



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 6

GZ. RV/3498-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der.Bw., Vermietung des Hauses in W., vertreten durch Reinhard Stulik, Steuerberater, 3150 Wilhelmsburg, Färbergasse 3, vom 19. März 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 20. Februar 2002 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

H.Z. und M.R. sind nach den Angaben im Fragebogen anlässlich des Beginnes der Vermietungstätigkeit Beteiligte der Hausgemeinschaft in W. (im Folgenden Bw.). Die Bewilligung zur Errichtung des auf der gegenständlichen Liegenschaft befindlichen unterkellerten, siebengeschossigen Appartementhauses mit einem ausgebauten Dachgeschoss wurde mit Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 36, Bau-, Feuer- und Gewerbepolizei, vom 19. Juli 1978, erteilt.

Nach dem Grundbuchsauszug erwarb H.Z. mit Kaufvertrag vom 26. April 1999 das Eigentum an dem Grundstück.

Laut Angabe im Fragebogen wurde mit der Vermietungstätigkeit der Bw. am 1. Mai 1999 begonnen.

Wie aus den Beilagen zur Erklärung der Einkünfte für das Streitjahr hervorgeht, wurde der ermittelte Kaufpreis (inklusive Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühr, Vermittlungsprovision etc.) in Höhe von S 13.783.606,00 im Verhältnis 15,385 % zu 84,615 % auf Grund (S 2.120.558,00) und Gebäude (S 11.663.048,00) aufgeteilt. Die jährliche Abschreibung des Anlagevermögens wird in Höhe von S 333.213,00 geltend gemacht; dies entspricht einer Restnutzungsdauer von 35 Jahren. Die Überschussrechnung weist "Erlöse Mieteinnahmen S 600.000,00" und einen "Verlust" aus der Vermietung in Höhe von S 155.976,60 aus.

Über Vorhalt des Finanzamtes ein Gutachten vorzulegen, aus dem eine kürzere technische Restnutzungsdauer ersichtlich sei als die den – grundsätzlich bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer zum Abzug zugelassenen – 1,5% der Bemessungsgrundlage entsprechende Nutzungsdauer, wurde seitens des steuerlichen Vertreters der Bw. mit Schreiben vom 28. Jänner 2002 Folgendes bekannt gegeben:

"Bezüglich der Nutzungsüberlassung ist es so, dass die Liegenschaft an die LVGes.m.b.H. zur Nutzung im Wege eines Mietvertrages überlassen wurde und von dieser an Unternehmer vermietet wird."

Gleichzeitig wurde ein Gutachten des Immobilienreuhänder C.D. überreicht. Aus diesem geht u.a. Folgendes hervor:

"Bewertungsgutachten

Wien, am 30.01.2001

...

Zweck der Bewertung: Ermittlung der Restnutzungsdauer zum Stichtag 01.05.1999

Befundaufnahme: 29.01.2001

...

Ergebnis des Gutachtens: 35 Jahre

1. Beschreibung des Bewertungsobjektes:

1.1. Umgebung: ...

1.2. Grundstück: ... Grundstücksgröße lt. Grundbuch: 170,00 m² ...

1.3. Gebäude:

Die gegenständliche Liegenschaft ist zu etwa 2/3 verbaut. Das Gebäude wurde im Jahr 1978 als Stahlbetonskelettbau erbaut, verfügt über eine Hauseinfahrt mit vier nicht überdachten Abstellplätzen im Hof sowie über einen getrennten Hauseingang. Das Gebäude ist zur Gänze unterkellert und weist neben dem Erdgeschoss weitere 6 Obergeschosse sowie ein Dachgeschoss auf. Im Keller befindet sich die Waschküche, ein Lagerraum sowie das Heizhaus und eine Schleuse. Im Erdgeschoss ist der Raum für die Restmüllgefäße (6,50 m²) sowie der Zählerraum (3,74 m²) untergebracht. In allen übrigen Geschossen sind Kleinwohnungen (Appartements). Der Maschinenraum für den Personenaufzug (Baujahr 1978) befindet sich oberhalb des Dachgeschosses und ist über einen Dachausstieg erreichbar. Als Dachdeckung wurde ein Blechdach mit geringer Neigung gewählt.

1.4. technische Ausstattung:

1.4.1. Heizung:

Sämtliche Bestandobjekte werden zentral beheizt, die Heizungsanlage befindet sich im Keller und besteht aus einem Vaillant ...-Heizkessel (Baujahr 1979) sowie einem 500 Liter Vogel &

Noot-Warmwasserspeicher (Baujahr 1978). Hersteller bzw. Baujahr der Steuerungselemente sind nicht erkennbar, es ist jedoch anzunehmen, dass diese zeitgleich mit der Errichtung der Heizungsanlage installiert wurden. Es sind keine wesentlichen Änderungen bzw. Adaptierungen an der Anlage seit ihrer Errichtung zu erkennen. Die gesamte Anlage befindet sich jedoch in einem sauberen Erhaltungszustand.

1.4.2. Personenaufzug:

Der Personenaufzug verfügt über 7 Haltestellen (Erdgeschoss, 6 Obergeschosse). Im Dachgeschoss befindet sich keine Haltestelle. Das Fabrikat ist Otis, das Baujahr ist mit 1979 angegeben. Augenscheinlich macht der Personenaufzug einen ordentlichen Eindruck. Es gibt keine direkt Sprechverbindung zur Otis-Zentrale (REM), auch besteht kein Vollwartungsvertrag mit der Lieferfirma. Mängel sind augenscheinlich keine zu entdecken.

1.4.3. Bestandsobjekte:

In den Geschossen 1 bis 6 sind je drei Kleinwohnungen, im Dachgeschoss zwei Kleinwohnungen eingerichtet. Die Objekte werden seit Anfang als Appartements kurzfristig vermietet, verfügen über verfliesen Baderaum mit Duschköglichkeit und WC im Wohnungsverband und sind in durchschnittlicher Ausstattung. Als Bodenbelag wurde teils Teppich, teils Fertigparkett bzw. Melan verlegt. Die Wände sind gemalt bzw. tapeziert. Die Wohnungen im Dachgeschoss wurden vor etwa einem Jahr renoviert. Die vermietete Nutzfläche beträgt 546,69 m², die durchschnittliche Größe einer Wohnung ist ca. 27,30 m².

2. Eigentumsverhältnisse:

Die Liegenschaft steht im Alleineigentum von H.Z.. ...

3. Bewertung des Objekts:

3.1. Lebensdauer:

Angenommene Lebensdauer eines Stahlbetonskelettbaues: 60-80 Jahre

Gemäß Tabelle zur Ermittlung der Wertminderung von Gebäuden (Ross-Brachmann-Holzner) ergeben sich zur Wertminderung nach 21 Jahren folgende Faktoren:

Lebensdauer 60 Jahre, normaler Erhaltungszustand, Wertminderung:	24 %
Lebensdauer 60 Jahre, vernachlässigter Erhaltungszustand, Wertminderung:	25 %
Lebensdauer 80 Jahre, normaler Erhaltungszustand, Wertminderung:	18 %
Lebensdauer 80 Jahre, vernachlässigter Erhaltungszustand, Wertminderung:	27,5 %
Mittelwert:	26,125 %

3.2. Gebäudewert zum 30.06.1999:

Neubaukosten lt. Versicherungsgutachten	ATS 15.000.000,00
Ankauf 1999, Kaufpreis	ATS 13.000.000,00
darin enthalten der Gebäudewert	
(Neubaukosten mit 26,125 % Wertminderung)	ATS 11.081.250,00
Grundanteil	ATS 1.908.750,00

4. Ergebnis des Gutachtens

4.1. Restnutzungsdauer:

Gemäß Ross-Brachmann-Holzner ist bei gegenständlichem Gebäude eine Lebensdauer von 60-80 Jahren zu erwarten, dies würde zum Stichtag 01.05.1999 für das Gebäude eine Restnutzungsdauer von 39-59 Jahren ergeben. Aufgrund der Art der Nutzung (kurzfristige Vermietungen, Apartmentbetrieb) sowie der fehlenden Instandhaltungsarbeiten seit der Errichtung des Gebäudes und des daraus resultierenden mittelmäßigen Erhaltungszustands ist zum Stichtag 01.05.1999 für das auf der Liegenschaft W. befindliche Gebäude eine Restnutzungsdauer von 35 Jahren anzunehmen."

Das Finanzamt anerkannte eine Abschreibung des Anlagevermögens (entsprechend dem gesetzlichen AfA-Satz von 1,5%) in Höhe von S 174.945,00 (anstatt der beantragten S 333.213,00) und stellte mit Bescheid gemäß § 188 BAO vom 20. Februar 2002 die

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit S 2.291,00 (€ 166,49) fest. In der gesonderten Bescheidbegründung wird hiezu ausgeführt:

"Bei Gebäuden die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, können ohne Nachweis der Nutzungsdauer grundsätzlich nur 1,5% der Bemessungsgrundlage als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden, außer es liegt ein Gutachten über die technische Restnutzungsdauer und den Bauzustand vor.

In dem von Ihnen vorgelegten Gutachten wird über den Bauzustand nicht abgesprochen. Nicht die mathematische Berechnung, sondern der Bauzustand wie Risse und Sprünge der Mauern z.B. durch starke Durchfeuchtung etc. sind für Nutzungsdauer eines Gebäudes entscheidend. Hierüber wird in dem Gutachten nichts ausgeführt. Zu beachten ist weiters, dass das Gebäude erst 1978 erbaut wurde.

Abschließend darf noch ausgeführt werden, dass bei Miethäusern bestimmte Prozentsätze für Grund und Boden ausgeschieden werden. Bei Gebäuden in gutem Bauzustand und entsprechender Restnutzungsdauer sind Prozentsätze zwischen 20 und 25 % üblich. Bei geringer Restnutzungsdauer wird der Grund und Boden in kurzer Zeit frei werden, die Anschaffungskosten werden daher zum Großteil darauf entfallen. Bei langer Restnutzungsdauer wird das Gegenteil der Fall sein.

Davon ausgehend ergibt sich bei einer linearen Verteilung folgende Relation:

Restnutzungsdauer in Jahren	Anteil Grund und Boden
60	28%
50	40%
40	52%
30	64%
20	76%
10	88%

Da in dem vorgelegten Gutachten keine stichhaltigen Ausführungen über den Bauzustand gemacht wurden, wurde der AfA-Satz mit 1,5% angesetzt."

In der in der Folge erhobenen Berufung wird bezüglich des Bescheides über die einheitliche und gesonderte Feststellung begründend ausgeführt:

"Bei diesem Objekt handelt es sich um ein Gebäude, das in den siebziger Jahren errichtet wurde. Aufgrund der Art der Nutzung (kurzfristige Vermietung) sowie fehlende Instandhaltungen ist bei diesem Gebäude mit einer Restnutzungsdauer von 35 Jahren zu rechnen.

Wir werden die Grundlagen, die zu diesen Ergebnissen lt. Gutachten geführt haben, bis 15.04.2002 vorlegen. Aus diesen Grundlagen ist sodann der Bauzustand des Gebäudes ersichtlich und wie der Gutachter auf eine Restnutzungsdauer von 35 Jahren kommt.

Unseres Erachtens ist auch nicht davon auszugehen, dass die Restnutzungsdauer eines Gebäudes generell mit dem Grundanteil zusammenhängt. Ein Gebäude, das stark genutzt wird, verändert daher nicht diesen Grundanteil. Der Grundanteil mit 1,908.759,-- lt. Gutachten

bei 170 m² ergibt einen Quadratmeterpreis von 11.227,--, der unseres Erachtens sicher den Tatsachen entspricht, wenn nicht sogar zu hoch angesetzt ist."

In der Berufung wurde auch darauf hingewiesen, "dass diese Räumlichkeiten nicht zu Wohnzwecken dienen, sondern ausschließlich an Unternehmer vermietet werden. Es sind ausschließlich Prostituierte eingemietet, die diese Räumlichkeiten ausschließlich zur Hauptberufsausübung nutzen."

In Beantwortung eines weiteren Vorhaltes des Finanzamtes übermittelte die Bw. ergänzend zu ihrer Berufung Bestätigungen der Mieterinnen sowie ein Schreiben des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 36, Technische Gewerbeangelegenheiten, behördliche Elektro- und Gasangelegenheiten und Feuerpolizei, vom 16. April 1991 an das Magistratische Bezirksamt für den 3. Bezirk (rückgelangt beim MBA 3: 23. April 1991). In diesem Schreiben wird auf Grund von Erhebungen am 20. März 1991 mitgeteilt:

"T. BarbetriebsgesmbH Espresso

Die beschriebene Bar konnte nicht mehr vorgefunden werden. Vorkehrungen zum Schutz der Anrainer erscheinen nicht notwendig. Das gesamte Objekt dient nun in seiner Gesamtheit der Prostitution."

In den gleich lautenden Bestätigungen der Mieterinnen einzelner Appartements, alle datiert vom 15. März 2002, wird bestätigt, dass das jeweilige Appartement nicht zu privaten Wohnzwecken benötigt werde, sondern, wie von der Vermieterin LV ausbedungen, es einer gewerblichen Nutzung zum Empfang von Gästen unterliege.

Weiters wurde eine "Ergänzung zum Bewertungsgutachten vom 30.1.2001", diese datiert vom 27. März 2002, übermittelt. Diese hat folgenden Wortlaut:

"Aufgrund der Art und Weise der Bauausführung des Gebäudes (Stahlbetonskelettbau) ist gemäß Ross-Brachmann-Holzner von einer gesamten Nutzungsdauer von 60-80 Jahren auszugehen. Das Gebäude wurde 1978 errichtet; nimmt man das Mittel dieses Zeitraumes an, dann würde das rechnerische 'Lebensende' des Gebäudes im Jahr 2048 liegen und zum Stichtag 01.05.1999 49 Jahre betragen.

Das gegenständliche Gebäude wies zum Zeitpunkt der Besichtigung starke Abnützerscheinungen sowie nicht unerhebliche Bauschäden im Abschlussgeschoss auf. Die einzelnen Bestandeinheiten (Kleinstwohnungen) sowie die gebäudetechnischen Einrichtungen (Personenaufzug, Zentralheizung und Warmwasseraufbereitung, Elektroinstallationen) sind in brauchbarem Zustand, jedoch wurden seit Errichtung der Liegenschaft (1978) keine nennenswerten Erhaltungsarbeiten in das Gebäude getätigt; die optischen Verbesserungsarbeiten in den Appartements (Malerei, Tapeten, Bodenbeläge, Fliesen) hatten keine Einwirkung auf die Substanzerhaltung.

Das Blechdach ist an einigen Stellen bereits undicht, die Dacheinfassungen sind schadhaft, generell fehlt der Schutzanstrich des Blechdachs; dadurch gab es in der Vergangenheit mehrmals Wassereintritte in den oberen Geschossen und Durchnässungen der Gebäudesubstanz.

Durch die starke Abnutzung des Gebäudes und der gebäudetechnischen Einrichtungen sowie die weiterhin intensive Nutzung als Appartementbetrieb ist die allgemein errechnete Restnutzungsdauer von 49 Jahren zumindest um ein Drittel zu reduzieren und liegt somit im Bereich zwischen 32-35 Jahren."

In der Berufungsvorentscheidung wandte das Finanzamt bei Berechnung der AfA zwar einen Satz von 3% an, änderte jedoch die Aufteilung des Kaufpreises der Liegenschaft zwischen Grund und Gebäude mit folgender Begründung:

"Wie bereits in der Begründung zum Bescheid vom 20.02.2002 ausführlich dargelegt, wird bei der Berechnung der AfA von Gebäuden ein bestimmter Prozentsatz der gesamten Anschaffungskosten für Grund und Boden ausgeschieden. Bei kürzerer Restnutzungsdauer des Gebäudes erhöht sich der Anteil von Grund und Boden, da dieser in absehbarer Zeit frei wird und daher ein Großteil der Anschaffungskosten darauf entfällt. Bei einer Restnutzungsdauer von 33 Jahren werden 64 % des Anschaffungspreises für Grund und Boden ausgeschieden.

Kaufpreis:	13,783.606,00		
G+B (64%):	8,821.507,84		
Gebäude:	4,962.098,16	x 3% AfA	148.863,00
		AfA bisher	174.945,00
		Differenz	26.082,00
Gewinn:	2.291,00		
	+26.082,00		
	28.373,00	"	

Der seitens der Bw. eingebrachte Vorlageantrag enthält folgendes Vorbringen:

"Das Finanzamt kam zu dem Schluss, dass bei einer Restnutzungsdauer von 33 Jahren 64 % auf die Anschaffung des Grund und Bodens anfallen. Dieser Schluss lässt sich einfach nicht nachvollziehen, denn wenn man heute ein Gebäude mit einer Nutzungsdauer von 30 Jahren baut, ist der Grund zum Zeitpunkt der Anschaffung nicht höher, da dieses in 35 Jahren abgenutzt und nicht mehr nutzbar ist.

Durch die Errichtung eines Gebäudes wird der Grund und Boden nicht aufgewertet, sondern eher abgewertet. In diesem Zusammenhang dürfte das Finanzamt übersehen haben, dass ein Gebäude, das nur einer kürzeren Nutzungsdauer unterliegt, sich in dieser Zeit auch amortisiert.

Gerade heute ist es keine Seltenheit, dass viele Gebäude, die 60 Jahre alt sind, abgetragen werden und ein neues Gebäude errichtet wird. Wenn ein Gebäude, das derzeit bzw. im Jahre 1999 ein Alter von 21 Jahren hatte und somit eine Restnutzungsdauer von 35, somit eine Gesamtnutzungsdauer von 56 Jahren, ist es nicht unüblich, da die Bauweise in den 70iger Jahren sehr sparsam erfolgte und somit die Nutzungsdauer aus wirtschaftlichen Gründen meistens nicht länger gegeben ist. Würde man schon bei einer Nutzungsdauer im Betriebsbereich mit einer 3%igen Abschreibung ausgehen oder dem Finanzamt folgen, müsste man immer davon ausgehen, dass 64 % der Anschaffungskosten auf Grund und Boden entfallen. Dieser Schluss ist absolut unmöglich; wird vielleicht im Einzelfall ein richtiges Ergebnis führen, jedoch kann dies keinesfalls zur generellen Anwendung herangezogen werden."

Es wurde die vollinhaltliche Stattgabe der Berufung beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Absetzungen für Abnutzung und Substanzverringerung (§§ 7 und 8). Gehört ein Gebäude oder ein sonstiges Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen, so gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung nach lit. e dieser Gesetzesbestimmung Folgendes:

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.

Für Gebäude wird für den außerbetrieblichen Bereich ein AfA-Satz von 1,5% vorgegeben, was einer Nutzungsdauer von 67 Jahren entspricht. Gleich den betrieblichen AfA-Sätzen des § 8 Abs. 1 kann der Steuerpflichtige diesen AfA-Satz jedenfalls anwenden.

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

Aus dem Hinweis auf die sinngemäße Geltung der Aussagen der Tz. 21 zu § 8 ergibt sich, dass es unzulässig wäre, von der dem gesetzlichen AfA-Satz zugrundeliegenden Nutzungsdauer die beim Veräußerer verbrauchte Nutzungsdauer abzuziehen und die AfA nach einer so ermittelten Restnutzungsdauer vorzunehmen.

In der angesprochenen Tz. 22 zu § 8 vertreten Quantschnigg/ Schuch die Rechtsansicht, dass der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer als es dem gesetzlichen AfA-Satz entspricht, regelmäßig mit dem Gutachten eines Sachverständigen zu führen sein wird.

Im vorliegenden Fall wurde durch das Gutachten und die Gutachtensergänzung eine Nutzungsdauer von 35 Jahren nicht nachgewiesen.

Die Restnutzungsdauer bei Altgebäuden richtet sich nach dem Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes. Bei Bauten in Massivbauweise ist eine Nutzungsdauer von mehr als 100 bzw. sogar 200 Jahren und mehr denkbar. Nicht das Alter, sondern der Bauzustand ist entscheidend. Die kürzere Lebensdauer verschiedener Gebäudeteile (Installationen, Verputz, Türen, Fußböden, Anstrich, Malerei, sanitäre Einrichtungen) begründet keine kürzere Nutzungsdauer als die sich aus den konstruktiven und haltbaren Bauteilen ergebende einheitliche technische Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes (Quantschnigg/ Schuch, aaO, Tz. 22 zu § 8 mwN).

Wenn im Gutachten eine 35-jährige Restnutzungsdauer im Wesentlichen bloß ausgehend von fehlenden Instandhaltungsarbeiten – in den ersten zwei Jahrzehnten des Gebäude-

bestandes – für angemessen gehalten wird, so entsprach diese Vorgangsweise nicht den wiedergegebenen Rechtsausführungen. Der Gesamtbau- und Erhaltungszustand des Gebäudes selbst wurde im Gutachten nicht beschrieben. Auf dem angeschlossenen Farbfoto sind keine Gebäudeschäden ersichtlich; das Erscheinungsbild kann als gut bezeichnet werden. Erstmals im 14 Monate später erstatteten Ergänzungsgutachten (eine neuerliche Befundaufnahme fand nach dem Inhalt des Gutachtens nicht statt) ist die Rede von gewissen Schäden im Dachbereich und von einer starken Abnutzung des Gebäudes. Mit der Gutachtensergänzung wurde somit ein anderes Bild des gegenständlichen Objektes gezeichnet.

Weitere Befundangaben hinsichtlich des Bauzustandes wurden nicht gemacht. Somit fehlt es an den Bauzustand des Gebäudes betreffenden Umständen, welche zur Rechtfertigung einer 35-jährigen Restnutzungsdauer geeignet erscheinen könnten, wie beispielsweise durchfeuchtete Wände, Beschädigungen an konstruktiven und haltbaren Gebäudeteilen, Risse und Sprünge der Mauern, schlechte Bauausführungen oder besondere statische Probleme.

Für die Richtigkeit des Gebäudebefundes im Gutachten vom Jänner 2001 spricht folgende Überlegung:

Hätte sich das Gebäude im Zeitpunkt des Ankaufes nicht in dem mit Gutachten vom Jänner 2001 beschriebenen Zustand, sondern tatsächlich in dem mit Gutachten vom März 2002 beschriebenen Zustand gewesen, wäre es schier unerklärlich, dass jemand einen derart hohen Kaufpreis zahlte:

Wird vom Gesamtkaufpreis in Höhe von S 13 Millionen der Preis für Grund und Boden in Höhe von S 2 Millionen ausgeschieden, verbleibt ein auf das Gebäude entfallender Kaufpreis in Höhe von S 11 Millionen. Folglich errechnet sich ein Kaufpreis pro Quadratmeter Nutzfläche in Höhe von $(S\ 11.000.000,00 : 546,69\ m^2\ Nutzfläche =)$ mehr als S 20.000,00.

In diesem Zusammenhang wird auf folgende Verwaltungspraxis hingewiesen: Bei einem Gebäude, das vor dem Jahr 1915 erbaut worden ist, kann der bis zum Jahr 1988 zugrunde gelegte AfA-Satz insoweit angesetzt werden, als er nicht mehr als 2% beträgt.

Unter Bedachtnahme auf das vorgelegte Gutachten, und zwar insbesondere der Gutachtensergänzung, wird das gegenständliche Gebäude von seinem Zustand her unter Berücksichtigung seiner besonderen Benutzung und seines Bestandes wie ein vor dem Jahr 1915 erbautes Gebäude behandelt und daher anstelle eines AfA-Satzes von 1,5% ein solcher von 2% anerkannt, woraus sich (bei Beibehalten des seitens der Bw. geschätzten Grund- und Bodenanteiles; vgl. den nachstehenden Absatz) AfA-Beträge in Höhe von S 233.261,00 als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 errechnen.

Der Anteil des bei der Errechnung der AfA außer Ansatz zu lassenden Grund und Bodens wurde nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates seitens der Bw. zutreffend geschätzt.

Der Vorgangsweise des Finanzamtes folgend errechnete sich bezüglich der vorliegend gegebenen Grundstücksgröße von 170 m² ein unrealistisch hoher Quadratmeterpreis.

Die vom Finanzamt im Erstbescheid angewendete und in der Berufungsvorentscheidung beibehaltene Methode stellt nur eine grobe Richtschnur dar, welche jedoch im Einzelfall auf das Erzielen realistischer Werte hin zu überprüfen ist.

Der Berufung war daher teilweise stattzugeben.

Berechnung der Einkünfte:

Einkünfte lt. Erklärung	- 155.977,00 S
AfA lt. Überschussrechnung	+ 333.213,00 S
AfA lt. BE	- 233.261,00 S
Einkünfte aus V+V lt. BE	- 56.025,00 S

Die im Kalenderjahr 1999

erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden gemäß § 188 BAO
in Höhe von - S 56.025,00 (- € 4.071,50) festgestellt.

Hievon entfallen auf:

	Anteil an den Einkünften
H.Z.	- S 28.012,50 (- € 2.035,75)
M.R.	- S 28.012,50 (- € 2.035,75)

Wien, am 4. August 2005

