile beeinflusst wurden, zum Vergleich nur herangezogen werden, wenn der Einfluss dieser Vergleichspreise und Umstände wertmäßig erfasst werden kann und die Kaufpreise entsprechend berichtigt werden.

Bei der zur Ermittlung des Bodenwertes herangezogenen Methode handelt es sich grundsätzlich schon um das im Einklang mit dem - durch das LBG 1992 abgebildeten – Stand der Immobilienbewertungswissenschaft stehende Vergleichswertverfahren, bei dessen Anwendung der Privatgutachter aber darauf verzichtete, die von ihm herangezogenen Vergleichspreise gemäß § 10 (1) LBG anzuführen und in ihren Wertbestimmungsmerkmalen zu beschreiben. Im Gutachten finden sich schließlich keine Aussagen über die zum Vergleich herangezogenen Grundstücke und ihre Wertbestimmungsmerkmale sowie die dafür erzielten Kaufpreise iSd § 10 (1) LBG. Im Zuge des Vorhalteverfahrens wurden trotz Aufforderung keine Vergleichsliegenschaften bekanntgegeben.

Auch bei der Zeugeneinvernahme konnten vom Gutachter keine konkreten Vergleichsliegenschaften genannt werden.

Die Gutachten sind daher sowohl unschlüssig als auch im Widerspruch zum Stand der Immobilienbewertungswissenschaft.

VwGH 29.02.2008, 2005/12/0221:

Unüberprüfbare Behauptungen sind kein taugliches Sachverständigengutachten.

Ein Gutachten, aus dem weder die zugrunde gelegten Tatsachen noch wie sie beschafft wurden, erkennbar sind, ist mit einem wesentlichen Mangel behaftet und als Beweismittel unbrauchbar (VwGH 28.05.1998, 96/15/0220 unter Hinweis VwGH 07.09.1988, 88/18/0210).

Bebauungsabschlag:

Da keinerlei dem Stand der Bewertungswissenschaft entsprechenden Vergleichsliegenschaften genannt wurden, ist auch ein in welcher Höhe auch immer vorgenommener Bebauungsabschlag bereits dem Grunde nach nicht nachvollziehbar.

ERTRAGSWERTVERFAHREN

In den Gutachten wurde jeweils angegeben, dass die erzielbare monatliche Nettomiete ohne Betriebskosten u. Mehrwertsteuer, angesetzt wurde, nach Aussage von Hrn. Arch.

DI Dr. B stammen die Daten vom Abgabepflichtigen Mag. Bf, eine Überprüfung des Rohertrages (ÖNorm B 1802, Pkt. 5.3.1) auf Abweichungen hinsichtlich jener Erträge, die bei ordnungsgemäßer Bewirtschaftung der Sache nachhaltig hätten erzielt werden können, fand nicht statt.

Unbegründeter Liegenschaftszinssatz:

Zur Frage: Wo und wie wurde der Kapitalisierungszinssatz begründet? (§ 10 (2) LBG) gab Hrn. Arch. DI Dr. B an:

„Laut Tabelle des SV Verbandes (Empfehlungen) wurde dieser mit 3 % eingeschätzt (er wurde nicht im Detail ausgemittelt).“

Die bloße Einschätzung auf Grund der Empfehlung des SV Verbandes - dessen Tabelle einerseits für ganz Österreich gültig ist, andererseits nur ganz grobe objektspezifische Richtwerte angibt, reicht für eine Begründung nicht aus.

Ausführlich dazu Pröll, UFS aktuell 2004, 460:

Begründungspflicht des Sachverständigen:

Der Sachverständige hat bei Durchführung des Ertragswertverfahrens gemäß § 10 Abs. 2 LBG den von ihm gewählten Kapitalisierungszinssatz zu begründen. Sämtliche Aussagen im Befund eines Gutachtens, die Anlass zu Widersprüchen geben könnten, sind nämlich ausführlich und stichhaltig zu argumentieren, sodass sie für jeden sachkundigen Dritten nachvollziehbar sind. Wurde von einem Sachverständigen darauf verzichtet, den für die Ertragswertermittlung herangezogenen Liegenschaftszinssatz zu begründen, so ist im Hinblick auf die der Finanzverwaltung vorgelegten Expertise von einem unbrauchbaren Beweismittel auszugehen. Einem Gutachten, aus dem nicht erkennbar ist, wie die dem Befund zugrundeliegenden Tatsachen beschafft wurden, hat die Behörde im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung keinerlei Gewicht beizumessen.

Die aus den Bestimmungen über die besonderen Erfordernisse eines Gutachtens ableitbare Begründungspflicht des Sachverständigen signalisiert dessen erhöhte Verantwortung bei der Wahl eines angemessenen Liegenschaftszinssatzes. Da die Empfehlung des Hauptverbandes der Sachverständigen Österreichs nur grobe Richtwerte für objektspezifische Liegenschaftszinssätze an die Hand gibt, wird ein Gutachter kaum darauf zurückgreifen, wenn er seinen Ansatz zu rechtfertigen sucht. Darüber hinaus ist der Sachverständige seiner Begründungspflicht keinesfalls nachgekommen, wenn er im Befund auf die von ihm in der gutachterlichen Praxis gesammelte Erfahrung verwiesen hat, weil letztere für sich allein noch nicht schlüssig nachvollziehbar ist.

SACHWERTVERFAHREN. NUTZUNGSDAUER

Nicht nachvollziehbare Höhe der angesetzten Neuherstellungskosten

Sowohl für das Objekt in A3, S 5 als auch für das Objekt in A2, A1 14 wurden die Neuherstellungskosten mit 1.450,-/m² angegeben, jeweils unter Berücksichtigung des Baukostenindex der Bundesinnung Baugewerbe.

Der Baukostenindex ist zur Begründung der gewöhnlichen Herstellungskosten ungeeignet, da das zugrunde liegende Datenmaterial aus Sekundärdaten und Warenkörben stammt.

Unrichtig ist auch die Verwendung des so genannten Baukostenindex, der lediglich über die Änderung der in einem fixen Warenkorb festgelegten Basiskosten Auskunft gibt, die Entwicklung des Baugeschehens in Form der Veränderung von Bauweisen, von Rationalisierungen und von Wettbewerbsverhältnissen jedoch unberücksichtigt lässt? Es ist darauf zu achten, dass der Baupreisindex und nicht der Baukostenindex für die Berechnung herangezogen wird. Der Baupreisindex wird von der STATISTIK AUSTRIA nach den tatsächlich gezahlten Preisen erhoben und liegt unter dem Baukostenindex, da die Bauunternehmen aus Konkurrenzgründen die tatsächlichen Kostensteigerungen nicht immer zur Gänze auf die Preise umlegen.

Auf den entsprechenden Unterschied zwischen Baupreisindex und Baukostenindex wird ausdrücklich hingewiesen:

Bei der Einvernahme konnte der Zeuge Dr. B keine Unterlagen hinsichtlich der angesetzten Neuherstellungskosten vorlegen, er verwies allgemein auf die Wohnbauförderung 2010 in Oberösterreich und seine Erfahrung. Es wurde keine Differenzierung der Höhe der Baukosten vorgenommen (Lift in A2 – Einbau genehmigt mit Bescheid der Marktgemeinde A2 vom 19.10.1992, dieser wurde in der Baubeschreibung gar nicht erwähnt, ebenso wie die in A3 vorhandenen Balkone unerwähnt blieben). Da keine konkreten Angaben über die Herkunft der angesetzten Neuherstellungskosten gemacht werden konnten, kann deren Schlüssigkeit und Nachvollziehbarkeit gar nicht überprüft werden. Eine, wie immer vorgenommene Berücksichtigung des Baukostenindex widerspricht, wie bereits ausgeführt der hL zur Bewertungswissenschaft.

Nicht nachvollziehbare Höhe der Abschläge im Sachwertverfahren:

Die vorgenommenen Abschläge im Sachwertverfahren können nicht nachvollzogen werden.

Weder im Vorhalteverfahren konnte der Beschwerdeführer die vorgenommenen Abschläge in Höhe von 20 bzw. 35 % begründen, noch konnten diese bei der Zeugeneinvernahme durch Hrn. SV Arch DI Dr. B nachvollziehbar begründet werden.

Laut Aussage vom Hrn. SV Arch DI Dr. B wurden die Abschläge im Sachwertverfahren anhand der vorgelegter Tabelle vorgenommen.

Spalte 1 der Tabelle (verschiedene Zustandsnoten - gleichbleibende Altersabschreibung) lautet: Alter in % der Lebensdauer;

Hr. SV Arch. DI Dr. B gab dazu an:

Die wirtschaftliche Restnutzungsdauer wurde mit 24 Jahren geschätzt wurde. Die Jahre seit Sanierung der Landgutgasse (= 16 Jahre) wurden dazugezählt, das ergibt eine Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren. Die Höhe des Abschlags wurde aus der vorgelegten Tabelle (Spalte 1: 16) bei Zustandsnote 2,5 mit 22,8% entnommen und mit rund 20% im Gutachten angesetzt.

Bei der A1 wurden die wirtschaftliche Restnutzungsdauer mit 25 Jahren geschätzt und die Jahre seit der Sanierung = 25 Jahre 7 dazugezählt, das ergibt eine Gesamtnutzungsdauer von 50 Jahren; für Höhe des Abschlags wurde ebenfalls, aus der Tabelle (Spalte 1: 25),

der Wert zwischen Zustandsnote 2,5 (31,07%) und 3,0 (38,58%) mit 35% (=ungefährer Mittelwert) entnommen und dann im Gutachten angesetzt.

Dieser Ansatz ist nicht nachvollziehbar und steht in Widerspruch zur vorgelegten Tabelle: Wenn 16 Jahre 16 % der bisherigen Lebensdauer (laut der als Nachweis vorgelegten Tabelle) sind, ergibt dies eine Gesamtnutzungsdauer von 100 Jahren und bei Zustandsnote 2,5 tatsächlich einer Alters- und gemeinsamen technische Wertminderung von 22,8 % allerdings bei einer Restnutzungsdauer von 84 (!) Jahren!

Genauso verhält es sich wenn 25 Jahre 25 % der Lebensdauer (laut der als Nachweis vorgelegten Tabelle) sind. Bei Zustandsnote 2,75 ergibt sich tatsächlich eine Alters- und gemeinsame technische Wertminderung von lediglich 34,4% hier allerdings mit einer Restnutzungsdauer von 75 (!) Jahren.

Wird in die Tabelle der Zeitraum seit der tatsächlichen Sanierung 1995: = 15 % der Lebensdauer angesetzt, ergibt sich eine Alters- und gemeinsame technische Wertminderung von 25,70% bei einer Restnutzungsdauer von 85 (!) Jahren.

Bereits in der Stellungnahme vom 12.7.2012 wurde darauf hingewiesen, dass es in keiner Weise nachvollziehbar ist und in Widerspruch zu den Erfahrungen des täglichen Lebens steht, dass ein über 100 Jahre altes Gebäude im Sachwertverfahren eine Alterswertminderung von lediglich 20 bzw. 35 % haben kann und gleichzeitig lediglich eine 30 jährige technische „Rest-“ Lebensdauer bzw. 24 jährige wirtschaftliche Restnutzungsdauer haben kann (vgl. auch Müller, Die Bewertung von Immobilien in Österreich, 2007, S 25f).

Mitunter wird außer Acht gelassen, dass der Bauzustand in weiterer Konsequenz auch Auswirkungen bei der Aufteilung des Kaufpreises auf Gebäude und Grund und Boden haben könnte. Das Wechselspiel „Restnutzungsdauer“ – „Anteil Grund und Boden“ ist zu bedenken.

Gegenüberstellung aus den Gutachten:

Bewertung Verkehrswert A3:

Bauwert: Abminderung infolge Baualters, des Bauungs- und Erhaltungszustandes, Zustandsnote 2,5; lt. Tabelle von Ross

Gesamtminderung: -20%

Bewertung wirtschaftliche Nutzungsdauer A3:

Das gegenständliche Wohnobjekt ist über 100 Jahre alt. Aufgrund der durchgeführten Teilsanierungen ist die durchschnittliche, technische Restlebensdauer mit 30 Jahre anzusetzen bzw. die wirtschaftliche Lebensdauer mit 80% von der technischen Lebensdauer, d.s. 24 Jahre

Technische Restlebensdauer: 30 Jahre.

Bewertung Verkehrswert A2:

Abminderung infolge des Baualters, des Bauungs- und Erhaltungszustandes, Zustandsnote 2,75; lt. Tabelle von Ross

Gesamtminderung: -35%

Bewertung wirtschaftliche Nutzungsdauer A2:

Wohnobjekt ist über 100 Jahre alt. Aufgrund der durchgeführten Teilsanierungen ist die durchschnittliche, technische Restlebensdauer mit 30 Jahre anzusetzen bzw. die wirtschaftliche Lebensdauer mit 80% von der technischen Lebensdauer, d.s. 24 Jahre.

Die vorgenommenen Abschlüsse sind nicht nachvollziehbar und daher unschlüssig.

Nicht nachvollziehbare Ermittlung und Begründung der Höhe des Ansatzes der technischen („Rest“-) Lebensdauer bzw. wirtschaftlichen Restnutzungsdauer:

Gegenüberstellung der Beschreibungen in den Gutachten (Anmerkung Richter: wird hier nicht wiedergegeben).

Bei der Zeugeneinvernahme gab Hr. SV Arch. DI Dr. B auf die Frage - Können Sie nachvollziehbar dartun, wie die technische Restlebensdauer ermittelt wurde? – zur S an: „Bei Sanierung der Bäder gab es Schwierigkeiten mit der Feuchtigkeitsabdichtung lt. Mag. Bf.

Die wirtschaftliche ND wurde mit ca. 40 Jahren (16+24) begrenzt.

Die wirtschaftliche Lebensdauer mit 24 Jahren bewertet.

Schaden ergab sich aus Pkt. 4 (Gutachten ND)- Sanierung war nicht in Ordnung.

Wenn wirklich desolat, kann die w. ND nicht solange sein und wurde wie oben festgesetzt.

Ausmaß des Schadens wusste ich nicht.

Seite 7 des Verkehrswertgutachten habe ich angeführt:

Sollten die angeführten Wasserschäden eintreten, und die darunterliegende Holzkonstruktion dauerhaft durchnässt werden, ist eine Sanierung solcher Schäden nur durch das Abtragen und Wiederherstellen der Decken möglich. Aus diesem Grunde beurteilte ich die wirtschaftliche RND mit lediglich 24 Jahren, bzw. die technische Restlebensdauer mit 30 Jahren."

Bewertung: Gegenüberstellung Verkehrswert und wirtschaftliche Nutzungsdauern (Anmerkung Richter: hier nicht wiedergegeben).

Bei der Zeugeneinvernahme gab Hr. SV Arch DI Dr. B auf die Frage - Können Sie nachvollziehbar dartun, wie die technische Restlebensdauer ermittelt wurde? - zur A1 an: „Aufgrund des Bauerhaltungszustand durch Einschätzung des Sachverständigen. Bei Eintreten bzw. Akutwerden der Probleme (Pkt. 4) ergibt sich eine maßgebliche Verkürzung der Restlebensdauer bzw. der wirtschaftliche ND und wurde dies vom SV entsprechend berücksichtigt."

Ein Gutachten, das ziffernmäßige Berechnungen vornimmt, muss, um als schlüssig und nachvollziehbar gelten zu können, die maßgeblichen ziffernmäßigen Ausgangswerte nennen sowie die konkreten Überlegungen und Berechnungsmethoden darstellen (VwGH 26.4.199, 98/17/0212, und 6.9.2001 2000/03/0195).

Unbestimmte, subjektive Angaben über Größen: z.B.: „enorm, schwach“, „stark“, „äußerst stark“ können die Aussagekraft und Nachvollziehbarkeit von Gutachten empfindlich beeinträchtigen. Werden solche Angaben getroffen und sind diese von Bedeutung, sind diese zu quantifizieren.

Durch bloßes Nennung von tatsächlichen (wobei teils befremdlichen Aussagen des Zeugen wie etwa: "Ausmaß des Schadens wusste ich nicht,,; "nach Angaben von Mag. Bf"bei der Einvernahme getätigt wurden) und möglichen Schäden (bei Eintreten bzw. Akutwerden der Probleme."

„Sollten die angeführten Wasserschäden eintreten, und die darunterliegende Holzkonstruktion dauerhaft durchnässt werden, wird keine Quantifizierung der Schäden vorgenommen; eine Darstellung der ziffernmäßigen Ausgangswerte und der konkreten Überlegungen und Berechnungsmethoden wird nicht dargeboten, vielmehr wurde die technische („Rest“-) Lebensdauer eingeschätzt.

Maßgebend für die Beweiskraft insbesondere eines Sachverständigengutachtens sind Vollständigkeit und Schlüssigkeit von Sachverhaltsaufnahme (Befund) und Gutachten im engeren Sinn (vgl. die in Ritz, BAO, unter Rz. 1 zu § 177 BAO referierte Judikatur sowie jene in Walter/Thienel, AVG12, unter E 159 zu § 52 AVG; VwGH 05.11.2009, 2009/16/0169; VwGH 29.02.2008.Z1.2005/12/0221).

Da eine Darstellung der ziffernmäßigen Ausgangswerte und der konkreten Überlegungen und Berechnungsmethoden nicht dargeboten wurde, können die von Hrn. Arch. DI Dr. B gezogenen Schlussfolgerungen aus dem Bauzustand auf die (Rest-) Nutzungsdauer des Gebäudes zum Erwerbszeitpunkt nicht überprüft und daher nicht nachvollzogen werden. > Die Gutachten sind daher nicht schlüssig (vgl. auch UFS Feldkirch 2.1.2004, RV/0132-F/03).

Das Gutachten muss auf seine Schlüssigkeit hin überprüfbar sein. Dies setzt u.a. voraus, dass es auch in sprachlicher Hinsicht so zu erstatten ist, dass der Inhalt auch für Laien verständlich und somit nachvollziehbar ist (VwSlg 102225/1980).

Enthält ein Gutachten keinen nachvollziehbaren Bezug zwischen dem Befund und der vom Gutachter angesetzten Restnutzungsdauer, dann ist es als Nachweis einer geringeren als der gesetzlichen Nutzungsdauer ungeeignet, ohne dass es weiterer Ermittlungsschritte der Behörde bedarf (VwGH 11.5.2005, 2001/13/0162).

Der Sachverständige hat jedenfalls darzulegen, auf weiche Weise er zu seinen Schlussfolgerungen gelangt ist. Unerlässlich ist, dass der Sachverständige in seinem Gutachten die seinen Ausführungen zugrunde gelegten Beurteilungsmaßstäbe angibt. Dies insbesondere deshalb, damit der jeweilige Leser des Gutachtens in der Lage ist, nicht nur die Logik der Analyse, sondern auch die Logik der daraus abgeleiteten Schlussfolgerungen zu verstehen.

Bestehen Normen, sind diese heranzuziehen und zu zitieren. Bestehen weder Normen noch Literaturhinweise, sind die Größen im Gutachten, wie sie vom Gutachter verwendet werden, zu definieren.

Nachvollziehbar ist ein Gutachten, wenn ein Laie die Entwicklung der Gedanken des SV im Gutachten verstehen und zuordnen kann. Nachprüfbar ist es, wenn ein Fachmann den Inhalt und die Ansätze ins Detail überprüfen kann (vgl. Krammer/Schiller/Schmidt/Tanczos, Sachverständige und ihre Gutachten, Manz Verlag Wien 2012).

Die bloße Einschätzung des Liegenschaftswertes auf Basis der Erfahrung des Sachverständigen und seiner Marktkennntnis ist keine dem Stand der Wissenschaft entsprechende Bewertungsmethode und entspricht daher nicht dem LBG (Liegenschaftsbewertungsgesetz); Gleiches gilt für bloß „überschlägige Berechnungen“ (vgl. Schiller, Immobilienbewertung, in Rechberger/Kletecka, Bodenrecht in Österreich, S. 359; Stabentheiner, Liegenschaftsbewertungsgesetz, 2. Auflage, 2005, S. 21).

Das nachgereichte 3 Jahre nach dem Bewertungsstichtag erstellte „Gutachten“ von Ing. K enthält keinen Hinweis auf eine vom Gutachter selbst vor Ort durchgeführte Befundaufnahme.

Es wird neuerlich darauf hingewiesen, dass darin in Zukunft „l-a-n-g-f-r-i-s-t-i-g e-i-n-t-r-e-t-e-n-d-e“ Schäden beschrieben werden. Die Absetzung für Abnutzung dient jedoch nicht der Vorwegnahme von erst eintretenden Schäden. Solche Schäden können bei Eintritt zu einer außergewöhnlichen technischen Abnutzung (§ 16 Abs. 1 iVm § 8 Abs. 4 EStG 1988) führen. Dies wurde bereits in der Stellungnahme vom 13.9.2013 angeführt.

Ein Gutachten muss, um als schlüssig und nachvollziehbar gelten zu können, die maßgeblichen ziffernmäßigen Ausgangswerte nennen, sowie die konkreten Überlegungen und Berechnungsmethoden darstellen (VwGH 26.4.1999, 98/17/0212; VwGH 6.9.2001, 2000/03/0195).

Weder in den die vorgelegten Gutachten noch bei der Zeugeneinvernahme wurden, wie bereits ausführlich ausgeführt, die maßgeblichen ziffernmäßigen Ausgangswerte genannt, noch die konkreten Überlegungen und Berechnungsmethoden dargestellt.

Die vorgelegten Privatgutachten sind daher weder schlüssig noch nachvollziehbar.

Die Abgabenbehörde darf sich nur auf jene Gutachten stützen, die ihre Feststellungen schlüssig, aber auch nachvollziehbar treffen, also auch das zur Lösung erforderliche Zahlenmaterial offen legen (VwGH 26.04.1999, 98/17/0212).

Zu den nachgereichten Schriftsätzen des Beschwerdeführers vom 17.9.2015 und 7.4.2016 wird noch ergänzend ausgeführt:

Lt. Gesetz § 16 Abs. 1 Z8 lit. e EStG 1988 kommt der gesetzliche AfA-Satz von 1,5% bzw. 2% zur Anwendung und auch gegen eine Ausscheidung eines Grund- und Bodenanteils von 20% spricht nach Ansicht des Finanzamtes nichts.

Sollte jedoch eine höhere Afa geltend gemacht werden, bzw. ein niedrigerer Anteil an Grund und Boden, ist dieses vom Steuerpflichtigen mittels Gutachten nachzuweisen.

Die Beweislast für eine kürzere als der vom Gesetz vermuteten Nutzungsdauer trifft somit ex lege den eine solche Behauptung aufstellenden Beschwerdeführer.

Diese Gutachten stellen Beweismittel dar, deren Würdigung weder zur Stellungnahme versendet, noch ein Gegengutachten erstellt werden muss (VwGH 12.8.1994, 90/14/0145, E 28.1.2005, 2000/15/0074, E 23.5.2007, 2004/13/0091).

Die Beweismittel sind von der Behörde zu würdigen und eine Nichtanerkennung zu begründen. Somit sind auch z.B. Vergleichspreise vom Beschwerdeführer nachzureichen und nicht von der Behörde zu erstellen.

Es ist von der Behörde nicht die Richtigkeit des Vorbringens des Beschwerdeführers nachzuweisen. Die Beweislast des Nachweises der kürzeren Restnutzungsdauer und des Grund- und Bodenanteiles liegt beim Beschwerdeführer.

Die Behörde hat die vorgebrachten Nachweise auf die Nachvollziehbarkeit und Schlüssigkeit hin zu überprüfen, welches in einem ausreichenden Ermittlungsverfahren vorgenommen wurde.

Der Nachweis wurde nicht erbracht, wie oben ausführlich dargelegt wurde. Die Privatgutachten sind weder schlüssig noch nachvollziehbar.

Die Beweismittel konnten nicht anerkannt werden und somit konnte auch keine kürzere Nutzungsdauer bzw. ein geringerer Grund- und Bodenanteil geltend gemacht werden.

Zum Einwand des mangelnden Parteiengehörs wird noch zusätzlich ausgeführt:

Der Partei muss die beabsichtigte (rechtliche) Würdigung der Beweisergebnisse vor Bescheiderlassung nicht vorgehalten werden, unterliegt also nicht dem Parteiengehör (vgl. Lenneis, Beweiskraft von Gutachten (Teil 1) Finanzjournal 2003,74 mit Bezug auf VwGH 25.3.1992, 86/13/0055 und VwGH 16.3.1995, 94/16/0097).

Weitere Erkenntnisse des VwGH dazu: 29.3.2012, 2009/15/0084 und 1.9.2015, 2013/15/0295

Zitat-Auszug VwGH 1.9.2015. 2013/15/0295:

Das Parteiengehör § 115 Abs. 2 BAO gehört zu den fundamentalen Grundsätzen des Rechtsstaates (vgl. mit Hinweisen auf die hg. Rechtsprechung Ritz, BA05, § 115 Tz 14). Gem. § 183 Abs. 4 BAO ist den Parteien vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern. Im Berufungsverfahren haben die Abgabenbehörden zweiter Instanz die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden erster Instanz auferlegt und eingeräumt sind (§ 279 Abs. BAO idF vor FVwGG 2012). Die Pflicht zur Wahrung des Parteiengehörs besteht für den unabhängigen Finanzsenat auch gegenüber der Amtspartei (vgl. Ritz, BA04, §279 Tz4).

Es besteht aber keine Verpflichtung, die beabsichtigte Würdigung der Beweisergebnisse vor Bescheiderlassung vorzuhalten (vgl. das Erkenntnis vom 29.3.2012, 2009/15/0084).

Das Parteiengehör erstreckt sich weiters nur auf sachverhaltsbezogenen Umstände, nicht jedoch auf Rechtsansichten (vgl. Ritz, BAO, §115 Tz 16).

Weiters wird noch darauf hingewiesen, dass das Parteiengehör auch aus dem Grund nicht verletzt wird, da die Beschwerdevorentscheidung Vorhaltscharakter besitzt.

Auf eine Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 Abs. 2 BAO wurde trotz Ersuchen um Entscheidung durch das Finanzgericht nicht verzichtet.

Zur Vorläufigkeit wird noch Folgendes ausgeführt:

Eingangs wird festgehalten, dass die nun beschwerdegegenständlichen

Einkommensteuerbescheide 2010-2012 nicht aus dem Grund vorläufig veranlagt wurden,

da sich die Behörde die Ermittlung eines Sachverhaltes, wie in der Beschwerde angeführt, ersparen wollte.

Auch nicht aus dem Grund, dass die vorliegenden Gutachten noch nicht beurteilt wurden. Es ist sowohl der Sachverhalt unstrittig und bedarf keiner weiteren Ermittlungsschritte, als auch die vorgelegten Gutachten bereits im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2010 gewürdigt wurden und diese bereits dort nicht als Beweismittel für eine kürzere Nutzungsdauer bzw. niedrigeren Grund- und Bodenanteil anerkannt wurden.

Die Vorläufigkeit der Bescheide betraf nur die Beurteilung der Vermietung Straße 64, aufgrund derer, die Veranlagungen ab 2007 vorläufig ergingen, da es ungewiss war, ob es dem Abgabepflichtigen gelingt, die Annahme der §1 Abs. 2 LiebhabereiVO zu widerlegen. Dazu wurde auch im Zuge des Beschwerdeverfahrens ein Vorhalt mit 10.12.2014 versandt.

Mit Schreiben vom 8.1.2015 wurde der Vorhalt beantwortet, die Ergebnisse der Vermietung Traunstraße 64 ab dem Jahr 2007 nochmals aufgelistet.

...

Treten durch diese unerwarteten Umstände unvorhergesehene Aufwendungen oder Einnahmenausfälle auf, die ein Ausbleiben des Gesamterfolges bewirken, sind diese Umstände alleine der Qualifizierung einer Betätigung als Einkunftsquelle nicht abträglich. Im vorliegenden Fall bedeutet dies, dass die Aufwendungen aufgrund des Hochwassers und die Einnahmenausfälle aufgrund der Insolvenz des Mieters Unwägbarkeiten darstellen und es somit zu keiner Liebhabereibeurteilung kommt.

Die Einkünfte hins. der Vermietung Straße 64 können somit endgültig erklärt, bzw. endgültig veranlagt werden.

Die Beschwerde war somit aus den oben genannten Gründen abzuweisen.

Beilage:

Niederschrift vom 18.11.2014 mit DI Dr. B

Mit **Einkommensteuerbescheiden 2010, 2011 und 2012** vom 12. August 2016 wurden die vorläufigen Bescheide vom 9. April 2014 für **endgültig** erklärt.

In der Höhe der festgesetzten Abgaben würden keine Änderungen eintreten.

Mit Eingabe vom **14. September 2016** wurde ein **Vorlageantrag** zur Beschwerdevorentscheidung vom 8. August 2016 eingereicht.

Die Anwendung von § 299 Abs. 1 BAO würde die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraussetzen (vgl. Fischerlehner, § 299 Rz 3). Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setze daher grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus (vgl. zu § 299 aF z.B. VwGH 22.02.2000, 96/14/0018; 22.02.2001, 98/15/0123; vgl. Ritz BAO5 §299 Rz 13 Abs.2).

Im Zeitpunkt der Aufhebung des Bescheides 09. April 2014 sei nicht einmal das Ermittlungsverfahren beendet gewesen. Die Vernehmung des Zeugen DI Dr. Ludwig B (Allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger für Bauwesen) sei mehr als 7 Monate später am 18. November 2014 erfolgt. Eine Begründung zu

den Bescheiden 2010 bis 2012 sei erst am 9. August 2016 erfolgt, eingegangen am 16. August 2016).

Die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2011 vom 09. April 2014 sei daher zu Unrecht erfolgt. Es werde beantragt, den ursprünglichen Bescheid wieder einzusetzen.

Mit **Eingabe vom 14. September 2016** wurde beantragt, die Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2010, 2011 und 2012 dem **Bundesfinanzgericht** vorzulegen.

Die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2010, 2011 und 2012 vom 09.04.2014 wurden als unbegründet durch die Behörde abgewiesen, ausgenommen die Beschwerde gegen die Vorläufigkeit der Veranlagungen.

Seit 2013 geht es immer um die gleichen Fragen bei den Liegenschaften S 5, yy A3 und A1 14, xx A2:

1. Liegenschaftsbewertungsgesetz und Beweisregeln
2. Ankaufpreis
 - 2.1. Grundanteil
 - 2.2. Gebäudewert
 - 2.2.1. Ertragswert
 - 2.2.2. Substanzwert
3. Technische Nutzungsdauer
4. Rechtliche Würdigung:

1. Liegenschaftsbewertungsgesetz und Beweisregeln:

Die Behörde geht davon aus, dass das Liegenschaftsbewertungsgesetz je nach „Zweck (z.B. einem abgabenrechtlichem) die Verkehrswertschätzung“ fordere (Bescheidebegründung 9.8.2016 S 4 Abs. 3). Sie zitiert dabei Stabentheiner falsch. Stabentheiner macht in seinem Kommentar zum LBG § 9 keine „Anmerkungen“ zum Zweck.

Kranewitter schreibt:

„Im Geltungsbereich des LBG ist der Bewertungsanlass für die Höhe des ermittelnden Verkehrswertes ohne Bedeutung. Es macht also keinen Unterschied, ob die Liegenschaftsbewertung z.B. für ein Enteignungsverfahren, für einen Zivilprozess, ... erfolgt. In allen Fällen muss sich immer ein und derselbe Verkehrswert ergeben“ (Kranewitter, Liegenschaftsbewertung⁶ 2010, S 3 Abs. 4).

In der Regierungsvorlage zum LBG des BMJ 1991 war noch ein Grundsatzgesetz mit detaillierten Verordnungen des BMJ vorgesehen. Im Zuge des Begutachtungsverfahrens wurde die Verordnungsermächtigung fallen gelassen, um „allgemeine rechtliche Rahmenbedingungen für eine sachgerechte Wertermittlung zu schaffen und die konkrete Vorgangsweise bei der Ermittlung des zutreffenden Wertes im einzelnen Fall letztlich in den Verantwortungsbereich des unabhängigen Gerichte und seines fachkundigen Helfers, des Sachverständigen, zu stellen und dessen Erfahrung und Wissen zu überlassen (RV)“ (Kothbauer/Reithofer, Liegenschaftsbewertungsgesetz, Linde 2013, S 27).

Weiters: „Aus bestimmten rechtlichen Erwägungen ... von der Verwaltungsbehörde ... eine bestimmte Bewertungsmethode vorgegeben" werden kann (Kranewitter, aaO S 3).

Die Ausführungen der Bescheidebegründungen 9.8.2016 zum Gutachtenszweck S 4 und S 5 Abs. 1 bis 3 widersprechen dem LBG, der RV und den Kommentaren.

Die Aufteilung des Anschaffungswertes auf 80% Gebäude und 20% Grund ist nur dann vorgesehen, wenn die gesetzliche Vermutung der technischen Nutzungsdauer für Altgebäude von 50 Jahren Restnutzungsdauer zutrifft.

Die Bescheidebegründung S 5 Abs. 4 (unzulässige Verwendung des Gutachtens) zur Aufteilung des Kaufpreises und zur betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer für steuerliche Zwecke beruht auf einem sinnverdrehenden Protokollierungsfehler, die der Sachverständige nach 2 Stunden Befragung im Protokoll übersah. Wenn das Gutachten B aus Urheberrechtsgründen nicht für steuerliche Zwecke verwendet werden dürfte, hätte dies in den Gutachten angegeben werden müssen und wäre für den Bescheid unbeachtlich. Auch andere Protokollierungen zu den umfangreichen Fragen am 18.11.2014 scheinen nicht ganz korrekt, besonders zum Bereich der Wohnbauförderungspreise von 1.450,-/m² und Zusatzbeweisen.

Die Meinungsunterschiede der Behörde gegenüber den Gutachten zu den Anforderungen des Liegenschaftsbewertungsgesetzes und den Anforderungen an Gutachten in der Bewertungswissenschaft sind keine Parameter, die den Befund als Grundlage des Gutachtens in Frage stellen können. Im Befund zum Gutachten wurde der Stand der Technik bei der gegebenen Bausubstanz, beim Bauzustand durch die Fehleranalysen, Literaturmeinungen hiezu und die eigenen Erfahrungen der Gutachter eingebracht.

Die Behörde hat die allgemeine Lebenserfahrung zum Bauzustand, dass nachträglich eingebaute Bäder auf Holztramdecken eine wesentlich kürzere Restlebensdauer der Gesamtgebäude ergeben als Bäder auf Betondecken, bei der Beurteilung des Gutachtens Ing. K nicht einmal erwähnt und beim Gutachten B nicht berücksichtigt. Die Gutachter K und B führen diesen wesentlichen Baumangel der mangelhaft abgedichteten Bäder auf Holztramdecken an. Die Korrosion von statisch wichtigen Eisenträgern und Bauschließen in feuchtem und versalztem Mauerwerk beschreibt B. Das vorgelegte Schadensgutachten der Firma LOT 2013 zu einem eingetretenen Schaden wegen fehlender Abdichtungen wurde nicht einmal erwähnt. Die Behörde hätte in freier Beweiswürdigung die Grundlagen zum Gutachten, dem schlechtem Bauzustand und die besonderen statischen Probleme, beurteilen müssen (VwGH 27.1.1994, 92/15/0127), was nicht geschah. Offensichtlich fand die Behörde am 18.11.2014 die konkreten Überlegungen und Berechnungsmethoden ausreichend präzisiert (VwGH 2000/03/0195), weil die Niederschrift die ziffernmäßigen Ausgangswerte, u.a. die Herstellkosten nach Wohnbauförderung, die Monatsmiete je m² und die Erläuterungen des SV zur Umsetzung dieser und weiterer Kriterien in das Gutachten ohne weitere Nachfragen enthält. Die Behörde hat keine Fehler in den Befunden in den Bereichen Statik noch im bautechnischen Bereich von

Feuchtigkeitsisolierungen auf Holztramdecken festgestellt. Sie hat ihre Erwägungen zu diesem wesentlichen Beweis nicht bekannt gegeben.

2. Ankaufpreis

Der Kauf der Liegenschaften wurde notariell abgewickelt, der Kaufpreis bezahlt.

Der Kaufpreis des Objektes A2 liegt bei 1.014,46/m² (6,18% Verzinsung) Wohnfläche und des Objektes S bei 1.275,86/m² Wohnfläche (4,89% Verzinsung ohne Wohnrecht Fr. U, verstorben 2015) und damit bei weniger als der Hälfte der Preises von Neubauten (vgl. Schreiben 19.07.2015 letzter Absatz). Die statischen Probleme und die damit verbundene kürzere Nutzungsdauer waren beim Kauf bekannt und wurden eingepreist.

Das gegenüberliegende Neubauprojekt S 6 wurde im März 2013 netto zwischen EUR 3.626,- und EUR 4.323,-/m² Wohnfläche angeboten, wobei zu bemerken ist, dass beim Nachbarobjekt die Balkone nordostseitig ausgerichtet sind.

Zum Objekt A2 gibt es keine Vergleichspreise. Zum Zeitpunkt des Ankaufes gab es einen Rechtsstreit hinsichtlich einer Unterschutzstellung mit dem Bundesdenkmalamt, der erst mit VwGH ZI. 2010/09/0166 beendet war. Der Bescheid des Bundesdenkmalamtes wurde mit Bescheid BMUKK -24.403/001-IV/3/2012 am 17.01.2012 durch das Ministerium aufgehoben. Es ist klar ersichtlich, dass die vorhandenen Bauschäden in beiden Objekten eingepreist wurden.

2a Grundanteil

Seitens des Gutachters B wurde für die Liegenschaft S ein Grundpreis von EUR 400,-/m² angesetzt. Die Verifizierung, dass kein zu geringer Grundpreis angesetzt wurde, erfolgte über den Immobilienpreisspiegel der Zeitschrift Gewinn, wo im Jahr 2011 für A3 Urfahr Preise zwischen EUR 200,- bis 310,- angegeben wurden. Ein Areal in Urfahr (XX) wurde um EUR 350,- verkauft in einem Zeitpunkt, als die Errichtung eines Hochhauses bereits genehmigt war. Die Schätzung der Fachexperten mit 20% des Anschaffungspreises ergibt in der S einen Quadratmeterpreis von EUR 590,- und ist als nicht sachgerechtes Ergebnis zu werten, weil die Bebaubarkeit des Kleinstbauplatzes und der Marktpreis dem Preis von € 590,-/m² widersprechen.

Der Grundwert in A2 wurde von Dr. B mit EUR 250,- angesetzt, in der Zeitschrift Gewinn mit EUR 200,- - 220,-. Die Schätzung der Fachexperten des Finanzamtes ergibt einen Quadratmeterpreis von EUR 364,- und ist als nicht sachgerechtes Ergebnis zu werten. Bebaubarkeit und örtlicher Baulandpreis widersprechen € 364,-/m².

Die Erwägungen der Behörde (Bescheidebegründung S 7 Abs. 1 f), dass ihr keine oder nicht dem Stand der Bewertungswissenschaft entsprechenden Unterlagen zur Verfügung gestellt wurden, ist falsch und entbehrt jeden Beweises.

Die auf S 7 Abs. 4 aufgestellten Erwägungen zum Bebauungsabschlag, der an Vergleichsliegenschaften nachweisbar sein soll, sind praktisch nicht möglich, logisch nicht nachvollziehbar und mit keinem Literaturzitat bewiesen. In der Niederschrift 18.11.2014 S.4 gab Dr. B nach Befragung durch die Fachexperten zum Bebauungsabschlag an: „Der Abschlag von 20% ergibt sich aus den angeführten Kriterien Lage, Größe,

Zweckgebundenheit, Aufschließung und Außenanlagen und Erfahrungswerten des SV" (Niederschrift 18.11.2014 S.4 Abs. 5).

Bei widersprechenden Gutachten (z.B. eines Sachverständigengutachtens iSd § 177 und eines Privatgutachtens) hat die Behörde in der Begründung ihres Bescheides in schlüssiger Weise darzulegen, welche Erwägungen dafür maßgebend waren, dass ein Beweismittel einem anderen vorzuziehen war (VwGH 15.04.1988, 85/17/0086; 23.01.1996. 93/14/0083, 81/16/0105, 0108 in Ritz BAO5 S.488).

Es wird beantragt, dass das Verwaltungsgericht mit Erkenntnis den Grundwert wie in der Erklärung angeführt in A2 mit € 95.883,- festsetzt und in der S mit € 59.798,- festsetzt.

2.b Gebäudewert

2.b.a Ertragswert

Seitens der Fachexperten wurde der angesetzte Liegenschaftszins in Höhe von 3% nicht anerkannt. Es wurde die Tabelle des Sachverständigenverbandes als nicht ausreichend betrachtet. Es wurde neben obiger Tabelle für die Gutachten der Ertragswert alternativer Veranlagungen in festverzinslichen Wertpapieren berücksichtigt (Kranewitter, a.a.O. S 96).

Der rechnungswesenkundige Steuerpflichtige ist in seinen schriftlichen Antworten detailliert auf die gesunkene Rendite der alternativen Veranlagungsmöglichkeit in Wertpapieren und ihr Auswirkung auf den Liegenschaftszins eingegangen, was in der Beweismündigung der Behörde zu beurteilen gewesen wäre (Begründung S 8).

Die Behörde hat in ihren Begründungserwägungen S8 zum Gebäudewert nicht berücksichtigt (Kranewitter, aaO, S 96ff):

1. Einschätzung als Wohnliegenschaft

2. Einschätzung der Lagekriterien in denen es für eine sehr gute Lage heißt:

Lagen in guten bzw. schöner Lage Wohnlage in der mittleren Umgebung von Groß-, Mittel- und Kleinstädten in mittlerer Entfernung zu den Haltestellen der öffentlichen Verkehrsmittel" (Kranewitter: Liegenschaftsbewertung6, S.98).

3. Verfall der Sekundärmarkttrenditen

Kranewitter gibt am Jahresanfang 2010 als Berechnungsbasis für Liegenschaften eine Sekundärmarkttrendite von 4,0% an (Kranewitter S.96). Am Tag des Kaufes der Liegenschaften lag die Sekundärmarkttrendite Bund bei 2,12% - Tendenz stark fallend.

B irrte als er annahm, die alternative Veranlagungsmöglichkeit in festverzinslichen Wertpapieren würde wieder entsprechend dem Zinssatz bei Kranewitter in der Empfehlung des Hauptverbandes der Sachverständigen Österreichs ansteigen.

Eine ungenügende Fragestellung der Fachexperten des Finanzamtes an den Hochbau SV und eine daraus abgeleitete ungenügende Sachverhaltsdarstellung und Begründungspflicht kann nicht zu Lasten des nicht geladenen Steuerpflichtigen gewertet werden, dessen Befunde und Schlussfolgerungen zum Liegenschaftszins sich nicht in den Erwägungen der Behörde finden.

Die Erwägungen der Behörde in Begründung, S 7 Abs. 5 dass der Sachverständige nicht die „ordnungsgemäße Bewirtschaftung der Sache“ überprüft habe, geht ins Leere. Aufgrund der ständig und gleichmäßig steigenden Mieten in allen Jahren und der restriktiven Bestimmungen des MRG konnte der Sachverständige durchaus die nachhaltige, ordnungsgemäße Bewirtschaftung der Sache beurteilen.

2.b.b. Sachwert

Die Erwägungen der Behörde, die Herkunft der angesetzten Neuherstellungskosten aus der oö. Wohnbauförderung 2010 und das Fachwissen des Sachverständigen seien nicht überprüfbar, nicht schlüssig und nicht nachvollziehbar, ist falsch.

Das Gutachten ist aus dem Jahr 2010, der Anhaltspunkt der Baukosten stammt von der veröffentlichten Wohnbauförderungsverordnung der oö Landesregierung für 2010. Sie berücksichtigen Veränderungen von Bauweisen (z.B. Aufzüge und Balkone), Rationalisierungen und Wettbewerbsverhältnisse.

Soweit die Wohnungskonzerne als Hauptnutzer der Wohnbauförderung besonders günstige Wettbewerbsverhältnisse am Baumarkt nutzen können, wurde dies bei den Abschlägen nach dem Fachwissen des Sachverständigen eingepreist.

Die Fachexperten C und Br ergehen sich in der Bescheidbegründung Seiten 8 bis 10, ob der Baukostenindex oder ein Baupreisindex heranzuziehen wäre. In den Jahren 2009 bis 2011 besteht eine Differenz von 1,1 Prozentpunkten zwischen den beiden Indizes. Das Gutachten B beruht neben anderen Ausgangswerten auf dem Ausgangswert des Baukostenindex. Die Behörde erläutert nicht ihre Erwägungen, wieso der für das Gutachten B verwendete Ausgangswert des Baukostenindex nicht die Veränderungen der Bauweise, Rationalisierungen und Wettbewerb enthalte.

Bei der Frage nach den Altersabschlägen im Sachwertverfahren wird durch die Fachexperten erläutert, die Antworten von Dr. B wären nicht ausreichend und widersprüchlich.

Der Sachverständige B sagte am 18.11.2014, S 5f unwidersprochen aus „Die wirtschaftliche Nutzungsdauer wurde mit 40 Jahren (16+24) begrenzt. Die wirtschaftliche Lebensdauer mit 24 Jahren begrenzt“. Zur technischen Restlebensdauer: „aufgrund des Bauerhaltungszustandes durch Einschätzung durch den Sachverständigen“. Die der Beweiswürdigung der Behörde zu Grunde gelegte Tabelle (Begründung S 10) ist offensichtlich eine Verwechslung, weil die erste Spalte dieser Tabelle „Alter in % der Lebensdauer“ lautet und nicht wie von den Amtssachverständigen angenommen „Alter in Jahren“. 16 Jahre sind 40 % von 40 Jahren und nicht 16 %.

Der Sachverständige B verwendete die Tabelle nur hilfsweise als Zusatzbeweis für die vom ihm aufgrund seiner Fachkenntnisse geschätzten Nutzungsdauer von 40 Jahren, einer technischen Restlebensdauer von 30 Jahren, einer wirtschaftlichen Restlebensdauer von 24 bzw. 25 Jahren und den zugehörigen Abschlägen für Bauzustand und Alter von 20 % bzw. 35 %. Die Behörde hat in ihren Erwägungen nicht berücksichtigt, dass die technische Restlebensdauer von 30 Jahren und die Abschläge das Ergebnis der

Befundaufnahmen und Erfahrungen des Sachverständigen sind. Die als Zusatzbeweis für die Abschlüsse beim Sachwert angegebene Tabelle Ross ist für die Behördenabwägungen zu den Bauzustands- und Altersabschlüssen von untergeordneter Bedeutung und zudem aufgrund einer verwechselten Tabelle (Prozent statt Jahre) erfolgt. Die Behörde hätte zumindest in freier Beweiswürdigung ihre Erwägungen zur Nachprüfbarkeit für die Gutachtensaussagen außerhalb ihrer offensichtlichen Verwechslung von (%) und Jahren) in der Tabelle Ross bekannt geben müssen.

Seite 11 der Begründung vom 09.08.2016:

„Bereits in der Stellungnahme vom 12.07.2012 wurde darauf hingewiesen, dass es in keiner Weise nachvollziehbar und in Widerspruch zu den Erfahrungen des täglichen Lebens steht, dass ein über 100 Jahre altes Gebäude im Sachwertverfahren eine Alterswertminderung von lediglich 20 bzw. 35 % haben kann und gleichzeitig lediglich eine 30 jährige technische „Rest-Lebensdauer bzw. 24 jährige wirtschaftliche Restnutzungsdauer haben kann.“

Zum Objekt S führte Dr. B in der Vernehmung Seite 5 oben aus (auf die Niederschriftsprobleme 18.11.2014 wurde bereits weiter oben konkret eingegangen):

„Frage: In welcher Höhe wurde das Baualter bei der Gesamtminderung berücksichtigt? Generalsanierung vor 16 Jahren. Der 20%ige Abschlag resultiert aus der Generalsanierung vor 16 Jahren, eine Kopie der Tabelle lege ich bei.“

Frage: Können Sie nachvollziehbar erklären wie eine mehr 100 Jahre alte Immobilie im Sachwertverfahren ein Wertminderung von 20% und gleichzeitig nur eine 25 jährige Restnutzungsdauer haben kann?

Bei Sanierung der Bäder gab es Schwierigkeiten mit der Feuchtigkeitsabdichtung lt. Mag. Bf. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer wurde mit 40 Jahren (16+24) begrenzt. Die wirtschaftliche Lebensdauer mit 24 Jahren begrenzt. Schaden ergab sich aus Pkt.4 (Gutachten ND) - Sanierung war nicht in Ordnung. Wenn wirklich desolat, kann die w.ND nicht solange sein und wurde wie oben festgesetzt. Ausmaß des Schadens wusste ich nicht.

Seite 7 des Verkehrswertgutachtens habe ich angeführt: Sollten die angeführten Wasserschäden eintreten, und die darunterliegende Holzkonstruktion dauerhaft durchnässt werden, ist eine Sanierung solcher Schäden nur durch das Abtragen und Wiederherstellen der Decken möglich. Aus diesem Grunde beurteilte ich die wirtschaftliche RND lediglich mit 24 Jahren, bzw. die technische Restlebensdauer mit 30 Jahren.“

Seitens der vernehmenden Fachexperten wurden am 18.11.2014 keine weiteren Fragen gestellt, und das obwohl den Fachexperten bereits in der Stellungnahme vom 12.07.2012 angeblich nicht erkenntlich war, wie dieses Resultat zustande kommt (Bescheidbegründung S.11 letzter Absatz) und in der Bescheidbegründung nochmals argumentieren, dass die Aussage Dr. B nicht nachvollziehbar sei. Es wurde nicht angegeben, warum es zu einer Einvernahme Dr. B kam, wenn danach wieder alles unklar war.

Es wird beantragt, dass das Verwaltungsgericht mit Erkenntnis den Gebäudewert gemäß der Einkommensteuererklärung in A2 mit € 780.467,- festsetzt und den Gebäudewert in der S antragsgemäß mit € 481.477,- festsetzt.

3. Technische Restnutzungsdauer

Zu den technischen Schäden hat die Behörde im Bescheid erwogen (Bescheidebegründung 09.08.2016, Seite 15 Abs. 2), dass für die Schätzung der Restnutzungsdauer der ziffernmäßige Ausgangswert, die konkreten Überlegungen und Berechnungsmethoden nicht dargestellt wurden.

Als Entscheidungs zitrate wurden angeführt:

< VwGH 26.4.1999, 98/17/0212: Berechnung von Kanalbenützungsgebühren (Kanalabgabe Vorarlberg)

< VwGH 06.09.2001, 2000/03/0195: Berechnung der Portierungskosten von Rufnummern (Telekommunikationsmarktrichtlinie).

Fragen der Kostenrechnung haben keine gemeinsame Grundlage mit Statik befunden und Fragen zur Restnutzungsdauer. Die Bescheiderwägungen sind deshalb falsch. Die Behörde hätte in freier Beweiswürdigung ihre Erwägungen zu den unterschiedlich lang festgelegten Restnutzungsdauern von 24 / 25 Jahren bzw. 30 Jahren der Liegenschaften bei den konkret festgestellten Allmählichkeitsschäden der Abdichtungen, der nachfolgenden Vermorschungen und Korrosionsprobleme nach der Befundung und den Erfahrungen der 2 Sachverständigen bekannt geben müssen. Die Beweiswürdigung hätte auch den Schadensfall 2013 mit Gutachten LOT umfassen müssen. Wobei die Behörde die allgemeine Lebenserfahrung, dass nachträglich eingebaute Bäder auf Holztramdecken eine wesentlich kürzere Restlebensdauer der Gesamtgebäude ergeben als Bäder auf Betondecken, mit erwägen hätte müssen.

3a) technische Schäden S:

a) mangelhafte Abdichtung

Die Bescheidebegründung 9.8.2016 stützt sich auf den Bescheid 09.04.2014. Am 18.11.2014 erfolgte die Befragung des Gutachters DI Dr. Ludwig B. Dr. B stellte nochmals seine Erwägungen bei der Schätzung der kürzeren Nutzungsdauer von beiden Objekten fest, hauptsächlich wegen Abdichtungsproblemen in den Bädern. Im Gutachten Ing. K vom 19.03.2013 wurde für die Objekte eingehend dargestellt, dass die Badabdichtungen nicht dem heutigen Stand der Technik entsprechen und mangelhaft sind. K schreibt auch von augenscheinlichen Fehlern der Feuchtigkeitsabdichtungen: „Der im Gangbereich sichtbare Wasserschaden beweist, dass keine Abdichtung des Bades gegeben ist“ (Gutachten K Seite 2 Abs.3). Entgegen der freihändigen Vermutung der Fachexperten Br und C ist damit der Nachweis gegeben, dass K vor Ort den Befund erhob (Bescheidebegründung 09.08.2016 S. 16). Die Ursache der gerügten drei Jahre späteren Nachreichung des Gutachtens K ist dadurch bedingt, dass im Rahmen der Besichtigung 12.02.2013 seitens des Fachexperten die Darstellung Dr. B zu den bestehenden Wasserschäden durch ein weiteres Gutachten zu beweisen war. Neben dem Gutachten K wurde am 26.9.2013 das Schadensgutachten der Firma LOT zu einem Abdichtungsschadensfall 2013 vorgelegt.

Dr. B gibt in der Befragung durch das Finanzamt zu A2 und S am 18.11.2014 zu Protokoll (Seite 5 Frage 4 letzter Absatz; Seite 6 Frage 4 letzter Absatz): „Sollten die angeführten Wasserschäden eintreten, und die darunterliegende Holzkonstruktion dauerhaft durchnässt werden, ist eine Sanierung nur durch das Abtragen und Wiederherstellen der Decken möglich. Aus diesem Grund beurteile ich die technische Lebensdauer mit 30 Jahren.“

Das Eintreten der Nässeschäden und die mangelhafte Feuchtigkeitsisolierung sind durch das Schadensgutachten LOT nachgewiesen. Das Schadensgutachten LOT wurde keiner Beweiswürdigung unterzogen, auch nicht als weiterer Beweis der Gutachtensaussagen B, der im Rahmen der Besichtigung 12.02.2013 seitens der Fachexperten C und Br gefordert wurde.

b) Verrostung Stahlelemente Hourdisdecken

B stellte fest: „Die I-Träger (Stahl) der Hourdisdecke sind stark korrodiert. Die Tragfähigkeit der Decke ist abhängig von diesen statischen Elementen. Der Keller des Objektes S 5 wird als Wäschetrockenraum genutzt. Diese Nutzung kann aufgrund mietrechtlicher Beschränkungen nicht unterbunden werden.

3b) Technische Schäden A2:

a) mangelhafte Abdichtung

B schreibt im Gutachten zur Feststellung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer für das Objekt A1 14, xx A2 Seite 6 Abs. 3f:

„In der Wohnung im 2.OG (NO) ist der Fußboden nicht eben. Laut Angabe wurde dieser Bereich vor 1990 von einem Dentisten benutzt, dessen Behandlungsstuhl nicht dicht war. Dadurch kam es zu einer Absenkung der Deckenkonstruktion.“

Zum Objekt A2 schreibt Ing. K im Schreiben 19.03.2013:

„Das Haus ist von Rissen durchzogen. Diese statische Instabilität setzt sich auch auf die im Haus vorgenommenen Feuchtigkeitsabdichtungen fort. Undichtheiten durch Risse in diesen Abdichtungen sind gegeben.“

Dr. B gibt dazu in der Befragung durch das Finanzamt zu A2 und S am 18.11.2014 zu Protokoll (Seite 5 Frage 4 letzter Absatz; Seite 6 Frage 4 letzter Absatz): „Sollten die angeführten Wasserschäden eintreten, und die darunterliegende Holzkonstruktion dauerhaft durchnässt werden, ist eine Sanierung nur durch das Abtragen und Wiederherstellen der Decken möglich. Aus diesem Grund beurteile ich die technische Lebensdauer mit 30 Jahren.“

Seitens der Behörde wurde in keiner Weise die Aussage Dr. B zur technischen Nutzungsdauer berücksichtigt. Es wurden der technische Befund und die Gutachtensaussage Dr. B zu den Mängeln in den Nasszellen keiner Beweiswürdigung unterzogen.

b) Verrostung von Mauerschließen

B schreibt im Gutachten zur Feststellung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer für das Objekt A1 14, xx A2 Seite 6 Abs.3f:

„An der Ost- und Südseite wird das Haus durch angebaute Pfeiler gestützt und durch Mauerschließen zusammengespannt.

Das Haus hat Setzungen im südwestlichen Eck und der Westseite. Einwirkungen durch Baumaßnahmen beim Nachbarhaus sind nicht auszuschließen. Das Haus wurde im Rahmen der Sanierung 1995 mit weiteren Mauerschließen versehen. Das südwestliche Eck wird nur noch über Mauerschließen gehalten. Aufgrund der neuerlich feststellbaren Risse ist davon auszugehen, dass das Gebäude nicht zur Ruhe gekommen ist bzw. durch einen Ziviltechniker für Bauwesen die Rissausbildungen zu beurteilen sind.

Die Haltbarkeit von Stahlschließen ist aufgrund von Korrosion beschränkt. Die Vernässung des Hauses ist offensichtlich. Im Keller ist Kondenswasser an der Kellerdecke feststellbar. Eine Durchlüftung fehlt. Vor allem im Südwesten des Hauses sind Feuchtigkeitsschäden ersichtlich."

Die Fachexperten C und Br des Finanzamtes sind nach eigenen Angaben nicht in der Lage nachzuvollziehen, dass

- 1. Statische Stahlelemente, wenn sie abrosten keine Tragfähigkeit mehr besitzen*
- 2. Statische Holzkonstruktionen in Decken unter Feuchtigkeitseinfluss abmorschen, obwohl der Inhalt der obigen Sachverhaltsfeststellungen auch für Laien verständlich und somit nachvollziehbar ist (VwSlg 102225/1980).*

Die Behörde erläutert nicht ihre Erwägungen, wieso sie den Beweis der Lebenserfahrung, dass Einflüsse von Bewohnerverhalten auch maßgeblich zu Vermorschungsschäden an den Holzdecken (schlechtes Lüftungsverhalten, unsachgemäße Verwendung der Nasszellen) zu unterschiedlichen Ergebnissen in der Nutzungsdauer von Objekten führen. Auch die Nutzung eines Kellers für Wäschetrocknungszwecke (S) ist ebenso wenig förderlich für die Lebensdauer von Stahlelementen, wie chemische Umwelteinflüsse auf verschraubte Schließen im Freien und Zugstangen, die versalztes Mauerwerk zusammenhalten müssen.

4. Rechtliche Würdigung:

4.1 Vorgabe nach den Einkommensteuerrichtlinien

ESTR 6444: „Eine kürzere als die gesetzliche Nutzungsdauer ist grundsätzlich durch ein Gutachten über die Bauzustand schlüssig und nachvollziehbar darzulegen

Eine schlüssige Ermittlung der im Einzelfall anzusetzenden kürzeren Nutzungsdauer setzt ein Eingehen auf den konkreten Bauzustand des Gebäudes voraus. Die Ermittlung einer fiktiven Gesamtnutzungsdauer von der das Alter des Gebäudes abgezogen wird, bildet keine taugliche Grundlage zur Schätzung der Restnutzungsdauer."

Es wurden der technische Befund zum konkreten Bauzustand und die Gutachten Dr. B zur Nutzungsdauer vorgelegt. Der Vorwurf, dass der Nachweis einer mangelhaften Feuchtigkeitsisolierung nicht ausreichend vorhanden sei, wurde im Ergänzungsgutachten Ing. K zum Objekt S und im Schreiben zu A2 nachgereicht. Entgegen der Darstellung der Fachexperten war Ing. K jeweils für die Befundaufnahme auch vor Ort (dokumentiert durch die vorgefundenen Wasserschäden im Stiegenhaus S und Hinweis auf die starken Risse in A2). Der Bauzustand der Isolierungen nach den Gutachten K und B wurde durch den

Schadensbericht LOT beim Objekt S bewiesen, wo das Wasser der Nasszelle 3.0G im Raum unterhalb von der Decke lief, aber kein Rohrdefekt feststellbar war.

Die Risse und statischen Schäden am Objekt A2 sind weithin sichtbar. Es entspricht der Lebenserfahrung, dass bei größeren Rissen im Objekt auch Abdichtungen zwangsläufig Abreißen. Der Bauzustand notwendiger Mauerschließen, angebauter Stützpfeiler und heftiger Fassadenrisse sind weithin sichtbar, weil das Gebäude und damit auch seine Nassraumabdichtungen nicht zur Ruhe kommen.

4.2 Keine allfälligen künftigen außergewöhnlichen Abschreibungen

Bei den beschriebenen statischen Schäden handelt es sich um keine allfälligen künftigen außergewöhnlichen Schäden.

Der Ansatz der Fachexperten, die auf die längere gesetzliche Abschreibung zu verweisen, und sobald die wirtschaftliche Nutzbarkeit des Objektes nicht gegeben ist auf eine sofortige Abschreibung geltend zu machen ist falsch, da die statischen Schäden beider Gebäude bekannt sind (vgl. VwSlg 7956 F/2004).

4.3 Ermittlung der Nutzungsdauer

„Unter Nutzungsdauer im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 ist die normale technische und wirtschaftliche Nutzungsdauer zu verstehen. Sie ist keine errechenbare, sondern nur im Schätzungswege feststellbare Größe“ (VwGH 2004/13/0052 vom 23.05.2007).

„Während für die Gesamtnutzungsdauer eines neu errichteten Wohngebäudes in erster Linie die Bauweise maßgebend ist, hängt die Restnutzungsdauer eines erworbenen Gebäudes vornehmlich vom Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes ab; hiebei ist auch auf Beeinträchtigungen aus verschiedensten Ursachen und auf die Vernachlässigung der notwendigen Erhaltungsarbeiten Bedacht zu nehmen. Als Umstände, auf Grund derer eine kürzere als die durchschnittliche Nutzungsdauer angenommen werden müsste, kämen z.B. ein schlechter Bauzustand, schlechte Bauausführungen oder statische Probleme in Betracht“ (VwGH 2000/15/0074 vom 28.01.2005).

Die Behörde hat darzutun, warum Sie vom vorgelegten Gutachten abweicht.

16 dokumentierte Umstände für eine kürzere Nutzungsdauer des Objektes S5:

1. Instandsetzungs- und Instandhaltungsmaßnahmen sind notwendig. Der Keller ist dauerhaft durchfeuchtet. Ersichtlich ist dies, dass an den Umfassungsmauern die Farbe bis zur Fensterhöhe laufend abfällt, aber oberhalb hält. Die I-Träger (Stahl) der Hourdisdecke sind stark korrodiert. Die Tragfähigkeit der Decke ist abhängig von diesen statischen Elementen (Nutzungsdauergutachten S.8).

2. Die Bäder wurden nachträglich in den Wohnungen auf den bestehenden Tramdecken installiert. Die Feuchtigkeitsisolierungen entsprechen nicht den heutigen Standards. Es muss davon ausgegangen werden, dass sich die Wasserschäden mehren, wo durch Haarrisse in den Abdichtungen die darunter liegenden Holzkonstruktionen dauerhaft

durchnässt werden (vgl. sichtbare Wasserschäden im Stiegenhaus zwischen EG und 1.OG, 3.OG).

Eine Sanierung solcher Schäden ist nur durch das Abtragen und eine Wiederherstellung von Decken möglich, was einem Abbruch gleichkommt (Nutzungsdauergutachten S.8).

3. „Seitens des Fliesenlegers wurde kein Angebot für die Abdichtung gelegt.

Seitens der Baufirma wurde an Isolier- und Dämmarbeiten nur eine waagrechte Bodenabdichtung im Ausmaß von 40,96 m² mit Superflex 1 erstellt. Unter dem Estrich wurde nur eine Folie eingelegt. Der Estrich wurde auch nicht bündig zur Wand verlegt, um Schallübertragungen und Vibrationen (Waschmaschinen in Bädern!) zu vermeiden" (Prüfung Feuchtigkeitsabdichtungen S 1/2).

4. „Der im Gangbereich sichtbare Wasserschaden beweist, dass keine Abdichtung des Bades gegeben ist" (Prüfung Feuchtigkeitsabdichtungen S.2 Abs.3).

5. „In den Nasszellen wurden als Trennwände Gipskartonständerwände eingebaut.

Unter den Fliesen wurde ein Zementestrich angebracht, der sich mit Wasser vollsaugen kann und diese Feuchtigkeit langsam wieder abgibt - sowohl dahin, wo die Feuchtigkeitseintritte auftreten, als auch in die Hohlräume der Unterkonstruktion" (Prüfung Feuchtigkeitsabdichtungen S.3 Abs.5).

6. „Im Haus S 5 wurden bei der Sanierung die Anschlüsse nicht dicht ausgeführt. Es wurde nicht der gesamte Boden abgedichtet. Die Gipskartonwände wurden nicht doppelt beplankt. Dies wurde im Jahr 2012 ersichtlich, als in der Wohnung des Mieters Rainer T das Waschbecken herunterfiel" (Prüfung Feuchtigkeitsabdichtungen S. 4).

7. „Im Haus S 5 wurden im Rahmen des Umbaues bereits Tramdecken verstärkt bzw. Träme ausgetauscht. Die Bodenschale ist nicht ausreichend ausgebildet, vertikale Feuchtigkeitisolierungen fehlen zur Gänze. In den Bauabrechnungen finden sich keine Positionen, die darauf hindeuten, dass an den Decken Feuchtigkeitssperren eingebaut wurden. Es ist davon auszugehen, dass keine Isolierungen erfolgten, da die Decken in den Bädern in den unteren drei Geschossen verputzt sind." (Prüfung Feuchtigkeitsabdichtungen S.5 Abs.2)

8. „Im Haus S 5 sind nachweislich keine feuchtigkeitsempfindlichen Untergründe eingebaut. Die Abdichtungen entsprechen nicht den heutigen Standards." (Prüfung Feuchtigkeitsabdichtungen S.5 vorletzter Absatz)

9. „Beim Objekt S 5 wurde nachweislich keine Abdichtung von Wandflächen gemacht." (Prüfung Feuchtigkeitsabdichtungen S. 6)

10. „Bei einer Abdichtung der Wände und einem entsprechenden Hochzug kommt es auch zu keinen Feuchtigkeitsschäden an den Wänden zum Stiegenhaus, wenn diese auch entsprechend dünn ausgeführt sind." (Prüfung Feuchtigkeitsabdichtungen S.8 Mitte)

11. „Im Fall des Objektes S 5 wurden die Bäder auf feuchtigkeitsempfindlichen Untergründen aufgebaut, und die Abdichtung nicht vollflächig aufgetragen. Trotz des Einbaues von Bodenabdichtungen wurden diese nicht vollflächig aufgetragen und

die Feuchtigkeit dringt in das Mauerwerk (vgl. Wasserschaden drittes OG) und die Unterkonstruktion. Die Durchfeuchtung durch darunterliegende Badeeinheiten ist stark vom Bewohnerverhalten abhängig." (Prüfung Feuchtigkeitsabdichtungen S.9)

12. „Es liegen beim Objekt S 5, yy A3 Abdichtungsmängel in den Sanitärräumen vor. Zum Zeitpunkt des Umbaues des Objektes S 5, yy A3 gab es in Österreich keine Normen, die eine Abdichtung der Bäder in vollem Umfang gefordert hat. Es wurden nachweislich nur 40,96 m² mit einem Dichtanstrich versehen und 85,45 lfm Dichtungsband verarbeitet. Nach heutigem Standard wären 125,48 m² Bauwerksabdichtung und 146,76 lfm Dichtungsblätter einzubauen. Die Tramdecken waren zum Zeitpunkt des Umbaues bereits sanierungsbedürftig und wurden mittels Pfosten verstärkt. Der Untergrund ist als nicht feuchtigkeitsresistent zu beurteilen. Durch die Ausdehnungen der verwendeten Baustoffe im Untergrund entstehen stärkere Rissbildungen in den bestehenden Abdichtungen. Es sind daher langfristige Feuchtigkeitsschäden an der Bausubstanz nach heutigem Stand der Technik unvermeidbar." (Prüfung Feuchtigkeitsabdichtungen S.10)

13. „Der Kunde bemängelte im 2. Obergeschoss in der Wohnung An einen Wasseraustritt an der Decke im Schlafzimmer" (Schadensdokumentation Leckortungsdienst S.2)

14. „Vermutliche Schadensursache war ein Defekt in der Wohnung 8 beim Ablauf im Bereich zwischen dem Anschlussbogen und dem Waschtischsifon in der Wand. Bei unserem Einsatz war dieser Schaden bereits überarbeitet." (Schadensdokumentation Leckortungsdienst S.2)

15. „Nachdem der Duschbetrieb simuliert wurde, konnte im Eckbereich unter Brausetasse ein leichter Wassereintritt gesichtet werden, was auf Grund einer defekten Silikonverfugung zurückzuführen ist." (Schadensdokumentation Leckortungsdienst S.4)

16. „An der Brausearmatur konnten wir feststellen, dass zwischen Fliesen und Exzenter keine Abdichtung angebracht ist." (Schadensdokumentation Leckortungsdienst S. 5)

14 dokumentierte Umstände für eine kürzere Nutzungsdauer des Objektes A2, A1 14:

1. Unterkellerung: ... aufgrund fehlender Feuchtigkeitsisolierung feucht und modrig (Bewertungsgutachten S.5, Nutzungsdauergutachten S.7)

2. Holztramdecken, die aufgrund ihres Alters die Notwendigkeit eines Austausches mit sich bringen (Bewertungsgutachten S.6, Nutzungsdauergutachten S.7)

3. An der Ost- und Südseite wird das Haus durch angebaute Pfeiler gestützt und durch Mauerschließen zusammengespannt (Gutachten Nutzungsdauer S. 6, Nutzungsdauergutachten S.7)

4. Das Haus wurde im Rahmen der Sanierung 1995 mit weiteren Mauerschließen versehen. Das südwestliche Eck wird nur noch über Mauerschließen gehalten. Aufgrund der neuerlich feststellbaren Risse ist davon auszugehen, dass das Gebäude nicht zur Ruhe gekommen ist. (Gutachten Nutzungsdauer S.6 Abs.3, Nutzungsdauergutachten S.7)

5. Die Haltbarkeit der Stahlschließen ist aufgrund von Korrosion beschränkt. Die Vernässung des Hauses ist offensichtlich. Im Keller ist Kondenswasser an der Kellerdecke feststellbar. Eine notwendige Durchlüftung fehlt. Vor allem im Südwesten des Hauses sind Feuchtigkeitsschäden ersichtlich. (Nutzungsdauergutachten S.6 Abs.4, Nutzungsdauergutachten S.7)
6. In der Wohnung im 2.0G (NO) ist der Fußboden nicht eben. Laut Angabe wurde dieser Bereich vor 1990 von einem Dentisten genutzt, dessen Behandlungsstühle nicht dicht war. Dadurch kam es zu einer Absenkung der Deckenkonstruktion. (Nutzungsdauergutachten S.6 letzter Absatz, Nutzungsdauergutachten S.7)
7. Wohnungen EG/SW: Die Wände sind stark versalzt. Der Verputz wurde lt. Angabe des Eigentümers bereits mehrmals getauscht. Die Schäden kommen immer wieder. Die Wände in diesem Bereich sind ca. 2 m dick. (Nutzungsdauergutachten S.7 vorletzter Absatz)
8. Das Haus ist statisch nur noch durch Mauerschließen aus Eisen standfest. Nutzungsdauergutachten S.7, letzter Absatz)
9. Durch eine verstärkte Korrosion dieser Mauerschließen (bedingt durch die hohe Feuchtigkeit im Haus) ist die gesamte statische Lebensdauer des Gebäudes abhängig von diesen Teilen. (Nutzungsdauergutachten S.8 Abs. 1)
10. Der Einbau von Nasszellen ist für die Lebensdauer der Tramdecken nicht förderlich. Eine 100% Abdichtung ist nicht möglich, da die Decken bereits jetzt leicht schwingen, und die Dichtstoffe alterungsbedingt aushärten, spröde und durch die Schwingung des Untergrundes undicht werden. (Nutzungsdauergutachten S.8 Abs. 1)
11. Das Objekt wurde 1995 saniert. Der Standard der Abdichtungen liegt auch auf der Basis ÖNORM B 2207 aus 1977. (Schreiben Ing. K 2013-03-19; ÖNORM 2207 bis Mai 1996: nur Empfehlung eines feuchtigkeitsresistenten Untergrundes bei mittlerer Feuchtigkeitsbelastung)
12. Das Haus ist von Rissen durchzogen. Diese statische Instabilität setzt sich auch auf die im Haus vorgenommenen Feuchtigkeitsabdichtungen fort. Undichtheiten durch Risse in diesen Abdichtungen sind gegeben. (Schreiben Ing. K 2013-03-19)
13. Südseite:... Demzufolge sind im Bereich der äußerst südlich gelegenen Fensterachse welche in der Folge 1. Fensterachse genannt wird, klaffende Risse über die gesamte Gebäudehöhe festzustellen. Zwischen der 1. Und 2. Fensterachse wurden 2 Mauerschließen frei gelegt, sodass die Riegel lediglich im Endbereich im Mauerwerk greifen. (Verhandlungsschrift Bau 413/1990 vom 27.08.1990; S. 1 letzter Absatz)
14. Westseite:... Wie bereits in der Beschreibung der Südseite erwähnt, lehnt sich diese Wand stark nach außen. Besonders deutlich ersichtlich ist dies durch die Tatsache, dass im Bereich der 2. Geschoßdecke das Mauerwerk die Hängerinne des Nachbargebäudes berührt bzw. eingedrückt hat (Verhandlungsschrift Bau 413/1990 vom 27.08.1990; S.3 Abs. 1).

Die Grundlage der Schätzung bildet die Aufstellung der Schadensauflistungen und die Erfahrungen des Sachverständigen. Seitens der Behörde wurden gegen die technischen Befunde keine Erwägungen vorgebracht. Zu den technischen Befunden für das Objekt A2, nämlich das Gutachten Dr. B zur Nutzungsdauer, das Schreiben Ing. K und die offensichtlichen statischen Baumängel (ersichtlich durch die Risse in der Fassade und den Mauerschließen) wurde durch die Fachexperten C und Br keine Einwendungen in den Erwägungen zum Verstehen und Zuordnen und zur weiteren Entwicklung der Gedanken des Sachverständigen vorgebracht. Auch nicht in jenen Bereichen, die nach der Lebenserfahrung auch für Laien deutlich überschaubar sind. Zu den technischen Befunden für das Objekt S, nämlich das Gutachten Dr. B zur Nutzungsdauer, das Gutachten Ing. K zur mangelnden Feuchtigkeitsisolierung und der Nachweis durch die Schadensdokumentation LOT wurde soweit Stellung genommen, dass in den Erwägungen völlig unbegründet angenommen wurde, dass K nicht vor Ort gewesen sei. Dies trotz zahlreicher Detailausführungen K. Die Fachexperten C und Br haben keine Einwendungen in den Erwägungen zum Verstehen und Zuordnen und zur weiteren Entwicklung der Gedanken der Sachverständigen, zu Befund und Gutachten, vorgebracht. Auch nicht in jenen Bereichen, die nach der Lebenserfahrung selbst für Laien deutlich überschaubar sind. Die Behörde hat nicht ihre Erwägungen bekannt gegeben, wieso sie nicht in freier Beweiswürdigung ihre Erwägungen zur Nachprüfbarkeit der Gutachtensaussagen bekannt gibt.

Die Behörde hat gegen die gutachterliche Nutzungsdauerfeststellung mit einer offensichtlich falsch interpretierten Tabelle Ross (einem Zusatzbeweis B) argumentiert. Dabei hat die Behörde Nutzungsjahre und Prozente verwechselt (16 statt 40%).

4.4 Frage nach dem Zweck des Gutachtens:

Seitens der Fachexperten wurde bemängelt, dass der Zweck des Gutachtens nicht erkennbar sei, auch dass der Gutachter Dr. B einer Vorlage bei der Finanzbehörde nicht zugestimmt hätte. Nach LGB besteht keine gesetzliche Detailregelung, wie der Zweck des Gutachtens zu definieren ist. Es besteht keine zivilrechtliche Vereinbarung, wem Gutachten Dr. B vorgelegt werden dürfen. Zudem wäre dies für das Abgabungsverfahren unerheblich.

Es ist nicht nachvollziehbar, warum die vorgelegten Gutachten eine eingeschränkte Beweiskraft hätten (Bescheidebegründung S.5 letzter Satz).

4.5 Kenntnisse der Fachexperten zur Beurteilung der Grundlagen der Gutachten:

Die Fachexperten C, Br und Fr. Mag. R sind höchst erfahrene Beamte in Bewertungsfragen aber keine Bautechniker. Die technischen Grundlagen von B, K und die Schadensdokumentation LOT wurden nicht in Frage gestellt. Die Grundlage für die Bewertung, eine technische Nutzungsdauer von jeweils 30 Jahren wurde nicht in Frage gestellt.

4.6 Keine Erstellung eines Gegengutachtens zum Bewertungsgutachten

Die Gutachten Dr. B sollen nach Auffassung der Fachexperten C und Br nicht mehr dem heutigen Stand der Wissenschaft entsprechen. In diesen Fällen kommt die Behörde nicht

um ein Gegengutachten umhin (Stoll, BAO, 1962 m.w.N.). Nach der Judikatur genügt das bloße Bestreiten eines Gutachtens eines Amtssachverständigen durch die Partei noch lange nicht, um es zu entkräften (VwGH 16.10.1986, 85/16/0102f). Dieser Gedanke hat aber auch in der Gegenrichtung zu gelten (Gleichwertigkeit der Beweise). Daher dürfen die Erwägungen der Behörde nicht qualitativ hinter dem Befund und den Überlegungen zurückbleiben, die von einem Sachverständigengutachten gefordert werden müssen (vgl. VfGH 29.06.1965, B 247/64, VfSlf. 5004/1965; VwGH 02.12.1955, 3379/55, VwSlg. 3906/A). „Solche „Privatgutachten“ sind zwar keine solchen iSd §177, doch ist ihr Beweiswert nicht geringer (vgl. VwGH 15.04.1988, 85/17/0086, wonach einem Amtsgutachten keine beweismachende Monopolstellung zukommt“ in Ritz: BAO5, zu §177 Rz2, S. 488).

4.7 Widerlegbare Vermutung zur technischen Nutzungsdauer:

Die Behörde beruft sich auf die widerlegbare gesetzliche Vermutung des §16 Abs. 1 Z8 lit. e EStG 1988 (vgl. Kotschnigg: Beweisrecht der BAO S. 653 Rz 3; Fischerlehner: Das neue Abgabeverfahren S.155 Rz 2).

Für den Gebäudewert wurden seitens der Fachexperten eine fünfzigjährige Abschreibungsdauer, ein Gebäudewert von 80% und ein Grundanteil von 20% angesetzt. Fischerlehner S. 115 Rz3: „Im Rahmen der „freien Überzeugung“ genügt es, 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.“

Die widerlegbaren gesetzlichen Vermutungen zu Grundwert und Restnutzungsdauer von Gebäuden wurden durch die technischen Gutachten Dr. B, Ing. K und die Schadensdokumentation LOT widerlegt. Die Behörde hat nicht ihre Erwägungen zur freien Beweiswürdigung der ausreichend durch Gutachten erhobene Beweise zu Vermorschungen als Allmählichkeitsschäden der Abdichtungen bei Decken und zu statischen Instabilitäten bekannt gegeben, obwohl sie dazu verpflichtet ist.

Zusammenfassung:

Die erhobenen Grundlagen der eingeholten Gutachten zu technischen Nutzungsdauer der Liegenschaften S 5, A3 und A1 14, A2 wurden durch die Behörde nicht in Frage gestellt. Daher ist das Aufteilungsschema Gebäude zu Grund und Boden nach EStR 6447 nicht anwendbar.

Mit Eingabe vom 15. September 2016 wurde **Beschwerde** gegen die Endgültigkeitserklärungen der Einkommensteuerbescheide 2010, 2011 und 2012 vom 12. August 2016 eingereicht.

Es werde beantragt, die Endgültigkeitserklärung der Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2012 aufzuheben, um Formalfehler der laufenden Beschwerden gegen die bisher bestehenden vorläufigen Bescheide zu vermeiden.

Als Begründung werde auf die bisherigen Vorlageanträge verwiesen.

Es werde auf die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung gem. BAO § 262 (2) verzichtet. Das BFG werde aber zur Festsetzung der technischen Restnutzungsdauer aufgrund der nachgewiesenen Schäden und eine Festsetzung des Grundwertes aufgrund der vorgelegten Unterlagen ersucht.

Mit **Vorlagebericht vom 9. November 2016** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und seitens des vorlegenden Finanzamtes die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Ob die Beschwerde hinsichtlich der Bescheide Einkommensteuer 2010-2012 durch den Vorlageantrag vom 14. September 2016 wieder offen und somit vorrangig sei bzw. gegen die endgültig erklärten Bescheide weitergelte oder ob die Beschwerde hinsichtlich der endgültig erklärten Bescheide vorrangig zu erledigen sei, wäre von Bundesfinanzgericht vorab noch zu beurteilen.

ENTSCHEIDUNG

A) Dem Erkenntnis wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt

Der Beschwerdeführer hat am 1. Oktober 2010 (A2) sowie am 1. Dezember 2010 (A3) zwei Liegenschaften zu Vermietungszwecken gekauft.

Die Anschaffungskosten betrugen;

< A2: 850.000,00 €

< A3: 555.000,00 €

Strittig ist nunmehr sowohl die Nutzungsdauer der jeweiligen Gebäude als auch die Aufteilung des Gesamtkaufpreises auf Gebäude und Grund und Boden.

In diesem Zusammenhang hat der Beschwerdeführer mehrere Gutachten vorgelegt (erstellt jeweils zum 1. Dezember 2010). :

< Gutachten zur Feststellung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Wohnhauses in A3

< Gutachten zur Feststellung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Wohnhauses in A2

< Bewertung der Liegenschaft in A3

< Bewertung der Liegenschaft in A2

Weiters erfolgte noch die Vorlage einer gutachterlichen Stellungnahme (März/2013) zur Feuchtigkeitsabdichtungen (Schadensdokumentation am Objekt in A2).

Der Inhalt der jeweiligen Gutachten ist den oben dargestellten Ausführungen zu entnehmen. Im Wesentlichen sind gegenständlich folgende Punkte entscheidungsrelevant:

a) Objekt in A3 - Nutzungsdauer:

Das Wohnhaus wurde im Jahr 1904 errichtet.

Für Wohn- und Geschäftsgebäude wird die allgemeine wirtschaftliche Lebensdauer im Wesentlichen von der technischen und wirtschaftlichen Entwicklung und heute

üblichen Wohnungs- und Nutzungsansprüchen bestimmt (Fachliteratur Ross/Brachmann: 80-100 Jahre).

Die technische Lebensdauer hängt von der Qualität des Baumaterials ab (vor allem tragende Bauteile).

Bei gegenständlichem Gebäude wurden nur bedingt bauliche Maßnahmen durchgeführt, die zu einer Verlängerung der Restnutzungsdauer führten.

Das Gebäude ist ein vollunterkellertes, 3-geschossiges, massives Wohnhaus (Betonstreifenfundamente, Betonmauerwerk, Ziegelmauerwerk, Hourdisdecken und Holzdecken).

Der Bau- und Erhaltungszustand ist als mittelmäßig zu bezeichnen.

Instandsetzungs- und Instandhaltungsmaßnahmen sind notwendig.

Der Keller ist dauerhaft durchfeuchtet (abfallende Farbe).

Die I-Träger der Hourdisdecke sind stark korrodiert.

Die Feuchtigkeitsisolierungen in den nachträglich eingebauten Bädern entsprechen nicht den heutigen Standards.

Der Gutachter ermittelte aufgrund dieser Gegebenheiten für das über 100 Jahre alte Wohnobjekt eine technische Restlebensdauer von 30 Jahren.

b) Objekt in A3 – Bewertung:

Die Wohnnutzfläche des Gebäudes beträgt 435,31m²; Die Gesamtfläche 188m².

Unter Berücksichtigung der Lage, Größe, der Zweckgebundenheit, der Aufschließung und der Außenanlagen wurde in diesem Gutachten ein Grundwert von 400,00 €/m² angesetzt:
 $< 188\text{m}^2 \times 400,00 \text{ €} \times 0,8 \text{ (bebaut)} = \text{rd. } 60.000,00 \text{ € Grundwert.}$

Hinsichtlich Gebäudebewertung wurde der Baukostenindex der Bundesinnung Baugewerbe berücksichtigt. Der Neubauwert wurde hier mit 1.450,00 € angesetzt:
 $< 435\text{m}^2 \times 1.450,00 \text{ €} = 630.750,00 \text{ €}$

Abminderung infolge Baualters, des Bau- und Erhaltungszustandes, Zustandsnote 2,5 lt. Tabelle von Ross ist hier eine Gesamtminderung von 20% zu berücksichtigen.

Unter Berücksichtigung der Außenanlagen (5.000,00 €) ergibt dies einen Bauwert in Höhe von 510.000,00 €.

$< \text{Grundwert: } 60.000,00 \text{ € (10,5263\%)}$

$< \text{Gebäudewert: } 510.000,00 \text{ € (89,4737\%)}$

Aufteilung des Kaufpreises in Höhe von 555.000,00 € demnach:

$< \text{Grundwert: } 555.000,00 \text{ €} \times 0,105263 = \text{rd. } 58.000,00 \text{ €}$

$< \text{Gebäudewert: } 555.000,00 \text{ €} \times 0,894737 = \text{rd. } 497.000,00 \text{ €}$

c) Objekt in A2 - Nutzungsdauer:

Das Wohnhaus wurde jedenfalls vor 1900 errichtet (erstes Schriftstück enthält die Genehmigung zur Neuerrichtung eines Dachstuhles im Jahr 1899).

Für Wohn- und Geschäftsgebäude wird die allgemeine wirtschaftliche Lebensdauer im Wesentlichen von der technischen und wirtschaftlichen Entwicklung und heute

üblichen Wohnungs- und Nutzungsansprüchen bestimmt (Fachliteratur Ross/Brachmann: 80-100 Jahre).

Die technische Lebensdauer hängt von der Qualität des Baumaterials ab (vor allem tragende Bauteile).

Bei gegenständlichem Gebäude wurden nur bedingt bauliche Maßnahmen durchgeführt, die zu einer Verlängerung der Restnutzungsdauer führten.

Im Jahr 1995 wurde eine Sanierung durchgeführt.

Das Gebäude ist ein teilweise unterkellertes, 3-geschossiges Gebäude welches in Massivbauweise hergestellt wurde.

An der Ost- und Südseite wird das Haus durch angebaute Pfeiler gestützt und durch Mauerschließen zusammenge-spannt.

Das Haus hat an Setzungen am südwestlichen Eck und an der Westseite. Das südwestliche Eck wird nur noch über Mauerschließen gehalten. Aufgrund der neuerlich feststellbaren Risse ist davon auszugehen, dass das Gebäude nicht zur Ruhe gekommen ist.

Die Haltbarkeit der Stahlschließen ist aufgrund von Korrosion beschränkt.

Vor allem im Südwesten sind Feuchtigkeitsschäden ersichtlich.

Das Haus ist statisch nur noch durch Mauerschließen aus Eisen standfest. Die hohe Feuchtigkeit im Haus verstärkt die Korrosion. Ebenso sind die Tramdecken in Mitleidenschaft gezogen worden (mangelnde Abdichtung; Schwingungen).

Der Gutachter ermittelte aufgrund dieser Gegebenheiten für das über 100 Jahre alte Wohnobjekt eine technische Restlebensdauer von 30 Jahren.

d) Objekt in A2 – Bewertung:

Die Wohnnutzfläche des Gebäudes beträgt 837,88m²; die Gesamtfläche 467m².

Unter Berücksichtigung der Lage, Größe, der Zweckgebundenheit, der Aufschließung und der Außenanlagen wurde in diesem Gutachten ein Grundwert von 250,00 €/m² angesetzt:
 $< 467\text{m}^2 \times 250,00 \text{ €} \times 08 \text{ (bebaut)} = \text{rd. } 95.000,00 \text{ € Grundwert.}$

Hinsichtlich Gebäudebewertung wurde der Baukostenindex der Bundesinnung Baugewerbe berücksichtigt. Der Neubauwert wurde hier mit 1.450,00 € angesetzt:
 $< 838\text{m}^2 \times 1.450,00 \text{ €} = 1.215.100,00 \text{ €}$

Abminderung infolge Baualters, des Bau- und Erhaltungszustandes, Zustandsnote 2,75 lt. Tabelle von Ross ist hier eine Gesamtminderung von 35% zu berücksichtigen.
Daraus ergibt sich einen Bauwert in Höhe von 790.000,00 €.

$< \text{Grundwert: } 95.000,00 \text{ € (10,9195\%)}$

$< \text{Gebäudewert: } 775.000,00 \text{ € (89,0805\%)}$

Anmerkung Richter: hier wurden im Gutachten falsche Werte genommen:

Gebäudesachwert wurde vorher mit einem Betrag von 790.000,00 € errechnet. Daher ist die Zuordnung wie folgt vorzunehmen:

$< \text{Grundwert: } 95.000,00 \text{ € (10,7344\%)}$

$< \text{Gebäudewert: } 790.000,00 \text{ € (89,2655\%)}$

Aufteilung des Kaufpreises in Höhe von 850.000,00 € demnach:

< Grundwert: $850.000,00 \text{ €} \times 0,107344 = \text{rd. } 91.000,00 \text{ €}$

< Gebäudewert: $850.000,00 \text{ €} \times 0,892655 = \text{rd. } 759.000,00 \text{ €}$

Zum gegenständlichen Sachverhalt ist auch noch ein Schriftstück (Verhandlungsschrift) vom 27.8.1990 zu beachten. Aufgrund des Augenscheines hat der bautechnische Sachverständige einen Befund erstellt:

Die südseitige Außenwand welche 3 Fensterachsen aufweist, neigt sich insbesondere im Bereich der westseitigen Grundgrenze stark nach außen. Klaffende Risse sind über die gesamte Gebäudehöhe festzustellen. Zwischen der 1. Und 2. Fensterachse wurden 2 Mauerschließen freigelegt, sodass die Riegel lediglich im Endbereich im Mauerwerk greifen.

...

Im Bereich der nordöstlichen Gebäudekante sind im Erdgeschoss Mauerwerksteile stark beeinträchtigt.

...

Die westseitige Außenwand lehnt sich stark nach außen.

...

Es bestehen Bedenken bezüglich der Tragfähigkeit und Standsicherheit des Gebäudes.

B) Beweiswürdigung

Nunmehr ist eine Würdigung dahingehende durchzuführen, ob die oben angeführten Feststellungen geeignet sind, von der grundsätzlich gesetzlich festgelegten Nutzungsdauer von vermieteten Gebäuden abzuweichen (lt. Beschwerdeführer) oder ob die gesetzliche Nutzungsdauer (§ 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988) zum Ansatz kommen muss.

Um ein Abgehen von der gesetzlichen Bestimmung vornehmen zu dürfen, ist anhand eines Gutachtens der Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes maßgeblich.

Gebäude in A3:

Das Gutachten hat hier vor allem folgende Bereiche herausgearbeitet:

- mittelmäßiger Bau- und Erhaltungszustand
- notwendige Instandsetzungs- und Instandhaltungsarbeiten
- Keller ist dauerhaft durchfeuchtet
- I-Träger der Hourdisdecke sind stark korrodiert
- mangelnde Feuchtigkeitsisolierungen (sichtbare Wasserschäden)

Die belangte Behörde (Betriebsprüfung bzw. Fachbereich) ist hierzu allerdings der Ansicht, dass diese Baumängel nicht ausreichend beschrieben sind und ihre Wirkung auf die Statik des Bauwerkes nicht nachvollziehbar dargestellt ist.

Hierzu ist anzumerken, dass die belangte Behörde hierzu keinerlei konkrete Gegendarstellungen vorgebracht hat.

Es wurde nicht bestritten, dass der Bau- und Erhaltungszustand lediglich als mittelmäßig zu bezeichnen ist.

Es wurden keine Gegenfeststellungen getroffen, dass es die dargestellten Feuchtigkeitsschäden nicht geben würde.

Wesentlich ist aber auch, dass der Feststellung hinsichtlich der I-Träger (Stahl) in keinsten Weise entgegengetreten wurde (Rost).

Bei der Deckenkonstruktion handelt es sich jedenfalls um tragende Gebäudeteile, welche einen wesentlichen Einfluss auf die Nutzungs- bzw. Lebensdauer eines Bauwerkes haben. Auch ohne wissenschaftlich fundierte Darstellung entspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein korrodiertes Stahlträger jedenfalls eine kürzere Lebensdauer hat, als ein nicht beschädigter Stahlträger.

Ein Einfluss auf die Lebensdauer ist hier also umfassend gegeben.

Verstärkt wird diese Tatsache noch durch die ebenfalls festgestellte grundsätzlich vorliegende Feuchtigkeit.

Gebäude A2:

Das Gutachten hat hier vor allem folgende Bereiche herausgearbeitet:

- Haus wird durch angebaute Pfeiler gestützt
- durch Mauerschleifen zusammengespannt (Korrosionsschäden)
- neue Risse festgestellt (weiter „Bewegung“ im Gebäude)
- Feuchtigkeitsschäden
- Absenken der Eckenkonstruktion
- Wände stark versalzt

Auch hier seien diese Mängel lt. Ansicht der belangten Behörde nicht ausreichend beschrieben bzw. deren Auswirkung auf die Nutzungsdauer nicht nachvollziehbar.

Dieser Ansicht kann sich der erkennende Richter keinesfalls anschließen.

Vor allem die unwidersprochenen Feststellungen in Bezug auf die Mauerschleifen und vor allem auch die Tatsache, dass es zahlreiche Setzungen gegeben hat (und weiter gibt), lässt doch auf erhebliche Mängel in der Bausubstanz schließen.

C) Rechtliche Würdigung

a) Vorläufigkeit von Bescheiden (§ 200 Abs. 1 BAO)

Hierzu ist anzumerken, dass die vorläufige Veranlagung nicht wegen Feststellungen und Würdigungen im Zusammenhang mit den streitgegenständlichen Gebäuden vorgenommen wurde, sondern wegen einer anderen Vermietung des Beschwerdeführers (Straße 64).

Auf die diesbezüglichen Einwendungen des Beschwerdeführers wird demnach nicht weiter eingegangen.

Auch die nachfolgenden Endgültigkeitserklärungen zielen auf diesen Sachverhalt ab.

Hinsichtlich der verfahrensrechtlichen Besonderheiten ist hierzu anzumerken, dass gegenständliche Beschwerde gemäß § 253 BAO nunmehr als auch gegen die endgültigen Bescheide gerichtet gilt.

Die neuerlichen Beschwerden stellen also lediglich Beschwerdeergänzungen zu den ursprünglichen Beschwerdeschriften dar. Die ursprünglichen Beschwerdeschriften sind also noch in vollem Umfang aufrecht.

b) Bescheidaufhebung (§ 299 BAO) betreffend das Jahr 2011:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Gemäß § 302 Abs. 1 BAO sind Aufhebungen gemäß § 299 bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des Bescheides zulässig.

Der Einkommensteuerbescheid 2011 wurde mit Datum 16. Juli 2013 erlassen. Dass dieser Bescheid nicht bekanntgegeben bzw. zugestellt worden wäre, ist nicht bekannt und wurde vom Beschwerdeführer auch nicht eingewendet.

Dieser Bescheid wurde mit Datum 21. Oktober 2013 gemäß § 299 BAO aufgehoben.

Die Aufhebung erfolgte also jedenfalls innerhalb der gesetzlich bestimmten Frist von einem Jahr.

Dieser Bescheid wurde wiederum mit Datum 9. April 2014 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Auch diese Aufhebung erfolgte somit innerhalb der gesetzlich bestimmten Frist von einem Jahr.

Die diesbezügliche Beschwerde war also als unbegründet abzuweisen.

c) Zum Streitpunkt AfA-Satz:

Rechtsgrundlagen/Allgemeines:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 idgF können 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 (AfA) geltend gemacht werden.

Mit dieser Vorschrift stellt das Gesetz die Vermutung im Sinne des § 167 Abs. 1 BAO auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient, 66 2/3 Jahre beträgt (Jakom/Lenneis, EStG, 2016, § 16 Rz 42). Diese Nutzungsdauer gilt in gleicher Weise für neu errichtete wie für im gebrauchten Zustand angeschaffte Gebäude. Eine kürzere als die gesetzlich vorgesehene AfA kann bei einem Gebäude grundsätzlich nur bei Nachweis einer kürzeren technischen Nutzungsdauer geltend gemacht werden. Diese hängt bei neu errichteten Gebäuden in erster Linie von der Bauweise ab, während bei einem erworbenen Gebäude der Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbs maßgebend ist (vgl. VwGH 28.1.2005, 2000/15/0074).

Soll eine kürzere Nutzungsdauer angesetzt werden, so trifft die diesbezügliche **Beweislast den Steuerpflichtigen**. Der Nachweis kann grundsätzlich nur mit einem Sachverständigengutachten über den technischen Bauzustand erfolgen (vgl. *Zorn in Hofstätter/Reichel*, EStG-Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 8 Anm. 7; VwGH 11.05.2005, 2001/13/0162 ; *Doralt*, EStG¹³, § 16 Tz 159).

Ein **Sachverständigengutachten** unterliegt der freien Beweiswürdigung (*Doralt*, EStG¹³, § 16 Tz 159/1; VwGH 25.04.2001, 99/13/0221).

Um als Nachweis für eine kürzere als die gesetzlich vermutete Nutzungsdauer anerkannt zu werden, muss es den konkreten Bauzustand im Zeitpunkt des Ankaufes des Altgebäudes erfassen (vgl. VwGH 11.5.2005, 2001/13/0162). Finden sich in einem Gutachten keine hinreichenden Aussagen über den Bauzustand, keine Feststellungen zur Qualität der Bauausführung oder zu allenfalls bereits bestehenden Schäden, etwa als Folge aufsteigender Feuchtigkeit oder eines vermuteten Schädlingsbefalls, ist es nicht geeignet, einen höheren AfA-Satz zu stützen (vgl. VwGH 17.12.2003, 2001/13/0277). Ein zur Entkräftung der gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer erstelltes Gutachten muss jedenfalls auf den konkreten Bauzustand eingehen und einen nachvollziehbaren Bezug zwischen dem Befund und der vom Gutachter angesetzten Restnutzungsdauer herstellen (vgl. VwGH 11.5.2005, 2001/13/0162). Dies schließt eine ziffernmäßige Berechnung mit ein, die nicht nur die Ausgangswerte, sondern auch konkrete Überlegungen samt Berechnungsmethoden enthalten (vgl. *Kotschnigg*, SWK 29/2004, 852 ff.). Die Abgabenbehörde ist jedenfalls befugt, die Schätzung zu überprüfen und von ihr abzuweichen, wenn sie sich als unzutreffend erweist.

Für die **Schätzung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer** können Erfahrungswerte herangezogen werden, wobei sich auch eine 100-jährige Gesamtnutzungsdauer durchaus im Rahmen dieser Erfahrungswerte halten kann (vgl. VwGH 27.1.1994, 92/15/0127). Bei Bauten in Massivbauweise ist eine Nutzungsdauer von mehr als 100 bzw. sogar 200 Jahren und mehr denkbar. Nicht das Alter, sondern der Bauzustand ist entscheidend (vgl. UFS 19.9.2005, RV/0201-G/03; VwGH 25.9.2002, 97/13/0098).

Daher ändert sich der AfA-Satz auch dann nicht, wenn das Gebäude bereits längere Zeit bestanden hat und sich unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer eine längere Gesamtnutzungsdauer als 67 Jahre ergibt. Andererseits kommt der AfA-Satz von 1,5% auch zur Anwendung, wenn die voraussichtliche Nutzungsdauer länger als 66,67 Jahre ist (vgl. *Doralt*, EStG¹³, § 16 Tz 160).

Maßgeblich für die Nutzungsdauer ist nicht das fiktive oder tatsächliche Alter oder die gewöhnliche Lebensdauer, sondern der konkrete Bauzustand eines Gebäudes im Zeitpunkt des Erwerbs, und nur wenn nachgewiesen werden kann, dass dieser keine Nutzungsdauer von 66,67 Jahren erlaubt, kann die (nachvollziehbar begründete und berechnete) kürzere Nutzungsdauer gewählt werden (vgl. BFG 12.02.2015, RV/5100393/2013).

Soll also tatsächlich von der gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer abgegangen werden, ist ein genaues Eingehen des Gutachtens auf den Gesamtzustand des Gebäudes, insbesondere dessen tragende Teile, unumgänglich. So können etwa Setzungsrisse oder starke Mauerdurchfeuchtung die Nutzungsdauer verkürzende Faktoren darstellen, wobei noch zu berücksichtigen ist, ob die Schäden mit wirtschaftlich vertretbaren Maßnahmen behebbar sind (vgl. *Lenneis*, Fiktive Anschaffungskosten, Anteil Grund und Boden, Restnutzungsdauer von Gebäuden – unbekannte Größen?, in *ÖStZ* 1998, 572).

Gutachten, die die Nutzungsdauer im Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens feststellen und nicht für den Zeitpunkt des Erwerbs, sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes schon vom Ansatz her methodisch verfehlt (vgl. *VwGH* 25.04.2001, 99/13/0221; *VwGH* 22.06.2001, 2000/13/0175). Erfolgt die Befundaufnahme längere Zeit nach dem Bewertungsstichtag, hat der Gutachter auch Aussagen darüber zu treffen, aufgrund welcher Anhaltspunkte (z.B. das Vorliegen zeitnaher Dokumentation, vorgenommene Erhaltungsarbeiten, Nutzungsintensität) aus dem vorgefundenen Ist-Zustand auf die zum früheren Bewertungsstichtag gegebenen Verhältnisse geschlossen werden konnte (vgl. *VwGH* 2012.2006, 2002/13/0112); eine bloße Rechenoperation (aktuelle Restnutzungsdauer zuzüglich bereits geltend gemachter AfA) ist nicht ausreichend (*Doralt*, *ESTG*¹³, § 16 Tz 159).

Anzumerken ist hierzu weiters, dass die Finanzverwaltung grundsätzlich bei vor 1915 erbeuten Gebäuden einen AfA-Satz von 2% auch ohne Gutachten akzeptiert.

Dass oben angeführte Mängel allenfalls beseitigbar sind, ist nicht von Bedeutung. Wesentlich ist der Bauzustand (Substanz) zum Zeitpunkt des Erwerbes. Und zu diesem Zeitpunkt wurden gegenständliche Gutachten verfasst und die entsprechenden Mängel festgehalten.

Die vorgelegten Gutachten sind also dahingehend zu würdigen, ob sie geeignet sind, ein Abgehen von der gesetzlich bestimmten Nutzungsdauer zu rechtfertigen; also der tatsächliche Bauzustand (Substanz) doch erhebliche Beeinträchtigungen aufweist.

In den vom Beschwerdeführer vorgelegten Gutachten wurden diesbezügliche Beschreibungen und auch Bilder vorgelegt.

Es wurde auf Fachliteratur (z.B. *Ross/Brachmann*) verwiesen und es wurden auch Mängel vor allem an tragenden Gebäudeteilen aufgelistet (siehe oben – Beweiswürdigung).

Dass diese Darstellungen (Baumängel) nicht ausreichend beschrieben seien, wie in der Stellungnahme zu den Gutachten angeführt wurde, kann hier nicht erkannt werden. Vor allem, dass Rost in wesentlichen Substanzbereichen (Decken, Mauerschließen) erheblichen Einfluss auf die Lebensdauer von Gebäuden hat, erscheint für den erkennenden Richter jedenfalls schlüssig.

In den Stellungnahmen der belangten Behörde wurde nirgends dargestellt, dass diese Schäden und Mängel „nicht“ vorliegen würden.

Ob die Schäden eine statische Untersuchung nach sich hätten ziehen müssen, ist ebenfalls nicht dazu geeignet, das Ergebnis der Gutachten vollständig zu verwerfen.

Das Gutachten muss bereits bestehende und nicht künftig zu erwartende Schäden darstellen. Genau das ist auch tatsächlich geschehen.

Die angeführten Setzungen sind nicht zu erwarten, sondern sind bereits tatsächlich passiert.

Dies lässt sich an Rissen der Hausmauer erkennen und auch an der Tatsache, dass Mauerschließen angebracht wurden, um diese Senkungen zu vermeiden bzw. zu verzögern.

Es wurde konkret auf das Korrosionsproblem hingewiesen.

Diesem Korrosionsproblem wurde auch seitens der belangten Behörde (bzw. Fachbereich) nicht widersprochen. Es wurde lediglich darauf hingewiesen, dass ihre Wirkung auf die Statik der Bauwerke nicht nachvollziehbar dargestellt wurde.

Dass Rost in tragenden Gebäudeteilen eine doch erhebliche Wirkung auf die Statik von Gebäuden haben, scheint allerdings dem erkennenden Richter jedenfalls schlüssig und bedarf keinen weiteren nachvollziehbaren Ausführungen. Wiederholend wird darauf hingewiesen, dass dem tatsächlichen Vorliegen derartiger Verrostungen seitens der belangten Behörde nicht widersprochen wurde.

Auch die dauerhafte Feuchtigkeit in den Gebäuden wurde durch klare Darstellungen (auch Bilder) dargelegt. Diese Feuchtigkeit lässt jedenfalls den Schluss zu, dass dadurch die dargestellten Korrosionsschäden nicht nur temporärer Natur sind (vgl. hierzu auch VwGH 28.2.2012, 2009/15/0108).

In diesem Erkenntnis wird auch dargestellt, dass als Umstände, auf Grund derer eine kürzere als die durchschnittliche Nutzungsdauer eines Gebäudes angenommen werden kann, z.B. ein schlechter Bauzustand, schlechte Bauausführungen oder besondere statische Probleme in Betracht kommen.

Auch wenn die überwiegende Mehrheit der Erkenntnisse und Entscheidungen (vgl. beispielsweise VwGH 2009/15/0108; BFG 12.2.2015, RV/5100393/2013; BFG 5.12.2016, RV/5100150/2013) zum Ergebnis kommt, dass es mittels Gutachten offenbar kaum möglich ist, ein Abgehen von der gesetzlichen Nutzungsdauer zu bewirken, so ist darauf hinzuweisen, dass dort in der Mehrheit der Fälle auf künftige Schäden, auf falsche Zeiträume und dgl. abgestellt wurde.

Entgegen der Beurteilung der belangten Behörde bringt das Gutachten nach Ansicht des erkennenden Richters sehr wohl mit hinreichender Deutlichkeit die Gebäudebeeinträchtigungen zum Ausdruck, aufgrund derer ein Abgehen von der gesetzlich bestimmten Nutzungsdauer gerechtfertigt scheint.

Dass das vorgelegte Gutachten den Titel „zur Feststellung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer“ trägt, ist grundsätzlich nicht von Bedeutung, da im Inhalt dieses Gutachtens sehr wohl auch die technische Nutzungsdauer behandelt wurde (vgl. VwGH 28.2.2012, 2009/15/0108).

Die Gebäudebeeinträchtigungen sind jedenfalls tatsächlich vorhanden.

Nunmehr ist noch die Frage zu beantworten, welche tatsächliche Restnutzungsdauer anzusetzen ist.

Aufgrund der Schwere der Mängel (erhebliche Korrosion, Feuchtigkeit, Setzungen, ...) scheint doch ein erhebliches Abgehen von der gesetzlichen bzw. verwaltungsbehördlichen Nutzungsdauer von 2% gerechtfertigt zu sein.

Eine formelhafte klare Berechnung dieser Nutzungsdauer wird aufgrund dieser Feststellungen wohl nicht möglich sein. Die dargestellten Schäden lassen aber doch eine Schätzung der Nutzungsdauer zu.

Vor allem das Alter der jeweiligen Gebäude (1904 bzw. weit vor 1899) ist dabei zu berücksichtigen. Genauso wie die dargestellten unterlassenen Sanierungen (Feuchtigkeitsschäden) – es ist ja der tatsächliche Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes zu beachten und nicht ein allenfalls möglicher Zustand nach vorgenommenen Investitionen bzw. Sanierungen.

Die in den Gutachten angesetzten technischen Restlebensdauern von 30 Jahren scheinen hier jedenfalls nicht gegen Denkgesetze zu verstoßen.

Aus <http://www.chemie.de/lexikon/Rost.htm> :

Beim Eisen kommt die Korrosion an der Rost/Materialgrenzfläche nicht zum Stillstand, weil die elektrische Leitfähigkeit des schon gebildeten (feuchten) Rostes und seine Sauerstoffdurchlässigkeit die weitere Korrosion an der Grenze Rost/Material begünstigen.

Rost bildet lockere Gefüge geringer Festigkeit. Die Oxidation bewirkt eine Zunahme der Masse und des Volumens. Letztere führt zu Spannungen und zum Abplatzen der Rostschicht. Betonstähle rosten nicht, wenn sie gut gekapselt im Beton eingebettet sind. Zusätzlichen Schutz bietet das alkalische Milieu von Beton. Wenn aber Wasser und Luft Zutritt zum Stahl erhalten, platzt der Beton infolge der Volumenzunahme des Rostes auf und der Zerfall wird beschleunigt.

Auch wenn in jüngster Vergangenheit noch erhebliche Investitionen (Dach bzw. Balkon) getätigt wurden, so ist dies keine Hinweis für eine Nutzungsdauer von 50 Jahren bzw. eine Begründung, dass vom Ergebnis der Gutachten abzuweichen wäre.

Unter Beachtung dieser Gegebenheiten schließt sich der erkennende Richter den Ergebnissen in den vorgelegten Gutachten an und setzt die zu berücksichtigenden Nutzungsdauern bei beiden Gebäuden mit 30 Jahren fest.

d) Zum Streitpunkt Aufteilung Grund und Boden sowie Gebäude:

Nach der Verwaltungspraxis (auch Einkommensteuerrichtlinien) erfolgt bei Grundstücken der Ansatz für den auszuscheidenden Anteil für Grund und Boden nach den allgemeinen Erfahrungen der Finanzverwaltung grundsätzlich mit 20%.

Ergeben sich jedoch im konkreten Einzelfall Anhaltspunkte dafür, dass eine Schätzung in diesem Verhältnis zu einem nicht sachgerechten Ergebnis führt, ist eine andere Aufteilung der Anschaffungskosten nicht ausgeschlossen.

Der Beschwerdeführer hat in seinen Gutachten die entsprechenden Grundanteile der verschiedenen Liegenschaften mit rund 10% errechnet.

Dabei ist anzumerken, dass die hier verwendeten Beträge und Werte nicht durch nachprüfbar Zahlen angesetzt wurden. Es wurden lediglich allgemeine Werte unter anderem lt. Informationen einer Wirtschaftszeitung (Gewinn) angeführt.

Obwohl in den vorliegenden Gutachten angeführt wurde, dass Erhebungen des Sachverständigen über Grundstückspreise bzw. Einsichtnahme in die Planungsunterlagen der Baubehörde der Stadt A3 durchgeführt wurden, wurden die tatsächlichen Ergebnisse dieser Untersuchungen nicht belegmäßig vorgetragen bzw. klar dargestellt.

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang weiters, dass der Beschwerdeführer einerseits anführt, dass die Gebäude aufgrund zahlreicher Beeinträchtigungen eine sehr kurze Restnutzungsdauer haben, andererseits soll aber der Gesamtkaufpreis in weitaus überwiegendem Ausmaß (rd. 90%) für das Gebäude aufgewendet worden sein. Diese Tatsache erweist sich als nicht schlüssig.

Da sich beide Gebäude in Gegenden befinden, welche doch eine sehr günstige Lage aufweisen (Nähe zur Stadt A3 bzw. ein Stadtteil von A3) ist jedenfalls davon auszugehen, dass die dortigen Grundstückspreise keinesfalls unter den Erfahrungswerten liegen werden.

Mangels konkreter und nachvollziehbarer Zahlen und Argumente schließt sich der erkennende Richter diesen Erfahrungswerten an und setzt die Anteile an Grund und Boden sowie Gebäude entsprechend den Ansätzen der belangten Behörde fest (20%::80%).

Berechnung:

siehe Beilage 1

D) Revision

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Ob ein Sachverständigengutachten geeignet ist, den gesetzlich vermuteten AfA-Satz gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 zu widerlegen, ist nach der Rechtsprechung im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen (vgl. VwGH 25.4.2001, 99/13/0221). Diese hat jeweils im Einzelfall bezogen auf das konkret vorliegende Mietobjekt zu erfolgen und es liegt somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Linz, am 18. September 2017