

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Bf, gegen die Bescheide des Finanzamtes (St.Nr.: yyy/xxxx) vom 10. November 2010 sowie 20. Februar 2013, betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2008, 2009, 2010 und 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit **Bescheiden über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO vom 10. November 2010** betreffend die Jahre **2008** und **2009** wurden die erzielten Einkünfte abweichend von den eingereichten Erklärungen festgestellt.

Begründend wurde ausgeführt, dass Voraussetzung für einen höheren als den in § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 angeführten Betrag von jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage als Absetzung für Abnutzung bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, sei, dass ein Nachweis über die Nutzungsdauer abweichend von der im EStG angenommenen Nutzungsdauer von 67 Jahren erbracht werde. Die Beweislast einer kürzeren Nutzungsdauer würde den Abgabepflichtigen treffen, der den Nachweis grundsätzlich nur mit einem Gutachten über den Bauzustand erbringen könne. Sollte von der gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer abgegangen werden, sei ein genaues Eingehen auf den Gesamtzustand des jeweiligen Gebäudes, insbesondere dessen tragende Teile, unumgänglich (siehe Lenneis, ÖStZ 22/1998, S 577ff). Unzulässig sei es, etwa bloß schematisch von einer geschätzten Nutzungsdauer auszugehen und davon die bisherige Nutzungsdauer abzuziehen. Das vorgelegte Gutachten würde keine konkreten Aussagen hinsichtlich Baumängel bzw. Schäden, die zu einer Verkürzung der Nutzungsdauer führen können, treffen.

< Berufung vom 3. Mai 2011 (innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist)
gegen die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO **2008** und **2009** (beide vom 10. November 2010).

In den Bescheiden vom 10. November 2010 sei die Abschreibung aufgrund der erklärten, verkürzten Nutzungsdauer auf Basis des ursprünglichen Gutachtens nicht anerkannt worden. Das ursprünglich beigebrachte Gutachten, das dem Finanzamt auch im Zuge der Entnahme des Gebäudes vorgelegt wurde, sei nach Ansicht der Behörde zu wenig konkretisiert hinsichtlich Baumängel bzw. Schäden gewesen, die zu einer Verkürzung der Nutzungsdauer führen hätten können. Als Voraussetzung für einen höheren als den in § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 angeführten Betrag von 1,5% der Bemessungsgrundlage als Absetzung für Abnutzung bei Gebäuden sei ein Gutachten über den Nachweis der Nutzungsdauer gefordert worden, das konkret auf den Bauzustand des Gebäudes eingehen würde.

In der Anlage werde daher das von einem allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen eigens zur Beurteilung der Restnutzungsdauer der Liegenschaft xxxx T, Straße, angefertigte Gutachten übermittelt. Der Gutachter würde demnach für die alte Produktionshalle und das Büro auf eine Restnutzungsdauer von 5 Jahren kommen, weiters für die neue Produktionshalle auf eine Restnutzungsdauer von 20 Jahren. Das vorliegende Gutachten würde sich auf den Bauzustand beziehen und genau auf den Gesamtzustand der jeweiligen Gebäude insbesondere dessen tragende Teile eingehen, mit konkreten Aussagen hinsichtlich Baumängel bzw. -schäden die eine Verkürzung der Nutzungsdauer rechtfertigen würden.

Es werde daher beantragt, die Restnutzungsdauer in dieser Höhe anzusetzen, wodurch sich in Summe eine Abschreibung für Abnutzung pro Jahr in Höhe von 32.560,00 € ergeben würde. Für die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung würde sich daher für das Jahr 2008 ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in Höhe von 5.480,47 €, für das Jahr 2009 ein Überschuss in Höhe von 13.291,00 € ergeben, wie der ebenfalls beigelegten Beilagen zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für die jeweiligen Jahre entnommen werden könne.

< Gutachten vom 20. April 2011

zur Beurteilung der Restnutzungsdauer der Liegenschaft in xxxx T, Straße:

"1.) AUFTRAGGEBER:

Steuerberater

II.) STICHTAG DES GUTACHTENS:

28. März 2011 -Tag der Besichtigung

II.) ZWECK DES GUTACHTENS:

Beurteilung der Restnutzungsdauer der Liegenschaft , zur Vorlage beim Finanzamt.

GRUNDLAGEN DES GUTACHTENS:

Auftragsschreiben Stb. , vom 21.3.2011

Grundbuchsauszug der yyy , vom 28.3.2011

Auszug aus der digitalen Katastralmappe (DKM)

Orthofoto (Land OÖ - Geoinformation)

Bauakt mit Planunterlagen

Einschlägige Fachliteratur

*Besichtigung der Liegenschaft vom 28.3.2011 in Anwesenheit von Herrn G S ,
Geschäftsführer Mieter*

V.) BEFUND:

1.) Grundbuchsstand:

Auszug im Gesamtausmaß von 6.778 m².

Gegenstand des Gutachtens ist jedoch nur Grst. yyyyl im Ausmaß von 3.747 m².

*Die im C-Blatt LNR 1 eingetragene Dienstbarkeiten und Pfandrechte haben keinen
Einfluss auf die Beurteilung der Restnutzungsdauer und bleiben daher unberücksichtigt.*

2.) Gebäudebeschreibung:

2.1) Produktionshalle und Büro:

*Das Gebäude wurde im Jahr 1969 errichtet und weist somit ein Alter von 42 Jahren auf.
Es ist in Stahlbetonskelettbauweise ausgeführt und wird als Druckereibetriebshalle und
in einem geringen Ausmaß als Büroräume genutzt. Es handelt sich um ein ebenerdiges
Objekt ohne Unterkellerung.*

*Die tragenden Bauteile bestehen aus Stahlbetonsäulen und Stahlbetonträgern. Die
Außenwände (Ausfachung zwischen den Säulen) sowie die Deckenkonstruktion sind in
Beton ausgeführt. Eingedeckt ist das Objekt mit einem Flachdach mit Presskiesdeckung.
In der Deckenkonstruktion sind insgesamt 4 Lichtkuppeln vorhanden. Die Fassade
des Baukörpers weist eine Betonfläche auf. Der derzeitige Mieter hat ein bedrucktes
Werbetransparent aus Gewebepbahnen vorgehängt.*

*In der Produktionshalle ist ein Gussasphaltboden gegeben. In der Druckvorbereitung
sowie im Bürobereich sind PVC- bzw. Teppichböden verlegt sowie abgehängte
Decken vorhanden. Es sind Eisenrahmen- bzw. Kunststofffenster versetzt. Die
Gebäudekonstruktion weist dem Alter entsprechend einen abgenutzten Erhaltungszustand
auf. Die Dacheindeckung ist undicht und es sind vor allem im Bereich der Lichtkuppeln
Flecken eines Wassereintrittes sichtbar. Die Eisenrahmenfenster in der Produktionshalle
sind leicht angerostet. Der Bürobereich wurde vor einigen Jahren saniert und weist einen
mittleren Zustand auf.*

2.2) Produktionshalle:

*Das Gebäude wurde im Jahr 1990 errichtet und weist somit ein Alter von 21 Jahren
auf. Es ist in Stahlbetonskelettbauweise mit Fertigteilen ausgeführt und wird als
Druckereibetriebshalle genutzt. Es handelt sich um ein ebenerdiges Objekt ohne
Unterkellerung.*

*Die tragenden Bauteile bestehen aus Stahlbetonsäulen und Stahlbetonträgern. Die
Außenwände (Ausfachung zwischen den Säulen) sind in Beton ausgeführt. Die
Dachkonstruktion besteht aus Trapezblech. Eingedeckt ist das Objekt mit einem*

Flachdach mit Bitumenbahnen und Bekiesung. In der Deckenkonstruktion sind insgesamt 3 Lichtkuppeln vorhanden. Die Fassade des Baukörpers weist eine Betonfläche auf. In der Produktionshalle ist ein Betonboden gegeben. Es sind Kunststofffenster mit Isolierverglasung versetzt. Zur An- und Ablieferung bestehen 2 Falttore aus Metall. Die Gebäudekonstruktion weist dem Alter entsprechend einen mittleren Erhaltungszustand auf. Im Bereich der Lichtkuppeln sind offensichtlich Undichtheiten gegeben, da Flecken eines Wassereintrittes sichtbar sind. Die Falttore sind mangelhaft ausgeführt, da die Gummidichtungen nicht mehr schließen.

VI.) GUTACHTEN:

1.) Ermittlung der Restnutzungsdauer nach Bauteile:

1.1) Produktionshalle und Büro:

Die tragenden Bauteile des Gebäudes wurden 1969 errichtet und weisen somit ein Alter von 42 Jahren auf. Daran wurden über die Jahre hindurch auch keine Sanierungsmaßnahmen durchgeführt. An den Betonsäulen- und Trägern sowie an den Betonaußenwänden sind mehrere Haarrisse sichtbar, was auf eine gewisse Abnutzung der Tragwerke schließen lässt. Eine exakte statische Untersuchung wurde vom Sachverständigen nicht durchgeführt, da dies nur von einem Statiker vorgenommen werden könnte.

Die Dacheindeckung (Pressskiesdach) ist undicht und es tritt an mehreren Stellen Wasser in das Innere ein. Besonders ist dies im Bereich der Lichtkuppel sicht- und feststellbar. Ein derartiger Wassereintritt ist offensichtlich auf Undichtheiten an der Bitumenbahn sowie an Mängeln beim Anschluss an die Lichtkuppeln zurück zu führen.

Aufgrund der Wasserspuren ist davon auszugehen, dass dieser Schaden schon längere Zeit (auch einige Jahre) gegeben ist. Wassereintritte führen in weiterer Folge auch dazu, dass auch tragende Bauteile beschädigt werden können. Eine überdurchschnittliche Durchfeuchtung von Betonteilen führt zu Abplatzungen der Betonüberdeckung und weiters zum Freiliegen der Bewehrung. Dies wiederum zur Korrosion der Bewehrungsseile und Beeinträchtigung der Tragfähigkeit. Betonabplatzungen sind jedoch derzeit noch nicht vorhanden. Es liegt jedoch ein erhöhtes Gefährdungspotential vor.

Der Druckvorbereitung- und der Bürobereich wurden 1990 renoviert und liegt hier ein guter Erhaltungszustand der Innenausstattung vor. Die tragenden Bauteile entsprechen jedoch dem Altbestand.

Derartige Produktionsgebäude unterliegen aufgrund der erhöhten Beanspruchung einer entsprechenden Abnutzung und führen in der Folge zu einer Verkürzung der Nutzungsdauer.

Dies gilt auch für die derzeitige Nutzung als Druckereibetrieb.

Die Restnutzungsdauer wird daher aufgrund des Baualters, der Bauausführung, der Beanspruchung durch die Nutzung sowie der vorliegenden Abnutzung der tragenden Bauteile sowie der Undichtheit der Dachdeckung beurteilt und eingeschätzt.

< Restnutzungsdauer 5 Jahre

1.2) Produktionshalle:

Das Gebäude wurden 1990 in der heutigen Form errichtet und weist somit ein Alter von 21 Jahren auf. Es wurden über die Jahre hindurch auch keine Sanierungsmaßnahmen durchgeführt. Die tragenden Bauteile (Betonsäulen- und Trägern sowie Betonaußenwänden) weisen keine sichtbaren Schäden auf.

Die Dacheindeckung (Bitumbahnen mit Kiesbeschüttung) scheint flächig in Ordnung zu sein. Lediglich bei den vorhandenen Lichtkuppeln sind kleinere Feuchtigkeitsspuren sichtbar. Dies ist offensichtlich auf Mängel bei den Anschlüssen zu der Dachbahn zurückzuführen.

Bei den beiden Falttoren als Einfahrt in die Halle sind im Bereich der Gummidichtungen massive Undichtheiten gegeben, sodass man an mehreren Stellen in einer Breite bis zu 2cm nach Außen sieht. Dies führt dazu, dass Niederschlagswässer in die Halle eindringen können und somit innen Feuchtigkeitsschäden am Boden verursachen.

Derartige Produktionsgebäude unterliegen aufgrund der erhöhten Beanspruchung einer entsprechenden Abnutzung und führen in der Folge zu einer Verkürzung der Nutzungsdauer.

Dies gilt auch für die derzeitige Nutzung als Druckereibetrieb.

Die Restnutzungsdauer wird daher aufgrund des Baualters, der Bauausführung, der Beanspruchung durch die Nutzung sowie der vorliegenden Undichtheiten der Lichtkuppeln und den Falttoren beurteilt und eingeschätzt.

< Restnutzungsdauer 20 Jahre

2.) Ermittlung der Restnutzungsdauer Gesamtgebäude:

Diese erfolgt aufgrund der Gewichtung der ermittelten Restnutzungsdauer der einzelnen Bauteile bezogen auf ihre Nutzfläche.

2.1) Gewichtetes Alter:

Zuerst wir nur zu Verdeutlichung des Alters des Gesamtgebäudes auch das Alter nach dem gleichen Prinzip gewichtet.

Bauteil	Baujahr	Alter	Nfl.	Prozent	Gew. Alter
Prod.halle und Büro	1969	42	282	41,0%	
Prod.halle	1990	21	405	59,0%	
Gesamtgebäude			687		29,6

< Gewichtetes Alter: 30 Jahre

2.2) Gewichtete Restnutzungsdauer:

Bauteil	Alter	Nfl.	Prozent	Gew. Alter
Prod.halle und Büro	5	282	41,0%	
Prod.halle	20	405	59,0%	
Gesamtgebäude		687		13,8

< Gewichtete Restnutzungsdauer Gesamtgebäude: 14 Jahre."

< Stellungnahme vom 29. Juni 2012

des Betriebsprüfers zum Gutachten "Beurteilung der Restnutzungsdauer" der Liegenschaft in xxxx T, Straße

Bezug: Ersuchen durch Finanzamt FA

"Die Abgabenbehörde ist verpflichtet, sich mit einem ihr vorgelegtem Schätzgutachten, das den Verkehrswert (im ggstdl. Fall die "Restnutzungsdauer") einer Liegenschaft nachweisen soll, eingehend auseinanderzusetzen, um allenfalls - frei von Verfahrensfehlern – vom Befund der Expertise abweichen zu können (vgl. VwGH 22.2.1993, 92/15/0048).

Erforderlich ist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer iSd. § 7 EStG 1988.

Die "gewöhnliche Lebensdauer" aus dem Bau - bzw. Sachverständigenwesen darf nicht mit der "betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer" nach § 7 Abs. 1 EStG 1988 verwechselt werden.

In die für die Sachwertermittlung maßgebliche "technische Lebensdauer" fließen auch die Lebensdauern auswechselbarer Bauteile ein, was für die Ermittlung eines angemessenen Sachwertes auch gerechtfertigt ist, da der Sachwert eines Bauwerks vor und nach dem Austausch von Bauteilen (Fenster, Türen, Installationen, Böden, etc.) natürlich nicht gleich sein kann.

In die für die Ertragswertermittlung maßgebliche "wirtschaftliche Nutzungsdauer" fließen ebenfalls die Lebensdauern auswechselbarer Bauteile ein, was für die Ermittlung eines angemessenen Ertragswertes auch gerechtfertigt ist, da der Ertragswert eines Bauwerks bei mangelhafter Instandhaltung sinkt.

*Der für die Bemessung der steuerlichen AfA, also für die periodengerechte Aufteilung der in der Vergangenheit entstandenen Anschaffungskosten maßgeblichen **"betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer"** des Wirtschaftsgutes, sind jedoch (um Doppelabschreibungen zu vermeiden) nur jene Bauteile zugrunde zu legen, die üblicherweise im Laufe der Nutzungsdauer eines Gebäudes **nicht** erneuert werden.*

Der AfA nach § 7 Abs. 1 EStG 1988 liegt der folgender Gedanke zugrunde:

Um das einheitliche Wirtschaftsgut Gebäude nicht schon bei der Errichtung in Anteile mit unterschiedlicher Lebenserwartung aufteilen zu müssen, wird bei der Anschaffung des Bauwerks die Nutzungsdauer einheitlich auf die Nutzungsdauer der für gewöhnlich nicht austauschbaren Bauteile (Fundamente, aufstrebendes Mauerwerk, Decken, etc.) festgelegt.

Alle kurzlebigeren Teile eines Gebäudes (Türen, Fenster, Böden, etc.) können im Laufe des Lebensalters eines Gebäudes mehrmals ausgetauscht werden. Die Erneuerung der üblicherweise in der Lebensdauer eines Gebäudes ein oder mehrmals austauschbaren Bauteile des Gebäudes wird im Einkommensteuerrecht als Erhaltungs- bzw. Instandhaltungsaufwand betrachtet, ist im Jahre der Entstehung (bzw. in 10 gleich bleibenden Jahresbeträgen) als Betriebsausgabe/Werbungskosten absetzbar und ist

daher folgerichtig nicht in die Ermittlung der "betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer" nach § 7 Abs. 1 EStG 1988 einzubeziehen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 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 (lit. a bis d) als AfA geltend gemacht werden.

Mit diesen Vorschriften stellt das Gesetz im Sinne des § 167 Abs. 1 BAO die Vermutung auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient, 66,66 Jahre und nicht weniger beträgt.

Voraussetzung für einen höheren Betrag an AfA ist demnach, dass ein Nachweis über eine abweichend von der vom Gesetzgeber angenommenen Nutzungsdauer erbracht wird. Den genannten Bestimmungen ist - in verfassungsrechtlich unbedenklicher Weise (siehe dazu VwGH 28.1.2005, 2000/15/0074) - eine Beweislastumkehr hinsichtlich einer kürzeren Nutzungsdauer zu entnehmen.

Die Beweislast für eine kürzere als der vom Gesetz vermuteten Nutzungsdauer (im konkreten Fall von 66,66 Jahren) trifft somit ex lege den eine solche Behauptung aufstellenden Steuerpflichtigen.

Der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer kann grundsätzlich nur mit einem (schlüssigen) Gutachten eines Sachverständigen über den (technischen) Bauzustand erbracht werden; die voraussichtliche Nutzungsdauer ist ab dem sich jeweils aus § 16 Abs. 1 Z 8 lit. a bis d EStG 1988 ergebenden Zeitpunkt zu ermitteln.

Diese Regeln gelten auch für gebraucht angeschaffte Gebäude (vgl. Doralt⁴, a.a.O., Tz 159 zu § 16 EStG 1988; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 22 zu § 8 EStG 1988; VwGH 26.11.1991, 91/14/0169; VwGH 22.6.2001, 2000/13/0175; VwGH 9.9.2004, 2002/15/0192; VwGH 28.1.2005, 2000/15/0074; VwGH 11.5.2005, 2001/13/0162; VwGH 10.8.2005, 2002/13/0132).

Maßgeblich ist somit in der Regel die technische und nicht die wirtschaftliche Nutzungsdauer (VwGH 8.8.1996, 92/14/0052; vgl. auch UFS 13.12.2005, RV/0241-F/04)

Durch Vorlage eines Gutachtens kann, bei Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer, ein höherer AfA Satz als der gesetzlich Vorgeschiedene angesetzt werden. Eine kürzere als die gesetzliche Nutzungsdauer ist grundsätzlich durch ein Gutachten über den Bauzustand schlüssig und nachvollziehbar darzulegen (vgl. VwGH 9.9.2004, 2002/15/0192).

Zu schätzen ist somit der derzeitige Bauzustand und damit verbunden die Restnutzungsmöglichkeit des Gebäudes. Für die voraussichtliche Nutzbarkeit ist dessen tatsächlicher Bauzustand, das sind das Mauerwerk bzw. die konstruktiven und haltbaren Bauteile, maßgebend. 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, a.a.O., Tz 22 zu § 8 EStG 1988).

Im gegenständlichen Gutachten werden lediglich ein erhöhtes Gefährdungspotential für tragende Elemente als vorliegend mitgeteilt:

Aufgrund der Wasserspuren ist davon auszugehen, dass dieser Schaden schon längere Zeit (auch einige Jahre) gegeben ist. Wassereintritte führen in weiterer Folge auch dazu, dass auch tragende Bauteile beschädigt werden können. Eine überdurchschnittliche Durchfeuchtung von Betonteilen führt zu Abplatzungen der Betonüberdeckung und weiters zum Freiliegen der Bewehrung. Dies wiederum zur Korrosion der Bewehrungsseisen und zu Beeinträchtigung der Tragfähigkeit. Betonabplatzungen sind jedoch derzeit noch nicht vorhanden. Es liegt jedoch ein erhöhtes Gefährdungspotential vor.

Als Minderung der "Restnutzungsdauer" werden Dachundichtheit sowie Undichtheit der Lichtkuppeln sowie der Falt-Tore angegeben. Das sind jedoch jene Teile, die im Laufe der "Lebensdauer" eines Gebäudes mehrmals getauscht werden und haben daher grundsätzlich keinen Einfluss auf die "betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer" iSd. EStG 1988.

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

Nicht Nachvollziehbar ist es, nach Anführung des Errichtungsdatums und der damit errechneten bisherigen Bestandsdauer unter bloßen wörtlichen Erwähnung von Baualter, Bauausführung, Beanspruchung durch Nutzung sowie div. Undichtheiten die Restnutzungsdauer "frei" zu schätzen:

Produktionshalle und Büro:

Die tragenden Bauteile des Gebäudes wurden 1969 errichtet und weisen somit ein Alter von 42 Jahren auf. Daran wurden über die Jahre hindurch auch keine Sanierungsmaßnahmen durchgeführt. An den Betonsäulen- und Trägern sowie an den Betonaußenwänden sind mehrere Haarrisse sichtbar, was auf eine gewisse Abnützung der Tragwerke schließen lässt. Eine exakte statische Untersuchung wurde vom Sachverständigen nicht durchgeführt, da dies nur von einem Statiker vorgenommen werden könnte.

Die Restnutzungsdauer wird daher aufgrund des Baualters, der Bauausführung, der Beanspruchung durch die Nutzung sowie der vorliegenden Abnützung der tragenden Bauteile sowie der Undichtheit der Dachdeckung beurteilt und eingeschätzt.

Restnutzungsdauer 5 Jahre

Produktionshalle:

Das Gebäude wurden 1990 in der heutigen Form errichtet und weist somit ein Alter von 21 Jahren auf. Es wurden über die Jahre hindurch auch keine Sanierungsmaßnahmen durchgeführt. Die tragenden Bauteile (Betonsäulen- und Trägern sowie Betonaußenwänden) weisen keine sichtbaren Schäden auf.

Die Restnutzungsdauer wird daher aufgrund des Baualters, der Bauausführung, der Beanspruchung durch die Nutzung sowie der vorliegenden Undichtheiten der Lichtkuppeln und den Falttören beurteilt und eingeschätzt.

Restnutzungsdauer 20 Jahre

Die "Schwere" der Bauschäden hat offenbar bis zum Besichtigungszeitpunkt durch den Gutachter nicht zu einer statischen Untersuchung geführt, obwohl sich im Gebäude Personen aufhalten.

Schäden an tragenden Bauteilen eines Gebäudes stellen üblicherweise kein Problem der Verkürzung der Nutzungsdauer dar, sondern führen innerhalb eines kurzen Zeitraumes (max. 3 Jahre) zur Unbenutzbarkeit des Bauwerkes.

Die "Schwere" der Bauschäden betrifft

- entweder nur Ausbau- und Ausstattungsteile des Bauwerkes, hat keine Auswirkung auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer gem. § 7 EStG (siehe voriger Abschnitt) und lässt eine Gefährdung der das Gebäude benutzenden Personen nicht auch nur vermuten oder stellt

- ein grob fahrlässiges Verhalten des Gebäudeeigentümers dar.

Die Baumängel (Haarrisse am tragenden Beton - und Stahlskelett) sind nicht ausreichend beschrieben (Länge, Verlauf, Spaltöffnung und Tiefe der Risse) und ihre Wirkung auf die Statik des Bauwerkes sowie dessen betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer gem. § 7 EStG nicht nachvollziehbar dargestellt. Da keinerlei Angaben im Gutachten getätigt werden, weder wie die einzelnen Punkte ermittelt wurden, noch welche konkrete Auswirkungen die einzelnen angeführten Punkte auf die Restnutzungsdauer haben, ist eine Überprüfung bzw. Nachvollziehbarkeit gar nicht möglich bzw. gar nicht gegeben. Das Gutachten ist daher für den Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer ungeeignet.

*Im Übrigen ist ein Gutachten, das von der Nutzungsdauer im Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens (richtig wohl **Gebäude?**) ausgeht, bereits vom Ansatz her methodisch verfehlt. Für die Ermittlung der Nutzungsdauer ab dem jeweils aus § 16 Abs. 1 Z 8 lit. a bis d EStG 1988 ergebenden Zeitpunkt ist ein derartiges Gutachten unmaßgeblich (VwGH 25.4.2001, 99/13/0221; VwGH 22.6.2001, 2000/13/0175)."*

Mit **Berufungsvorentscheidungen vom 4. Februar 2013** wurde die Berufung gegen die Feststellungsbescheide betreffend die Jahre **2008** und **2009** als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass ein Gutachten, das von der Nutzungsdauer im Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens ausgehe, bereits vom Ansatz her methodisch verfehlt sei. Für die Ermittlung der Nutzungsdauer ab dem jeweils sich aus § 16 Abs. 1 Z 8 lit. a bis d EStG 1988 ergebenden Zeitpunkt sei ein derartiges Gutachten daher unmaßgeblich (VwGH 25.4.2001, 99/13/0221; VwGH 22.6.2001, 2000/13/0175; EStRI 2000 Rz 6444a).

Das Gutachten sei mit Stichtag 28. März 2011 erstellt worden und würde keine Aussagen darüber enthalten, ob die darin festgestellten Schäden bereits im Zeitpunkt des Erwerbes (Entnahme im Jahr 2008) vorhanden gewesen seien.

Weiters würden im Gutachten weder Aussagen über die Ermittlung der einzelnen Schäden, noch über die Auswirkung dieser Schäden auf die Restnutzungsdauer gemacht.

Mit **Bescheiden über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO vom 20. Februar 2013** wurden die Ergebnisse betreffend die Jahre **2010** und **2011** abweichend von den eingereichten Erklärungen festgestellt.

Begründend wurde auf die Begründung zur Berufungsvorentscheidung vom 4. Februar 2013 betreffend die Jahre 2008 und 2009 verwiesen.

< Vorlageantrag vom 4. April 2013 (innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist) gegen die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO **2008 und 2009** beide vom 4. Februar 2013.

Die Berufungen seien unter anderem mit der Begründung abgewiesen worden, dass das vorgelegte Gutachten keine Aussage über die Schäden treffen würde, die im Zeitpunkt des Erwerbes im Jahr 2008 vorhanden gewesen seien. Nunmehr werde ein Ergänzungsgutachten zu dem ursprünglichen Gutachten vorgelegt, das vom allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen Ing. R A eigens zur Beurteilung der Restnutzungsdauer der Liegenschaft xxxx T, Straße, angefertigt wurde. In diesem Gutachten seien die konkret festgestellten Schäden dargestellt worden. Die beschriebenen gravierenden Mängel würden auf das fortgeschrittene Stadium der Schäden schließen lassen und hieraus sei ersichtlich, dass die Beschaffenheiten der Gebäude schon im Jahr 2008 eine kürzere voraussichtliche Nutzungsdauer rechtfertigen würde. Das Gutachten vom 25.3.2013 nehme des Weiteren Stellung in Bezug auf die voraussichtliche Nutzungsdauer im Jahr 2008 und würde das ursprünglich vorgelegte Gutachten um diesen in der Berufungsvorentscheidung vorgebrachten Kritikpunkt ergänzen. Die gewichtete Restnutzungsdauer des Gesamtgebäudes würde beginnend mit dem Stichtag 2008 17 Jahre betragen. Zum Stichtag 2008 würde das Produktionsgebäude, welches im Jahr 1969 errichtet worden sei, eine Restnutzungsdauer von 8 Jahren aufweisen und die Produktionshalle, welche im Jahr 1990 errichtet worden sei, eine Restnutzungsdauer von 23 Jahren.

< Berufung vom 4. April 2013

gegen die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO **2010 und 2011** (*jeweils vom 20. Februar 2013*).

In den Bescheiden vom 20. Februar 2013 sei die Abschreibung aufgrund der erklärten, verkürzten Nutzungsdauer auf Basis des ursprünglichen Gutachtens nicht anerkannt worden. Als Begründung werde auf die Berufungsvorentscheidungen vom 4. Februar 2013 betreffend die Jahre 2008 und 2009 verwiesen. Das ursprünglich beigebrachte Gutachten sei nach Ansicht der Behörde zu wenig konkretisiert hinsichtlich Baumängel bzw. Schäden gewesen, die zu einer Verkürzung der Nutzungsdauer führen hätten können. Des Weiteren wurde bemängelt, dass das Gutachten von der Nutzungsdauer im Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens ausgehe, bereits vom Ansatz her methodisch verfehlt sei.

In der Anlage werde daher das vom allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen Ing. R A eigens zur Beurteilung der Restnutzungsdauer der Liegenschaft xxxx T, Straße, angefertigte Ergänzungsgutachten zu den ursprünglichen Gutachten übermittelt. In dem Ergänzungsgutachten würden konkret die festgestellten Schäden dargestellt, sowie die Auswirkungen der Mängel auf die voraussichtliche Restnutzungsdauer des Gebäudes erläutert.

Das Gutachten vom 25. März 2013 würde des Weiteren Stellung in Bezug auf die voraussichtliche Nutzungsdauer im Jahr 2008 nehmen und das ursprünglich vorgelegte Gutachten um diesen in der Berufungsvorentscheidung vorgebrachten Kritikpunkt ergänzen. Die gewichtete Restnutzungsdauer des Gesamtgebäudes würde beginnend mit dem Stichtag 2008 17 Jahre betragen. Zum Stichtag 2010 würde das Produktionsgebäude, welches im Jahr 1969 errichtet worden sei, eine Restnutzungsdauer von 6 Jahren aufweisen und die Produktionshalle welche im Jahr 1990 errichtet worden sei, eine Restnutzungsdauer von 21 Jahren.

Es werde daher beantragt, die Restnutzungsdauer in dieser Höhe anzusetzen.

< Ergänzungsgutachten vom 25. März 2013

"1.) ALLGEMEIN:

Auftraggeber des Ergänzungsgutachtens ist die GmbH .

Als Stichtag des Ergänzungsgutachtens gilt das Jahr 2008 als Zeitpunkt des Erwerbes der Liegenschaft.

Zweck des Ergänzungsgutachtens ist die Beurteilung der Restnutzungsdauer der Liegensch. , zur Vorlage beim Finanzamt.

Grundlage des Ergänzungsgutachtens ist mein Gutachten vom 20.4.2011 mit den darin angeführten Grundlagen.

II.) BEFUND:

Hinsichtlich des Befundes (Beschreibung der Liegenschaft) wird auf mein Gutachten vom 20.4.2011 verwiesen. Es ist dabei davon auszugehen, dass der Zustand des Gebäudes zum Zeitpunkt der damals erfolgten Besichtigung vom 28.3.2011 bereits beim Erwerb der Liegenschaft im Jahre 2008 praktisch in dieser Form gegeben war, da beim Schadensbild der tragenden Bauteile von einem Eintreten des Schadens vor längerer Zeit (einige Jahre) auszugehen ist und keine Sanierung erfolgte.

III.) GUTACHTEN:

Es wird nunmehr ergänzend zu meinem Gutachten vom 20.4.2011, in dem bereits technische Mängel von Bauteilen aufgezeigt wurden, eine Präzisierung der Mängel und deren Auswirkung auf die Restnutzungsdauer vorgenommen.

1.) Produktionshalle und Büro (Baujahr 1969):

Die vorhandene Undichtheit der Dacheindeckung führt bzw. führte die letzten Jahre (es ist aufgrund des vorliegenden Schadensbildes aus technischer Sicht davon auszugehen, dass dies auch bereits zum Stichtag im Jahr 2008 gegeben war) zum Eindringen von Niederschlagswasser in die Dachkonstruktion und in weiterer Folge auch in die tragenden

Bauteile. Erschwerend kommt dabei hinzu, dass an den Betonsäulen und Trägern sowie an den Betonaußenwänden mehrere Haarrisse gegeben sind, was auf eine gewisse Abnutzung der Tragwerke schließen lässt. Durch diese Haarrisse wird das Eindringen von Wasser in die tragenden Bauteile entsprechend erleichtert und beschleunigt.

Dieser Wassereintritt in die Betonteile führt zur Korrosion der Bewehrungseisen und kann es in weiterer Folge zu Abplatzungen der Betonüberdeckung kommen.

Durch die Korrosion leidet die Tragfähigkeit der Betonelemente und wird dadurch die Restnutzungsdauer des Gebäudes verkürzt.

Weiters sind Verrostungen an den Eisenfenstern in der Produktionshalle sichtbar. Dies lässt darauf schließen, dass durch die mangelnde Wärmedämmung in der Halle auch Kondenswasser entsteht. Dieses dringt ebenfalls in die Betonteile ein und führt zusätzlich zu den o.a. Schäden.

2.) Produktionshalle (Baujahr 1990):

Im Bereich der Lichtkuppeln sind Wasserflecken sichtbar, die auf einen Wassereintritt von außen zurückzuführen sind. Auch bei diesen Schäden ist aufgrund des vorliegenden Schadensbildes aus technischer Sicht davon auszugehen, dass diese auch bereits zum Stichtag im Jahr 2008 gegeben waren. Das bedeutet, dass eindringendes Wasser sich bereits in der Dachkonstruktion verteilt hat und somit ein Eindringen in die Betonteile gegeben ist. Aufgrund der geringeren Schäden am Dach jedoch in einem wesentlich geringeren Ausmaß wie bei der Produktionshalle Baujahr 1969.

Dieser Wassereintritt führt in weiterer Folge wieder zur Korrosion der Bewehrungseisen und eine Minderung der Tragfähigkeit sowie eine Verkürzung der Restnutzungsdauer.

3.) Gebäude gesamt:

Beginnend mit Stichtag 2008 wird nunmehr aufgrund des vorliegenden Schadensbildes und der eingetretenen Schäden die Restnutzungsdauer für das Gesamtgebäude in Anlehnung an mein Gutachten vom 20. April 2011 mit 17 Jahre beurteilt."

Mit **Vorlagebericht vom 18. April 2013** wurden gegenständliche Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt (gemäß § 323 Abs. 38 BAO nunmehr zuständig: Bundesfinanzgericht).

ENTSCHEIDUNG

A) Der Entscheidung wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Die Beschwerdeführerin erzielt seit dem Jahr 2008 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Vermietung eines zweiteiligen Gebäudes.

Gebäudeteil 1 dient als Produktionshalle und in geringem Ausmaß als Büro, Gebäudeteil 2 als Produktionshalle.

< Gebäudeteil 1 (aus Beschreibung im Gutachten):

Dieses Gebäude wurde im Jahr 1969 in Stahlbetonskelettbauweise ausgeführt – ebenerdiges Objekt ohne Unterkellerung. Die tragenden Bauteile bestehen aus Stahlbetonsäulen und Stahlbetonträgern. Die Außenwände sowie die Deckenkonstruktion sind in Beton ausgeführt.

In der Produktionshalle ist ein Gussasphaltboden gegeben, sonst PVC- bzw. Teppichböden.

Die Gebäudekonstruktion weist dem Alter entsprechend einen abgenützten Erhaltungszustand auf. Die Dacheindeckung ist undicht und es sind vor allem im Bereich der Lichtkuppeln Flecken eines Wassereintrittes sichtbar. Die Eisenrahmenfenster der Produktionshalle sind leicht angerostet. Der Bürobereich wurde vor einigen Jahren saniert und weist einen mittleren Zustand auf.

Gebäudeteil 2 (aus Beschreibung im Gutachten):

Dieses Gebäude wurde im Jahr 1990 in Stahlbetonskelettbauweise mit Fertigteilen ausgeführt – ebenerdiges Objekt ohne Unterkellerung.

Die tragenden Bauteile bestehen aus Stahlbetonsäulen und Stahlbetonträgern. Die Außenwände sind in Beton ausgeführt. Die Dachkonstruktion besteht aus Trapezblechen. Eingedeckt ist das Objekt mit einem Flachdach mit Bitumenbahnen und Bekiesung. In der Deckenkonstruktion sind insgesamt drei Lichtkuppeln vorhanden. Die Fassade des Baukörpers weist eine Betonfläche auf.

In der Produktionshalle ist ein Betonboden gegeben.

Die Gebäudekonstruktion weist dem Alter entsprechend einen mittleren Erhaltungszustand auf.

Im Bereich der Lichtkuppeln sind offensichtlich Undichtheiten gegeben, da Flecken eines Wassereintrittes sichtbar sind. Die Falttore sind mangelhaft ausgeführt, da die Gummidichtungen nicht mehr schließen.

Zu diesen Gebäudeteilen wurde ein Gutachten eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen vorgelegt.

In diesem Gutachten wurde die Restnutzungsdauer des Gebäudeteiles 1 mit 5 Jahren und des Gebäudeteiles 2 mit 20 Jahren eingeschätzt (jeweils zum Zeitpunkt der Gutachtenerstellung im April 2011).

Die gewichtete Restnutzungsdauer (bezogen auf die Nutzfläche) des Gesamtgebäudes wurde folglich mit 14 Jahren errechnet.

Im Beschwerdeverfahren wurde ein Ergänzungsgutachten (vom selben Gutachter) vorgelegt, in welchem darauf hingewiesen wurde, dass derselbe Bauzustand der Gebäude bereits im Jahr des Erwerbes der Liegenschaft im Jahr 2008 gegeben gewesen ist. Die gewichtete Restnutzungsdauer wurde folglich um drei Jahr auf 17 Jahre erhöht.

Strittig ist demnach, ob die vorgelegten Gutachten (Gutachten und Ergänzungsgutachten) geeignet sind, von der gesetzlich vorgegeben Nutzungsdauer von rund 66 Jahren abzuweichen.

Wesentlich ist hier, ob die Gutachten in entsprechender Weise darauf eingehen, warum lediglich eine derartige kurze Restnutzungsdauer gegeben sein soll (klare Hinweise auf Bauzustand und deren Folgen).

Die Bemessungsgrundlagen für die Berechnung der jeweiligen Abschreibungen sind unstrittig.

Auch die Beschreibung der Schäden (im Gutachten und Ergänzungsgutachten) wurden von Seiten des Finanzamtes nicht widerlegt bzw. in Zweifel gezogen.

B) Rechtliche Würdigung:

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.

Das Gesetz geht somit bei Mietgebäuden von einer Nutzungsdauer von rund 67 Jahren aus. 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 erfolgen (vgl. Zorn in Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 8 Anm 7).

Ein Sachverständigengutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung (Doralt, EStG13, § 16 Tz 159/1). 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). Schließlich muss ein Gutachten auch einen nachvollziehbaren Bezug zwischen dem Befund und der vom Gutachter angesetzten angenommenen Restnutzungsdauer herstellen (vgl. VwGH 11.5.2005, 2001/13/0162). Dies schließt eine ziffernmäßige Berechnungen 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.

Bei der Einschätzung der Nutzungsdauer sind künftige Verhältnisse insoweit zu berücksichtigen, als sich diese in der Gegenwart bereits verlässlich voraussehen lassen (vgl. VwGH 12.9.1988, 88/14/0162).

Unter anderem könnten statische Probleme als Begründung für eine kürzere Nutzungsdauer als die gesetzlich vorgegebene in Betracht gezogen werden. 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 (wie gegenständlich) 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). Weder die gewöhnliche Lebensdauer noch das (fiktive) Alter eines Gebäudes sind daher für die steuerliche Berücksichtigung einer kürzeren Restnutzungsdauer von Belang. Eine so ermittelte Nutzungsdauer würde z.B. bei einem 80 Jahre alten erworbenen Gebäude immer zu einer Nutzungsdauer von Null führen, gleichgültig, ob der technische Bauzustand des Gebäudes im Zeitpunkt des Erwerbs eine weitere Nutzung zuließe oder nicht. Maßgeblich für die Nutzungsdauer ist aber 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.

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).

Im vorgelegten Gutachten (und Ergänzungsgutachten) wird darauf hingewiesen, dass eine exakte statische Untersuchung nicht vorgenommen wurde.

Es wurde darauf hingewiesen, dass es mehrere undichte Stellen gibt und daher Wasser eintritt (*"... besonders ist dies im Bereich der Lichtkuppel sicht- und feststellbar. Ein derartiger Wassereintritt ist offensichtlich auf Undichtheiten an der Bitumenbahn sowie an Mängel beim Anschluss an die Lichtkuppeln zurückzuführen. ... Wassereintritte führen in weiterer Folge dazu, dass auch tragende Teile beschädigt werden können. ..."*).

Weiters wird hier ausgeführt, dass dadurch Abplatzungen entstehen und dies zur Korrosion der Bewehrungsseile und zur Beeinträchtigung der Tragfähigkeit führt. Es wird aber auch dargestellt, dass Betonabplatzungen derzeit noch nicht vorhanden sind. Es liegt jedoch ein erhöhtes Gefährdungspotential vor.

Es wurde auch dargestellt, dass eine überdurchschnittliche Durchfeuchtung der Betonteile zu Abplatzungen der Betonüberdeckung und weiters zur Freilegung der Bewehrung führt. Inwiefern im gegenständlichen Fall tatsächlich eine überdurchschnittliche Durchfeuchtung gegeben ist, wurde nicht dargestellt. Es wurde lediglich auf *"offensichtliche Undichtheiten an der Bitumenbahnen sowie an Mängel beim Anschluss an die Lichtkuppeln"* hingewiesen.

Ein klarer Hinweis/Nachweis auf tatsächlich gegebene Schädigungen bzw. unmittelbar anstehende Schäden wurde nicht herausgearbeitet.

Wie allerdings bereits oben ausgeführt wurde, muss das Gutachten künftige Einschätzungen verlässlich begründen (vgl. VwGH 12.9.1988, 88/14/0162).

Bei dem hier dargestellten Sachverhalt wurde lediglich auf ein erhöhtes Gefährdungspotential hingewiesen. Hingewiesen wurde auch bereits, dass ein klarer Bezug zwischen Befund und Restnutzungsdauer dargestellt werden muss.

Dass Wassereintritte jedenfalls größere Schäden verursachen können, wird hier keineswegs in Abrede gestellt.

Die derzeit sichtbaren Schäden (Wasserspuren) lassen aber jedenfalls keinen Schluss auf die vom Gutachter dargestellte Restnutzungsdauer zu. Würde die Restnutzungsdauer des Gebäudeteiles 1 tatsächlich lediglich fünf Jahre betragen, so hätten zum Zeitpunkt der Gutachtenerstellung bereits konkrete statische Schäden sichtbar sein müssen. Diese konnten aber offensichtlich noch nicht festgestellt werden (*"... Betonabplatzungen sind derzeit noch nicht vorhanden ..."*). Würde tatsächlich ein derartiges Gefährdungspotential vorgelegen sein, hätten auch Überlegungen dahingehend angestellt werden müssen, ob dieser Gebäudeteil überhaupt noch nutzbar ist.

Anzumerken ist hierzu weiters, dass die Ursache der hier beschriebenen Schäden (Wassereintritt) allenfalls auch durch vertretbare Instandhaltungsarbeiten beseitigt bzw. jedenfalls begrenzt werden können.

So ist es durchaus zumutbar, die Undichtheiten an der Bitumenbahn zu beseitigen. Dass dies natürlich oftmals schwierig ist (vor allem die Undichtheit zu finden) ist auch dem erkennenden Richter bewusst; unmöglich ist es allerdings nicht.

Das Gutachten lässt auch eine klare nachvollziehbare Berechnung (Darstellung) der durch die Schäden verursachten kurzen Nutzungsdauer vermissen.

Die "Berechnung" wird lediglich wie folgt dargestellt:

"Die Restnutzungsdauer wird daher aufgrund des Baualters, der Bauausführung, der Beanspruchung durch die Nutzung sowie der vorliegenden Abnutzung der tragenden Bauteile sowie der Undichtheit der Dacheindeckung beurteilt und eingeschätzt. Restnutzungsdauer 5 Jahre."

Einerseits ist die Darstellung, dass die Art der Nutzung des Gebäudes ebenfalls die Nutzungsdauer beeinflussen hat, nicht geeignet eine kürzere als die gesetzliche Nutzungsdauer zu begründen. Es wurde nicht dargestellt, inwiefern die Art der Nutzung tatsächlich konkret die (Rest)Nutzungsdauer beeinflusst hätte.

Andererseits gibt es keinerlei Anhaltspunkte warum gerade 5 Jahre Restnutzungsdauer (für Gebäudeteil 1) "errechnet" bzw. "geschätzt" wurde.

Vor allem die Darstellungen hinsichtlich des Gebäudeteiles 2 scheinen eine Restnutzungsdauer von lediglich 20 Jahren (bzw. 23 Jahren im Ergänzungsgutachten) nicht begründen zu können.

Im Gegenteil – so wird lediglich auf kleinere Feuchtigkeitsspuren bei den Lichtkuppeln hingewiesen.

Weiters wird auf die Undichtheit der Falttore hingewiesen. Wenn die Schadenstelle derart leicht feststellbar ist (Gummidichtung), so wäre dieser Schaden mit zumutbarem Aufwand zu beheben und würde somit die Substanz des Gebäudeteiles nicht mehr negativ beeinflussen.

Wiederholend wird darauf hingewiesen, dass die Art der Nutzung (Druckereibetrieb) kein hinreichender Nachweis/Beweis für eine kürzere als die gesetzliche Nutzungsdauer ist.

Auch hier ist auf folgende abschließende "Berechnung" im Gutachten hinzuweisen:

"Die Restnutzungsdauer wird daher aufgrund des Baualters, der Bauausführung, der Beanspruchung durch die Nutzung sowie der vorliegenden Undichtheiten der Lichtkuppeln und Falttore beurteilt und eingeschätzt. Restnutzungsdauer 20 Jahre."

Dass unterlassene Instandhaltungsmaßnahmen natürlich einen erheblichen Einfluss auf die Restnutzungsdauer haben, wird hier keinesfalls in Abrede gestellt.

Die hier unterlassenen Instandhaltungsarbeiten (Abdichten der Lichtkuppeln und Falttore) haben allerdings offensichtlich noch keine derartigen Schäden verursacht, dass mit hinreichender Gewissheit eine derart kurze Restnutzungsdauer begründet bzw. berechnet werden kann.

Der Gebäudeteil 1 wurde trotz der offensichtlichen Mängel noch immer mit *"dem Alter entsprechenden abgenutzten Erhaltungszustand"* bzw. *"mittleren Zustand"* beschrieben.

Dem Gebäudeteil 2 wird *"ein dem Alter entsprechend mittlerer Erhaltungszustand"* bescheinigt.

Hinzuweisen ist auch auf VwGH 8.8.1996, 92/14/0052, in dem die sich auch schon aus früheren Erkenntnissen ergebende Rechtsansicht bestätigt wird, dass in der Regel die technisch und nicht die wirtschaftliche Nutzungsdauer eines Gebäudes maßgeblich ist. Es ist die Sicht des Vermieters und nicht die Sicht des Mieters relevant.

Wäre allenfalls die wirtschaftliche Nutzung durch den Mieter nicht mehr möglich, so kann das Gebäude vom Vermieter allenfalls auch anderen Mietern zur Verfügung gestellt werden und somit weiterhin genutzt werden.

Die Art der in diesen Gutachten dargestellten Mängel sowie die daraus gezogenen Schlüsse sind keinesfalls ausreichend geeignet von der gesetzlichen Nutzungsdauer abzuweichen.

Die Ausführungen des Sachverständigen im Gutachten sind insgesamt gesehen zu allgemein gehalten. Hinsichtlich der angeführten Schäden wurde auch nicht dargestellt, inwiefern diese mit wirtschaftlich vertretbaren Maßnahmen behebbar gewesen wären. Nach Ansicht des erkennenden Richters liegt hier jedenfalls eine derartige Sanierungsmöglichkeit vor.

Das Gutachten enthält keine nachvollziehbaren Angaben, wie sich aus den Mängeln gerade die angegebenen Restnutzungsdauern ergeben.

Es wurde nicht dargestellt (und offensichtlich auch nicht untersucht), dass zum Beispiel die Bewehrungseisen tatsächlich bereits beschädigt sind.

Ein Gutachten muss, um als schlüssig und nachvollziehbar gelten zu können, die maßgeblichen ziffernmäßigen Ausgangswerte nennen, sowie die konkreten Überlegungen und Berechnungsmethoden darstellen (vgl. VwGH 26.4.1999, 98/14/0212; VwGH 6.9.2001, 2000/03/0195).

Wie schon erwähnt, unterliegt das vorgelegte Gutachten der freien Beweiswürdigung (vgl. VwGH 25.4.2001, 99/13/0221). Im Falle des Abgehens von diesem Gutachten sind die Gründe darzulegen. Es besteht aber keine Verpflichtung ein Gegengutachten erstellen zu lassen.

Obige Darstellungen lassen jedenfalls ein Abgehen vom vorgelegten Gutachten auch ohne Gegengutachten zu.

Das Finanzamt hat ihre Begründung (Berufungsvorentscheidung vom 4. Februar 2013) auch darauf zurückgeführt, dass das Gutachten nicht zu beachten sei, da es von der Nutzungsdauer im Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens ausgeht und nicht aus dem sich aus § 16 Abs. 1 Z 8 lit. a bis d EStG 1988 ergebenden Zeitpunkt. Das Gutachten sei also bereits vom Ansatz her methodisch verfehlt.

Damit liegt das Finanzamt grundsätzlich richtig (vgl. VwGH 25.4.2001, 99/13/0221; VwGH 22.6.2001, 2000/13/0175).

Die Beschwerdeführerin hat durch die Vorlage des Ergänzungsgutachtens versucht, auf den gesetzlich bestimmten Zeitpunkt abzustellen.

In diesem Ergänzungsgutachten wurde aber lediglich darauf verwiesen, dass davon auszugehen ist, dass der Zustand des Gebäudes zum Zeitpunkt der damals erfolgten Besichtigung vom 28. März 2011 bereits beim Erwerb der Liegenschaft im Jahre 2008 praktisch in dieser Form gegeben war, da beim Schadensbild der tragenden Teile von einem Eintreten des Schadens vor längerer Zeit (einige Jahre) auszugehen ist und keine Sanierung erfolgte.

Hierzu ist allerdings zu entgegnen, dass das Schadensbild der tragenden Teile auch im "Erstgutachten" nicht als schwerwiegend dargestellt wurde (keine Abplatzungen, etc.).

Es wurde auch im Ergänzungsgutachten nicht auf konkret vorliegende, eine kürzere Restnutzungsdauer rechtfertigende, Schäden hingewiesen.

Auch hier wurde wiederum lediglich auf mögliche Auswirkungen hingewiesen ("*... mehrere Haarrisse, was auf gewisse Abnützung der Tragwerke schließen lässt ...*").

Inwiefern aber bereits tatsächlich konkrete Schäden - zum Beispiel an den Bewehrungseisen - vorhanden sind, wurde auch hiernicht konkret angeführt und auch nicht, welche Restnutzungsdauer sich dadurch ergeben würde. Es wurde keiin konkreter Bezug zwischen festgestellten Schäden und tatsächlicher Restnutzungsdauer hergestellt. Es wurde lediglich dargestellt, dass die Schäden zu einer Verkürzung der Restnutzungsdauer führen. Eine Berechnung der Restnutzungsdauer wurde nicht dargestellt. Die dargestellten Ergebnisse ("... es ist davon auszugehen; ... auf gewisse Abnutzung schließen lässt; ... Bauteile beschädigt werden können; ...") sind zu vage um die von der Beschwerdeführerin bzw. dem Gutachter angeführte Restnutzungsdauer zu rechtfertigen.

Die angeführten Schäden (z.B. Haarrisse, Wassereintritt) lassen eine derart kurze Restnutzungsdauer (weder fünf noch zwanzig Jahre) keinesfalls zwingend schlüssig erscheinen.

Der erkennende Richter schließt sich der Rechtsprechung des VwGH hinsichtlich Zeitpunkts des Gutachtens an und kommt ebenso wie das Finanzamt zum Schluss, dass gegenständliches Gutachten demnach bereits vom Ansatz her methodisch verfehlt ist.

Wie obige Ausführungen klar hervorgebracht haben, wäre das vorgelegte Gutachten aber auch bei richtigem zeitlichem Bezug nicht geeignet, von der gesetzlichen Nutzungsdauer abzugehen.

C) 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.

Die klare gesetzliche Bestimmung hinsichtlich der Abschreibungsdauer und dieser folgend die oben angeführte Rechtsprechung (vgl. VwGH 22.6.2001, 2000/13/0175; VwGH 26.4.1999, 98/14/0212; VwGH 12.9.1988, 88/14/0162; etc.) lässt keinen in der gesetzlichen Bestimmung genannten Revisionsgrund erkennen.

Linz, am 12. Februar 2015