

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. MV, vertreten durch Mag. MV, H-Str.13, vom 24. Oktober 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Mürzzuschlag, vertreten durch HR Dr. AB , vom 18. Oktober 2002 betreffend Einkommensteuer 2001 nach der am 17. August 2005 in H-Str.13, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 18. Oktober 2002 wurde Herrn Mag. MV, einem Steuerberater (Bw.), die Einkommensteuer für das Jahr 2001 mit einer Gutschrift in Höhe von 12.692,67 € festgesetzt. Das Finanzamt setzte dabei für das in den Jahren 1976/77 errichtete und per 31. August 2001 vom Vater des Bw. erworbene Betriebsgebäude entgegen dem in der Abgabenerklärung begehrten AfA – Satz von 4% lediglich einen von 2% an. Begründend führte das Finanzamt aus, dass der AfA – Satz für Gebäude bei Einkünften aus selbständiger Tätigkeit 2% betrage. Gem. § 8 Abs. 1 EStG gelte dieser AfA – Satz auch für Gebäude, die im gebrauchten Zustand erworben wurden.

In der Berufung wurde auf ein Bewertungsgutachten verwiesen, das im Rahmen des Erwerbes der Liegenschaft erstellt wurde und aus dem sich ein AfA – Satz von 4% ergibt.

Der Sachverständige erstellte im Wesentlichen folgenden Befund:

Das Objekt stehe in geschlossener Verbauung mit den Anrainerobjekten und sei in den Jahren 1976/77 erbaut worden.
Das Gebäude sei teilunterkellert, bestehe aus Erdgeschoss, Obergeschoss sowie Dachgeschoss (Mansarde).
Nach oben sei das gesamte Objekt mit einem Holzpfetten-Dachstuhl und Bramag-Ziegeldeckung abgeschlossen.

Die Belichtung der Mansarde erfolge mittels Dach-Gaupfenfenster.

Der Liegenschaftsanteil - Wohnungseigentum umfasse Büroräume im Obergeschoss, im Dachgeschoss Räume ohne Nutzung (Rohbauzustand mit geringer Fertigstellung), sowie Garagen- und Abstellraum im Kellergeschoss.

Im Obergeschoss bestehe eine gesamte Nutzfläche von 169,07 m², im Dachgeschoss von 127,29 m², eine Kleinwohnung von 22,21 m² und ein Kellergeschoss im Ausmaß von 32,55 m².

Kellergeschoss:

Garagenraum mit zwei mechanischen Kipptoren, Wand- und Deckenflächen Schalungsbeton, Bodenfläche Fliesen, E-Installation frei führende Feuchtraumkabel.

Abgeschlossener Heizraum mit Gastherme.

Obergeschoss:

Büroräume; Empfangsraum, fensterlos, Wandflächen tapeziert, Decke z. T. mit Deckengehänge, Bodenfläche Textilbelag. Chefbüro; dreifenstrig, Wand- und Deckenflächen tapeziert, Decke mit Scheinträmen, Bodenfläche Textilbelag. Büroram; dreifenstrig., Wand- und Deckenflächen gefärbelt, Bodenfläche Textilbelag, Verbindungstür zu weiterem Büroram; dreifenstrig, Wand- und Deckenflächen gefärbelt, Bodenfläche Textilbelag. Großer Büroram; Leichtbauwand-Unterteilung, fünffenstrig, Wand- und Deckenflächen gefärbelt, Bodenfläche Textilbelag. Archivraum; einfenstrig, Wand- und Deckenflächen gefärbelt, Bodenfläche Textilbelag. Teeküche; fensterlos, Wand- und Deckenflächen gefärbelt, im Nassbereich Keramikverfliesung, Bodenfläche Klinkerfliesen. WC; fensterlos, Zwangsentlüftung, Wandverfliesung auf 2 m Höhe.

Übrige Wandflächen und Decke geweißigt, Bodenfläche Fliesen, Wandwaschbecken, Niederspülklosett.

Sämtliche Fenster in Verbundausführung mit Einfachverglasung.

Innentüren einfache, glatte Türblätter mit gestrichenen Eisenzargen.

Allgemeinzustand der Büroräume:

Es bestehe bescheidene Ausstattung, die Räume seien bereits stark abgenutzt.

Dachgeschoss:

Kleinwohnung bzw. Nutzung als Sozialraum mit Küche, Wohnraum, Dusche mit WC. Küche, Wand- und Deckenflächen tapeziert, Bodenfläche PVC-Belag, Gaupfenfenster. Wohnraum, Wand- und Deckenflächen tapeziert, Bodenfläche Fertigparkett, Gaupfenfenster. Duschraum mit WC, Wandverfliesung bis Deckenhöhe, Decke tapeziert, Bodenfläche Fliesen. Der gesamte übrige Trakt hat rohbaumäßigen Zustand, die Raum- Teilungswände sind vorhanden, Bodenfläche Estrich. Trennwände Leichtbauwände mit Rigidplatten. Vorhanden ist lediglich die Rohinstallation für E-Strom, Heizung und Wasser.

Der Fertigstellungsgrad könne max. mit 80 % angegeben werden.

Zu vermerken sei, dass in einem Raum an der Decke ein Wasserschaden vorliege, dessen Reparaturkosten sich mind. auf ATS 30.000,--/40.000,-- belaufen werden.

Bewertung

Diese erfolge nach den eingangs erwähnten Bewertungsgrundsätzen unter Berufung seines abgelegten Eides.

Die Wertermittlung erfolge im Mittelwertverfahren von Sach- und Ertragswert, der Verkehrswert werde aus beiden Ergebnissen abgeleitet.

Die technische Lebensdauer orientiere sich nach dem baulichen Zustand, die wirtschaftliche Restnutzung sei wesentlich niedriger als die technische Restnutzung.

Bei gewerblich genutzten Liegenschaften werde der für die Ertragswertermittlung festgesetzte Zinsfuß mit 6-8 % empfohlen, im gegebenen Fall werden 6 % zugrunde gelegt.

Ausgehend von einer technischen Bestandsdauer von 80 Jahren wurde ein Sachwert von 3,948.000,-- ATS ermittelt. Der fiktive Ertragswert geht von einer wirtschaftlichen Restnutzung

von 25 Jahren aus und wurde mit 1,368.000,-- ATS angegeben. Die gewichtete Verkehrswertermittlung ergab einen geschätzten Wert von 2,795.000,-- ATS.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, die AfA bemesse sich nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes. Maßgebend sei dabei aber nicht der Zeitraum der voraussichtlichen Benutzung durch den Besitzer des Wirtschaftsgutes oder andere subjektive Erwägungen, sondern die objektive Möglichkeit der Nutzung des Wirtschaftsgutes (VwGH 7.9.1993,93/14/0081).

Bei Gebäuden seien die im § 8 Abs. 1 EStG 1988 gesetzlich bestimmte AfA-Sätze vorgesehen.

Diese Sätze gelten auch für Gebäude, die in gebrauchtem Zustand erworben wurden. Die AfA - Sätze könnten ohne Nachweis in Anspruch genommen werden. Sollten höhere AfA - Sätze angewendet werden, so sei die Nutzungsdauer nachzuweisen. Dies habe in aller Regel - insbesondere auch bei gebrauchten Gebäuden - durch ein Gutachten zu geschehen.

Dem Berufungsbegehren könne von der Finanzverwaltung nicht entsprochen werden. Nach genauer Analyse des Gutachtens sei ersichtlich, dass der Gutachter nach Begutachtung des Gebäudes von einer technischen Nutzungsdauer des Gebäudes von insgesamt 80 Jahren ausgehe. Für die bisherige Nutzung von ca. 25 Jahren habe er einen Altersabschlag von 31 % angesetzt. Die Restnutzungsdauer des Gebäudes betrage daher lt. Gutachten 55 Jahre.

Die lt. Ertragswertermittlung berechnete 25jährige wirtschaftliche Restnutzung sei eine finanzmathematische Annahme, und für die Ermittlung des Ertragswertes und für die Dauer der Nutzungsmöglichkeit des Gebäudes nicht maßgeblich.

Die Nutzungsdauer sei grundsätzlich der Zeitraum, in dem sich das Wirtschaftsgut technisch abnutze. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer sei dann für die Nutzungsdauer maßgeblich, wenn sie effektiv die objektive Nutzbarkeit beeinflusse. Weil laut Gutachten die Ausstattung der Büoräume bescheiden bzw. abgenutzt sei und das Dachgeschoß teilweise nicht ganz fertig gestellt worden sei, so beeinflusse das nicht die Dauer der Nutzbarkeit sondern lediglich den Preis.

Im Vorlageantrag wurde beantragt, die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Weiters wurde die persönliche Ladung des Steuerpflichtigen beantragt.

In Ergänzung der Berufung und als Erwiderung auf die BVE wurde Folgendes dargelegt:

Der berufungsgegenständliche Gebäudeanteil sei mit Wirkung 31. August 2001 vom Vater des Bw., einem Steuerberater i.R., entgeltlich erworben worden. Die gesamte Liegenschaft H. - Straße 13 sei in den Jahren 1976 - 1977 von drei Miteigentümern errichtet worden. Der

Vater habe seinen Gebäudeanteil als Steuerberatungsbüro nach dem damaligen Stand der Gebäude- und Bürotechnik konzipiert und ausgestattet.

Im Sinne einer für beide Seiten fairen und fundierten Bewertung der Liegenschaft habe der allgemein beeidete und gerichtlich zertifizierte Sachverständige für diverse Realschätzungen und Fahrnisse, Herr KW, den Auftrag erhalten, die Liegenschaft nach anerkannten Verfahren zu bewerten. Der nach dem Substanz- und Ertragswert gewogene Kaufpreis sei dann auch Grundlage für den Kaufvertrag und Wertmaßstab für die zu aktivierenden Anschaffungskosten im Jahresabschluss 2001 gewesen.

Hinsichtlich der Abschreibungsdauer normiere § 8 Abs 1 EStG 1988 für freiberuflich genutzte Gebäude einen pauschalen Abschreibungssatz in Höhe von maximal 2%, es sei denn, es werde eine kürzere Nutzungsdauer durch ein Gutachten nachgewiesen. Das Gutachten des beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen gehe bei der Ermittlung des Ertragswertes von einer wirtschaftlichen Restnutzungsdauer von 25 Jahren aus; dies entspreche dem im Jahr 2001 angesetzten AfA - Satz von 4% p.a. Im Zuge der Veranlagung der Einkommensteuer 2001 und der Berufung folgenden Berufungsvorentscheidung habe die Behörde die im Sachverständigengutachten angesetzte wirtschaftliche Restnutzungsdauer als "finanzmathematische Annahme" für die Ermittlung des Ertragswertes ohne Einfluss auf die Dauer der Nutzungsmöglichkeit qualifiziert und die Abschreibung mit lediglich 2% als zulässig erachtet. Weiters führe die Behörde in ihrer Begründung aus, dass die Nutzungsdauer grundsätzlich der Zeitraum wäre, in dem sich das Wirtschaftsgut technisch abnutze. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer wäre dann maßgeblich, wenn sie effektiv die objektive Nutzbarkeit beeinflusse. Die bescheidene bzw. abgenutzte Ausstattung des Büros beeinflusse nicht die Nutzbarkeit, sondern lediglich den Preis. Dazu werde nach Rücksprache mit dem beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen wie folgt Stellung genommen:

Weder die technische noch die wirtschaftliche Restnutzungsdauer, wie sie im gegenständlichen Gutachten zum Ansatz gekommen seien, seien finanzmathematische Annahmen, sondern seien nach anerkannten Verfahren und Grundsätzen der Liegenschaftsbewertung ermittelt worden.

Der Systematik der Liegenschaftsbewertung folgend sei im ersten Schritt die jeweiligen Nutzungsdauer festzulegen, aus der sich nachfolgend unter Beachtung der übrigen Parameter der Wert der Liegenschaft ermitteln lasse. Der Ansicht der Behörde, dass die bescheidene Ausstattung lediglich den Preis der Liegenschaft beeinflusse und nicht die Dauer der Nutzbarkeit, könne nicht gefolgt werden, weil, wie tieferstehend noch näher ausgeführt werde, die Ausstattung sehr wohl Einfluss auf die wirtschaftliche Nutzungsdauer nehme.

Nach Ross/Brachmann, Seite 85, betrage der Rohbauanteil der Errichtungskosten für Bürogebäude zirka 30% bis 40%. Als technische Nutzungsdauer für den Rohbau seien 80 bis

100 Jahre anzusetzen. Aufgrund der einfachen Bauausführung sei im Gutachten die technische Nutzungsdauer mit 80 Jahren gewählt worden. Abzüglich der bereits genutzten 25 Jahren ergebe sich die technische Restnutzungsdauer mit 55 Jahren.

Die Ermittlung der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer werde wesentlich durch die Ausstattung, die über den Rohbaustatus einer Liegenschaft hinausgehe, beeinflusst. Die über den Rohbau eines Gebäudes hinausgehende Ausstattung werde mit 60% bis 70% der Gesamterrichtungskosten bewertet und habe je nach Art und Qualität der verwendeten Materialien eine technische Nutzungsdauer von 10 - 40 Jahren. Rücksichtlich der bereits 25-jährigen Nutzung des Gebäudes und des zur Zeit der Errichtung qualitativ minderen Ausbaus sei im Gutachten von einer technischen Restnutzungsdauer von 5 bis 10 Jahren, im Durchschnitt von 7 Jahren auszugehen gewesen. Auf Basis dieser Daten sei die wirtschaftliche Restnutzungsdauer wie folgt gewogen zu ermitteln:

Gebäudeteile	relativer Anteil	technische Restnutzungsdauer (Jahre)	Jahre
Rohbau	35%	55	19,25
Ausbau	65%	7	4,55
gewogene Restnutzungsdauer			23,80
aufgerundet			25,00

Werde die Abschreibung für steuerliche Zwecke außerhalb der Pauschalsätze errechnet, so richte sich die Abschreibungsdauer nach der wirtschaftlichen und technischen Nutzungsdauer. Diese beiden Nutzungsdauern fielen häufig zusammen. Sei jedoch eine der Nutzungsdauern (das sei häufig die wirtschaftliche Nutzungsdauer) kürzer, so sei diese anzusetzen. Gerade im Bereich der Gebäude sei zu berücksichtigen, dass für die Abschreibungsdauer nicht nur eine unter Umständen relativ lange technische Nutzungsdauer, sondern die kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer maßgebend sei. So sei im konkreten Fall zu berücksichtigen, dass das Gebäude durch den Zeitablauf nicht mehr den Ansprüchen eines modernen Bürobetriebes genügen könne. Zur Zeit der Planung und Errichtung sei die Arbeit im Steuerberatungsbüro weitaus personalintensiver gewesen, weshalb der Grundriss dem Konzept der damaligen Großraumbüros entsprochen habe und mit heute geltenden Standards und Vorschriften in Bezug auf die Gestaltung der Arbeitsplätze (Ergonomie, Beleuchtung, Klimatisierung), der Sozialräume, der Besprechungs- und Kommunikationseinrichtungen wenig gemein habe.

Der technische Fortschritt im Bereich der elektronischen Datenverarbeitung sei zwar in der Vergangenheit mitgetragen worden, der Wandel vom personalintensiven Betrieb zum computerunterstützten Arbeiten verlange jedoch aus konzeptioneller Sicht nach Kompromissen, die bei neu zu errichtenden Büros jedenfalls in dieser Art nicht gemacht würden. Als Beispiel sei erwähnt, dass die zentrale Recheneinheit des EDV - Netzwerkes in unmittelbarer Nähe zu den Druckern und zum Kopierer gelegen sei. Aufgrund der Staubentwicklung der Druckeinheiten seien aus Datensicherheitsgründen solche Aufstellungen in neuen Konzepten nicht zu finden. Zudem sollten Kopierer und Drucker wegen der Staub-, Geräusch- und Ozonentwicklung in ausreichender Entfernung zu den Arbeitsplätzen stehen, was im Konkreten nicht der Fall sei. In Hinblick auf eine für die Mitarbeiter der Kanzlei vorschriftsmäßige Gestaltung der Arbeitsplätze und eine den heutigen Standards entsprechende Konzeption seien mittelfristig bauliche Maßnahmen geplant. In Bezug auf die erwähnte Qualität des Ausbaus werde festgehalten, dass einige Gebäudeteile, die mitunter eine technische Nutzungsdauer von 40 bis 80 Jahren aufweisen sollten (Fenster, Dachgauben, Holzverkleidungen, Trockenausbauten im Dachgeschoß, etc.) mittelfristig renovierungsbedürftig und zu ersetzen seien und sich schon daraus objektiv erkennbar eine kürzere technische Nutzungsdauer ergebe. Entsprechend den gesetzlichen Vorschriften und

den Ausführungen der Einkommensteuerrichtlinien über die Ermittlung des Abschreibungssatzes außerhalb der erwähnten Pauschalsätze sei im gegenständlichen Fall ein Gutachten von einem beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen erstellt worden, und dienten die fachlich fundierten und anerkannten Methoden der Liegenschaftsbewertung schließlich dem Ansatz der wirtschaftlichen Nutzungsdauer. Aus Sicht des Berufungswerbers sei die Begründung zur Berufungsentscheidung der Behörde erster Instanz ohne nähere sachverständige Fundierung sachlich nicht haltbar. Es sei nicht nachvollziehbar, dass zur Beurteilung der technischen und wirtschaftlichen Nutzungsdauer vom Steuerpflichtigen einerseits ein Gutachten vorzulegen sei (was auch der Fall war) und anderseits die Behörde ohne entsprechende Sachverständigengutachten nach eigenem Ermessen entscheide. Im Sinne der obigen Ausführungen werde beantragt, dem Ansatz der Abschreibung mit 4% in Entsprechung des Gutachtens und den ergänzenden Aussagen stattzugeben.

In der am 17. August 2005 in den Kanzleiräumen des Bw. abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde auch eine Besichtigung der im Betriebsvermögen befindlichen Räumlichkeiten vorgenommen. Dabei wurde festgestellt, dass die Beschreibung der Büroräume lt. Gutachten zutreffend ist. Ergänzend wurde durch den Bw. vorgebracht, es müsse zwischen der technischen und der wirtschaftlichen (Rest-) Nutzungsdauer des Gebäudes unterschieden werden. Da die wirtschaftliche Nutzung lt. Gutachten lediglich 25 Jahre betrage, wäre eben der AfA – Satz von 4 % zu gewähren. Der Vertreter des Finanzamtes, HR Dr. AB, erwiderte, derartige betriebswirtschaftliche Überlegungen hätten für die steuerliche Beurteilung keine Relevanz, der Gutachter selbst gehe von einer technischen Bestandsdauer des Gebäudes von 80 Jahren aus.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 8 Abs. 1 dritter Teilstreich können bei Gebäuden, die zu einem Betriebsvermögen gehören und nicht einer der in den ersten beiden Teilstrichen genannten Tätigkeiten dienen ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 2 % der Bemessungsgrundlage als AfA geltend gemacht werden. Dieser Bestimmung ist eine Beweislastumkehr hinsichtlich einer kürzeren Nutzungsdauer zu entnehmen. Die Beweislast für eine kürzere Nutzungsdauer trifft den eine solche Behauptung aufstellenden Steuerpflichtigen. Der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer kann grundsätzlich nur mit einem Gutachten über den (technischen) Bauzustand erbracht werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. September 2004, 2002/15/0192, mwN, sowie das hg. Erkenntnis vom 26. November 1991, 91/14/0169, in welchem der Gerichtshof auch ausgesprochen hat, dass Bedenken an der Vereinbarkeit dieser Rechtslage mit dem Gleichheitsgrundsatz nicht bestehen). Das vom Steuerpflichtigen vorgelegte Gutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung durch die Behörde (vgl. das Erkenntnis des

VwGH vom 25. April 2001, 99/13/0221). Sie hat im Falle des Abgehens von diesem Gutachten die Gründe dafür in ihrer Entscheidung darzutun. Sie ist aber nicht verpflichtet, ein Gegengutachten erstellen zu lassen.

Unter betriebsgewöhnlicher Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes ist die Dauer seiner technischen und wirtschaftlichen Nutzbarkeit zu verstehen. Die technische Abnutzung ist der materielle Verschleiß des Wirtschaftsgutes, sein Substanzverzehr. Als wirtschaftliche Abnutzung wird die Verminderung oder das Aufhören der Verwendungsmöglichkeit des Wirtschaftsgutes für den Steuerpflichtigen bezeichnet. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes (und damit die Höhe des AfA Satzes) kann regelmäßig nur geschätzt werden. Eine solche Schätzung obliegt grundsätzlich dem Abgabepflichtigen, der in aller Regel über einen besseren Einblick als die Abgabenbehörde verfügt, wie lange sich das von ihm angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgut nach seinen Verhältnissen nutzen lässt. Die Abgabenbehörde ist allerdings befugt, die Schätzung des Abgabepflichtigen zu überprüfen und von ihr abzuweichen, wenn sie sich als unzutreffend erweist (vgl. zB VwGH 17.11. 1992, 92/14/0141, 13.12.1989, 88/13/0056).

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 eines Gebäudes angenommen werden müssten, kämen z.B. ein schlechter Bauzustand, schlechte Bauausführungen oder besondere statische Probleme in Betracht (vgl. z.B. das . Erkenntnis vom 27. Jänner 1994, 92/15/0127, mwN).

In Tz. 44.3 und 4 zu § 28 weisen Quantschnigg/ Schuch (Einkommensteuerhandbuch, EStG 1988), darauf hin, dass hinsichtlich Restnutzungsdauer die Aussagen der Tz. 21 zu § 8 sinngemäß gelten, dass zum Abweichen vom gesetzlichen AfA-Satz von 1,5% die in Tz. 22 zu § 8 getroffenen Aussagen sinngemäß auch hier gelten und dass ein höherer AfA-Satz grundsätzlich nur bei Vorliegen eines Gutachtens über den (technischen) Bauzustand in Betracht kommt. Dies gilt auch für gebraucht angeschaffte Gebäude (vlg. auch VwGH 28.1.2005, 2000/15/0074 mwN).

Ein Gutachten stellt die fachmännische Beurteilung von Tatsachen dar. Es muss einen Befund, also die Erhebung der Tatsachen nennen; ein Gutachten, aus dem weder die zugrunde gelegten Tatsachen noch wie sie beschafft wurden erkennbar ist, ist mit einem wesentlichen Mangel behaftet und als Beweismittel unbrauchbar (vgl Erkenntnis des VwGH vom 7. September 1988, ZI 88/18/0210).

Die Restnutzungsdauer bei Altgebäuden richtet sich nach dem Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes. 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. Die kürzere Lebensdauer verschiedener Gebäudeteile (Installationen, Verputz, Türen, Fußböden, Anstrich, Malerei, sanitäre Einrichtungen) begründet keine kürzere Nutzungsdauer als die sich aus den konstruktiven und haltbaren Bauteilen ergebende einheitliche technische Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes (Quantschnigg/ Schuch, aaO, Tz. 22 zu § 8 mwN).

In dem Gutachten des Sachverständigen wird von einer wirtschaftlichen Restnutzungsdauer von 25 Jahren ausgegangen, wobei der Sachverständige diese Annahme mit keinem Wort begründet. Mit Ausnahme der Feststellungen, dass die Einrichtung einen bescheidenen und abgenutzten Eindruck hinterlässt und an der Decke des nicht genutzten Teiles im Obergeschoss ein geringer Wasserschaden vorliegt, enthält das Gutachten keine Aussagen über den technischen Bauzustand des Gebäudes bzw. Schlussfolgerungen daraus. Umstände, auf Grund derer eine kürzere als die durchschnittliche Nutzungsdauer eines Gebäudes angenommen werden müssten, können somit dem Gutachten nicht entnommen werden. Ebenso fehlen Ausführungen über die Bauweise und den Zustand des Gebäudes. Für ein aussagekräftiges Gutachten hätte es einer Beschreibung des gesamten Gebäudes bedurft, die vorliegende Bewertung einzelner Gebäudeteile hatte nur den Zweck einer möglichst plausiblen Kaufpreisfindung zu dienen. Das vorgelegte Gutachten ist für den Nachweis einer (kürzeren) Nutzungsdauer ungeeignet (vgl. VwGH vom 28. Jänner 2005, 2000/15/0074).

Hingegen ist das Gutachten hinsichtlich der technischen Nutzungsdauer nach Meinung des UFS schlüssig. Der Ansatz einer 80jährigen Nutzungsdauer bei einem Gebäude, das in Massivbauweise errichtet wurde und in dem sich neben der Kanzlei des Bw. noch weitere Büro- bzw. Ordinationseinheiten befinden, entspricht dem Stand der Wissenschaft (vgl. Ross/Brachmann, Ermittlung des Verkehrswertes von Grundstücken und des Wertes baulicher Anlagen 29, Isernhagen 2005, 113 ff; sowie VwGH vom 19. März 1985, 84/14/0145).

Unterschiede in der Beurteilung der Nutzungsdauer aus wirtschaftlicher und technischer Sicht ergeben sich laut dem vom Bw. vorgelegten Gutachtens darin, dass der Gutachter von einer bescheidenen Ausstattung und einer starken Abnutzung spricht und so zum Schuss gelangt, dass die wirtschaftliche Restnutzungsdauer lediglich 25 Jahre beträgt. Dieser Überlegung kann seitens des UFS jedoch nicht gefolgt werden denn, wie der Verwaltungsgerichtshof beispielsweise in den Erkenntnissen vom 14. 5. 65, 2338/64; 11. 6. 65, 2011/64; 27. 6. 78, 2116/77 ausgeführt hat, kann eine kürzere Lebensdauer verschiedener Gebäudeteile wie Installationen, Verputz, Türen, Fußböden, Anstrich, Malerei und sanitäre Einrichtungen keine kürzere Nutzungsdauer als die sich aus den konstruktiven und haltbaren Bauteilen sich

ergebende einheitliche technische Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes begründen. Auch der Umstand, dass nach 25 Jahren umfangreiche Großreparaturen oder Umbauten anfallen könnten, rechtfertige beispielsweise ebenfalls keine kürzere Nutzungszeit.

Weitere Befundangaben hinsichtlich des Bauzustandes wurden im Gutachten nicht gemacht. Somit fehlt es an den Bauzustand des Gebäudes betreffenden Umständen, welche zur Rechtfertigung einer 25-jährigen Restnutzungsdauer geeignet erscheinen könnten, wie beispielsweise Beschädigungen an konstruktiven und haltbaren Gebäudeteilen, Risse und Sprünge der Mauern, schlechte Bauausführungen oder besondere statische Probleme.

Dass die technische Nutzungsdauer durch den bestehenden Wasserschaden verkürzt wird, erscheint zweifelhaft, auch im Gutachten findet sich diesbezüglich kein Hinweis. Auch weitere Umstände, die zu einer Verkürzung der Lebensdauer eines Gebäudes führen können, wie nicht behebbare Baumängel und –schäden sowie Schäden, die nur mit unverhältnismäßig hohen Kosten behoben werden können, werden im Gutachten nicht angeführt, wurden vom Bw. weder in der Berufung, noch im Vorlageantrag, noch im Zuge der Verhandlung behauptet und konnten auch anlässlich der Besichtigung während der Verhandlung nicht festgestellt werden.

Abschließend verweist der UFS in diesem Zusammenhang noch auf das Erkenntnis des VwGH vom 8. August 1996, ZI 92/14/0052, in dem die sich auch schon aus früheren VwGH - Erkenntnissen ergebende Rechtsansicht bestätigt wird, dass in der Regel maßgeblich die technische und nicht die wirtschaftliche Nutzungsdauer eines Gebäudes ist.

Graz, am 19. September 2005