

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache X, WAdr., vertreten durch die StbM, über die Beschwerde vom 16. Dezember 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 3. Dezember 2014 betreffend Aufhebung gemäß § 299 BAO des Einkommensteuer-bescheides 2012 sowie gegen den Einkommensteuerbescheid 2012, zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2012 wird als unbegründet abgewiesen.

2. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2012 wird mit 58.945,00 € festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Steuerberechnung sind dem Ende des Erwägungsteiles zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

3. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

X (im Folgenden: Bf.) kaufte Ende März 2004 einen Grundstücksanteil samt dem darauf errichteten Hotel „Y“ und vermietete das Hotel ab Juni 2004 an die Betreibergesellschaft XX Hotel GmbH. Zum Stichtag 1. April 2004 erstellte ein gerichtlich beeideter Bausachverständiger über die Bausubstanz ein Sachverständigengutachten und kam darin zum Ergebnis, die Restnutzungsdauer betrage 30 Jahre. Ab dem Veranlagungsjahr 2004 führte (neben den Einkünften aus selbständiger Arbeit und Einkünften aus Gewerbebetrieb) die Vermietung des Hotels zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Der „Überschussrechnung „Y“ zum 31.12.2004“ beigeschlossen waren

dieses Schätzungsgutachten und ein „AfA- Verzeichnis“, worin das Gebäude „Hotel Y“ unter Übernahme der im Schätzungsgutachten ausgewiesenen Restnutzungsdauer von 30 Jahren mit einem AfA- Satz von 3,33 % abgeschrieben wurde.

Bei den erklärten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung des Jahres 2012 erfolgte hinsichtlich des „Gebäudes Hotel Y“ die Absetzung für Abnutzung unter Zugrundelegung dieses AfA- Satzes von 3,33 %. Dies zeigt das zusammen mit der Überschussrechnungen eingereichte AfA-Verzeichnis Konto 210 „Gebäude Hotel Y“, worin der Anschaffungswert, der AfA- Satz, die AfA kumuliert und laufend und der Buchwert am Anfang und am Ende des Kalenderjahres angeführt sind.

Als Ergebnis einer die Jahre 2009 bis 2011 umfassenden Außenprüfung vertrat der Prüfer in Tz 1 seines Berichtes die Auffassung, nach den Prüfungsfeststellungen hätten sich keine Anhaltspunkte ergeben, die ein Abgehen von dem bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung grundsätzlich zulässigen AfA- Satz von 1,5 % rechtfertigen würden. Der AfA- Satz sei daher von bisher 3,3 % auf 1,5 % zu kürzen. Die sich dadurch ergebende AfA- Differenz betrage 11.734,50 €.

Den Prüfungsfeststellungen folgend nahm das Finanzamt mit den Bescheiden vom 22. September 2014 die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2009 bis 2011 wieder auf und setzte von den um die AfA- Differenz erhöhten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Einkommensteuer 2009 bis 2011 neu fest.

Des Weiteren wurde mit dem beschwerdegegenständlichen Bescheid vom 3. Dezember 2014 der Einkommensteuerbescheid vom 10. Dezember 2013 gemäß § 299 BAO aufgehoben und im den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Einkommensteuerbescheid 2012 vom 3. Dezember 2014 wurden nunmehr Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 88.198,70 € (= bisher angesetzte Einkünfte 76.464,20 € + AfA- Differenz von 11.734,50 €) in die Berechnung der Einkommensteuer einbezogen. Dieser Aufhebungsbescheid wurde folgendermaßen begründet:

„ Auf Grund einer Überprüfung des Bescheides und der zugrunde liegenden Unterlagen wurde eine sich aus der Begründung des neuen Sachbescheid inhaltliche Rechtswidrigkeit des im Spruch bezeichneten Bescheides festgestellt, die eine Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO erforderlich macht. Die Aufhebung wird unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen sind auch nicht bloß geringfügig .“

In der Begründung des Einkommensteuerbescheides 2012 „wird auf die Niederschrift v. 17.10.2014 und in weiterer Folge auf den Bp- Bericht v. 16.9.2014 TZ 1 „Nutzungsdauer Gebäude Y“ verwiesen.“

Die gegen den Bescheid betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2012 und gegen den neuen Einkommensteuerbescheid 2012 gerichtete Beschwerde wird damit begründet, dass der Einkommensteuerbescheid in Anlehnung an die Feststellungen im Bp- Bericht für die Jahre 2009 bis 2011 gemäß § 299 Abs. 1 BAO geändert worden

sei. Die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stütze, seien aber in der eingereichten Steuererklärung (Anlageverzeichnis zum Jahresabschluss 2012) offengelegt gewesen.

Die Beschwerdevorentscheidung vom 27. Jänner 2015 betreffend Aufhebungsbescheid hinsichtlich Einkommensteuer 2012 und neuen Einkommensteuerbescheid 2012 wurde wie folgt begründet:

„ *Bescheid über die Aufhebung betr. ESt 2012:*

Gemäß § 20 Bundesabgabenordnung (BAO) müssen sich die Abgabenbehörden bei Entscheidungen, die sie nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz für das Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessenabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteressen der Rechtskraft) einzuräumen. Die Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden Einkommensteuerbescheides ergibt sich daraus, dass die Höhe der Absetzung der Abnutzung nicht korrekt berücksichtigt worden ist.

ESt 2012:

siehe Begründung der BVE vom 22.01.2015 “.

Diese Beschwerdevorentscheidung vom 22. Jänner 2015, mit der über die Beschwerde betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2011 sowie gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2011 abgesprochen wurde, enthielt bezogen auf die erfolgte Einkommensteuervorschreibung folgende Begründung:

"Nach Ansicht der Finanzbehörde erscheint es aus wirtschaftlichen Gründen nicht nachvollziehbar, dass große Investitionen getätigt werden (welche aufgrund der geringen technischen Restnutzungsdauer des Gebäudes laut vorgelegtem Gutachten bei Ablöse nicht werthaltig sein würden) und eine Pacht eingegangen wird, wenn der Bauzustand wie im vorgelegten Gutachten angeführt, aufgrund der technischen Restnutzungsdauer begrenzte Nutzungsmöglichkeiten ergibt und zudem jährlich gekündigt werden kann. Die Ansetzung einer höheren Nutzungsdauer erscheint daher als unangebracht."

Gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 27. Jänner 2015 stellte der Bf. am 18. Februar 2015 den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerden durch das Bundesfinanzgericht. Darin wird erstmals eingewendet, bereits mit den Bescheiden vom 23. Oktober 2014 seien der Einkommensteuerbescheid 2012 vom 10. Dezember 2013 gemäß § 299 BAO aufgehoben und ein den aufgehobenen Bescheid ersetzender Einkommensteuerbescheid 2012 erlassen worden. Der gegen diese beiden Bescheide gerichteten Beschwerde vom 4. November 2014 sei mit Beschwerdevorentscheidung vom 17. November 2014 stattgegeben worden, sodass eine weitere Aufhebung in der BAO keine Deckung finde. Die nochmalige Aufhebung gemäß § 299 BAO des Einkommensteuerbescheides vom 10. Dezember 2013 nunmehr mit dem

Aufhebungsbescheid vom 3. Dezember 2014 und Erlassung eines diesen ersetzenden Einkommensteuerbescheid 2012 sei deshalb unzulässig. Überdies sei im eingereichten Anlagenverzeichnis zum 31.12.2012 (Jahresabschluss 2012) der vorgenommene AfA-Satz von 3,33 % ersichtlich.

Über die Beschwerde hat das Bundesfinanzgericht erwogen:

1. An Sachverhalt liegt dem Beschwerdefall zugrunde, dass der Bf. im März 2004 die Grundanteile samt darauf errichtetem Hotel "Y" gekauft hat. Das Hotel wird seit Juni 2004 an die XX Hotel GmbH vermietet, welche das Hotel betreibt. Ab dem Jahr 2004 erklärt der Bf (neben anderen Einkünften) auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezüglich der Vermietung dieses Hotels. Laut einem zum Stichtag 1. April 2004 erstellten und der Überschussrechnung 2004 beigeschlossenen Schätzungsgutachten eines gerichtlichen beeideten Bausachverständigen ergebe sich ausgehend vom Umbaujahr 1913 unter Beachtung des im Befund dargelegten Gesamtbauzustandes eine Restnutzungsdauer des Objektes "Hotel Y" von 30 Jahren. Aus dem der Überschussrechnung "Y" beigeschlossenen AfA- Verzeichnis geht hervor, dass die für das "Gebäude Hotel Y" (Konto 210) geltend gemachte Absetzung 3,33 % der Anschaffungskosten ausmacht. Dieser AfA- Satz entspricht der im Schätzungsgutachten angeführten Rechtsnutzungsdauer. Im Bericht über das Ergebnis einer die Jahre 2009 bis 2011 umfassenden Außenprüfung traf der Prüfer hinsichtlich der Nutzungsdauer "Gebäude Y" die Feststellung, bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung sei grundsätzlich ein AfA- Satz für die Nutzung des Gebäudes in Höhe von 1,5 % zulässig. Laut Ansicht der Betriebsprüfung seien keine Anhaltspunkte gegeben, die bei der gegenständlichen Vermietung den höheren AfA- Satz von 3,33 % rechtfertigen würden. Die jährliche AfA- Differenz zwischen dem AfA- Satz von 3,33 % und 1,5 % betrage 11.734,50 €. Um diesen Betrag seien jährlich die erklärten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzuändern.

Ohne Zweifel veranlasst durch den Bericht der Außenprüfung vom 16. September 2014 hat das Finanzamt mit den Bescheiden je vom 23. Oktober 2014 den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 10. Dezember 2013 gemäß § 299 BAO aufgehoben und mit dem den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Einkommensteuerbescheid 2012 wurden unter Übernahme des Ergebnisses der Außenprüfung die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nunmehr in Höhe von 88.198,70 € (= 76.464,20 + AfA-Differenz von 11.464,20) angesetzt. Der gegen diese beiden Bescheide gerichteten Beschwerde vom 4. November 2014 wurde mit Beschwerdevorentscheidung dahingehend entsprochen, dass der Aufhebungsbescheid wegen fehlender Anführung der Unrichtigkeit aufgehoben und die gegen den Einkommensteuerbescheid erhobene Beschwerde als gegenstandslos erklärt wurde. In der Folge wurde mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden vom 3. Dezember 2014 ein weiteres Mal gemäß § 299

BAO der Einkommensteuerbescheid 2012 vom 10. Dezember 2013 aufgehoben und mit dem den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Einkommensteuerbescheid 2012 die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 88.198,70 € in die Berechnung der Einkommensteuer einbezogen. Darin wurde erstmals die Unrichtigkeit des aufgehobenen Bescheides und die geänderte Höhe der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung durch den Verweis auf den Bericht der Außenprüfung bzw. auf eine Niederschrift entsprechend begründet. Gegen den Aufhebungsbescheid und gegen den Einkommensteuerbescheid 2012, beide vom 3. Dezember 2014, wendet sich die gegenständliche Beschwerde vom 17. Dezember 2014.

2. Bescheid über die Aufhebung gemäß § 299 BAO des Einkommensteuerbescheides 2012

2.1. § 299 Abs. 1 BAO idF. BGBl. I Nr. 14/2013 lautet (soweit für den Beschwerdefall von Relevanz) wie folgt:

"(1) Die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat. "

2.2. Streit besteht darüber, ob der Grund für die behauptete Unrichtigkeit des aufgehobenen Einkommensteuerbescheides, nämlich ein laut den Feststellungen der Außenprüfung ungerechtfertigt hoher AfA- Satz, gegeben ist, wenn in der eingereichten Steuererklärung bzw. aus dem mit dem Jahresabschluss vorgelegten Anlagenverzeichnis der geltend gemachte AfA- Satz von 3,33 % offengelegt worden und damit ersichtlich ist. Im Vorlageantrag wird überdies eingewendet, die mit den angefochtenen Bescheiden vom 3. Dezember 2014 erfolgte neuerliche Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2012 vom 10. Dezember 2013 verbunden mit der Erlassung des den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Einkommensteuerbescheid 2012 sei auch deshalb unzulässig, weil bereits mit den Bescheiden vom 23. Oktober 2014 der Einkommensteuer 2012 vom 10. Dezember 2013 aufgehoben und ein den aufhebenden Bescheid ersetzender Einkommensteuerbescheid 2012 erlassen wurde.

2.3. Sachverhaltsmäßig steht außer Zweifel, dass bei der Ermittlung der im aufgehobenen Einkommensteuerbescheid 2012 angesetzten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 76.464,20 € die Abschreibung des Hotelgebäudes unter Zugrundelegung eines AfA- Satzes von 3,33 % erfolgte. Die Anwendung dieses AfA- Satzes bedingt nach Auffassung des Finanzamtes die Unrichtigkeit des aufgehobenen Einkommensteuerbescheides 2012 und rechtfertigt damit dessen Aufhebung durch den

angefochtenen Aufhebungsbescheid. Die Beschwerde enthält demgegenüber keine rechtlichen Ausführungen in die Richtung, warum der bei der Absetzung für Abnutzung des Hotelgebäudes geltend gemachte AfA- Satz von 3,33 % rechtens und sich damit der Spruch des aufgehobenen Einkommensteuerbescheides 2012 vom 10. Dezember 2013 als richtig erweist. Die Beschwerdeargumentation beschränkt sich vielmehr ausschließlich auf den Hinweis, mit dem in der eingereichten Überschussrechnung "Hotel Y" enthaltenen AfA- Verzeichnis sei der bei der Abschreibung des Hotelgebäudes geltend gemachte AfA-Satz von 3,33 % der Anschaffungskosten offen gelegt worden. Dieses Vorbringen lässt somit das Vorliegen des vom Finanzamt in der Höhe dieses AfA- Satzes gesehenen Aufhebungsgrundes unbestritten, blieb doch die Feststellung der Außenprüfung betreffend die unzulässige Höhe des AfA- Satzes von 3,33 % als solche völlig unwidersprochen. Unter Beachtung der vom Finanzamt für seine Ermessensübung ins Treffen geführten Gründe vermag der Hinweis auf den im Anlagenverzeichnis offengelegten AfA- Satz aber auch keine gesetzeswidrige Ermessensübung zu begründen, kommt doch nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z. B. VwGH 07.07.2004, 2001/13/0053, VwGH 14.12.2006, 2002/14/0022) dem Prinzip der Rechtsmäßigkeit (Rechtsrichtigkeit) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu. Demzufolge steht die Tatsache, dass der AfA- Satz offengelegt war, unter dem Aspekt der Ermessensübung der erfolgten Aufhebung nicht entgegen. Außerdem kann kein Zweifel daran bestehen, dass sich bei Anschaffungskosten von 639.967,93 € eine Änderung des AfA- Satzes um einige wenige Prozentpunkte sowohl relativ als auch absolut gesehen nicht bloß geringfügig auswirken. Das Bundesfinanzgericht sieht daher keine Veranlassung in Zweifel zu ziehen, dass das Finanzamt bei der zur Aufhebung des Einkommensteuerbescheides führenden Ermessensentscheidung vom Ermessen nicht im Sinne des Gesetzes Gebrauch gemacht hat. Gegenteiliges wurde im Übrigen in der Beschwerde auch gar behauptet geschweige denn ausgeführt.

2.4. Soweit im Vorlageantrag erstmals eingewendet wird, der Einkommensteuerbescheid 2012 vom 10. Dezember 2013 sei bereits mit Bescheid vom 23. Oktober 2014 gemäß § 299 BAO aufgehoben, der aufgehobene Bescheid durch den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 23. Oktober 2014 ersetzt worden und der gegen diese beiden Bescheide gerichteten Beschwerde sei mit der Beschwerdeverentscheidung vom 17. November 2014 stattgegeben worden, "sodass eine weitere Aufhebung in der BAO keine Deckung findet", ist mit diesen Ausführungen für den vorliegenden Beschwerdefall aus nachstehenden Gründen nichts zu gewinnen.

Gemäß § 299 Abs. 3 BAO idF. BGBl I Nr. 14/2013 tritt durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Die gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufhebende Bescheide können nach Ritz , BAO, Kommentar5, Rz 61 zu § 299 aufgehoben werden beispielweise durch eine Beschwerdeverentscheidung (§ 263 BAO). Wenn daher mit Beschwerdeverentscheidung der angefochtene Aufhebungsbescheid vom 23. Oktober 2014 aufgehoben wurde,

so trat nach § 299 Abs. 3 BAO das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor dem aufgehobenen Aufhebungsbescheid befunden hat. Daraus folgt, dass mit der erfolgten Aufhebung der Aufhebungsbescheid vom 23. Oktober 2014 und ex lege der Einkommensteuerbescheid 2012 vom 23. Oktober 2014 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sind und der Einkommensteuerbescheid 2012 vom 10. Dezember 2013 wieder dem Rechtsbestand angehört. Entgegen den Rechtsausführungen im Vorlageantrag findet somit unter Beachtung der Bestimmung des § 299 Abs. 3 BAO die beschwerdegegenständliche Aufhebung des wieder dem Rechtsbestand angehörenden Einkommensteuerbescheides 2012 vom 10. Dezember 2013 in der BAO durchaus Deckung und war zulässig. Der allgemeine Grundsatz "ne bis in idem" wird im Beschwerdefall durch die monierte "neuerliche Berichtigung nach § 299 BAO" somit keinesfalls verletzt, gehören doch der Aufhebungsbescheid und der Einkommensteuerbescheid 2012, beide vom 23. Oktober 2014, als Folge der Beschwerdeverentscheidung vom 17. November 2014 nicht mehr dem Rechtsbestand an.

2.5. Enthält die Beschwerde keine Ausführungen, mit denen die sachliche Angemessenheit/Zulässigkeit des bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der Abschreibung des Hotelgebäudes zugrunde gelegten Afasatzes von 3,33 % begründet worden wäre, dann blieb was den angefochtenen Aufhebungsbescheid betrifft unwidersprochen und damit unbestritten, dass bei den im aufgehobenen Einkommensteuerbescheid 2012 angesetzten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Abschreibung des Hotelgebäudes mit einem Afasatz vorgenommen wurde, der nicht dem Gesetz entsprach. Zu Recht sah daher das Finanzamt darin eine Unrichtigkeit des Bescheidspruches und hat unter gesetzeskonformer Ermessensübung mit dem Bescheid vom 3. Dezember 2014 den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 10. Dezember 2013 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Über die Beschwerde gegen den angefochtenen Aufhebungsbescheid war deshalb spruchgemäß zu entscheiden.

3. Einkommensteuerbescheid 2012 vom 3. Dezember 2014

3.1. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 in der für das Jahr 2012 geltenden Fassung 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.

Mit dieser Vorschrift stellt das Gesetz die Vermutung iSd § 167 Abs. 1 BAO auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient, 66 2/3 Jahre und nicht weniger beträgt; die Beweislast für die Widerlegung dieser Vermutung mit der Behauptung des Vorliegens einer kürzeren (Rest)Nutzungsdauer trifft den Steuerpflichtigen, wobei ein solcher Beweis im Regelfall durch die Vorlage eines Sachverständigengutachtens zu erbringen ist (z. B. VwGH

29.03.2007, 2004/15/0006). Diese gesetzlich unterstellte Nutzungsdauer gilt sowohl bei neu erbauten als auch bei erworbenen Gebäuden, wobei im letzteren Fall die Restnutzungsdauer vom Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes abhängt (VwGH 20.12.2006, 2002/13/0112). Die Verwaltungspraxis akzeptiert allerdings bei vor 1915 erbauten Gebäuden einen AfA- Satz von 2 % (vgl. Jakom, EStG, Kommentar, Rz 42 zu § 16 EStG).

3.2. An Sachverhalt liegt diesem Beschwerdefall zugrunde, dass der Bf. im Jahr 2004 ein unzweifelhaft vor dem Jahr 1915 erbautes Hotelgebäude erworben hat, welches er an eine Betreibergesellschaft vermietet. Die Vermietung des Hotels führt zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Als Folge eines zum Erwerbszeitpunktes erstellten, dem Jahresschluss 2004 als Anhang beigeschlossenen Schätzungsgutachtens, worin unter Anführung des Bauzustandes im Befund die Rechtsnutzungsdauer mit 30 Jahren angegeben wurde, erfolgte im Streitjahr 2012 (wie in den Vorjahren) die Abschreibung des Hotelgebäudes unter Zugrundelegung eines AfA- Satzes von 3,33 %. Anlässlich einer Außenprüfung die Jahre 2009 bis 2011 betreffend vertrat der Prüfer die Ansicht, es seien keine Anhaltspunkte gegeben, die eine höhere Abschreibung des Hotelgebäudes als die bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zulässige AfA von 1,5 % rechtfertigen würden.

3.3. Soweit die Beschwerde den angefochtenen Einkommensteuerbescheid betrifft, enthält die Beschwerde keine Ausführungen mit denen schlüssig und nachvollziehbar begründet und dargelegt wird, welcher Bauzustand des Hotelgebäudes zum Zeitpunkt des Erwerbes die Schlussfolgerung rechtfertigte, dass die Restnutzungsdauer des Gebäudes lediglich 30 Jahre betrage. Die im Schätzungsgutachten ins Treffen geführten Gründe (z. B. Zugspannungen und Druckspannungen, Bodenbeschaffenheit, Errichtung des Gebäudes in mehreren Bauphasen ohne statisches Gesamtkonzept) lassen jedenfalls nicht stichhaltig erkennen, dass für dieses vermietete Hotelgebäude die angeführte Restnutzungsdauer von 30 Jahre in einem derart frappanten Ausmaß von der gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer von 66 2/3 Jahren abweicht. Unter rechtlicher Würdigung der im Schätzungsgutachten angeführten Tatumstände vertritt das Bundesfinanzgericht die Auffassung, dass durch eine Restnutzungsdauer von 50 Jahren dem angeführten Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes in angemessener und ausreichender Weise Rechnung getragen wird. Der Absetzung für Abnutzung des Gebäudes "Hotel Y" (Konto 210 des Afa- Verzeichnisses) ist daher ein AfA- Satz von 2 % der Anschaffungskosten zugrunde zu legen.

3.4. Dadurch ergeben sich folgende Änderungen bei den Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und Berechnung der Einkommensteuer:

Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bei Berücksichtigung des AfA- Satzes Gebäude	88.198,70 €
von 1,5 %	
+ AfA Gebäude: 1,5 % von 639.967,93 € = 9.599,52 €	+ 9.599,52 €

- AfA Gebäude: 2 % von 639.967,93 € = 12.799,36 €	-12.799,36 €
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bei Berücksichtigung eines AfA- Satzes Gebäude von 2 %	84.998,86 €

Berechnung der Einkommensteuer

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	40.614,01 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	14.575,69 €
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	84.998,86 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	140.188,56 €
Sonderausgaben	
Renten oder dauernde Lasten, freiwillige Weiterversicherungen	-2.307,65 €
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60 €
Kirchenbeitrag	-400 €
Einkommen	137.420,91 €
Die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	58.945,46 €
$(137.420,91 - 60.000) \times 0,5 + 20.235,00$	
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	58.945,46 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	0,00 €
Einkommensteuer	58.945,46 €
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,46 €
Festgesetzte Einkommensteuer	58.945,00 €

4. Nach dem Vorgesagten war somit über die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid vom 3. Dezember 2014 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 3. Dezember 2014 spruchgemäß zu entscheiden.

5. Zulässigkeit der Revision

Eine ordentliche Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B- VG unzulässig, war doch mit diesem Erkenntnis keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen. Das Vorliegen des Aufhebungsgrundes war danach zu beurteilen, ob sich der AfA- Satz von 3,33 % (Restnutzungsdauer: 30 Jahre) aus dem Bauzustand zum Erwerbszeitpunkt schlüssig und nachvollziehbar ableiten lässt. Durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z. B. E 20.12.2006, 2002/13/0112, E 29.03.2007, 2004/15/0006 2004/15/0006) ist ausreichend geklärt, dass die Restnutzungsdauer vom Bauzustand des Gebäudes im Zeitpunkt des Erwerbs abhängt und die Beweislast für die

Widerlegung der vermuteten Restnutzungsdauer von 66 $\frac{2}{3}$ Jahren den Steuerpflichtigen trifft. Von dieser Rechtslage wird mit diesem Erkenntnis nicht abgewichen. Die Beurteilung der Restnutzungsdauer war ausgehend vom Bauzustand als Sachverhaltsfrage zu lösen.

Innsbruck, am 11. August 2016