

GZ. RV/1119-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Schmalzl & Partner OEG, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2000 bis 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Strittig ist, ob die Abweisung des Wiederaufnahmeantrages bezüglich Einkommensteuer 2000 bis 2002 zu Recht erfolgt ist. Der Bw. begeht im Zuge einer von ihm beantragten Wiederaufnahme genannter Einkommensteuerverfahren die Änderung des AfA-Satzes von bisher 1,5% auf 3,64% der Anschaffungskosten ab dem Veranlagungsjahr 2000.

Berufungsgegenständlich sind:

Gebäude P, Kaufvertrag vom 14.7.1994, AfA laut Anlagenverzeichnis 1,5 % vom Anschaffungswert ATS 476.125,87, ergibt Jahres-AfA in Höhe von ATS 7.142,00 sowie die Abschreibung hinsichtlich der Lagerhalle L (Inbetriebnahme laut Anlagenverzeichnis für das Jahr 2002 im Jahr 1997).

Für das Objekt P wurde ab dem Jahr 1994 (angemerkt wird, dass auch 1994 bereits die Ganz-Jahres-AfA geltend gemacht wurde, obwohl laut Kaufvertrag die Anschaffung erst in der zweiten Jahreshälfte erfolgt ist) die AfA im Ausmaß von 1,5 % der Anschaffungskosten vom Bw. in den jeweiligen Einkommensteuererklärungen samt Beilagen (für die Jahre 1994 bis einschließlich 2002) geltend gemacht.

Hinsichtlich der Lagerhalle L machte der Bw. ab 1997 die AfA im Ausmaß von 1,5 % geltend.

Der Bw. begründete seinen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Bundesabgabenordnung (BAO) hinsichtlich der Einkommensteuer 2000 bis 2002 folgendermaßen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG könne bei vermieteten Gebäuden die "Abschreibung" für Abnutzung ohne weiteren Nachweis mit 1,5% angesetzt werden. Von dieser Praxis sei von ihm in den angeführten Zeiträumen Gebrauch gemacht worden.

Der Bw. besitze in P ein Grundstück und Gebäude, welches zur Gänze an die L Warenhandels GmbH vermietet sei. Der Bw. sei am Stammkapital dieses Unternehmens beteiligt. Im Zuge von Überlegungen zur Abtretung oder Übergabe der Gesellschaftsanteile seien Gutachten hinsichtlich des vom Bw. vermieteten Gebäudes in Auftrag gegeben worden.

Aus diesen gehe hervor, dass der vermieteten Liegenschaft eine Restnutzungsdauer von 23,5 Jahren zugemessen werde. An der Nutzung des Gebäudes und an der Bausubstanz habe sich in den vergangenen Jahren keine Änderung ergeben. Demgemäß beantrage der Bw. ab dem Jahr 2000 einen AfA-Satz in Höhe von 3,64% der Anschaffungskosten.

Ausgehend von der Nutzungsdauer zum Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens am 9. Dezember 2003 ergebe sich folgende Abschreiblinie:

9. Dezember 2003	23,5 Jahre
9. Dezember 2002	24,5 Jahre
9. Dezember 2001	25,5 Jahre
1. Jänner 2000	27,5 Jahre (3,64% p.a.)

Bei diesen Gutachten handle es sich um Tatsachen bzw. Beweismittel, die ohne grobes Verschulden vom Bw. im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht werden hätten können, und bei deren Vorliegen Bescheide mit anderen Spruchinhalten ergangen wären.

Sowohl ein Gutachten des Sachverständigen H als auch das Anlagenverzeichnis wurden in Kopie vorgelegt.

Das Finanzamt wies den Antrag auf Wiederaufnahme gem. § 303 BAO hinsichtlich der Einkommensteuer 2000 bis 2002 ab und begründete dies folgendermaßen:

Der Bw. beantrage die AfA für das Gebäude in P-La ab dem Jahr 2000 mit 3,64% der Anschaffungskosten, auf Grund der mit Gutachten festgestellten Nutzungsdauer von 23,5 Jahren, in Ansatz zu bringen.

Dazu führte das Finanzamt aus:

Eine kürzere als die gesetzliche Nutzungsdauer sei grundsätzlich durch ein Gutachten über den Bauzustand schlüssig und nachvollziehbar darzulegen. Das Gutachten unterliege der freien Beweiswürdigung der Behörde. Eine schlüssige Ermittlung der im Einzelfall anzusetzenden kürzeren Restnutzungsdauer setze ein Eingehen auf den konkreten Bauzustand des Gebäudes voraus.

Im Gutachten vom 9.12.2003 Pkt. 3.5 werde der Erhaltungs- und Bauzustand des gesamten Gebäudekomplexes als in gutem baulichen, altersbedingten Gesamtzustand befindlich bewertet. Auf den konkreten Bauzustand werde somit nur insofern eingegangen, als ein guter Zustand attestiert werden würde. Da sich die Restnutzungsdauer nicht nach der Dauer der wirtschaftlichen, sondern nach der technischen Nutzungsmöglichkeit richte, sei die bisher angesetzte AfA von 1,5% gerechtfertigt.

Gegen diesen Bescheid erheb der Bw. Berufung mit folgender Begründung:

Die Finanzverwaltung begründe die ablehnende Haltung mit dem Hinweis auf die freie Beweiswürdigung, und dass das vorgelegte Gutachten zu wenig auf den Bauzustand eingegangen sei. Der Bw. führte dazu aus, dass das dem Antrag angefügte Gutachten nicht zum Zwecke der Herabsetzung der Nutzungsdauer angefertigt worden sei.

Nunmehr habe der Bw. ein Gutachten über den Bauzustand des Gebäudes errichten lassen, welches er ebenfalls beilege. Dieses Gutachten spreche davon, dass

- das Obergeschoss und die Dachkonstruktion dringend sanierungsbedürftig seien,
- die Dachdeckung Langzeitschäden im letzten Stadium aufweise,
- erheblicher Wassereintritt stattfinde,
- Langzeitschäden am Dachstuhl feststellbar seien und
- im Winter massive Schäden durch Schneeeinwehung passierten.

Aus den angegebenen Gründen komme der Gutachter zum Schluss, dass "der Bauzustand und die technische Nutzungsdauer wesentlich reduziert seien".

Zudem habe die Gewerbebehörde den schlechten Zustand des Obergeschosses zum Anlass genommen, dafür keine Betriebserlaubnis zu erteilen.

Zur Abschreibung von vermieteten Gebäuden führe § 16 Abs. 1 Z. 8 lit.e EStG 1988 aus, dass ohne Nachweis der Nutzungsdauer eine Abschreibung von 1,5% p.a. angesetzt werden

könne. Diese gesetzliche Bestimmung impliziere, dass bei Nachweis einer Nutzungsdauer auch eine kürzere oder längere Nutzungsdauer angesetzt werden könne. Diese Ansicht werde auch von den ESt-Richtlinien, Abschn. 21.2.3 f vertreten.

Aus der Kombination beider Gutachten gingen eindeutig der schlechte Bauzustand und die verkürzte Nutzungsdauer hervor.

Daher beantrage er die Wiederaufnahme des Verfahrens aus den o.a. Gründen.

Die Abgabenbehörde 1. Instanz erließ folgenden Vorhalt:

Das Finanzamt wies den Bw. darauf hin, dass das nunmehr vorgelegte (zweite) Gutachten auf die technische Nutzungsdauer nur insoweit eingehe, als die Restnutzungsdauer als wesentlich reduziert bewertet und der erdgeschossige Bereich als grundsätzlich gut instand gehalten bewertet werde. Welche technische Nutzungsdauer das Bauwerk habe, werde im Gutachten nicht bewertet. Der Bw. wurde ersucht, bekannt zu geben, welcher Teil des Gebäudes für welchen Zweck vermietet werde, und darüber hinaus den Ablehnungsbescheid der Gewerbebehörde hinsichtlich der Betriebserlaubnis vorzulegen. Der Bw. wurde aufgefordert, zu diesen Ausführungen Stellung zu nehmen.

Das Finanzamt erließ eine Berufungsvorentscheidung und führte darin aus:

Wie bereits im Abweisungsbescheid vom 18.3.2004 ausgeführt, werde der Erhaltungs- und Bauzustand der vermieteten Lagerhalle im Gutachten des H als in gutem baulichen, altersbedingten Gesamtzustand bewertet und ein guter Zustand attestiert.

Tatsache sei, dass vom gesamten Gebäudekomplex das Erdgeschoss für betriebliche Zwecke vermietet werde und auch in der zusätzlich vorgelegten "gutachtlichen Stellungnahme" des Herrn Ing. D vom 15.4.2004 bestätigt werde, dass der vermietete Teil im Erdgeschoss grundsätzlich gut in Stand gehalten sei. Wäre das vermietete Untergeschoss nicht im besagten Zustand, hätte die zuständige Bezirkshauptmannschaft nicht die Bewilligung (mit Bescheid vom 9.7.2002) für den Umbau der ehemaligen Schlosserei in einen Schauraum mit 2 Büroräumen und einer Sanitärzelle sowie für die Teilung des Websaales durch Einziehung einer Zwischenwand in Schauraum und Verkaufsraum, sowie für den Einbau eines Hubgliedertores im Lager, erteilt.

Die Frage der Bewertung der Nutzungsdauer stelle sich somit immer nur für das Erdgeschoss.

Im Schreiben an das Finanzamt vom 6.5.2004 führe der Bw. an, dass die zusätzliche gutachtliche Stellungnahme des Herrn Ing. D eine "Einheit" mit dem Erstgutachten des Herrn H bilde, und deshalb keine konkreten Angaben zum Bauzustand angeführt seien.

Weil auch im Erstgutachten kein Eingehen auf den konkreten Bauzustand des Gebäudes erfolgt sei, und der Erhaltungs- und Bauzustand als in gutem baulichen, altersbedingten Zustand bewertet werde, wies das Finanzamt somit die Berufung ab.

Der Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz:

Vom Finanzamt würde bemängelt, dass in den vorgelegten Gutachten kein Eingehen auf den konkreten Bauzustand erfolgt sei, sondern im Gutachten allgemein "der Erhaltungs- und Bauzustand als in gutem baulichen, altersbedingten Zustand bewertet werde": Dazu stellte der Bw. fest, dass von einem altersbedingt guten Zustand gesprochen werde. Das Hauptgebäude sei vor 1900 errichtet worden und befindet sich demgemäß richtigerweise in altersbedingt gutem Zustand, jedoch spielt gerade das Alter der Bausubstanz eine wesentliche Rolle, aufgrund dessen im laufenden und im kommenden Jahr umfangreiche Sanierungsarbeiten am Gebäude vorgenommen werden sollten (als wichtigstes die Dachreparatur, neue Fassade, Austausch aller Fenster, Installationserneuerung, etc.).

Die Vornahme dieser unbedingt notwendigen Sanierungsarbeiten sei ein deutlicher Hinweis auf die Reparaturnotwendigkeit und den Bauzustand des Gebäudes.

Im Gutachten des Ing. D werde darauf näher eingegangen: "Obergeschoss mit Dachkonstruktion bedürften dringend Sanierungsmaßnahmen, wovon im Wesentlichen die Dachkonstruktion betroffen ist; Dachdeckung aus Wiener Taschen sowie Verblechungen seien allgemein von Langzeitschäden im letzten Stadium gekennzeichnet; augenscheinliche Reparaturen seien nur als provisorische, unmittelbare Sofortmaßnahmen zu beurteilen; Ziegeldeckung sei im Fugenbild zerrüttet; Nässeeintritte; Langzeitschäden am konstruktiven Dachstuhl; Vermorschungen; Anstehende Reparaturarbeiten im Obergeschoss an Verputz und Mauerwerk in absehbarer Zeit erforderlich; Generalsanierung sämtlicher Fenster erforderlich; einfache Verglasung in Eisenrahmen entspreche in keiner Weise dem heutigen technischen Standard und sei aus heiztechnischen und ökologischen Gründen zu erneuern".

Wenn vom Finanzamt angemerkt werde, dass "kein Eingehen auf den konkreten Bauzustand erfolgt" sei, frage sich der Bw., was obige Angaben darstellten, wenn nicht diese Angaben ein Eingehen auf den konkreten Bauzustand darstellten.

In der Berufungsvorentscheidung werde ausgeführt, dass das Erdgeschoss für betriebliche Zwecke vermietet werde, und daher nur dieses für Zwecke der Bewertung herangezogen werden dürfe. Dazu sei zu bemerken, dass das Hauptgebäude nur aus dem Erdgeschoß und dem zur Dachkonstruktion offenen Obergeschoss bestehe. Die Dachbodenfläche sei leer bzw. werde vom Mieter nur in eingeschränktem Maß zur Lagerung genutzt.

Wenn ein Gebäude vermietet werde, und das Dachgeschoß leer sei, sei wohl davon auszugehen, dass für den Bauzustand und die Nutzungsdauer der Gesamtzustand des Gebäudes für die Beurteilung heranzuziehen sei, und nicht nur das Erdgeschoß, bei welchem die am dringendsten notwendigen Sanierungsmaßnahmen ergriffen werden müssten.

Weiters werde das Finanzamt gerne zu einer Besichtigung vor Ort eingeladen, die Diagnose des Bauzustandes "aus der Ferne", ohne das Gebäude je gesehen zu haben, unter Hinweis auf einen "guten baulichen, altersbedingten Zustand" ohne Eingehen auf die dringend notwendigen offensichtlichen Sanierungsmaßnahmen sei nicht nachvollziehbar.

Darüber hinaus wies der Bw. darauf hin, dass das Hauptgebäude und sämtliche aus Mauerwerk bestehenden Teile vor 1915 errichtet worden seien und hier die Nutzungsdauer gem. Randziffer 6444 EStR (Einkommensteuerrichtlinien) grundsätzlich schon mit 2% angesetzt werden könne. Eine handgeschriebene chronologische Darstellung der Geschichte des Gebäudes wurde vom Bw. vorgelegt.

Die neuen Halle mit rd. 600 m² Fläche sei sowohl seitlich (Wände) als auch hinsichtlich des Daches nur verblecht und somit in Leichtbauweise errichtet, sodass hier eine AfA von 4% angenommen werden könne.

Abgesehen von diesen zusätzlichen Punkten, die allein schon (ohne Feststellung durch einen Sachverständigen) für eine kürzere Nutzungsdauer der Gebäude sprechen würden, werde nach wie vor der Antrag aufrechterhalten, eine Wiederaufnahme der Einkommensteuer(bescheide) 2000 – 2002 vorzunehmen, und die AfA entsprechend der dem Gutachten zu entnehmenden Nutzungsdauer von 23,5 Jahren festzusetzen.

Ergänzend wies der Bw. nochmals auf das von ihm vorgelegte Fotomaterial und die Gutachten von gerichtlich beeideten Sachverständigen hin, die laut Bw. den "katastrophalen Zustand", vor allem des Daches, dokumentieren würden.

Massive Wassereinbrüche des Winters 2003/2004 hätten gezeigt, dass eine Dachsanierung noch vor Wintereinbruch des Jahres 2004/05 dringend erforderlich sei. Laut Bw. sei im November 2004 mit der Dachsanierung begonnen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 303 Abs 1 Bundesabgabenordnung (BAO) ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und gem. lit. b (der Bw. bezieht sich in seinen Berufungsausführungen auf das Hervorkommen von neuen Tatsachen bzw. Beweismitteln) Tatsachen und Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten.

Die Wiederaufnahmsgründe bei der Wiederaufnahme auf Antrag sind grundsätzlich dieselben wie jene für eine amtswegige Wiederaufnahme. Abweichend hiervon stellen jedoch Tatsachen oder Beweismittel nur dann taugliche Wiederaufnahmsgründe dar, wenn sie im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden

konnten. Der Grad des Verschuldens der Partei ist hierbei nicht bedeutsam (VwGH 20.9.1989, 88/03/0167). Daher steht bereits eine leichte Fahrlässigkeit der beantragten Wiederaufnahme entgegen (vgl. Stoll, BAO, 2962).

Für die Frage des Neuherkommens ist – ebenso wie für die amtwegige Wiederaufnahme – der Kenntnisstand der Abgabenbehörde (im jeweiligen Verfahren) maßgebend, nicht jedoch, ob im Zeitpunkt des abgeschlossenen Verfahrens diese Umstände der Partei bekannt waren. Dies ergibt sich u.a. aus § 303 Abs 1 lit b (arg "ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht").

Wiederaufnahmsgründe sind nur entscheidungswesentliche Sachverhaltselemente. Eine Wiederaufnahme setzt – neben dem Vorliegen von Wiederaufnahmsgründen – voraus, dass die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Daher kann das Hervorkommen von Umständen, die nur auf Antrag zu berücksichtigen sind, wenn kein solcher Antrag vorlag, zu keiner Wiederaufnahme führen. Hätte die Abgabenbehörde etwa von der Entrichtung einer beispielhaft angeführten Erbschafts- und Schenkungssteuer im Zeitpunkt der Erlassung eines Bescheides gewusst, hätte dies keinen anders lautenden Bescheid herbeigeführt, wenn kein entsprechender Antrag vorgelegen ist.

Absetzung für Abnutzung (AfA):

Die AfA bemisst sich gemäß § 7 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des einzelnen Wirtschaftsgutes. Unter betriebsgewöhnlicher Nutzungsdauer ist die Dauer seiner technischen und wirtschaftlichen Nutzbarkeit zu verstehen. Die technische Abnutzung ist der materielle Verschleiß des Wirtschaftsgutes, sein Substanzverzehr. Als wirtschaftliche Abnutzung bezeichnet man die Verminderung oder das Aufhören der Verwendungsmöglichkeit des Wirtschaftsgutes für den Steuerpflichtigen (vgl. zusammenfassend mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer, Kommentar, § 7, Tz. 10). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer kann nicht mathematisch genau ermittelt werden; es ist eine Schätzung vorzunehmen, bei der sowohl Umstände zu berücksichtigen sind, die durch die Art des Wirtschaftsgutes bedingt sind, als auch solche, die sich aus der besonderen Nutzungs-(Verwendungs-)form im Betrieb ergeben. Maßgebend ist somit die objektive betriebsindividuelle Nutzungsdauer; das ist jene Zeitspanne, innerhalb derer das Wirtschaftsgut einen wirtschaftlichen Nutzen abwerfen und im Betrieb nutzbringend einsetzbar sein wird, also die Zeitspanne, während der bei vernünftigem Wirtschaften eine Nutzung des Wirtschaftsgutes zu erwarten ist (vgl. Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 7, Tz. 38).

Die Schätzung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer obliegt dem Steuerpflichtigen; die

Behörde darf davon abweichen, wenn sich die Schätzung des Abgabepflichtigen als unzutreffend erweist. Von der einmal gewählten Nutzungsdauer kann nur in ganz besonderen Fällen abgegangen werden (beispielsweise bei Änderung der Nutzung des Objektes). Auch ein derartiger Fall bedeutet aber nicht, dass dies jedenfalls zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens vergangener Jahre führt.

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Objektes im ersten Jahr der Nutzung des Gebäudes P (1994) und der Lagerhalle (1997) jeweils mit 66,67 Jahren (dh 1,5% p.a. AfA) angenommen und in den Folgejahren beibehalten.

Die Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten sind im Sinne des § 16 Abs 1 EStG 1988 entsprechend der nach den Verhältnissen im Zeitpunkt des Erwerbes voraussehbaren möglichen Nutzungsdauer des Gebäudes aufzuteilen (vgl. auch VwGH 10.12.1985, 85/14/0082).

In diesem Zusammenhang wird der Vollständigkeit halber angemerkt, dass die berufungsrelevanten Aussagen der in dieser Entscheidung angeführten Erkenntnisse, Literaturmeinungen u.dgl. zum EStG 1972 gleichermaßen hinsichtlich EStG 1988 Geltung haben.

Der Bw. hätte bereits in den Jahren der jeweiligen Anschaffung (Herstellung) bzw. des Beginns der Vermietung und Verpachtung der Objekte (Gebäude P: laut Aktenlage (Anlagenverzeichnis vom 1.1.2002 bis 31.12.2002) Anschaffungsdatum bzw. Datum der Inbetriebnahme 30.6.1994, also im Jahr 1994; Lagerhalle La: Anschaffungsdatum bzw. Datum der Inbetriebnahme 10.1.1997, also im Jahr 1997, laut Aktenlage (Anlagenverzeichnis vom 1.1.2002 bis 31.12.2002)) eine andere allenfalls geringere Nutzungsdauer als (rd.) 67 Jahre nachweisen müssen, um einen höheren AfA-Satz als 1,5 % geltend machen zu können.

Nach dem klaren Gesetzeswortlaut legt § 8 Abs. 1 EStG 1988 Höchstsätze fest, die der Abgabepflichtigen seiner Schätzung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ohne Nachweis zu Grunde legen kann. Niedrigere Abschreibungssätze sind - wenn durch eine höhere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer im Sinne des § 7 EStG 1988 begründet - zulässig (vgl. Doralt, aaO, § 8, Tz. 5, Hofstätter/Reichel, aaO, § 8, Tz. 3; zit in VwGH 24.6.2003, 1999/14/0015).

Das AfA-Wahlrecht zwischen der AfA von 1,5 % (Nutzungsdauer von 67 Jahren) und einer durch Gutachten belegten höheren AfA kann nur im Jahr der Inbetriebnahme des Gebäudes beansprucht werden (FJ 1998, 90, LS 33). Da bei Vermietung und Verpachtung die AfA idR bereits ab der Anschaffung zusteht, ist das Prozentausmaß der AfA bereits im Jahr der Anschaffung (bzw. Inbetriebnahme) zu wählen (Kohler/Wakounig, Steuerleitfaden zur Vermietung, 8. Aufl, 286, Linde, Wien).

Der Bw. hat sein Wahlrecht hinsichtlich des Objektes P bereits im Jahr 1994 (mit seiner Wahl ohne Nachweis 1,5 % AfA p.a. geltend zu machen) und hinsichtlich der Lagerhalle La im Jahr 1997 (mit der Geltendmachung von 1,5 % AfA p.a. ohne Nachweis) konsumiert.

Bereits aus diesem Grund liegt kein Wiederaufnahmegrund vor, der zu einer Wiederaufnahme auf Antrag führen könnte.

Darüber hinaus kann aus dem vorgelegten Gutachten (des H) unter anderen aus folgendem Grund für das Berufungsbegehren auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2000 bis 2002 nichts gewonnen werden:

Die voraussichtliche Nutzungsdauer ist ab dem jeweils sich aus § 16 Abs. 1 Z 8 lit. a bis d EStG 1988 ergebenden Zeitpunkt zu ermitteln. Ein Gutachten, das von der Nutzungsdauer im Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens (Ermittlungsstichtag des Gutachtens erstellt von H ist der 30.11.2003) ausgeht, ist bereits vom Ansatz her methodisch für die Ermittlung der Nutzungsdauer ab Vermietungsbeginn bzw. allenfalls ab 2000 verfehlt. Für die Ermittlung der Nutzungsdauer ab dem jeweils sich aus § 16 Abs. 1 Z 8 lit a bis d EStG 1988 ergebenden Zeitpunkt ist ein derartiges Gutachten daher unmaßgeblich (VwGH 25.4.2001, 99/13/0221; 22.6.2001, 2000/13/0175; Kohler/Wakounik, a.a.O., 297). Bereits allein aus diesem Grund stellt das zum Stichtag 30.11.2003 erstellte Gutachten (des gerichtlich beeideten Sachverständigen H) keine Grundlage für die vom Bw. begehrte Wiederaufnahme für die Jahre 2000 bis 2002 dar.

Angemerkt wird, dass der Unabhängige Finanzsenat aufgrund des Legalitätsprinzips an die geltenden Gesetze gebunden ist. Aus den Hinweisen des Bw. beispielsweise auf Erlässe oder Literaturmeinungen (etwa über den AfA-Satz von Gebäuden in Leichtbauweise usgl.) kann aus diesem Grund für sein Berufungsbegehren nichts gewonnen werden.

Der Vollständigkeit halber wird angeführt, dass gerade bei alten Gebäuden eine Nutzungsdauer von 50 Jahren jedenfalls zu unterstellen ist. Es ist abzustellen auf den Bauzustand und nicht auf das Alter des Gebäudes (z.B. Baujahr 1881 in angeführtem VwGH-Erkenntnis); Gesamtnutzungszeiten von 200 und mehr Jahren sind denkbar (VwGH 10.12.1985, 85/14/0082; Kohler/Wakounig, a.a.O., 292). Daher ist auch der Hinweis auf das Alter des Objektes P für die Berufung hinsichtlich des Wiederaufnahmeantrages nicht zielführend.

§ 16 Abs 1 Z 8 EStG 1988 (Ausführungen zur "Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung" (§§ 7 und 8) lautet:

lit. d) Wird ein vom Steuerpflichtigen früher angeschafftes oder hergestelltes Wirtschaftsgut erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet, dann sind der Bemessung der Absetzung für Abnutzung die ungekürzten tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen.

lit. e) Bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, können ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis d) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden."

Der Bw. führt in dem von ihm gestellten Wiederaufnahmeantrag aus, dass er von der Praxis gem. § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 Gebrauch gemacht habe, dass die AfA ohne weiteren Nachweis mit 1,5 % angesetzt werden könne.

Analog zu den angeführten gesetzlichen Bestimmungen ist durch den Umstand, dass der Bw. bisher die AfA in Höhe von 1,5 % (der Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten; die AfA-Basis ist gegenständlich nicht strittig) ohne Nachweis der Nutzungsdauer angewendet hat, das Wahlrecht des vom Bw. angewendeten AfA-Satzes (entweder 1,5 % ohne speziellen Nachweis oder einen anderen bzw. höheren AfA-Satz anzuwenden, und für einen allfällig höheren AfA-Satz einen speziellen Nachweis zu bringen), vom Bw. bereits im Jahr der Anschaffung bzw. Inbetriebnahme (1994 für das Objekt P und 1997 für die Lagerhalle) konsumiert worden.

In der Folge wurden vom Bw. die Einkommensteuererklärungen bis inkl. 2002 eingereicht: in den den Einkommensteuererklärungen zugrundeliegenden Überschussrechnungen hat der Bw. einen AfA-Satz in Höhe von 1,5% von den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten geltend gemacht.

Der Unabhängige Finanzsenat ist zu der Ansicht gelangt, dass das Wahlrecht im Zuge der erstmaligen Vermietung der berufungsgegenständlichen Objekte (1995 bzw. 1997 (Lagerhalle)) hinsichtlich des AfA-Satzes konsumiert worden ist.

Der Bw hat sich bei beiden Objekten für den AfA-Satz in Höhe von 1,5 % entschieden, der keinen Nachweis durch Gutachten udgl. erfordert. Somit ist das Wahlrecht im Jahr 1994 hinsichtlich des Gebäudes P und im Jahr 1997 hinsichtlich der Lagerhalle La konsumiert worden.

Das Wahlrecht, eine AfA in Höhe von 1,5 % p.a. an Stelle eines höheren AfA-Satzes, der im Jahr des Beginns der Vermietung- und Verpachtung nachzuweisen gewesen wäre (da die kürzere Nutzungsdauer vom Bw. bereits bei Beginn der Vermietung nachgewiesen hätte werden müssen), ist im Zuge der Veranlagungen 1994 bzw. 1997 verbraucht worden (VwGH 12.9.2002, 1999/15/0152; VwGH 24.6.2003, 99/14/0015).

Aus den angeführten Gründen ist die Berufung abzuweisen.

Angemerkt wird, dass in der gutachtlichen Stellungnahme des Ing. D (vorgelegt nach dem Gutachten von H) ausgeführt wird, dass der Bauzustand und die technische Nutzungsdauer (Restnutzungsdauer) wesentlich reduziert seien, wenn keine Generalsanierung des Daches erfolge. Auch daraus kann für das Berufungsbegehren des Bw. nichts gewonnen werden, zumal nunmehr laut Bw. eine Sanierung des Daches durchgeführt wird. In dieser

gutachtlichen Stellungnahme werden keine konkreten Angaben hinsichtlich Nutzungsdauer bzw. AfA-Satz gemacht. In dieser Stellungnahme des Ing. D wird ausgeführt, dass der erdgeschoßliche Teil gut instandgehalten ist. Obergeschoß mit Dachkonstruktion bedürften dringend Sanierungsmaßnahmen, wovon im Wesentlichen die Dachkonstruktion betroffen sei. Diese Sanierung wird nunmehr durchgeführt. Daraus kann nach allgemeinem menschlichen Erfahrungsgut geschlossen werden, dass die Nutzungsdauer nicht mehr wesentlich reduziert sein wird (nach Generalsanierung des Daches; vgl. gutachtliche Stellungnahme Ing. D, Seite 3). Angemerkt wird, dass auch diese Stellungnahme erst nach den Berufungsjahren bzw. nach den Jahren der Inbetriebnahme (ebenso wie das Gutachten von H) aufgrund eines Lokalaugenscheins am 14.4.2004 erstellt wurde.

Darüber hinaus attestiert das erste vorgelegte Gutachten (von H) einen guten baulichen, altersbedingten Gesamtzustand. Aus diesem Gutachten geht, wie bereits das Finanzamt ausgeführt hat, nicht schlüssig hervor, weshalb trotzdem eine kürzere Nutzungsdauer (als 67 Jahre) angenommen wird. In diesem Gutachten (von H) fehlt ein Eingehen auf den Bauzustand des Objektes. Der Unabhängige Finanzsenat ist zu der Ansicht gelangt, dass aus o.a. Gründen das erste Gutachten des H sowie die "gutachtliche Stellungnahme" des Ing. D, selbst wenn man beide Arbeiten als Einheit betrachten würde (wie dies der Bw. in einer Eingabe ausführt), keinen ausreichender Nachweis für das Ansetzen eines höheren AfA-Satzes als 1,5% bilden würden. Dies wird noch der Vollständigkeit halber angeführt, zumal die Berufung schon aus den vorher oben angeführten Gründen abzuweisen ist. Aus angeführten Gründen liegen keine neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel iSd § 303 Abs. 1 BAO vor, die ohne Verschulden des Bw. nicht geltend gemacht werden konnten.

Der Wiederaufnahmeantrag war mangels Eignung des behaupteten Sachverhaltes für eine Wiederaufnahme auf Antrag des Bw. zum Scheitern verurteilt (VwGH 22.12.1993, 91/13/0128).

Der nunmehrige Wiederaufnahmeantrag des Bw. für die Einkommensteuer 2000 bis 2002 wegen neuer Tatsachen und Beweismittel (nunmehriges Gutachten) geht aus angeführten Gründen ins Leere.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 29. Dezember 2004