

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Marco Laudacher in der Beschwerdesache GA, vom 5. April 2016, vertreten durch RP, gegen den Bescheid des Finanzamtes GW vom 29. Februar 2016, betreffend Einkommensteuer 2014 nach durchgeföhrter mündlicher Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

A . Im Beschwerdeverfahren dargestellter Sachverhalt:

1. Mit Einkommensteuerbescheid vom 29. Februar 2016 wurde der in der Überschussrechnung des Bf. für 2014 ermittelte Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (im Zusammenhang mit der Vermietung mehrerer Häuser) iHv 11.454,16 € angesetzt.
2. Mit Schreiben vom 5. April 2016 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid vom 29. Februar 2016 Beschwerde eingelegt: Laut dem beiliegenden Gutachten des Ing. MR vom 18. Dezember 2015 betrage die Restnutzungsdauer der Gebäude 50 Jahre. Man ersuche die Einkommensteuer 2014 entsprechend zu veranlagen.
3. Mit Schreiben vom 6. April 2016 versandte das zuständige Finanzamt ein Ersuchen um Ergänzung an den Bf.:
 - a. Gemäß § 7 EStG 1988 seien die Anschaffungs- und Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (AfA). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer sei von der - technischen Lebensdauer (alle Bauteile würden in die Beurteilung einfließen – auch austauschbare) und

- wirtschaftlichen Nutzungsdauer (wie sie bei der Ertragswertermittlung zum Tragen komme) zu unterscheiden.

Bei der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer im Sinne des § 7 EStG liege der Gedanke zugrunde, dass tragende Teile und die Erstausstattung als Einheit zu betrachten seien und auf die gesamte Lebensdauer der tragenden Teile aufgeteilt werden müssten.

b. Die ausgewiesene Restnutzungsdauer in den vorgelegten Verkehrswertgutachten könne nicht auf die AfA umgelegt werden, da auch austauschbare Bauteile in die Ermittlung miteinbezogen worden seien.

Bei den festgestellten Baumängeln handle es sich um sanierbare Bauschäden, die im Gutachten lediglich mit einer Wertminderung von 10.000,00 € pro Haus angesetzt worden seien.

c. Das Finanzamt beabsichtige daher, der Beschwerde nicht stattzugeben. Um Stellungnahme bis zum 6. Mai 2016 werde ersucht.

4. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18. Mai 2016 wurde die Beschwerde vom 5. April 2016 (irrtümlich: 24. März 2016) als unbegründet abgewiesen:

a. Da der Bf. zum übermittelten Vorhalt vom 6. April 2016 keine Stellungnahme abgegeben habe, sei die Beschwerdeerledigung im Sinne des Vorhaltes vorgenommen worden. Die Beschwerde sei daher abzuweisen.

b. Hinweis: Das Wahlrecht (AfA-Satz) stehe grundsätzlich nur bei der Inbetriebnahme des Gebäudes zu. Seien die gesetzlichen AfA-Sätze einmal angewendet worden, dann sei das Wahlrecht konsumiert worden (Grundsatz der Bewertungsstetigkeit). Auch aus diesem Grund könne der Beschwerde nicht stattgegeben werden.

5. Mit Schreiben vom 13. Juni 2016 wurde um Fristverlängerung für die Einbringung eines Vorlageantrages angesucht:

Für die Fertigstellung von Vorlageanträgen seien noch Arbeiten notwendig, die auslastungsbedingt erst bis zum erbetenen Verlängerungstermin fertig gestellt werden könnten.

Darüber hinaus sei geplant, in derselben Sache für die Vorjahre umgehend Wiederaufnahmeanträge zu stellen.

Man ersuche daher, die Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages gemäß § 264 BAO bis zur Entscheidung der Abgabenbehörde über die geplanten Wiederaufnahmeanträge – zumindest jedoch bis zum 10. August 2016 – zu verlängern.

6. Mit Schreiben vom 8. August 2016 wurde vom Bf. ein Vorlageantrag eingebracht:

a. Beantragt werde die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Betreffend die Beschwerdegründe werde auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen.

b. Beantragt werde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

c. Für 2013 sei ein Rechtsmittel zum gleichen Sachverhalt noch offen.

7. Am 20. April 2017 wurde die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

a. Mit Schreiben vom 26. April 2017 wurde zur mündlichen Verhandlung am 10. Mai 2017 geladen.

b. Am 8. Mai 2017 wurde ein Mail mit dem Ersuchen um Verschiebung der mündlichen Verhandlung übermittelt:

Am 10. Mai 2017 um 9.30 Uhr finde zu GZ. RV/5100551/2017 die mündliche Verhandlung statt. Bei der Vorbereitung des Termins habe man festgestellt, dass ohne den Gutachter Ing. MR eine Verhandlung nicht verwaltungsökonomisch erscheine. Leider sei besagter Sachverständiger zu diesem Termin nicht verfügbar. Daher würde man um eine Terminverschiebung ersuchen. Bei einem Telefonat mit Herrn MR habe dieser zu einem Lokalaugenschein angeraten. Viele Fragen könnten dadurch sehr einfach gelöst werden.

Man möchte sich dafür entschuldigen, dass man dem BFG so spät schreibe. Man hoffe aber, dass das BFG dem Ersuchen nachkomme.

c. Das Schreiben der steuerlichen Vertretung wurde am 9. Mai 2017 wie folgt beantwortet:

Das Bundesfinanzgericht habe in der seit 5. April 2016 laufenden Causa - dem Antrag im Vorlageantrag entsprechend - mit entsprechender Frist eine mündliche Verhandlung festgesetzt. Das Finanzamt habe bereits am 6. April 2016 ein Ergänzungsersuchen (zur Aufklärung) versandt und die Sach- und Rechtslage in der BVE vom 18. Mai 2016 nochmals dargestellt. Es sei daher für das Bundesfinanzgericht kein Grund erkennbar, warum die für den 10. Mai 2017 angesetzte mündliche Verhandlung vertagt werden sollte.

Es stehe der steuerlichen Vertretung frei, eine Stellungnahme ihres Gutachters zur mündlichen Verhandlung mitzubringen. Auch ein Antrag auf Vertagung könne in der mündlichen Verhandlung gestellt werden und wäre dann zu beurteilen.

d. Am 9. Mai 2017 wurde das Bundesfinanzgericht per Mail darüber informiert, dass der Bf. aufgrund des Bereitschaftsdienstes bei seiner nichtselbständigen Tätigkeit den Verhandlungstermin voraussichtlich nicht selbst wahrnehmen könne.

Ebenfalls am 9. Mai 2017 erfolgte ein durch Aktenvermerk dokumentierter kurzer Lokalaugenschein durch den Sachbearbeiter bei den Häusern der EZ 9 (um 18.45 Uhr) und EZ 6 (19.05 Uhr). Die Häuser der EZ 6 wurden am frühen Morgen des 10. Mai 2017 fotografiert, sodass der IST-Zustand dokumentiert werden konnte, zumal die in den Gutachten befindlichen Schwarz-Weiß-Fotos nicht sehr aussagekräftig sind. Die Fotos wurden der steuerlichen Vertretung im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgelegt.

8. In die rechtliche Würdigung sind folgende Unterlagen miteinzubeziehen:

a. Verkehrswertermittlung Doppelhaus 2013, EZ 9 (Auszug):

Zweck: Als Grundlage für einen Verkauf

Auftrag: Die Einlagezahl ist als Gesamtes im Ertragswertverfahren als Grundlage für einen Verkauf an einen Anleger zu bewerten.

Wertermittlungsstichtag: 18. Dezember 2015

Voraussetzungen: Das Gutachten wird nach den Bewertungsmethodiken des LBG 1992 erstellt. Es wird der Verkehrswert gemäß § 2 Abs 2 LBG ermittelt. Das Gutachten hat nur im Gesamten und nicht auszugsweise Gültigkeit.

- (1) Das Doppelhaus wurde 2013 in Massivbauweise errichtet.
- (2) Eine vollständige Unterkellerung ist vorhanden. Diese wird zum Großteil als Garage genutzt.
- (3) Das Haus ist in einer einfachen und funktionellen Art mit sehr viel Eigenregie errichtet worden. Die Errichtung in Eigenregie, wo auch sehr viele Arbeiten durch den Bauherrn erledigt wurden, wurde nicht immer fachgerecht durchgeführt. Dies sieht man teilweise sehr deutlich.

Insbesondere im Bereich des Ausbaues des Obergeschosses, der Verlegung der Fliesen, bei der Ausführung der Dächer und beim Vollwärmeschutz sind deutliche Baumängel erkennbar. Die Baumängel resultieren vor allem aus einer nicht fachgerechten Ausführung. Dies hat in weiterer Folge erhebliche Auswirkungen auf die Gesamtnutzungsdauer der Objekte, die entsprechend zu kürzen ist.

- (4) Die Ausführung des Hauses entspricht dem einfachen Standard, wie er auch im sozialen Wohnbau zu finden ist. Beheizt werden die Häuser mittels Wärmepumpen und einer Fußbodenheizung. Die Warmwasserbereitung erfolgt mittels Elektroboiler.
- (5) Teilweise fehlen noch Fertigstellungsarbeiten. Diese sind insbesondere auch im Keller erkennbar, wo teilweise auch Geländer fehlen. Teilweise entsprechen die Geländer auch nicht den Bauvorschriften.
- (6) **Es wurde keine oberste Geschoßdecke errichtet, sondern der Dachstuhl des Pultdaches ausgebaut. Diese Konstruktionsart bedingt das Entstehen von Rissen an den Anschlussstellen von Mauer und Gipskartonplatten.**
- (7) Die Instandhaltungskosten werden mit 12,00 € pro m² langfristig angesetzt. Dies entspricht bei Herstellungskosten von 1.600,00 € netto pro m² einem Instandhaltungsprozentsatz von 0,5%.
- (8) **Die Restnutzungsdauer wird aufgrund des Gesamtzustandes mit 50 Jahren angesetzt. Für Baumängel und Bauschäden werden pro Haus 10.000,00 € (gesamt 20.000,00 €) in Ansatz gebracht.**
- (9) Der Ertragswert der Liegenschaft ergibt sich wie folgt:

Ertragswert der baulichen Anlagen = 312.593,25 € (Jahresreinertrag 13.327,02 x Vervielfältiger 23,4556) abzüglich Wertminderung wegen Baumängeln 20.000,00 € (Abschlag wegen sonstiger Umstände 0,00 €), ergibt einen Ertragswert der Gebäude von 292.593,25 € + Bodenwert 66.360,00 € = 358.953,25 € Ertragswert der Liegenschaft.

- b. Verkehrswertermittlung Häuser 2011 und 2012, EZ 6 (Auszug):

Zweck: Als Grundlage für einen Verkauf

Auftrag: Die Einlagezahl ist als Gesamtes im Ertragswertverfahren als Grundlage für einen Verkauf an einen Anleger zu bewerten.

Wertermittlungsstichtag: 18. Dezember 2015

Voraussetzungen: Das Gutachten wird nach den Bewertungsmethodiken des LBG 1992 erstellt. Es wird der Verkehrswert gemäß § 2 Abs 2 LBG ermittelt. Das Gutachten hat nur im Gesamten und nicht auszugsweise Gültigkeit.

- (1) Die Häuser wurden in den Jahren 2011 und 2012 in Massivbauweise errichtet.
- (2) Zwei Häuser sind zur Gänze unterkellert, zwei Häuser haben eine Bodenplatte. Für die Fahrzeuge wurden teilweise Carports und Garagen errichtet.
- (3) Sämtliche Häuser sind in einer einfachen und funktionellen Art mit sehr viel Eigenregie errichtet worden. Die Errichtung in Eigenregie, wo auch sehr viele Arbeiten durch den Bauherrn erledigt wurden, wurde nicht immer fachgerecht durchgeführt. Dies sieht man teilweise sehr deutlich.

Insbesondere im Bereich des Ausbaues des Obergeschosses, der Verlegung der Fliesen, bei der Ausführung der Dächer und beim Vollwärmeschutz sind deutliche Baumängel erkennbar. Die Baumängel resultieren vor allem aus einer nicht fachgerechten Ausführung. Dies hat in weiterer Folge erhebliche Auswirkungen auf die Gesamtnutzungsdauer der Objekte, die entsprechend zu kürzen ist.

- (4) Die Ausführung der Häuser entspricht dem einfachen Standard, wie er auch im sozialen Wohnbau zu finden ist. Beheizt werden die Häuser mittels Wärmepumpen und einer Fußbodenheizung. Die Warmwasserbereitung erfolgt mittels Elektroboiler.
- (5) Teilweise fehlen noch Fertigstellungsarbeiten. Diese sind insbesondere auch im Keller erkennbar, wo teilweise auch Geländer fehlen. Teilweise entsprechen die Geländer auch nicht den Bauvorschriften.

Die Elektroinstallationen sind teilweise nur unvollständig fertiggestellt. Hier besteht ein erhebliches Gefährdungspotential.

- (6) **Es wurde keine oberste Geschoßdecke errichtet, sondern der Dachstuhl des Pultdaches ausgebaut. Diese Konstruktionsart bedingt das Entstehen von Rissen an den Anschlussstellen von Mauer und Gipskartonplatten.**

Die Carports bzw Garagen wurden in sehr einfacher Bauweise errichtet. Die Garagen sind nicht dicht. Das heißt bei einem Schneefall kann der Schnee in die Garage eindringen.

- (7) Die Instandhaltungskosten werden mit 12,00 € pro m² langfristig angesetzt. Dies entspricht bei Herstellungskosten von 1.600,00 € netto pro m² einem Instandhaltungsprozentsatz von 0,5%.

(8) Die Restnutzungsdauer wird aufgrund des Gesamtzustandes mit 50 Jahren angesetzt. Für Baumängel und Bauschäden werden pro Haus 10.000,00 € (gesamt 40.000,00 €) in Ansatz gebracht.

(9) Ertragswert der baulichen Anlagen = 548.974,80 € (Jahresreinertrag 23.404,85 x Vervielfältiger 23,4556) abzüglich Wertminderung wegen Baumängeln 40.000,00 € (Abschlag wegen sonstiger Umstände 0,00 €), ergibt einen Ertragswert der Gebäude von 508.974,80 € + Bodenwert 140.630,00 € = 649.604,80 € Ertragswert der Liegenschaft.

c. Fotos der EZ 6 vom 10. Mai 2017.

9. In der mündlichen Verhandlung vom 10. Mai 2017 wurde folgendes vorgebracht:

a. Der Prüfer übergibt die gesamten Gutachten an den Sachbearbeiter, von denen nur die steuerlich relevanten Teile in den Rechtsmittelakt eingespeist wurden.

b. Der Sachbearbeiter übergibt seinerseits einen Aktenvermerk vom 9. Mai 2017 betreffend Besichtigung der Fassaden des Doppelhauses EZ 9 und der Häuser EZ 6, sowie Fotos vom 10. Mai 2017 betreffend die Häuser der EZ 6 an die steuerliche Vertretung und die Amtspartei.

c. SB: Die Gutachten sind in die rechtliche Würdigung miteinzubeziehen, beide sind relativ gleich gestaltet.

Gibt es von Seiten des Finanzamtes noch Ergänzungen?

Prüfer: Ich möchte betonen, dass es darum ging, den Sachverhalt abzuklären, durch diesen Vorhalt. Es ist dann auch noch eine Fristverlängerung zur Beschwerde eingelangt, dann ist aber nichts drinnen gestanden. Ich glaube wir haben uns insofern bemüht.

Feststellen möchte ich, dass das Gutachten für den Verkauf erstellt wurde. Als Zweck des Gutachtens steht drinnen „Verkauf der Häuser“, also Verkauf der Liegenschaft. Insofern ist es schon die Frage, inwieweit die Gutachten überhaupt Beweiskraft haben. Weil bei diesen Ertragswertgutachten – das haben wir auch hineingeschrieben – die wirtschaftliche Nutzungsdauer herangezogen wird und nicht die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer. Als wesentlicher Unterschied kommt bei der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer in erster Linie das Mauerwerk zum Tragen. Alles andere kann man austauschen, die Mauer nicht. Wenn das Dach kaputt ist, tauscht man es aus. Insofern würde es bei einer rascheren Abschreibung zu einer Doppelberücksichtigung kommen, nämlich eine hohe AfA und die laufende Instandsetzung bzw Instandhaltung.

d. SB: Gut, dann darf ich das Steuerbüro ersuchen, seine Ausführungen zu machen.

Stb.: Mit dem Gutachter bestehen enge geschäftliche Verbindungen, das ist ein sehr renommierter Gutachter. Der ist nicht nur gerichtlich beeideter Sachverständiger, wird also von vielen Gerichten benannt, sondern er prüft auch die anderen Gutachter.

Das heißt, er nimmt die Prüfungen ab bei anderen Gutachtern und er würde nie ein Gefälligkeitsgutachten machen, das möchte ich vorausschicken, das ist wichtig für den zuständigen Richter.

SB: Das ist bisher aber auch nicht behauptet worden.

Stb.: Nein, ich wollte das nur im Vorhinein klarstellen.

Ich glaube auch, dass die verkürzte Abschreibung von 67 Jahren auf 50 Jahre schon etwas ausdrückt, man will ja nicht statt 67 nur 30 Jahre, was irrsinnig wäre, sondern man ist ja nur von 67 auf 50 Jahre gegangen. Ich habe im Vorfeld mit dem Gutachter noch telefoniert, eigentlich wollte ich ihn mitnehmen, er ist nur leider bei einer Schätzung und unabdingbar und konnte nicht kommen. Und die Zeit hat es auch nicht erlaubt, dass er eine Stellungnahme macht. Aber das ist so, ich habe mehrfach telefoniert und er hat folgendes gesagt: Man kann das wissenschaftlich darstellen und man hätte das beim Ergänzungsersuchen machen sollen, das hat man nicht gemacht. Aber vielleicht kann man mit einer menschlichen Komponente die Überlegung dorthin bringen, wo sie sind. Diese Gebäude sind ganz billig gebaut worden: Ein Häuslbauer baut ein Haus um 2.000,00 € netto. Im Gesetz steht drinnen „ab Werten von 1.760,00 €“ oder?“

Steuerberaterin: Bei der Grundstückswerteverordnung

Stb.: Bei der Grundstückswerteverordnung 1.760,00 €. Der Bf. hat gebaut um 455 €, 453 €, 725 €, 728 € und 475 €. Dazu gibt es diese Aufstellung. Wenn der m² normalerweise 2.000,00 € kostet oder – ich sage jetzt – im Gesetz steht 1.760,00 € und der Bf. baut das so extrem billig, dann wird man manche Sachen auch nicht mehr reparieren können.

SB: Können sie diese Zahlen wiederholen?

Stb: Ich darf ihnen diese Auflistung geben. Man könnte das wissenschaftlich fundiert machen und sagen, der Gutachter ergänzt sein Gutachten, aber ehrlicherweise verursacht das auch Kosten. Vielleicht kann man das auf einer menschlichen Ebene lösen, dass man dem Gericht sagt, normalerweise kostet das so und so viel und bei dem kostet das so und so viel.

Da sind auch billige Materialien genommen worden und daher wird dieses Gebäude nicht 67 Jahre halten.

Und ein Fall aus der eigenen Praxis: Meine Großeltern haben 1949/1950 ein Haus gebaut, das habe ich geerbt von der Mutter im Jahr 2005 und ich habe das Haus weggerissen, weil es alles sehr einfach war. Es war billiger es wegzureißen und neu zu bauen, als zu sanieren.

Der Gutachter glaubt, dass 50 Jahre richtiger sind: Man lässt einmal den großen Bagger reinfahren und dann hat sich das erledigt, weil das billig gebaut worden ist.

Prüfer: Gut, die Materialien kann ich nicht beurteilen, aber es sind einmal Ziegel und wenn wir den Hauptwert auf die Außenmauern legen, weiß ich nicht, ob man da billig bauen kann. Von der Ausstattung her kein Thema.

Stb.: Der Grund warum ich das Haus weggerissen habe, also die Ziegel hätten ja noch gehalten. Aber man hat Feuchtigkeitsbildung gehabt, Schimmelbildung gehabt, es waren

die Räume zu niedrig und es war der Dachstuhl schon erledigt. Der Ziegel an sich hätte dort auch noch gehalten, nach 50 Jahren, aber wirtschaftlich betrachtet war es gescheiter, wir nehmen die Bagger und wir haben dann eine Firma beauftragt, das abzureißen.

SB: Daher ist das kein so gutes Beispiel, weil man Bauten vor 50 Jahren nicht vergleichen kann damit, wie das heute gebaut wird. Von Wärmeschutz hat man damals überhaupt noch keine Ahnung gehabt.

Stb.: Was ich damit sagen will, ist, wenn man so billig baut, dass das nicht für die Ewigkeit ist und wenn ich normalerweise 2.000,00 € rechne, oder 1.760,00 € und da jetzt rechnen kann mit 725,00 €, dann ist das einfach nicht so gut.

SB: Gut.

Stb: Wenn ich trotzdem noch einen Antrag stellen darf. Ich kann mir auch vorstellen, dass sie den ablehnen. Ich hab mit dem Gutachter gesprochen und der meint, wir haben dann eine Chance, wenn wir die Begutachtung vor Ort machen. Die Fotos sind ja von außen, das ist schön, weil sie dadurch einen Eindruck erhalten. Aber wenn man sich das vor Ort gemeinsam ansieht – theoretisch kann man das ja schön besprechen – und sich dort trifft, wird es jedem klar sein.

SB: Von der EZ 6 gibt es die Fotos. Ich war auch bei der EZ 9, das ist ein Doppelhaus. Wenn man das ansieht, es stehen die Autos davor, die Leute wohnen darin ..

Stb.: Ja, das ist klar. Daher will man ja auch nur von 67 Jahren auf 50 Jahre. Es ist ja kein Totalschaden.

SB: Also Schäden oder Mängel kann man da nicht wirklich erkennen. Da müsste man sagen, was das für Schäden sein sollten. Da kann man gar nichts erkennen. Wenn es so gravierend wäre, könnte er es nicht vermieten oder auch verkaufen. Will er es verkaufen?

Prüfer: Ja, im Gutachten steht „für einen Verkauf“.

Stb.: Verkauft ist nichts. Und ich habe den Bf. gesprochen und er hat auch nichts angesprochen diesbezüglich.

Prüfer: Grundsätzlich hätte ja für diese Zwecke ein Gutachten über die Nutzungsdauer gereicht, da brauche ich kein Verkehrswertgutachten, wenn ich eine Nutzungsdauer berechnen will. Da geht es ja nur um die Bausubstanz.

e. Im weiteren Verlauf der mündlichen Verhandlung wird die Reihenfolge der einzelnen Schrittfolgen dargelegt (Gutachten 23.12.2015, Steuererklärungen 14.1.2016, Erklärung der Einnahmen-Ausgabenrechnung 20.3.2016 und Bescheid vom 29.2.2016).

Festgehalten wird, dass der Gutachter vom Steuerbüro ausgesucht wurde und dass dieser vom Steuerbüro nicht hinterfragt wird.

f. Nach weiterer Diskussion wird - nach Verweis auf den Bauzustand auf den Fotos, die Nichtmaßgeblichkeit künftiger möglicher Schäden und die bisher schon zugestandenen Fristen zur Ergänzung - kein formeller Antrag auf Besichtigung der fraglichen Objekte mehr gestellt.

B. Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt

Vom Bf. wurden in den Jahren 2011 bis 2013 diverse Häuser errichtet. Seit der Inbetriebnahme wurde ein AfA-Satz von 1,5% in Anspruch genommen, ein wesentlicher Wechsel im Nutzungseinsatz hat seither nicht stattgefunden. Auch die Voraussetzungen einer außergewöhnlichen technischen oder wirtschaftlichen Abnutzung liegen nicht vor. Die vorhandenen Fotos der Hausfassaden bezeugen keine Risse oder sonstigen größeren bautechnischen Mängel.

C. Rechtslage

Nach § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG (Absetzung für Abnutzung und Substanzverringerung - §§ 7 und 8) können bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage als AfA geltend gemacht werden.

Nach dem ersten Absatz der verwiesenen Vorschrift des § 7 EStG sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung), wobei sich die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung bemisst (VwGH 20.12.2006, 2002/13/01112).

D. Rechtliche Erwägungen zum festgestellten Sachverhalt

1. Vermutung der Nutzungsdauer:

a. Auch bei den außerbetrieblichen Einkunftsarten können Wirtschaftsgüter, deren Nutzungsdauer länger als ein Jahr beträgt, nur im Wege der AfA abgesetzt werden (VwGH 20.12.2006, 2002/13/0112; Lenneis in Jakom, § 16, Rz 34).

Gemäß § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG können bei Gebäuden, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage als 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 und nicht weniger beträgt (VwGH 20.3.2014, 2010/15/0080). Durch den Verweis auf die §§ 7 und 8 EStG ist klargestellt, dass auch Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung zulässig sind (Lenneis in Jakom, § 16, Rz 34).

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer iSd § 7 EStG bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung. Sie bestimmt sich nach der technischen (Substanzverzehr, Verschleiß), wirtschaftlichen (Verwendungsmöglichkeit) oder rechtlichen (Dauer) Nutzungsmöglichkeit.

Unter der Nutzungsdauer iSd § 16 Abs 1 Z 8 lit. d (vormals lit e) EStG ist – analog zu § 7 EStG - die normale technische und wirtschaftliche Nutzungsdauer zu verstehen.

Sie ist keine errechenbare, sondern nur eine im Schätzungswege feststellbare Größe (VwGH 23.5.2007, 2004/13/0052). Diese Parameter sind nur im Fall einer Widerlegung der vermuteten Nutzungsdauer relevant.

b. Die Beweislast für die Widerlegung der Vermutung des § 16 Abs 1 Z 8 lit d mit der Behauptung des Vorliegens einer kürzeren Restnutzungsdauer trifft den Steuerpflichtigen, wobei ein solcher Beweis im Regelfall durch die Vorlage eines Sachverständigengutachtens zu erbringen ist (VwGH 27.4.2005, 2000/14/0067; VwGH 20.3.2014, 2010/15/0080). Auf allfällige künftige, nur mögliche Schäden, die zu einer außergewöhnlichen technischen Abschreibung führen würden, kommt es dabei nicht an (VwGH 23.5.2007, 2004/13/0052).

2. Sachverständigengutachten:

a. Ein Sachverständigengutachten ist von der Behörde zu würdigen, sie hat sich damit auseinanderzusetzen, sie ist aber **nicht grundsätzlich verpflichtet, ein Gegengutachten erstellen zu lassen**. Hält sie dem Steuerpflichtigen die Mängel des Gutachtens vor, hat sie dem Parteiengehör Genüge getan (VwGH 11.5.2005, 2001/13/0162), auch der Einholung eines bautechnischen Gutachtens bedarf es in diesem Fall nicht (VwGH 31.5.2006, 2001/13/0171).

b. **Der Gutachter hat einen nachvollziehbaren Bezug zwischen dem Befund und der vom Gutachter angesetzten Restnutzungsdauer herzustellen**, andernfalls kann es nicht als rechtswidrig angesehen werden, wenn die Behörde den Schluss zieht, dass die angegebene Restnutzungsdauer nicht nachvollziehbar ist (VwGH 11.5.2005, 2001/13/0162).

3. Nachweisführung einer kürzeren Nutzungsdauer:

a. (1) **Das Wahlrecht zur Nachweisführung steht grundsätzlich nur bei Inbetriebnahme des Gebäudes zu**, weil die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gemäß § 7 EStG gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen sind. In diesem Sinn vertreten auch Quantschnigg/Schuch, EStG-Handbuch, § 8 Tz 22, die Ansicht, dass **das Wahlrecht dann konsumiert ist, wenn zunächst die gesetzlichen AfA-Sätze angewandt werden**.

(2) **Nur dann wenn sich die Nutzungsverhältnisse grundlegend ändern, beispielsweise indem**

- ein Wechsel im Nutzungseinsatz zur Änderung des gesetzlichen AfA-Satzes führt,
- bei einer außergewöhnlichen technischen oder wirtschaftlichen Abnutzung oder
- bei Verlängerung der Restnutzungsdauer wegen nachträglich vorgenommener Herstellungsaufwendungen,

kann aufgrund eines dann angetretenen Nachweises von den gesetzlichen AfA-Sätzen auf eine nachgewiesene AfA umgestiegen werden (VwGH 20.12.2006, 2002/13/0112).

b. Die Restnutzungsdauer eines erworbenen Gebäudes hängt vornehmlich vom Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes ab, wobei auf Beeinträchtigungen aus verschiedensten Ursachen und auf die Vernachlässigung der notwendigen Erhaltungsarbeiten Bedacht zu nehmen ist. Erfolgt die Befundaufnahme längere Zeit nach dem Bewertungsstichtag, wird der Gutachter auch Aussagen darüber zu treffen haben, aufgrund welcher Anhaltspunkte aus dem vorgefundenen Ist-Zustand auf die zum früheren Bewertungsstichtag gegebenen Verhältnisse geschlossen werden konnte (VwGH 20.12.2006, 2002/13/0112).

4. Aus den nachstehenden Gründen ist eine Abänderung der Abschreibung von 66 2/3 Jahren auf eine Nutzungsdauer von 50 Jahren nicht möglich:

a. Das Wahlrecht zur Nachweisführung einer von der vermuteten Nutzungsdauer abweichenden Nutzungsdauer steht grundsätzlich nur bei Inbetriebnahme des Gebäudes zu, weil die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gemäß § 7 EStG gleichmäßig verteilt auf die (betriebsgewöhnliche) Nutzungsdauer abzusetzen sind (VwGH 20.12.2006, 2002/13/0112 zur Vermietung mehrerer in Wien gelegener Liegenschaften).

Der Steuerpflichtige hat grundsätzlich sein Wahlrecht im Herstellungsjahr (Doppelhaus 2013, zwei Häuser in den Jahren 2011 und 2012) ausgeübt. Die Restnutzungsdauer eines erworbenen Gebäudes hängt vom Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes ab (VwGH 20.12.2006, 2002/13/0112), bei einem hergestellten Gebäude daher – analog – vom Bauzustand im Zeitpunkt der Fertigstellung. Da eine wesentliche Änderung der Nutzung seit der Herstellung nicht eingetreten ist und auch nicht dargestellt wurde, ist das Wahlrecht grundsätzlich verwirkt.

b. Die beiden vorgelegten Verkehrswertgutachten zu den Baulichkeiten können eine Verminderung der steuerlichen Nutzungsdauer nicht darstellen:

(1) Eine genaue zahlenmäßige Darstellung, wie mit welcher Ableitung die in den Schriftstücken aufgezählten Umstände zu einer Verkürzung der Nutzungsdauer führen, ist den Gutachten nicht zu entnehmen. Vielmehr wird die (neue) Nutzungsdauer in der Ertragswertberechnung angenommen, ohne dass eine zahlenmäßige Ableitung erkennbar wäre. Gutachten haben aber einen nachvollziehbaren Bezug zwischen Befund und angenommener Restnutzungsdauer herzustellen (VwGH 11.5.2005, 2001/13/0162).

(2) Die Würdigung der Gutachten, die im Übrigen zur Gänze (so die Punkte 3 und 4) bzw im überwiegenden Ausmaß (so die Punkte 5 und 6) inhaltlich (trotz unterschiedlicher Orte und Gebäude) ident sind, ergibt, dass eine Verkürzung der Nutzungsdauer aus den darin geschilderten Umständen nicht abgeleitet werden kann:

Eine mangelhafte Verlegung von Fliesen oder Mängel des Vollwärmeschutzes haben nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keinen wesentlichen Einfluss auf die Nutzungsdauer.

Bezüglich des Obergeschosses wird ausgeführt, die Konstruktionsart bedinge das Entstehen von Rissen an den Anschlussstellen von Gipskartonplatten. Abgesehen davon, dass dabei nur mögliche künftige Schäden angesprochen werden, ist auch hier nicht

ersichtlich, wie davon die Nutzungsdauer beeinträchtigt sein soll. Soweit die „Ausführung der Dächer“ bemängelt wird, ist den Ausführungen nicht zu entnehmen, in welchem Ausmaß und in welcher Form hier ein Mangel gegeben sein soll. Auch bei diesem Punkt fehlt jedweder Konnex zur verminderten Nutzungsdauer. Im Übrigen sind Flachdächer bei allfälligen Mängeln – die derzeit nicht zu erkennen sind – wesentlich leichter zu sanieren, als Satteldächer oder Walmdächer.

Weitere Gründe für eine Verminderung der Nutzungsdauer ergeben sich aus den Baubeschreibungen nicht. Dagegen enthält die Beschreibung der Häuser 2011 und 2012 mit einem langfristigen Instandhaltungskostensatz von 12,00 € pro m², einem Mietausfallswagnis (aufgrund der guten Marktängigkeit von Einfamilienhäusern) von 3% und einem Betrag für Baumängel von 10.000,00 € pro Haus (beim Doppelhaus 2013 von 20.000,00 €), Parameter, die keinesfalls auf derart gravierende Mängel hindeuten, dass die Nutzungsdauer zwingend zu verkürzen wäre. Insbesondere die für Baumängel angesetzten geringen Summen, nämlich 10.000,00 € pro Haus, lassen nicht auf wesentliche Baumängel schließen.

c. Auf den beim BFG einliegenden Unterlagen – dazu gehören insbesondere Fotos der Häuser – sind Baumängel nicht zu entdecken. Das in der mündlichen Verhandlung vorgebrachte „billige Bauen“ ist per se kein Kriterium für Qualitätsmängel und stützt die signifikante Verminderung der Nutzungsdauer nicht. Möglicherweise haben die Häuser nach 50 Jahren (und unter der Annahme dass die Instandhaltung vernachlässigt wird) optisch kein perfektes Aussehen mehr, das bedeutet aber nicht, dass sie deswegen schon baufällig sind. Soweit in den Gutachten die Möglichkeit von Rissen oder Schäden durch fehlende Wärmedämmung bzw in der mündlichen Verhandlung schadhafte Dächer, die Bildung von Schimmelpilzen bzw schadhafte Keller angesprochen werden, handelt es sich um mögliche künftige Schäden (und allenfalls einer einer außergewöhnlichen technischen Abschreibung), die für die Beurteilung einer schon bei Inbetriebnahme bestehenden verminderten Nutzbarkeit nicht relevant sind (VwGH 23.5.2007, 2004/13/0052).

Die Beschwerde war aus den bezeichneten Gründen abzuweisen.

E. Zulassung zur Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes stützt sich auf die ständige Rspr des VwGH. Aus diesem Grund liegt keine Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung vor.

Linz, am 12. Mai 2017