



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofräatin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofräatin Mag. Helga Preyer, Mag. Gertraud Lunzer und Mag. Harald Österreicher über die Berufung der Bw., vertreten durch Contesta RevisionsGmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1010 Wien, Falkestraße 1, vom 12. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 10. September 2007 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) vermietet die Liegenschaft Adr.V und machte im Rahmen der Veranlagung eine Absetzung für Abnutzung (Afa) im Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend.

Strittig ist die Höhe der Afa bzw. die Restnutzungsdauer des vermieteten Gebäudes. Zum Nachweis der Abschreibungshöhe und Restnutzungsdauer des Gebäudes wurde ein Sachverständigengutachten vorgelegt. Das Gutachten ermittelt die Restnutzungsdauer mit 42 Jahren. Im Hinblick auf die ermittelte Restnutzungsdauer des Gebäudes würde sich ein halbjährlicher Abschreibungsbetrag von € 3.527,00 ergeben (Bemessungsgrundlage € 296.301,00).

Abweichend davon ermittelte das Finanzamt die Afa gemäß § 16 Abs. 8 lit e EStG unter Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von 66,6 Jahren, mit der Begründung, dass für das im Jahr 1936 erbaute Gebäude unter Berücksichtigung des lt. Gutachten bescheinigten guten Zustandes keine kürzere als die vom Gesetzgeber vorgegebene Nutzungsdauer zum Tragen komme.

Aus dem Gutachten geht u.a. Folgendes hervor:

2.3. Beschreibung des Gebäudes:

2.3.1. Allgemeine Beschreibung:

Auf der Liegenschaft EZXX befindet sich ein im Jahre 1936 errichtetes und im Jahre 1961 zu- und umgebautes Einfamilienhaus. Darüber hinaus wurde die gartenseitige Terrasse im Jahre 1974 erweitert. Das Gebäude bildet einen Mittelbauplatz und wurde in offener Bauweise errichtet. Die Vorgartentiefe beträgt ca. 37 m, der hintere Seitenabstand etwa 3 m und der rechte Seitenabstand etwa. 4 m. Das Einfamilienhaus besteht aus Keller, Erdgeschoß, 1. Stock und Dachboden.

Der Haupteingang befindet sich auf Erdgeschoßebene der Ostfassade und ein weiterer Hauseingang im Bereich des Stiegenhauses. Unmittelbar neben dem Haupteingang ist auf Keilergeschoßebene die Garageneinfahrt gelegen. Die vertikale Erschließung erfolgt über einen nordseitig gelegenen Stiegenaufgang. Das Kellergeschoß beinhaltet Vorräum, Heizraum, WC, Waschküche, Wirtschaftsraum, Lager- und Abstellräume (tw. von außen begehbar) und eine Pkw-Garage.

Im Erdgeschoß befinden sich Vorräum, Küche, WC und Waschraum, repräsentativer Wohnraum mit Veranda und Ausgang auf die südostseitige Terrasse, Fernsehraum und Esszimmer.

Der erste Stock beinhaltet Vorräum, großes Bad, WC, kleines Bad mit Dusche und 6 Zimmer mit teilweise Ausgang auf einen südseitigen Balkon. Der Dachboden wird über eine gesonderte Stiege vom Vorräum des 1. Stockes erreicht und ist nicht ausgebaut.

Unmittelbar an der Sauraugasse wurde an der rechten Grundgrenze im Jahre 1969 eine Kleingarage für 2 PKW errichtet.

2.3.2. Technische Beschreibung:

Konstruktion:	Massivbauweise
Fundamente:	Streifenfundamente
Mauern/Wände:	Ziegelmauerwerk, DÜWA-Wände
Decken:	Hourdisdecke, Fertigteil- u. Holztramdecken
Dachform:	Walmdach
Dachkonstruktion:	Holzdachstuhl mit Schalung
Dachdeckung:	Eternitplatten
Regenwasserableitung:	außen liegende Entwässerung, Rinnen u. Fallrohre aus Eisenblech
Fassade:	normaler Außenputz ohne Zierelemente
Fenster:	Holzkasten- u. Holzverbundfenster tw. mit Scherengitter bzw. schmiedeeiserne Gitter
Türen:	Blindstücke aus Holz; Holzrahmentüren tw. mit Glaslichte
Garagentore:	automatisches Segmenttor, dreitlg. Klapptor
Stiegenaufgang:	KG - EG: einläufige massive Stiege, Metallhandlauf EG - 1. Stock: halbgewendelte massive Stiege, Holzgeländer, Holzhandlauf 1. Stock - DG: halbgewendelte Holzstiege, Holzgeländer
Terrassen und Balkone:	Natur- und Kunststeinplatten, Stahlrohrgeländer
Bodenbeläge:	Estrich, keramische Fliesen, Kunststoffbeläge,

	Parkettböden, Teppichböden
Wand- und Deckenflächen:	Anstrich, Tapeten, keramische Fliesen
Heizung:	Gaszentralheizung mit Radiatoren, 1 offener Kamin
Warmwasseraufbereitung:	Boiler, über die Zentralheizung beheizt
Sanitärinstallationen und –ausstattung:	WC-, Bäder- und Kücheninstallationen und –ausstattungen sind solide ausgeführt und entsprechen einem zeitgemäßen technischen Zustand
Stark- u. Schwachstromanlagen:	Stromversorgung 230/400 Volt; Blitzschutzanlage, Alarmanlage, Fernsehantenne, Gegensprech-anlage mit Tableau und Klingel

2.4. Beschreibung der Außenanlagen:

Die straßenseitige Einfriedung besteht aus Zaunfeldern auf Mauersockel, einer einflügeligen Eingangstür und einem zweiflügeligem Einfahrtstor zwischen Mauerpfilern. Den Abschluss zur rechten Grundgrenze in der AdrV bildet eine Kleingarage für 2 Pkw. Die übrigen Grundgrenzen sind mit Maschendraht eingezäunt. Geh- und Fahrwege und befestigte Gartenflächen sind mit Betonplatten befestigt, das Traufenpflaster ist betoniert. Die Abfahrt in die Garage ist mit Natursteinplatten befestigt, die Zufahrt zur Garage ist asphaltiert. Im rechten Seitenabstand des Einfamilienhauses steht eine Gerätehütte in einfacher Holzbauweise. Der Garten ähnelt einer Parklandschaft mit gepflegter Rasenfläche, der Aufwuchs besteht aus teilweise mächtigen Laub- und Nadelbäumen, verschiedenen Ziersträuchern, Bodendeckern und Beeten. Weiters gibt es eine automatische Bewässerungsanlage und eine Vogeltränke.

2.5. Bau- und Erhaltungszustand:

Der *Bau- und Erhaltungszustand* des Einfamilienhauses ist, soweit dies durch Augenschein feststellbar war, mit Ausnahme von geringfügigen Feuchtigkeitsschäden im Kellergeschoß, massiver Feuchtigkeitsschäden im Kellerzubau unter der Terrasse, Übersteigen der Dachdeckung, Erneuerung der Tür- und Fensteranstriche etc. dem Baualter entsprechend als gut zu bezeichnen. Die einzelnen Räumlichkeiten befinden sich in einem gepflegten Zustand, die haustechnischen Installationen und Ausstattungen entsprechen einem zeitgemäßen technischen Standard.

Über ausdrücklichen Wunsch der Auftraggeberin wird der Kellerzubau unter der Terrasse im bereits sanierten Zustand bewertet.

4. BEWERTUNG DER LIEGENSCHAFT EZxx :

Die nachstehende Bewertung erfolgt unter Berücksichtigung aller im Befund getroffenen Feststellungen und unter Bedachtnahme auf die Verhältnisse am Realitätenmarkt.

Der Bewertungsvorgang folgt den Bestimmungen des Liegenschaftsbewertungsgesetzes. Die Liegenschaft wird einer zweifachen Bewertung unterzogen, nämlich der nach dem Boden- und Bauzeitwert (**Sachwertverfahren** im Sinne des § 6 LBG) und der nach dem kapitalisierten Zinsertrag (**Ertragswertverfahren** im Sinne des §5 LBG). Der Verkehrswert wird aus den Ergebnissen beider Bewertungsgänge abgeleitet.

Bei der Ermittlung des Bauwertes des Einfamilienhauses wird lt. Gutachten weiters

die Wertminderung wegen Baumängel und -schäden bezüglich „aufgestauter Reparaturaufwand“ mit -6%,

die Wertminderung wegen Alters unter Berücksichtigung der technischen Lebensdauer und wirtschaftlichen Nutzungsdauer in Anlehnung an die progressive Alterswertminderungstabelle (nach Ross) bei Alter von durchschnittlich 58 Jahren und zu erwartender gewöhnlicher Lebensdauer von etwa 90 Jahren mit 53% beziffert.

Bezüglich dem Bauwert der Garage wird die Wertminderung wegen Alters unter Berücksichtigung der technischen Lebensdauer und wirtschaftlichen Nutzungsdauer in Anlehnung an die progressive Alterswertminderungstabelle (nach Ross) bei einem Alter von ca. 37 Jahren und zu erwartender gewöhnlicher Lebensdauer von etwa 60 Jahren mit 50% angegeben.

In der Berufung wird unter Bezugnahme auf das vorgelegte Bewertungsgutachten beantragt, die Afa auf Basis einer Restnutzungsdauer von 42 Jahren zu bemessen.

Die Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsverentscheidung vom 14.1.2008 abgewiesen und wie folgt begründet:

„Zur Ermittlung eines Verkehrswertes erscheint die unterstellte Nutzungsdauer (42 Jahre) angemessen.

Diese stellt aber kein taugliches Beweismittel zum Nachweis einer kürzeren als der vom Gesetzgeber vermuteten „betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer gem. § 7 EStG 1988“ dar (66,67 Jahre).

In die für die Sachwertermittlung maßgebliche technische Lebensdauer sowie in die für die Ertragswertermittlung maßgebliche wirtschaftliche Nutzungsdauer fließen auch die Lebens-/Nutzungsdauern auswechselbarer Bauteile ein, was für die Ermittlung eines angemessenen Sachwertes/Ertragswertes auch gerechtfertigt ist (siehe auch "Abschreibung nach Erleben" mit einem bei größeren Instandhaltungen gebrochenen Kurvenverlauf, der erst in einem weiteren Rechengang geglättet wird).

*Der für die Bemessung der steuerlichen Afa maßgeblichen "betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer" des Wirtschaftsgutes sind jedoch nur jene Bauteile zugrunde zu legen, die üblicherweise im Laufe der Lebensdauer eines Gebäudes **nicht** erneuert werden. Die mehrmalige Erneuerung von Bauteilen im Zuge der Lebensdauer des Gebäudes wird als Erhaltungsaufwand betrachtet, ist im Jahre der Entstehung als Betriebsausgabe absetzbar und daher nicht in die Ermittlung der "betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer" nach § 7 Abs. 1 EStG 1988 einzubeziehen.*

Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer gem. § 7 EStG:

Besonderheit des Steuerrechts.

Aufgrund der Einheitstheorie werden alle Wirtschaftsgüter, die mit dem Bauwerk so fest verbunden sind, dass sie von diesem nur durch Zerstörung getrennt werden können sowie alle nicht derart fest verbundenen Bauteile, wenn sie für die ordnungsgemäße Nutzung des Gebäudes notwendig sind, zu Bestandteilen des einheitlichen Wirtschaftsgutes „Gebäude“. Die mehrmalige Erneuerung von Bauteilen im Zuge der Lebensdauer des Gebäudes wird als Reparaturaufwand betrachtet, ist im Jahre der Entstehung als Betriebsausgabe absetzbar und daher nicht in die Ermittlung der "betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer" nach § 7 Abs. 1 EStG 1988 einzubeziehen.

Die „betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer gem. § 7 EStG“ stellt daher die „wirtschaftliche Nutzungsdauer“ der „für gewöhnlich nicht austauschbaren Bauteile“ dar und darf trotz gegenteiliger VwGH-Judikatur nicht mit der „wirtschaftlichen Nutzungsdauer“ des Ertragswertverfahrens verwechselt oder gleichgeschaltet werden.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit e EStG beträgt die Afa bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer 1,5% der Bemessungsgrundlage. Die Beweislast für eine kürzere Nutzungsdauer trifft den Steuerpflichtigen.

Für den Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer schreibt das Gesetz kein Beweismittel vor, idR wird dieser Beweis jedoch durch ein Gutachten eines Sachverständigen über den (technischen) Bauzustand erbracht. Ein vom Steuerpflichtigen vorgelegtes Gutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung durch die Finanzverwaltung.

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 AfA-Satz 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. Eine Aufforderung durch die Abgabenbehörde zur Erbringung eines solchen Nachweises bedarf es hiebei nicht (VwGH 27.1.1994, 92/15/0127; 8.8.1996, 92/14/0052; 25.9.2002, 97/13/0098; 9.9.2004, 2002/15/0192; siehe auch Doralt, EStG., Tz 159 zu § 16 EStG 1988).

Dieses in der Regel nur bei Inbetriebnahme des Gebäudes (ausnahmsweise auch bei einer späteren grundlegenden Änderung der Nutzungsverhältnisse) zustehende Wahlrecht zum Nachweis der kürzeren Nutzungsdauer steht immer nur für das gesamte Gebäude zu. Es ist beispielsweise nicht zulässig, den Nachweis nur für jenen Teil des Gebäudes zu führen, der unmittelbar der Gewerbeausübung dient und für einen freiberuflich genutzten Teil den gesetzlich vorgesehenen AfA-Satz anzuwenden (Doralt, a.a.O., Tz 4/1 zu § 8 EStG 1988).

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. Doralt, a.a.O., Tz 159 zu § 16 EStG 1988; Quantschnigg/Schuch, EStG-HB, Tz 22 zu § 8 EStG 1988; VwGH 26.11.1991, 91/14/0169; 22.6.2001, 2000/13/0175; 9.9.2004, 2002/15/0192; 28.1.2005, 2000/15/0074; 11.5.2005, 2001/13/0162; 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).

Das vom Steuerpflichtigen vorgelegte Gutachten unterliegt - wie jedes andere Beweismittel - der freien Beweiswürdigung durch die Behörde (§ 167 Abs. 2 BAO; vgl. VwGH 25.4.2001, 99/13/0221). Sie hat im Falle des Abgehens von diesem Gutachten die Gründe dafür in ihrer Entscheidung darzutun. Sie ist aber nicht verpflichtet, ein Gegengutachten erstellen zu lassen.

Während für die Gesamtnutzungsdauer eines neu errichteten Wohngebäudes in erster Linie die Bauweise maßgebend ist, hängt die Restnutzungsdauer eines erworbenen Gebäudes vornehmlich vom Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbs ab; hiebei ist zu beachten, dass der Bauzustand nicht nur von der ursprünglich gewählten Bauweise, sondern auch von erst in späteren Jahren eingetreten oder hervorgekommen Beeinträchtigungen aus verschiedensten Ursachen (z.B. starke Erschütterungen, schlecht tragender Untergrund oder Vernachlässigung der notwendigen Erhaltungsarbeiten) abhängen kann. Als Umstände, aufgrund derer eine kürzere als die durchschnittliche Nutzungsdauer eines Gebäudes angenommen werden müsste, kämen z.B. ein schlechter Bauzustand, schlechte Bauausführungen oder besondere statische Probleme in Betracht (vgl. VwGH 27.1.1994, 92/15/0127; 17.12.2003, 2001/13/0277; 28.1.2005, 2000/15/0074).

Zu schätzen ist somit der derzeitige Bauzustand und damit verbunden die Restnutzungsmöglichkeit des Gebäudes. Für die voraussichtliche Nutzbarkeit ist dessen tatsächlicher Bauzustand, das ist 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).

Zukünftige Verhältnisse dürfen nur insoweit berücksichtigt werden, als sich diese im gegenwärtigen Zeitpunkt bereits verlässlich voraussagen lassen (z.B. der konkret bevorstehende Abbruch des Gebäudes, VwGH 22.2.1972, 1909/70; 9.9.2004, 2002/15/0192).

Sowohl die Gesamtnutzungsdauer als auch die Restnutzungsdauer eines Gebäudes hängen daher von seiner Beschaffenheit ab. Da die Beschaffenheit von Gebäuden sehr unterschiedlich sein kann, kann auch die Nutzungsdauer (Restnutzungsdauer) bei Gebäuden stark voneinander abweichen. Es entscheidet nicht das Alter, sondern der Bauzustand eines Gebäudes. Finden sich in einem Gutachten keine hinreichenden Aussagen über den Bauzustand, keine Feststellungen zur Qualität der Bauausführung oder zu allfälligen bereits bestehenden Schäden, etwa als Folge aufsteigender Feuchtigkeit oder eines vermuteten Schädlingsbefalls, ist es nicht geeignet, einen niedrigeren AfA-Satz zu stützen (vgl. Doralt, a.a.O., Tz 159 zu § 16 EStG 1988 und die dort zitierte Judikatur).

Bei Abweichen von den gesetzlichen AfA-Sätzen sind die Grundsätze von Lehre und Rechtsprechung zur Nutzungsdauer von Gebäuden zu beachten. Bei Altwohngebäuden in Massivbauweise ist eine Gesamtnutzungsdauer von mehr als 100 Jahren bzw. sogar 200 Jahren und mehr denkbar. Entscheidend ist bei Altgebäuden der Bauzustand. Bei Erwerb eines

alten Gebäudes ist der AfA-Berechnung die nach dem Bauzustand noch zu erwartende tatsächliche Restnutzungsdauer zugrunde zu legen (vgl. VwGH 25.9.2002, 97/13/0098; gilt auch für gebraucht angeschaffte Gebäude, Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, EStG 1988, Tz 22 zu § 8 EStG 1988 sowie die dort zitierte Judikatur).

Im vorliegenden Fall wurde zum Nachweis der Restnutzungsdauer des Gebäudes ein Gutachten, das „zum Zweck der routinemäßigen Wertermittlung des Vermögens- bzw. Verkehrswertes“ vom 20.9.2006 (Bewertungsstichtag 27.7.2006) erstellt wurde, vorgelegt. Mit Mitteilung des Steuerberaters vom 14.11.2005 wurde bekannt gegeben, dass die Liegenschaft ab dem Jahr 2005 bzw. 2006 vermietet wird und verlegte die Bw. entsprechend mit 3.11.2005 ihren (neuen) Wohnsitz nach Adr.Bw.. Die Vermietung der Liegenschaft begann lt. schriftlichem Mietvertrag vom 29.6.2007 mit 1.7.2007.

Das gegenständliche Einfamilienhaus wurde 1936 errichtet und im Jahre 1961 wesentlich zu- und umgebaut. Die Baubewilligung zur Erweiterung der gartenseitigen Terrasse wurde am 18.06.1974 erteilt. Die Baubewilligung zur Errichtung einer Kleingarage wurde am 12.08.1969 erteilt.

Laut Ausführungen des Gutachtens bezüglich Bauwert des Einfamilienhauses wird von „einer zu erwartenden gewöhnliche Lebensdauer von etwa 90 Jahren“ ausgegangen.

Zur Bauweise wird ausgeführt, dass das gegenständliche Gebäude lt. Gutachten (Pkt. 2.2.7. und 2.3.2.) "in massiver Bauweise auf Streifenfundamenten errichtet wurde, eine Kontaminierung des Bodens oder von Gebäudeteilen könnte augenscheinlich nicht festgestellt werden. Eine zielgerichtete Untersuchung erfolgte jedoch nicht. Der Gebäudezustand bezüglich Bau- und Erhaltung wird entsprechend dem Baualter als „*gut bezeichnet*“, "soweit dies durch Augenschein feststellbar war, mit Ausnahme von geringfügigen Feuchtigkeitsschäden im Kellergeschoß, massiver Feuchtigkeitsschäden im Kellerzubau unter der Terrasse, Übersteigen der Dachdeckung, Erneuerung der Tür- und Fensteranstriche. Die einzelnen Räumlichkeiten befinden sich in einem *gepflegten Zustand*, die haustechnischen Installationen und Ausstattungen entsprechen einem *zeitgemäßen* technischen Standard.“

Das gegenständliche Sachverständigengutachten enthält somit zum Bau- und Erhaltungszustand lediglich die pauschale Aussage, dass "der Bau- und Erhaltungszustand des Gebäudes dem Alter entsprechend als gut zu beurteilen ist" (Pkt. 2.5.). Betreffend allfälliger bereits bestehender Schäden findet sich im Gutachten - ohne nähere Beschreibung - lediglich die Feststellung, dass "bei der Besichtigung augenscheinlich geringfügige Feuchtigkeitsschäden im Kellergeschoss des Gebäudes bzw. massive Feuchtigkeitsschäden im Kellerzubau unter der Terrasse, weiters fehlende Übersteigung der Dachdeckung und Erneuerung der Tür- und Fensteranstriche und dergl.“ festgestellt wurden.

Dass es an den für ein schlüssiges Gutachten erforderlichen Angaben über die Qualität der Bauausführung mangelt, wird schon durch die Feststellung, dass das Gebäude "in massiver Bauweise auf Streifenfundamenten errichtet wurde bzw. dass eine Kontaminierung des Bodens oder von Gebäudeteilen augenscheinlich nicht festgestellt werden könne". Eine zielgerichtete Untersuchung erfolgte jedoch nicht, Bodenuntersuchungen wurden nicht durchgeführt".

Das gegenständliche Gutachten enthält keine exakten, detaillierten Tatsachenfeststellungen über den tatsächlichen Bauzustand des gegenständlichen Gebäudes (insbesondere bezogen auf die maßgeblichen konstruktiven und haltbaren Bauteile, ds. Mauern und Decken) bzw. keine exakten nachvollziehbaren Ausführungen hinsichtlich der die Lebensdauer des Gebäudes beeinflussenden Faktoren, wie z.B. die Wahl der Baustoffe und die Güte der Ausführungen, die laufende Unterhaltung und die äußeren Einflüsse (vgl. dazu Ross-Brachmann-Holzner, a.a.O., Seiten 255 und 261), und auch im Anschluss keine entsprechende genaue Dokumentation der Auswirkung bzw. Wertung solcher Befundergebnisse auf die Restnutzungsdauer.

Die Ausführungen des Sachverständigen im Gutachten sind insgesamt gesehen zu allgemein gehalten (so wird beispielsweise der Bau- und Erhaltungszustand „als gut“ bezeichnet, ohne konkret darzulegen, auf Grund welcher Feststellungen der Gutachter zu dieser Folgerung gelangt oder es wird die Tiefe bzw. die Breite der Risse nicht angegeben). Soll tatsächlich von der gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer abgegangen werden, wäre - wie oben bereits dargelegt - ein genaues Eingehen des Gutachtens auf den Gesamtzustand des Gebäudes, insbesondere dessen tragender Teile, unumgänglich gewesen. So könnten etwa Setzungsrisse oder starke Mauerdurchfeuchtung die Nutzungsdauer verkürzende Faktoren darstellen, wobei aber zu berücksichtigen wäre, ob die Schäden mit wirtschaftlich vertretbaren Maßnahmen behobbar wären. Außerdem ist im konkreten Fall der Schluss auf die vom Sachverständigen angegebene (Rest-) Nutzungsdauer nicht nachvollziehbar. Anhand welcher Befunde die Restlebensdauer ermittelt wurde, wird somit nicht begründet. Das Gutachten enthält keine nachvollziehbare Angaben, wie sich aus den attestierten - jedoch nicht näher beschriebenen - Mängeln gerade eine technische (Rest-)Nutzungsdauer von 42 Jahren ergibt.

Das gegenständliche schematisch und allgemein gehaltene Gutachten enthält nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates daher weder einen über den jeweiligen Bauzustand erstatteten Befund, der die konkrete Beschaffenheit bzw. Zustand des Gebäudes ausreichend bzw. vollständig darlegt, noch einen nachvollziehbaren Bezug zwischen einem solchen Befund und der vom Gutachter angesetzten (Rest-)Nutzungsdauer.

Ein Gutachten muss, um als schlüssig und nachvollziehbar gelten zu können, die maßgeblichen ziffernmäßigen Ausgangswerte nennen sowie die konkreten Überlegungen und

Berechnungsmethoden darstellen (VwGH 26.4.1999, 98/17/0212; 6.9.2001, 2000/03/0195). Unzulässig ist es, bloß schematisch von einer geschätzten Gesamtnutzungsdauer auszugehen und davon die bisherige Nutzungsdauer abzuziehen, ohne dabei auf die individuellen Gegebenheiten der Liegenschaft einzugehen (zur Ermittlung der Lebensdauer siehe beispielsweise in Ross-Brachmann-Holzner, a.a.O., Seiten 258f). Gutachten mit der sinngemäßen Aussage "Die Nutzungsdauer von Gebäuden beträgt 100 Jahre; da die Liegenschaft vor 80 Jahren erbaut wurde, beträgt die Restnutzungsdauer 20 Jahre" sind daher für den Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer ungeeignet (Lenneis, Fiktive Anschaffungskosten, Anteil Grund und Boden, Restnutzungsdauer von Gebäuden - unbekannte Größen? in: ÖStZ 22/1998, Seite 578).

Unzulässig ist es im konkreten Fall daher, wenn der Sachverständige die Restnutzungsdauer von 42 Jahren in der Weise ermittelt, indem er die Gesamtnutzungsdauer mit 90 Jahren annimmt und (lediglich) die Zeitspanne zwischen Errichtungsdatum (1961) und Gutachtenerstellungszeitpunkt (2006) abzieht; damit ist das Gutachten methodisch verfehlt, zumal aus dem Baujahr allein nicht auf die weitere Nutzungsdauer des Gebäudes geschlossen werden kann.

Betreffend die massiven Feuchtigkeitsschäden im Kellerzubau unter der Terrasse ist festzustellen, dass diese Mängel lt. Aktenlage im Berufungsjahr 2005 (Terrassensanierung) bereits saniert wurden. Dazu wird weiters festgestellt, dass nach ständiger Rechtsprechung aufsteigende Mauerdurchfeuchtungen zwar verkürzende Faktoren bzgl. der Nutzungsdauer darstellen können, es ist jedoch zu berücksichtigen, ob die Schäden mit wirtschaftlich vertretbaren Maßnahmen behobbar sind. Derartigen Aussagen bzw. Feststellungen darüber, ob bzw. inwieweit diese Schäden sich auf die Restnutzungsdauer auswirken, lassen das Gutachten gänzlich vermissen.

Das Gutachten beurteilt den Gesamtzustand des Gebäudes somit lediglich insgesamt als gut, jedoch gibt es keine Prüfbefunde über die Tragfähigkeit der Fundamente vor. In der technischen Beschreibung des Gebäudes lt. Pkt. 2.3.2. wird die Konstruktion und Bauweise dargelegt, jedoch ohne nähere Feststellungen über den Bauzustand. Soll jedoch von der gesetzlichen vermuteten Nutzungsdauer abgegangen werden, ist das genaue Eingehen auf die tragenden Teile des Gebäudes unumgänglich. Es gibt somit keine Feststellungen über gravierende Mängel des Bauzustandes, die eine verkürzte Restnutzungsdauer begründen würden. Auf Grund des Befundes bezüglich Massivbauweise ist weiters unter Verweis auf die ständige Rechtsprechung festzuhalten, dass eine Nutzungsdauer von 100 Jahren und mehr möglich sind.

Das gegenständliche zur Ermittlung des Verkehrswertes und nicht zum Bauzustand bzw. zur Ermittlung der Lebensdauer erstellte Gutachten ist nach Ansicht des Senates aus den oben dargestellten Erwägungen nicht als taugliches Beweismittel für die beantragte Restnutzungsdauer von 42 Jahren anzusehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. Oktober 2009