



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Herren 1. Gesellschafter1, 2. Gesellschafter2, 3. Gesellschafter3 und 4. Gesellschafter4 als ehemalige Gesellschafter der Besitzgemeinschaft, 0001 X., X.-Str.1, vertreten durch Mag. Maximilian Pulsinger von der Confida Steuerberatungs GmbH, 9400 Wolfsberg, Offnerplatzl 1, vom 9. August 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg, vertreten durch Mag. Richard Tscheru, vom 29. Juni 2007 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 2003 bis 2005 nach der am 26. September 2012 in 9020 Klagenfurt am Wörthersee, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber (Bw.) sind ehemalige und zuletzt Beteiligte der Besitzgemeinschaft (in weiterer Folge „GesBR“). Der Gesellschaftsvertrag war laut Angaben der Bw. mündlich abgeschlossen worden.

Mit **Kaufvertrag vom 23. Dezember 2003** erwarben die Bw. die Liegenschaft samt dem vorhandenen Bestand des Bürogebäudes von der GmbH (in weiterer Folge „GmbH“) um € 1 Mio. Am 6. Februar 2008 veräußerten die Bw. die Liegenschaft.

In den **Bauakten** heißt es zum Büro- und Verwaltungsgebäude: „Der dreigeschoßige Büro- und Verwaltungstrakt besteht einerseits aus einem Stahlskelett mit – je nach Bedarf eingeschobenen - Raumzellen, und andererseits aus einem Massivteil, in dem sich die Erschließung, Empfang, Besprechungsräume und Chefbüros befinden. Im Zuge des 1. Bauabschnitts wird der Massivteil bzw. der rechts neben dem Massivteil gelegene Bürotrakt errichtet.“ Weiters ist festgehalten, dass für das Bürogebäude ein Stahl- oder Stahlbetonrahmensystem in dreigeschoßiger Ausführung vorgesehen ist.

Im Kaufpreis waren sechs von der Verkäuferin bereits eingebaute Container inkludiert. Laut Angaben der Bw. erwarben sie die Liegenschaft in teilweise bzw. mangelhaft ausgebautem Zustand, setzten die Modulcontainer in die bestehende Stahlskelettkonstruktion ein und stellten das Gebäude fertig. Sie haben sämtliche damit verbundenen Arbeiten durchgeführt, wie z. B. Einbau der Container für rd. 900 m² Büroflächen, Einbau von Fenstern, Türen, E-Installationen, Heizungs- und Sanitärinstallationen sowie EDV-Installationen. An Anschaffungskosten 2004 aktivierten sie € 1,100.355,14. Ab Juli 2004 schlossen die Bw. die ersten beiden Mietverträge ab (VB 23. Mai 2012).

In den **Erklärungen über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 2003 bis 2005** setzten die Bw. die Nutzungsdauer (in weiter Folge „ND“) fürs Gebäude mit 20 Jahren fest, also eine jährliche Absetzung für Abnutzung (in weiterer Folge „AfA“) von 5%. Einen Grundanteil hatten sie nicht ausgeschieden. Die Veranlagung 2003 bis 2005 erfolgte vorerst erklärungsgemäß.

Anlässlich einer **abgabenbehördlichen Prüfung** über die Jahre **2003 bis 2005** schied der Prüfer von den Anschaffungskosten 2003 des Gebäudes von insgesamt € 1 Mio. einen Anteil von 25% (€ 250.000,00) für den Grundanteil aus und setzte die ND fürs Bürogebäude mit 40 Jahren fest (jährliche AfA von 2,5%).

Im Zuge der Prüfung wurde folgendes **Gutachten eines Sachverständigen** (in weiterer Folge „GA“ und „SV“) **vom 29. Mai 2007** vorgelegt:

„.... Zweck: Ermittlung der wirtschaftlichen ND und der Abschreibung für Abnutzung (AfA)

Auftraggeber: Steuerberatung der GmbH

INHALTSVERZEICHNIS

- 1.1. Auftrag
- 1.2. Zweck des Gutachtens
- 1.3. Befundaufnahme
- 1.4. Stichtag
- 1.5. Grundlagen des Gutachtens

BEFUND

-
- 2.1. Allgemeines
 - 2.2. Nutzung des Gebäudes
 - 2.3. Baubeschreibung

GUTACHTEN

- 3.1. Allgemeines
- 3.2. Beurteilungskriterien
 - 3.2.1. Technische Lebensdauer
 - 3.2.2. Wirtschaftliche ND
 - 3.2.3. Gewöhnliche ND
 - 3.2.4. Verkürzung oder Verlängerung der gewöhnlichen Lebensdauer
 - 3.2.5. Alterswertminderung von Ein-, Um- und Anbauten
- 4.1. ND
- 4.4. Gutachtlicher Schluss

Anlage:

- Bilddokumentationen (Beilage 1)
- Lagepläne und Orthophoto
- Baupläne

1.1. AUFTRAG

Herr Steuerberater hat den gerichtlich beeideten und zertifizierten SV beauftragt, die „**wirtschaftliche ND**“ des gegenständlichen Bürogebäudes festzustellen.

1.2. ZWECK DES GUTACHTENS

Feststellung der wirtschaftlichen ND und der Abschreibung für Abnutzung (AfA) des Bürogebäudes X.-Str.1 in 0001 X..

1.3. BEFUNDAUFGNAHME

Die Befundaufnahme fand am 30.01.2007 gemeinsam mit Herrn Gesellschafter3 statt. Das Gebäude wurde begangen und der Bauzustand des Gebäudes begutachtet.

Herr Gesellschafter3 hat den SV die beigeschlossenen Lichtbilder aus der Bauphase, die Pläne und die angeschlossenen Unterlagen übergeben.

1.4. STICHTAG

Als der für die Beurteilung der ND (Restlebensdauer) des Gebäudes maßgebliche Stichtag gilt:
30.01.2007

1.5. GRUNDLAGEN DES GUTACHTENS

- die gemeinsam durchgeführte Besichtigung und die Angaben des Miteigentümers Gesellschafter3.
- Liegenschaftsbewertung Heimo Kranewitter, Ausgabe 2002
- Nutzungskatalog Baulicher Anlagen und Anlagenteile 2006, 3. Auflage Mai 2006, herausgegeben vom Hauptverband der allgemein beeideten gerichtlichen SV Österreichs Ross-Brachmann-Holzner „Ermittlung des Bauwertes von Gebäuden und des Verkehrswertes von Grundstücken“
Skriptum Internationales Fachseminar Bauwesen 2000 für SV und Juristen, Bad Gastein von Schöbinger „Immobilienbewertung von Gewerbe- und Industrieobjekten“
Skriptum ÖVI Österreichischer Verband der Immobilientreuhändler vom 7. Oktober 1999
DI Josef Seiser „Grundlage der Bewertung von Büro- und Geschäftsgebäuden“
- die einschlägigen ÖNORMEN, herausgegeben vom österreichischen Normungsinstitut insbesondere:
ÖNORM B 18802 „Liegenschaftsbewertung Grundlagen“
Hochbauskripten TU & HI-Bau Uni Graz, Institut Prof. Dr. Gamerith
Werksangaben der A. GmbH (in weiterer Folge „A. GmbH“), aus ...
Skriptum „Immobilienbewertung aus der Sicht der Finanzbehörde“, SV Vortrag vom 23.09.2006

BEFUND

2.1. ALLGEMEINES

Beim gegenständlichen Bürogebäude handelt es sich um einen ca. 58 m langen dreigeschossigen Gebäudekomplex in **Leichtbauweise**. Das Gebäude ist nur etwa 8,20 m breit und ist in der Grundkonstruktion bereits im Jahre 2001 bzw. 2002 errichtet worden.

Im Jahre 2004 wurde der Bürotrakt nachträglich ausgebaut und aus vorgefertigten Containermodulen für die Verwendung als Büro ausgestattet. Auch ist in dieser Zeit der Eingangsbereich mit einem attraktiven, runden Glasvorbau neu gestaltet worden. Der Stiegenhausbereich und der nordseitig vorspringende Büroteil im Eingangsbereich ist bereits im Jahre 2001 in Massivbauweise ausgeführt worden.

Der ca. 58 m lange Bürotrakt war ursprünglich nur als Stahlrahmenkonstruktion ausgeführt und ist erst im Jahre 2004 von der GmbH ausgebaut worden.

Die Planung für diesen Ausbau wurde vom Architekt DI C. aus 0000 Y. durchgeführt. Dieses Vorhaben ist gemäß Baubewilligung der Gemeinde Y. vom 08.06.2004 Zahl: 1234 genehmigt.

Das Bürogebäude weist insgesamt eine Büronutzfläche von ca. 1.113 m² auf. Die Verkehrsflächen mit den Gänge, Stiegen und dem Vorhaus ergeben eine Nutzfläche von ca. 279 m², die Nebenflächen mit Lagerarchiv, Technikraum haben eine Nutzfläche von insgesamt ca. 185 m². Zusammen beträgt die Nutzfläche des Bürogebäudes ca. 1.577 m². Die verbaute Fläche beträgt ca. 630 m², die Bruttogeschoßfläche des Bürogebäudes macht demnach ca. 1.890 m² aus.

2.2. NUTZUNG DES GEBÄUDES

Das Bürogebäude wird von mehreren Firmen als Verwaltungs- und Bürohaus verwendet. Teilweise stehen Räume leer. Der Großteil des Bürohauses ist aber vermietet und wird ausschließlich gewerblich genutzt.

2.3. BAUBESCHREIBUNG

Bis auf das in Massivbauweise errichtete Stiegenhaus ist das Gebäude ursprünglich mit einer offenen Stahlrahmenkonstruktion in Skelett- bzw. Leichtbauweise hergestellt worden. Die Fundamentierung der Stahlstützen erfolgt in Köcherfundamenten. Die tragenden Stahlrahmenelemente sind in einem Achsabstand von 6,50 m unterteilt.

Die Stützen und Rahmenträger sind als HEP 240 I-Stahlprofilträger ausgeführt. Die Breite dieser Stahlrahmenelemente beträgt nur etwa 5,50 m, die Tagwerkshöhe ist mit ca. 10 m angegeben. An der Südseite ist über die gesamte Bauwerkslänge von 58 m ein ca. 1,7 m breiter Flur- bzw. Gangbereich an diese Stahlrahmenelemente angekoppelt.

Die dazwischen liegenden Felder sind mit Formrohrprofilen ausgesteift. Die genaue Trag- bzw. Baukonstruktion ist aus den Statikplänen von DI D. M 1:50 zu entnehmen.

Bei dem im Jahre 2004 ausgeführten Containereinbau sind von der GmbH nachträglich vorgefertigte Modulcontainer in der Größe von ca. 6 m x 3 m x 3,3 m in die offene Stahlrahmentragkonstruktion eingeschoben worden. Insgesamt wurden 30 solche vorgefertigten Einschubmodule eingebaut.

Auch der runde Eingangsbereich wurde von der GmbH in einer solchen Modulbauweise ausgeführt. Die Außenmaße dieses runden Glaskastenbaus betragen ca. 15,3 m x 6,7 m. Die Bauwerkshöhe beträgt etwa 10 m.

Die statische Bemessung und Aussteifung für den nachträglichen Containereinbau wurde vom ZT DI E. aus 0002 Z. dimensioniert und berechnet.

Konstruktionsbeschreibung der Einschub- bzw. Modulcontainer:

Die ca. 2,5 t schweren Container sind als vorgefertigte Modulzellen in die bestehenden Stahlskelettbauten eingeschoben worden. Ein solcher Container besitzt eine Rahmenkonstruktion aus verschweißten Stahlprofilen. Der Wandaufbau dieser Containerboxen besteht außen mit 15 mm OSB-Holzplatten, dazwischen 8 cm Wärmedämmung aus Mineralwolle, Konterlattenholz 4 cm x 5 cm mit dazwischen liegenden Mineralwolleplatten.

Innen ist eine 15 mm starke Fermacell-Platte als Wandabschluss angebracht. Die Gesamtstärke einer solchen Containerwand beträgt ca. 15 cm. Der k-Wert ist mit 0,21 W/m²K angegeben.

Hinsichtlich der Boden- und Dachkonstruktion ist eine etwa qualitativ gleichartige Ausführung vorhanden, wobei beim Dach anstelle der 8 cm Wärmedämmplatten ein 12 cm Wärmedämmplatte verwendet wurde.

Beim Boden ist ein 0,6 mm verzinkte Profilblech als Außenabschluss anstelle der OSB-Platten angebracht. Der Bodenaufbau erfolgt mit 36 mm V-100 Holzbauplatten und 25 mm Fermacell - Estrichelementen F30. Der Bodenbelag ist als PVC-Belag hergestellt. Der K-Wert ist bei der Decke mit 0,19 und beim Boden mit 0,21/m² W/m²K angegeben.

Die Tragfähigkeit des Bodens ist mit 300 kg/m² konzipiert. Die Brandwiderstandsklasse ist als brandhemmend F 30 qualifiziert.

Die Fenster sind als Drehkippkunststofffenster, die Türen als furnierte Holztüren mit Verbindungsargen, die Beheizung mit Warmwasserheizkörper vorgesehen.

Die Außenfassaden des so ausgebauten Bürogebäudes wurden teilweise mit gestrichenen Tilli-Holzleimplatten verkleidet und teilweise mit Alusichtpanelen versehen.

Der gesamte Bürokomplex ist mit einem flachen Pultdach überdeckt.

Die genaue Ausführung ist aus den beiliegenden Bildern und Plänen zu entnehmen.

GUTACHTEN

3.1. ALLGEMEINES

Nach den Angaben des Steuerberaters ist entsprechend dem Einkommenssteuergesetz (EStG 1988) für einheitlich genutztes Büroobjekt AfA mit 33 Jahren festgelegt.

Die wirtschaftliche Rest-ND eines Gebäudes hängt vornehmlich von technischen Merkmalen wie der Bauausführung oder vom Bauzustand ab. Es sind aber auch wirtschaftliche Gebäudemerkmale wie z.B. Grundrissgestaltung, Branchenentwicklung, Standortmerkmale und Alternativverwendungen zu berücksichtigen.

Für die Feststellung der für die AfA anzunehmenden wirtschaftlichen ND ist deshalb ein individuelles, begründetes Gutachten zu erstellen.

3.2. BEURTEILUNGSKRITERIEN

3.2.1. Technische Lebensdauer

Die technische Lebensdauer wird von der Qualität des Baumaterials bestimmt. Die Obergrenze der Gesamtlebensdauer hängt von der Haltbarkeitsgrenze der tragenden Bauteile ab.

Ein Gebäude besteht aus Teilen die nur einmal hergestellt werden (Außenwände, Decken, Treppen) und solchen, deren technische Lebensdauer geringer ist und die daher periodisch erneuert werden müssen (Dachrinne, Rohrleitungen, Heizungsanlagen).

Neben der Qualität des Baumaterials sind auch die durchgeführten Instandsetzungsarbeiten entscheidend, da bei deren Unterlassen die tragenden Teile ungehindert Witterungseinflüssen ausgesetzt sein können und daher erheblich schneller altern, (z. B. schadhaftes Dach, Korrosionsschutz)

3.2.2. Wirtschaftliche ND

Unter der wirtschaftlichen ND versteht man die Zeitspanne in der ein Gebäude zu den jeweils herrschenden wirtschaftlichen Bedingungen entsprechend seiner Zweckbestimmung allgemein wirtschaftlich nutzbar ist.

Gründe für eine Verkürzung der wirtschaftlichen ND sind vor allem:

- Modernen Bedürfnissen nicht entsprechender, unwirtschaftlicher Aufbau (z. B. Grundriss, Geschoss Höhe, Raumtiefe, Konstruktion usw.).

- Zeitbedingte oder persönliche Baugestaltung, die modernen Anforderungen nicht entspricht.
- Zurückbleiben hinter den allgemeinen Anforderungen an gesunde Wohn- und Arbeitsverhältnisse
- Technische und wirtschaftliche Entwicklung von Branchen (z. B. Tankstellen, Kinos).

3.2.3. Gewöhnliche Lebensdauer

Diese hängt im Wesentlichen von der Bauart (Konstruktion und verwendete Baustoffe), der Bauweise (Massivbau, Fertigteilbau) und Nutzung ab.

Die gewöhnliche Lebensdauer berücksichtigt damit in angemessener Weise sowohl die technische Lebensdauer als auch die wirtschaftliche ND.

Nach den SV ND-Katalog 2006 beträgt die gewöhnliche Lebensdauer von Gebäuden:

1. Containerbauten
15 bis 30 Jahre
2. Gewerbe- und Industriegebäude, Werkstätten
massiv 30 bis 60 Jahre
besonders beansprucht 20 bis 40 Jahre
3. Hallenbauten
massiv 30 bis 60 Jahre
Leichtbau 20 bis 40 Jahre
4. Lagerhäuser
teilmassiv u. Leichtbau 20 bis 40 Jahre
5. Leichtbauten
Schutzdächer 15 bis 30 Jahre
Traglufthallen 5 bis 15 Jahre
Wellblech und Holzschuppen 20 bis 30 Jahre
6. Trocken(aus)bau 40 bis 60 Jahre
7. Verwaltungs- und Bürogebäude auch Banken, Versicherungen, Gerichte, Gemeindeämter und Rathäuser 40 bis 80 Jahre
8. Wintergärten 25 bis 50 Jahre

3.2.4. Verkürzung oder Verlängerung der gewöhnlichen Lebensdauer

Zu einer **Verkürzung der Lebensdauer** führen nicht behebbare Baumängel (z.B. Fundierungsmängel) und Schäden (z.B. Bergschäden, Erschütterungsschäden) sowie Schäden, die nur mit unverhältnismäßig hohen Kosten behoben werden können.

Eine **Verlängerung einer Restlebensdauer** tritt nur dann ein, wenn das Gebäude in seinen wichtigsten Bauteilen wie Mauern, Treppen, Dach erneuert oder verbessert worden ist.

Bauliche Maßnahmen an nicht tragenden Teilen (z. B. Neugestaltung der Fassade) oder normaler Instandhaltungsaufwand führen zu keiner Verlängerung der Lebensdauer.

Die wirtschaftliche und technische Entwicklung kann dazu führen, dass sich ein Gebäude wirtschaftlich schneller abnutzt, als man auf Grund seines Alters annehmen würde.

Die wirtschaftliche Überalterung tritt besonders bei alten Einfamilienwohnhäusern, älteren Hotelgebäuden und Warenhäusern sowie Gewerbe- und Industrieobjekten, die den übrigen betriebswirtschaftlichen und technischen Anforderungen nicht mehr genügen, auf.

Wichtig ist, dass sich die Verwendung des Gebäudes gegenüber der gewöhnlichen Lebensdauer für jeden Eigentümer verkürzt, d. h., dass auch bei einer anderwertigen Nutzung die volle wirtschaftliche Verwendbarkeit verloren geht.

Bei den oben genannten Fällen ist es zweckmäßig, die voraussichtlich noch verbleibende Restlebensdauer zu schätzen, sodass man zusammen seit dem Baujahr vergangenen Jahren die objektive betriebsindividuelle ND erhält.

Beispiel:

Gewöhnliche Lebensdauer: 80 Jahre

Alter des Gebäudes: 40 Jahre

Wirtschaftliche Nutzbarkeit: nur noch 10 Jahre

Die tatsächliche gewöhnliche Lebensdauer beträgt somit

Alter 40 Jahre

+ Rest-ND 10 Jahre

50 Jahre

3.2.5. Alterswertminderung von Ein-, Um- Zu- und Aufbauten

Grundsätzlich muss die Alterswertminderung für jedes Gebäude getrennt berechnet werden. Zu-, Ein-, Um- und Aufbauten teilen allerdings das Schicksal des Hauptgebäudes.

Für die Berechnung der Wertminderung wird das Alter jenes Teiles (Alt- oder Neubau) zugrunde gelegt, der überwiegt.

Nur wenn ein Erweiterungsbau an Größe und Bauart eigenständig genutzt werden kann, wird die Wertminderung wegen Alters getrennt ermittelt.

4.1. WIRTSCHAFTLICHE ND:

Unter der betriebsgewöhnliche ND im Sinne des Einkommensteuergesetztes ist die objektive betriebsindividuelle Gebäudelebensdauer laut einschlägiger Fachliteratur der Bewertungslehre zu verstehen.

Diese ergibt sich wie voran ausführlich dargelegt aus der technischen Lebensdauer und wirtschaftlichen ND des jeweiligen Gewerbe bzw. Mietobjektes. Bei einem vorhandenen Bestand spricht man von der Restlebens- bzw. ND des Gebäudes.

Das gegenständliche Bürogebäude stellt einen relativ großen Gebäudekomplex dar, welcher als Skelettbau erst nachträglich in Form von Containermodulen in Leichtbauweise ausgebaut wurde.

Das Stahlskeletttragwerk war bereits 3 Jahre alt als danach die Bürozellen eingeschoben und die Fassade des Gebäudes optisch neu gestaltet wurde.

Es wurde auch eine statische Verstärkung des Tragsystems vorgenommen, sodass der ursprünglich offene Stahlskelett überhaupt ausgebaut werden konnte.

Die Aufteilung und Anordnung der bestehenden Bürocontainer ist nach momentaner Einschätzung zweckmäßig und wirtschaftlich angeordnet. Inwieweit aber die Größe dieses Büroobjektes am Markt bestehen kann und bei reiner Fremdvermietung benötigt wird,

erscheint fraglich, zumal durch die etwas abgelegene Lage kein direkter Wirtschaftsanschluss nach Y. gegeben ist.

Die **Art, Anordnung etc. des Bürogebäudes** entspricht derzeit noch den wirtschaftlichen und marktbezogenen Kriterien, sodass sich die gewöhnliche Lebensdauer dieses Gebäudes in erster Linie von der technischen Haltbarkeit des Bürokomplexes ableiten wird.

Nach den Angaben von unabhängigen Containerbaufirmen beläuft sich die Lebensdauer von beheizten Containerbauten je nach Ausführung und Ausstattung auf 20 bis 30 Jahren.

Von der in Kärnten relativ starken verbreiteten Containerbaufirma A. GmbH wurde eine A. GmbH-Raumzelle mit einer Lebensdauer von 25 bis 30 Jahren unseres SV-Büro auch schriftlich bestätigt.

Als wesentliches Kriterium für die Haltbarkeit solcher Container ist die bauphysikalisch richtige Ausführung der Anschlüsse und der permanente Korrosionsschutz der Stahlbauteile.

Inwieweit die GmbH dieses Kriterien entsprochen hat, ist nicht nachprüfbar nachdem diese Firma nicht mehr existiert.

Aus den üblichen Erfahrungen und Gegebenheiten kann auch aus Sicht des SV eine ähnlich lange Lebensdauer wie bei der A.-GmbH Raumzelle angenommen werden.

Auch hinsichtlich der im SV Nutzungskatalog 2006 angegeben gewöhnlichen Lebensdauer sind solche Containerbauten mit 15 bis max. 30 Jahren angegeben. Hallenbauten in Leichtbau sind mit 20 bis 40 Jahren, Wintergärten sind mit 25 bis 50 Jahren ND festgelegt.

Zu beachten ist gegenständlich, dass es sich bei der Tragwerkkonstruktion um eine Stahlskelettkonstruktion handelt, welche bei einem ordentlich gewarteten Korrosionsschutz in eine betriebsgewöhnliche ND von 40-50 Jahren hätte.

Die beheizten Containereinbauten sind als Leichtbaukonstruktionen zu qualifizieren und müssten um diese Lebensdauer ausschöpfen zu können, mindestens einmal durch neue Modulcontainer ersetzt werden. Es kann im Hinblick darauf die Lebensdauer der Bürocontainer mit max. 25 Jahren angenommen werden.

Bei einer möglichen technischen ND des Tragwerkskeletts von 50 Jahren, muss aber eine gänzliche Instandsetzung bzw. Erneuerung der Containereinbauten erfolgen, um den wirtschaftlichen Aufwand für diese Stahlskelettkonstruktion überhaupt betriebswirtschaftlich rechtfertigen zu können.

4.2. GUTACHTLICHER SCHLUSS

Bei dem gegenständlichen Bürogebäude handelt es sich um ein im Jahre 2001 hergestelltes Stahlskelettragwerk, in welchen erst später Modulcontainer eingeschoben wurden.

Dies erfolgte im Jahre 2004 und es ist seitdem der gesamte Gebäudekomplex als beheizter Bürocontainerbau mit verkleideten bzw. verblankten Fassaden auch optisch neu gestaltet worden.

Der vorgesetzte Eingangsbereich ist ebenfalls in Modulcontainerbauweise hergestellt worden und als runder Glaskubus technisch mit einem Wintergarten vergleichbar.

Der Kern des Stiegenhauses, welcher bereits im Jahre 2001 errichtet wurde, ist in Massivbauweise ausgeführt. Dieser teilt das Gebäude in zwei Hälften.

Vorerst wird vom SV festgehalten, dass der gegenständliche Bürokomplex **überwiegend Container- also in Leichtbauweise** ausgeführt ist.

Lediglich ein **kleiner Teil des Kernes** davon ist in **Massivbauweise** hergestellt, welcher aber das wirtschaftliche Schicksal des Gesamtobjektes teilt und deshalb mit der **wirtschaftlichen ND des Containertraktes gleichzusetzen ist.**

Die **technische ND des Tragwerksystems (=Skelettbau) und des Kernes (=Stiegenhaus)** beträgt unter Berücksichtigung der gegebenen Verhältnisse 50 Jahre.

Um die Wirtschaftlichkeit dieser ursprünglichen Bauinvestition überhaupt zu rechtfertigen wären die **Bürocontainereinbauten** einmal zu erneuern. Diese haben unter Berücksichtigung der Bauart, des Standortes, der Raumordnungen etc. eine **wirtschaftliche ND von max. 25 Jahren.**

Eine einmalige Zellenerneuerung ist wirtschaftlich vertretbar, zumal die Tragrahmenkonstruktion bei ordnungsgemäßer Wartung wahrscheinlich doppelt so lange hält und bei gleicher Nutzung und gleicher Anordnung die Container relativ leicht austauschbar sind.

Wesentlich dabei ist aber, dass **nach 25 Jahren ohne einer Erneuerung das Bürogebäudes dieses als solches nicht mehr verwendet werden kann!**

Die wirtschaftliche und auch die technische Lebensdauer dieses Leichtbaus ist somit für die betriebsspezifische Nutzbarkeit als Bürohauses mit 25 Jahren limitiert.

In unserem Fall macht die wirtschaftliche Restlebensdauer des Bürogebäudes unter Berücksichtigung des Alters von 3 Jahren, insgesamt nur noch 22 Jahre aus.

Die objektiv anzunehmende wirtschaftliche ND für die Abschreibung und Abnutzung (AfA) beträgt 25 Jahre.“

In der dieser Entscheidung als Beilage 2 angefügte „**Technischen Beschreibung GmbH Modulbau**“ ist die Ausstattung der Container beschrieben.

Der **Amts-SV** hielt demgegenüber **im Gutachten vom 13. Juni 2007** Folgendes fest:

„Die anlassgegenständliche Problematik dreht sich um die Abgrenzung zwischen Gebäudebestandteil(e) und/oder selbständiges Wirtschaftsgut unter Zugrundelegung einer einheitlichen (steuerlichen) Gesamt-ND.“

Im vorliegenden Gutachten wird meines Erachtens der Verkehrsauffassung und dem gesamthaften Erscheinungsbild der gegenständlichen Liegenschaft zu wenig Augenmerk geschenkt.

Nach ständiger Rechtsprechung und Verwaltungspraxis (EStR Rz. 3139 ff) wird „Massivbauweise“ ua. folgend umschrieben:

“Massivbauweise“ liegt vor bei Bauten aus Ziegel- oder Steinmauerwerk, aus Stahlbeton, aus Stahl (z.B. in Form von Skelett-, Rahmenbau oder Fachwerkbau) oder Bauten aus massiven Holzkonstruktionen.”

Nach dem äußereren Erscheinungsbild liegt eine typische Gebäudeform vor. Daher ist ein hergestelltes Stahlskelettragwerk mit eingeschobenen Modulcontainern nach der Verkehrsauffassung keine bewegliche Sache, woran auch die Tatsache nichts ändert, dass es aus vorgefertigten Bestandteilen (Modulen) zusammengesetzt ist (VwGH vom 21.9.2006, 2006/15/0156).

“Leichtbauweise liegt lt., 3139a EStR etwa bei Bauausführung im Fachwerk oder Rahmenbau mit einfachen Wänden z. B. aus Holz, Blech, Faserzement oder Ähnlichem u. nicht massiven Dächern vor (Papp-, Blechausführung)“.

Im vom Gutachter zitierten ND-Katalog über bauliche Anlagen u. Anlagenteile des Hauptverbandes der allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten SV Österreichs wurde die ND von Stahlkonstruktionen/außen - ungeschützt mit: 40 bis 80 Jahren, geschützt mit 60-100 Jahren angenommen.

Als Umstände, auf Grund derer eine kürzere als die durchschnittliche ND (§ 8 EStG) eines Gebäudes angenommen werden müsste, kämen z.B. ein schlechter Bauzustand, eine schlechte Bauausführung oder kämen besondere statistische Probleme in Betracht.

Derartige Indikatoren können aus der Aktenlage (Befragungen, Dokumentationen) nicht abgeleitet werden, bzw. müssten stichtagsbezogen im Wege einer Teilwertabschreibung beschrieben und begründet werden.

Die Normal-AfA dient nicht der Vorwegnahme einer allfälligen künftigen außergewöhnlichen technischen oder wirtschaftlichen Abschreibung.

Aufgrund der Nicht-Steuerhängigkeit des angeschafften Vermögensstammes nach Ablauf der gesetzlichen Spekulationsfrist, ist für die Beurteilung der steuerlichen Rest-ND ein strenger Maßstab anzulegen. Auf die Problematik "Sofortaufwand und aktivierungspflichtiger Herstellungsaufwand" sei verwiesen, wo differente Ansatzpunkte im Liegenschaftsbewertungsgesetz und im Einkommensteuerrecht evident sind und zwangsläufig zu unterschiedlichen Ergebnissen führen (Doppelbegünstigung: erhöhte AfA aufgrund verkürzter RND und Sofortaufwand bei größeren Instandhaltungen und Investitionen müssen sich ausschließen).

Die technische Lebensdauer ist abhängig von der Qualität des Baumaterials, aus dem das Gebäude besteht. Tatsächlich endet die technische Lebensdauer eines Gebäudes mit dem Verschleiß seiner tragenden Bauteile (Außenwände, Decken).

Ungewisse Zukunftsaussichten rechtfertigen die Annahme einer Verkürzung der steuerlichen Gesamt-ND nicht.

Die betriebsgewöhnliche ND richtet sich nicht nach dem Zeitraum der voraussichtlichen Benutzung durch den Besitzer des Wirtschaftsgutes oder anderen subjektiven Erwägungen, sondern nach der objektiven Möglichkeit einer Nutzung des Wirtschaftsgutes. Unmaßgeblich ist etwa die Nutzungsart durch den Mieter.

Auf meine Anfrage bei der örtlichen Bewertungsstelle wurde mir mitgeteilt, dass die strittige Liegenschaft (Verwaltungsgebäude, Hallenbau) als einheitliches Geschäftsgrundstück (EW-AZ) in der Bauklasse 1.24 (= gute Ausführung) laut BewG 1955 idgF. rechtskräftig bewertet wurde.

Ein Gespräch mit dem zuständigen Bautechniker der Gemeinde X., Herrn Ing., ergab, dass die massive Stahlkonstruktion die Büromodule in Riegelbauweise fest verbindet. Der Bautechniker erwähnte, weiters, dass die Flächenwidmung Gewerbe-Industriegrund ausweist und als sogenannte Expansionsfläche für zukünftige Ansiedelungen vorgesehen ist.

Auf meine Frage, wie denn die Baubehörde die Gesamt-ND des gegenständlichen Bewertungsobjektes einschätzt, meinte Ing. : "50 Jahre könnten es schon sein".

Die gewöhnliche Gesamt-ND von Verwaltungs- u. Bürogebäuden wird gutachtlich zwischen 40 und 80 Jahren bemessen. (It. ND-Katalog).

Isolierte Containerbauten werden mit einer durchschnittlichen ND von 15 bis 30 Jahren angesetzt. Berücksichtigt man den Umstand der äußeren Stahlkonstruktion, so erscheint die Gesamt-ND für das gegenständliche Gebäude von 40 Jahren - als Untergrenze von Verwaltungsgebäuden – angemessen.

Im Sinne der Bewertung entsprechend des EStG. 1988 idgF., den Erkenntnissen des VwGH und der EStR, sowie unter Berücksichtigung der technischen Merkmale, der Risikoeinschätzung der Immobilie, der Veränderungen des Marktes wird für das

gegenständliche Gebäude eine betriebsgewöhnliche (Rest)ND von 40 Jahren entsprechend einem AfA-Satz in Höhe von 2,5% als die am wahrscheinlichsten zu erwartende ND festgesetzt.“

Den Feststellungen des Prüfers folgend, setzte das Finanzamt in den im **gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen neuen Feststellungsbescheiden 2003 bis 2005** die einheitlich und gesondert festzustellenden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von - € 9.375,00 (2003), € 71.312,35 (2004) und € 52.239,12 (2005) anstatt bisher - € 25.000,00 (2003), € 17.438,22 (2004) und - € 24.259,15 (2005) fest.

In der gegen die neuen Feststellungsbescheide 2003 bis 2005 eingebrachten **Berufung** hielten die Bw. dem Finanzamt entgegen, dass das Gebäude in Leichtbauweise errichtet sei. Es sei keinesfalls schlüssig, dass die unter Umständen längere ND dieses Stahlskelettragwerkes die gesamte ND des Gebäudes erhöhe. Die Container mit einer maximalen ND von 25 Jahren müssten nach Ablauf dieses Zeitraumes für eine weitere Nutzung des Gebäudes ausgetauscht und durch neue ersetzt werden. Hier liege ein mehrteiliges, insgesamt aber einheitliches Wirtschaftsgut mit unterschiedlicher ND der einzelnen Teile vor. Die ND des gesamten Wirtschaftsgutes richte sich nach der ND des Hauptteiles (vgl. Doralt, EStG Kommentar, Rz. 47 zu § 7 EStG). Da die Modulcontainer wohl unbestritten den Hauptteil darstellen, sei für die einheitliche ND auf ihre ND von 25 Jahren abzustellen.

Die Ausführungen des AmtsSV bezüglich der Nichtsteuerhängigkeit und Doppelbegünstigung, etc., seien für die Feststellung der ND eines Gebäudes nicht nachvollziehbar. Die Nichtsteuerhängigkeit eines allfälligen Gewinns aus der Veräußerung nach Ablauf der Spekulationsfrist sei für die ND nicht von Belang. Ebenso wenig könne die Bedeutung der Aussage des Beamten der Gemeinde für die ND nachvollzogen werden.

Im **weiteren Verfahren beim UFS** konnte außer Streit gestellt werden, dass die ND für das Stahlgerüst und den Massivteil des Stiegenhauses 50 Jahre und die ND für die Container 25 Jahre beträgt (mündliche Verhandlung). Weiters gaben die Bw. an, dass das GA des SV die technische und nicht die wirtschaftliche ND von 25 Jahren belegen sollte, es handle sich nicht um eine „wirtschaftliche“ ND (mündliche Verhandlung). Beide Parteien gehen davon aus, dass hier ein einheitlich zu beurteilendes Wirtschaftsgut „Gebäude“ vorliegt und die Container unselbständige Bestandteile des Gebäudes sind.

Strittig ist nunmehr die Frage der ND für das Gebäude. Die Bw. gehen davon aus, dass die ND fürs Gebäude 25 Jahre beträgt, gestützt auf die Ausführungen im GA des SV sowie in der dort angeführten Abschreibungsdauer für Containerbauten lt. SV-ND-Katalog und ihre Ansicht, dass

die Container den Hauptteil des Gebäudes ausmachen. Letzteres begründen sie damit, dass das Stahlskelett und der Massivteil erst durch den Einschub der Container wirtschaftlich sinnvoll nutzbar geworden sei (VBen sowie Vorbringen in der mündlichen Verhandlung). Überdies würde auch betragsmäßig der überwiegende Teil auf Containerbauten entfallen (VB vom 5. März 2012, „Aufstellung“, sowie mündliche Verhandlung).

Demgegenüber vertritt das Finanzamt die Ansicht, dass bei einem Gebäude die ND der tragenden Teile – hier des Stahlskeletts und des Massivteils - maßgeblich sei. Demzufolge betrage die einheitliche ND fürs Gebäude 50 Jahre. Die Bauweise in Containerausführung rechtfertige für sich allein noch keine kürzere ND. Das Gebäude sei auch laut Gutachter aufgrund von Wirtschaftlichkeitsgründen auf eine 50-jährige Nutzung mit einmaligem Austausch der Container konzipiert gewesen (mündliche Berufungsverhandlung).

Im weiteren Vorhalteverfahren beim UFS und in der mündlichen Verhandlung gab es nun folgende relevante Abläufe und Vorbringen:

Nach den Gründen für die Entscheidung, von der Untergrenze von 25 Jahren auszugehen, sowie den Kriterien für die konkret gewählte ND gefragt, gaben die Bw. an, dass die technischen Anforderungen für Bürocontainer sich erfahrungsgemäß im Laufe der 25-jährigen Verwendung ändern würden und dann andere Anforderungen an die haustechnischen Installationen, etc., gegeben wären. Wegen der „fixen Sandwichbauweise“ sei eine Änderung bzw. Erneuerung dieser Containeraufbauten wirtschaftlich und technisch nicht vertretbar; es wäre eine gänzliche Erneuerung und ein Austausch der Einschubcontainer erforderlich.

Der Gutachter wies darauf hin, dass die Außenfassade des Gebäudes mit Leimschicht-Platten aus Holz und Sandwichpaneelen versehen sei, was die einheitliche architektonische Ansicht erzeuge. Dadurch werde optisch eine homogene Bauweise „vorgetäuscht“. Solche unhomogenen Aufbauten seien zwar optisch ansprechend, könnten aber einer fabriksmäßig vorgefertigten Bauweise z. B. eines A. GmbH Containers in der LD nicht gleichgestellt werden (Gutachterliche Stellungnahme vom 20. Oktober 2009, Seite 5, zu Frage 5.).

Über Vorhalt, dass laut GA, Seite 14, eine statische Verstärkung des Tragsystems vorgenommen worden sei, was für eine entsprechend gute Stabilität des Fundaments spreche, gaben die Bw. an, dass das Tragsystem als Stahlskelettbau so ausgelegt sei, dass eine einmalige Erneuerung der Einschubcontainer im Laufe der 50-jährigen ND möglich sei. Andererseits wäre nach 25 Jahren auch der gänzliche Abbau des Tragsystems denkbar. Lediglich die einbetonierten Köcherfundamente der Stützen wären dann als verlorener Bauaufwand anzusehen. Die Fundamentierung und Dimensionierung der Tragwerke sei nach

fachlichen statischen Berechnungen ausgeführt, aber nur für die Containerbauweisebelastung ausgelegt (Gutachterliche Stellungnahme vom 20. Oktober 2009, Seite 6, zu Frage 6.).

Hinsichtlich der Frage an die Bw., wie hoch die Aufwendungen für den Austausch der Modulcontainer wären, wie viel Zeit dies beanspruchen würde und der Bitte, die für die Angaben maßgeblichen Unterlagen beizubringen, führte der SV aus, hiezu keine gutachterlichen Untersuchungen angestellt zu haben. Aus Erfahrung könne er nur angeben, dass alle Mobilcontainer gleichzeitig auszubauen und gänzlich durch neue Einschubcontainer zu ersetzen wären. Zu den Anschaffungskosten der Container kämen noch die Demontage- und Entsorgungskosten der alten Container hinzu. Die dafür benötigte Umbauzeit hänge wesentlich vom Grad der Vorfertigung ab und könne sich bei bestandsgerechter Wiederherstellung auf 2 bis 4 Monate Bauzeit belaufen (Antwort in der Gutachterlichen Stellungnahme vom 20. Oktober 2009, Seite 6, zu Frage 7.).

Zur Bitte an die Bw., anzugeben, welche Berechnungen hinsichtlich der Wirtschaftlichkeit der Investition – so im GA auf Seite 17 ausgeführt – angestellt worden seien und diese vorzulegen, gab der SV an, eine solche Wirtschaftlichkeitsberechnung nicht gemacht zu haben (Gutachterliche Stellungnahme vom 20. Oktober 2009, Seite 6, zu Frage 8.).

Zur Aufteilung der Anschaffungskosten teilten die Bw. über Befragen mit, dass die Höhe der Anschaffungskosten für a. die Stahlbetonkonstruktion bzw. den in Massivbauweise errichteten „Kern“ (Stiegenhaus) und für b. die Teile, die nur einmal hergestellt werden (lt. Gutachten Außenwände, Decken, Treppen), leider im Detail nicht beantwortet werden könne. Von den Anschaffungskosten 2003 seien € 750.000,00 aufs Gebäude und € 250.000,00 auf Grund und Boden entfallen. Die Anschaffungskosten für c. die Modulcontainer (lt. Gutachten 30 Stück) hätten laut beiliegender Rechnungen insgesamt € 584.500,00 und jene für den d. runden Eingangsbereich in Modulbauweise - dieser Teil lasse sich laut den Ausführungen im GA mit einem Wintergarten vergleichen – laut beiliegender Rechnung netto € 147.000,00 ausgemacht. Die Montagekosten für c. und d. bezifferten die Bw. inklusive der Abdichtungsarbeiten mit insgesamt netto € 129.059,43 (VB vom 12. April 2010, ad 1.).

Dem Vorhalt, dass laut der vorgelegten Versicherungspolizze ab 1. Jänner 2006 das „Bürogebäude, Bauart massiv, Dachung: hart“ versichert sei, was die von den Bw. ins Treffen geführte „Leichtbauweise“ nicht zu dokumentieren vermag, hielten die Bw. entgegen, dass sie die Bezeichnung im Einvernehmen mit der Versicherung so gewählt hätten, um eine höhere Versicherungssumme vereinbaren zu können (VB vom 12. April 2010, Ad 8.).

Als Nachweis dafür, dass der Bürokomplex „überwiegend in Container-, also in Leichtbauweise“ errichtet sei, legte der SV Lichtbilder vor. Ein in Containerbauweise

ausgeföhrter Büroräumkomplex unterliege infolge seiner Leichtbaukonstruktion einer wesentlich kürzeren Lebensdauer, was auch im ND-Katalog des SV-Verbandes eindeutig zum Ausdruck komme. Eine dreigeschossige Bauweise sei für Bürogebäude aus Einschubcontainer eher ungewöhnlich und verursache sowohl konstruktiv als auch statisch eine erhöhte Belastung und Abnutzung (Gutachterliche Stellungnahme vom 30. März 2010, ad 2 und 4.).

Die Bw. boten einen Ortsaugenschein an.

Das Finanzamt wies in seiner **Stellungnahme vom 24. September 2010** darauf hin, dass die 40-jährige ND ein Entgegenkommen sei. Das Gesetz fordere bei einer ND von weniger als 67 Jahren ein Gutachten über den schlechten Bauzustand oder Baumängel, nicht aber über eine von vornherein kürzere ND eines Gebäudes nur aufgrund seiner Konstruktionsart.

Zur Bitte im **Vorhalt vom 17. Juli 2012**, die einzelnen Teilpositionen der Aktivierungen 2004 von € 1.100.355,14 und ihre Zuordnung zu den jeweiligen Gebäudeteilen bekannt zu geben, übermittelten die Bw. einen Kontoausdruck für 2004, des Weiteren brachten sie folgende, hier nur in Summenbeträgen angeführte, jedoch im gesamten Inhalt als Beilage 3 angehängte „Aufstellung“ bei (alle Beträge in €):

Containerbau	795.660,00
zzgl. anteilig nicht zuordenbare Inv (87,69%)	117.157,07
Summe	912.817,07
Glaszubau	171.088,05
zuzgl. anteilig nicht zuordenbare Inv (12,31%)	16.450,02
Summe	187.538,07
Gesamt	1.100.355,14

In der **mündlichen Berufungsverhandlung vom 26. September 2012** wies das Finanzamt auf die Besonderheit hin, dass es unselbständige Bestandteile mit einer ND von 50 Jahren und solche mit einer ND von 25 Jahren gebe. Es gehe von der Untergrenze für Verwaltungsgebäude von 40 Jahren aus. Das Finanzamt verwies nochmals auf sein Entgegenkommen. Da das Gebäude auf eine 50-jährige Nutzung konzipiert ist, hätte der Gutachter die ND mit 50 Jahren bemessen und den die Wesensart des Gebäudes nicht verändernden Austausch der Container als Instandsetzung ansehen müssen.

Die Bw. beriefen sich auf die im SV-ND-Katalog für „Containerbauten“ angeführte Nutzung. Die dort weiters angeführten Hallenbauten – wenngleich auch abhängig von der jeweiligen Nutzung – würden nicht so intensiv beansprucht wie Containerbauten. Auf rd. 1.100 m² seien hier ca. 50 bis 60 Personen, in Hallen gäbe es allenfalls Waren und ein bis zwei Lagerarbeiter.

Der Gesellschafter 4 führte noch aus, dass hier kein Stahlbeton, sondern ein Stahlgerüst als statische Unterstützung für die Container diene. Es handle sich um ein Regalsystem. Die

Bauweise mit dem Stahlskelett habe den Vorteil, dass die Container nicht unmittelbar übereinander stehen und daher auch einzeln in einem Zweierverbund ausgetauscht werden können. Bei diesem System könne man einzelne Container früher, andere erst später austauschen. Die GmbH habe diese Container erst entwickelt, und sei daher die ND noch nicht klar gewesen. Durch das Stahlskelett sei ein früherer Austausch einzelner Einheiten ohne weiteres möglich, dies z.B. bedingt auch durch die jeweiligen Erfordernisse. Innerhalb des Zweierverbundes könne man raummäßig alles gestalten, darüber hinaus könnten Zwischenwände aus statischen Gründen nicht entnommen werden.

Der steuerliche Vertreter führte unter Hinweis auf Doralt, Tz. 159 zu § 16 EStG, und das dort genannte Erkenntnis des VwGH vom 28.1.2005, Zl. 2000/15/074, ins Treffen, dass für die ND bei einem neu errichteten Gebäude die Bauweise und für ein erworbenes Gebäude der Bauzustand maßgeblich sei.

Zwar seien diese Ausführungen der Begründung des Erkenntnisses zu entnehmen, doch habe – so der Amtsvertreter – der VwGH dies noch in keinem Fall judiziert. Im Erkenntnis sei es um ein erworbenes, und nicht um ein neu errichtetes Gebäude gegangen. Dem hielt der steuerliche Vertreter entgegen, dass der VwGH bis jetzt über ein „neu errichtetes“ Gebäude noch nicht zu entscheiden hatte.

Für den Gesellschafter 4 sei offensichtlich, dass der überwiegende Teil der Anschaffungskosten auf Container entfalle. Von den Anschaffungskosten fürs Gebäude 2003 von € 750.000,00 würden ca. € 500.000,00 auf den Massivteil entfallen und ca. € 250.000,00 auf sechs im Baupreis enthaltene Mustercontainer. Vom Investitionsvolumen von rd. € 2 Mio. würden 25 % auf massive Bauteile und 75 % auf die Container entfallen.

Gefragt nach der Grundlage für die Aufteilung der € 750.000,00 verwies der Gesellschafter 4 auf die sechs Container. Von den Aktivierungen 2004 von € 1,1 Mio. in der „Aufstellung“ würden 88 % auf Container entfallen. Wenn 20 % der gesamten Anschaffungskosten eine ND von 50 Jahren, 80 % eine ND von 25 Jahren haben sollen und dann eine einheitliche Abschreibung auf 50 Jahre erfolgen soll, sei dies eine Verkennung des Systems.

Mit einem Investitionsvolumen von € 1,8 Mio. für rd. 1.400 m² Nutzfläche sei man deutlich unter jenen für eine Ausführung Massivbauweise geblieben, was schon einen Rückschluss auf die Qualität zulasse.

Über Vorhalt, ob die nur 25-jährige ND bedeuten sollte, dass das Gebäude nicht mehr nutzbar wäre, gab der steuerliche Vertreter an, dass nach Ablauf der 25 Jahre die Container – die wesentlichen Bestandteile – auszutauschen wären. Sonst verbliebe nach 25 Jahren nur das

wertlose Stahlgerüst samt massivem Stiegenhausteil übrig. Bei einem einmaligen Austausch der Container wäre das Gebäude weitere 25 Jahre nutzbar.

Laut Gesellschafter 4 würde sich der Austausch der Container auf € 1,5 Mio. belaufen. Dies wäre de facto eine Erneuerung des wesentlichen Teils des Gebäudes, sozusagen eine Gesamterneuerung.

Für den Amtsvertreter wären für die Gegenüberstellung der Kosten von Stahlskelett und Container die ursprünglichen Anschaffungskosten bei der GmbH von Interesse gewesen. Der Gesellschafter 4 konnte darüber keine Angaben machen, er sei damals nicht Gesellschafter der GmbH gewesen.

Bezüglich der Aufteilung in der „Aufstellung“ wurden den Bw. die Aussagen des Gutachters auf Seite 14 entgegengehalten, wonach eine statische Verstärkung des Tragesystems vorgenommen worden sei, entsprechende, nicht die Container, sondern den Massivteil betreffenden Aufwendungen in der "Aufstellung" aber nicht zu finden seien. Weiters würden diverse Aufwendungen, wie etwa die Grunderwerbsteuer, Beglaubigungskosten, Landesverwaltungsabgabe, etc., den Zusammenhang mit dem Containerbau nicht erblicken lassen. Auch seien aus der "Aufstellung" für diverse Aufwendungen die dahinter stehenden Leistungen nicht ersichtlich. Diesbezüglich gab der steuerliche Vertreter an, dass die in der „Aufstellung“ den Containern zugewiesene Fundamentierungskosten von € 46.500,00 die Verstärkung des Stahlskeletts betroffen hätten. Bei den Aufwendungen für z.B. Ampex handle es sich um Personalaufwand für den Einbau der Container. Die Eintragungsgebühren, etc., wären aus dem Bereich der Container auszuscheiden.

Abschließend beantragte das Finanzamt die Abweisung der Berufung, die Bw. begehrten die Stattgabe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel:

Die Bw. haben die Liegenschaft samt vorhandenen Teilen des Bürogebäudes mit Kaufvertrag vom 23. Dezember 2003 um € 1 Mio. erworben. Davon entfielen € 750.000,00 aufs Gebäude und € 250.000,00 auf Grund und Boden. Es war das Stahlskelett und ein Massivteil vorhanden (unstrittig). Im Kaufpreis waren sechs von der GmbH bereits eingebaute Mustercontainer enthalten (unwidersprochenes Vorbringen des Gesellschafters 4 in der mündlichen Berufungsverhandlung).

Im Jahr 2004 haben die Bw. das Gebäude fertiggestellt und hiefür 30 Container eingebaut. 2004 wurden € 1,100.355,14 aktiviert (unstrittig, Anlagenverzeichnis 2004 und „Aufstellung“). Ab Juli 2004 nutzten die Bw. das dreigeschoßige Bürogebäude im Rahmen der Vermietung und Verpachtung (unstrittig). Die Ausstattung der Container ist der als Beilage 2 angefügten „Containerbeschreibung“ zu entnehmen.

Die Bw. holten ein GA des SV ein, in dem dieser für das Gebäude eine technische ND von 25 Jahren feststellte (GA des SV und steuerlicher Vertreter in der mündlichen Berufungsverhandlung). Der Amtssachverständige legte in seinem GA die ND mit 40 Jahren fest (GA des Amts-SV).

Die einheitliche ND von 25 Jahren begründen die Bw. mit der im SV-ND-Katalog für „Containerbauten“ ausgewiesenen gewöhnlichen LD von 15 bis 30 Jahren und damit, dass die Container, die den Hauptteil ausmachen würden, nach 25 Jahren auszutauschen sind (GA, VB vom 5. März 2012 sowie die „Aufstellung“). Das Finanzamt bezog, basierend auf den Angaben des Amts-SV, in die Betrachtungen die äußere Stahlkonstruktion mit ein und erachtete die Gesamt-ND mit 40 Jahren –die Untergrenze der ND von Verwaltungsgebäuden - als angemessen (GA des Amts-SV, Stellungnahme des FA).

Es liegt ein Gebäude vor, die Container sind unselbständige Bestandteile des Gebäudes. Die ND des Stahlskeletts und des in Massivbauweise errichteten Stiegenhauses beträgt 50 Jahre, die ND der Container 25 Jahre (unstrittig). Das Stahlskelett hat den Vorteil, dass einzelne Container früher, andere später ausgetauscht werden können, dies z. B. auch abhängig von den an sie gestellten Anforderungen. Innerhalb eines Zweierverbundes können die Container räumlich verändert werden, darüber hinaus ist dies jedoch aus statischen Gründen nicht möglich (Gesellschafter 4 in der mündlichen Berufungsverhandlung).

Das Gebäude war auf eine ND von 50 Jahren ausgerichtet. Um den Aufwand für das Stahlskelett überhaupt betriebswirtschaftlich zu rechtfertigen, muss ein einmaliger Austausch der Container erfolgen (GA des SV, Seite 16, 3. Absatz).

Unterlagen für das erstmals in der mündlichen Berufungsverhandlung geäußerte Vorbringen, für die sechs miterworbenen Container würden die Anschaffungskosten € 250.000,00 betragen, liegen nicht vor (Vorhalt vom 22. Feber 2010, Pkt. 1, Gutachterliche Stellungnahme vom 30. März 2012, Pkt. 1, mündliche Verhandlung).

In der „Aufstellung“ teilten die Bw. von den Aktivierungen 2004 (€ 1,100.355,14) dem Containerbau € 912.817,07 (87,69%) und dem Glaszubau € 187.538,07 (12,31%) zu. In beiden Teilpositionen sind auch „anteilige nicht zuordenbare Investitionen“ enthalten („Aufstellung“). Diverse Aufwendungen in der Aufstellung betreffen nicht die Container und ist

die Nachvollziehbarkeit der hinter den Aufwendungen liegenden Leistungen nicht (hinreichend) gegeben (mündliche Verhandlung).

Die Kosten für einen Austausch sämtlicher Container bezifferten die Bw. – konkret danach befragt - bzw. der SV nicht (Vorhalt vom 21. September 2009, Pkt. 7 und Gutachterliche Stellungnahme vom 20. Oktober 2009, Seite 6, Pkt. 7). Der Gesellschafter 4 schätzte diesen Aufwand mit € 1,5 Mio. (mündliche Verhandlung). Den Zeitaufwand für den gänzlichen Containeraustausch bemaßen die Bw. mit 2 bis 4 Monaten (Vorhalt vom 21. September 2009, Pkt. 7 und Gutachterliche Stellungnahme vom 20. Oktober 2009, Pkt. 7.).

Rechtliche Beurteilung:

Im gegenständlichen Fall gilt es, für das im Rahmen der Vermietung und Verpachtung genutzte Bürogebäude eine einheitliche AfA festzusetzen (vgl. Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2012, § 8 Rz 12).

Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), sind gemäß **§ 7 Abs. 1 EStG 1988** die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche ND abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche ND bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Die unter Pkt. 3.1. des SV-GA für Büroobjekte angeführte ND von 33 Jahren ist hier nicht relevant. Denn die Bw. halten das Gebäude im Privatvermögen und nutzen es im Rahmen der Vermietung und Verpachtung. Für sie sind – ungeachtet einer allfälligen betrieblichen Nutzung durch die Mieter – folgende Bestimmungen maßgeblich:

Werbungskosten sind gemäß **§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988** die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten sind gemäß **§ 16 Abs. 1 Z. 8 erster Satz EStG 1988** auch die Absetzung für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8).

Gehört ein Gebäude oder ein sonstiges Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen, so können gemäß **§ 16 Abs. 1 Z. 8 lit. e EStG 1988** bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der ND jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis d) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden.

Das Gesetz spricht nicht von der technischen oder wirtschaftlichen ND, doch räumt der VwGH der technischen ND bei Vermietungsgebäuden den Vorrang ein (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 159 zu § 16 EStG 1988).

Die ND richtet sich nach der objektiven Nutzungsmöglichkeit des Wirtschaftsgutes. Die *technische ND* richtet sich nach dem Materialverschleiß, die *wirtschaftliche ND* nach der wirtschaftlichen Nutzungsmöglichkeit, insbesondere also danach, inwieweit das Wirtschaftsgut unmodern ist oder nicht mehr dem gegenwärtigen Stand der Technik entspricht und durch bessere Anlagen ersetzt werden kann (vgl. Doralt, Kommentar, EStG 1988, Rz. 43 zu § 7 EStG 1988).

Die ND ist keine errechenbare, sondern nur im Schätzungswege feststellbare Größe. Die Beweislast für eine kürzere ND trifft den Steuerpflichtigen. Eine vom gesetzlich vorgesehenen AfA-Satz abweichende AfA kann bei einem Wohngebäude grundsätzlich nur bei Nachweis einer kürzeren technischen (Rest-)ND geltend gemacht werden; diese hängt bei einem neu errichteten Gebäude in erster Linie von der Bauweise ab, während bei einem erworbenen Gebäude der Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes relevant ist (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 159 zu § 16 EStG 1988, und die dort zitierte Literatur und Judikatur, insbesondere das Erkenntnis des VwGH vom 28. 1. 2005, 2000/15/0074).

Bei einem mehrteiligen, insgesamt aber einheitlichem Wirtschaftsgut mit unterschiedlicher ND einzelner Teile richtet sich die für das gesamte Wirtschaftsgut einheitliche ND nach der ND des Hauptteils (auf Gebäude nur eingeschränkt anwendbar), siehe Doralt, Tz. 47 zu § 7 EStG 1988, unter Hinweis auf Tz. 19 des § 8 EStG 1988. Bei der zuletzt zitierten Stelle ist festgehalten, dass der Grundsatz der Einheitlichkeit der AfA in der bisherigen Form bei Betriebsgebäuden nicht mehr gilt und unterschiedliche Gebäudeteile einer unterschiedlichen ND unterliegen werden können.

Bei Gebäuden im Privatvermögen wird im Hinblick auf den einheitlichen AfA-Satz von 1,5% für das gesamte Gebäude die Einheitlichkeit der AfA weiterhin zu beachten sein. Der AfA-Satz von 1,5% gilt bei Privatgebäuden für den Vermieter auch dann, wenn der Mieter das Mietobjekt betrieblich nutzt (Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 21 zu § 8 EStG 1988).

Unselbständige Bestandteile des einheitlichen Wirtschaftsgutes Gebäude sind gemeinsam mit dem Gebäude abzuschreiben und unterliegen keiner eigenen ND, selbst wenn ihre ND kürzer als die des Gebäudes ist (siehe Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 5/1 zu § 8 EStG 1988). Die kürzere Lebensdauer verschiedener Gebäudeteile (Installationen, Verputz, Türen, Fußböden, Anstrich, Malerei, sanitäre Einrichtungen) begründet keine kürzere ND als die sich aus den

konstruktiven und haltbaren Bauteilen ergebende einheitliche technische Gesamt-ND des Gebäudes (siehe Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2012, § 8 Rz 29).

Für den Nachweis einer kürzeren ND schreibt das Gesetz kein Beweismittel vor, idR wird der Beweis durch das Gutachten eines Sachverständigen über den (technischen) Bauzustand zu erbringen sein. Das Gutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung. Zukünftige Verhältnisse dürfen nur insoweit berücksichtigt werden, als sich diese im gegenwärtigen Zeitpunkt bereits verlässlich voraussagen lassen (vgl. Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2012, § 8 Rz 28 f.).

Die Bw. begehren die „technische“ ND von 25 Jahren für die Anschaffungskosten des Bürogebäudes, weil bei einem „neu errichteten“ Gebäude die ND von der Bauweise abhänge. Die technische ND der Container sei mit 25 Jahren begrenzt und würden sie den Hauptteil ausmachen.

Vorauszuschicken ist, dass die Bw. selbst von einer 50-jährigen ND des Gebäudes bei einem einmaligen Austausch der Container ausgehen, weil gerade die gewählte Form der Stahlskelettbauweise nur bei einer so langen ND wirtschaftlich vertretbar ist. Wenn die Bw. die Bauinvestition selbst auf 50 Jahre planten und mit einem einmaligem Austausch der Container wirtschaftlich rechtfertigten, folgen sie schon selbst nicht der von ihnen im Verfahren laut SV-ND-Katalog für „Containerbauten“ ins Treffen geführten ND von 15 bis 30 Jahren. Vielmehr spricht dies dafür, dass die im SV-ND-Katalog zugrunde gelegte gewöhnliche LD Containerbauten in „filigranerer“ Bauweise betreffen wird.

Angesichts der unstrittigen ND der tragenden Teile und der Container erübrigts sich ein weiteres Eingehen auf die Frage, ob dieses Gebäude in „Leicht-“ oder „Massivbauweise“ errichtet ist.

Die Bw. brachten als Nachweis ein GA über die „wirtschaftliche ND“ bei. Bewertungsstichtag war der 31. Jänner 2007, die Bw. haben bereits ab 2003 die AfA und nach der Fertigstellung ab 2004 für die Aktivierungen dieses Jahres ab Beginn der Vermietung eine AfA geltend gemacht. Das GA enthält keine Angaben, ob bzw. allenfalls welche Änderungen vom Zeitpunkt des Erwerbes bzw. des Abschlusses der Containereinbauten bis zum Bewertungsstichtag im Jahr 2007 eingetreten sind.

Wie sich im Zuge der mündlichen Verhandlung herausstellte, sollte mit dem GA die kürzere technische ND nachgewiesen werden, der SV habe sich nur in der Bezeichnung geirrt. Die Bw. gehen selbst von einem „marktkonformen“ Büroobjekt aus. Wenn im GA ausgeführt wird, „inwieweit aber die Größe dieses Büroobjektes am Markt bestehen kann und bei reiner Fremdvermietung benötigt wird, erscheint fraglich, zumal durch die etwas abgelegene Lage kein direkter Wirtschaftsanschluss nach Y. gegeben ist“, so reichen diese möglichen

zukünftigen – und auch noch völlig ungewissen - Entwicklungen nicht aus, eine kürzere (wirtschaftliche) ND zu rechtfertigen. Die angesprochene Lage ist bereits seit der Anschaffung eine „konstante und bekannte Größe“ gewesen, eine zwischenzeitig eingetretene Verschlechterung ist den Vorbringen nicht zu entnehmen.

Der SV behauptete in der Gutachterlichen Stellungnahme vom 20. Oktober 2009 zu Pkt. 7, dass die Container gleichzeitig ausgetauscht werden müssten. Dem kann jedoch der UFS nach den Ausführungen des Gesellschafters 4 in der mündlichen Berufungsverhandlung nicht mehr folgen; er betonte nämlich den Vorteil der Stahlskelettbauweise, die es zulasse, dass Container einzeln zu völlig unterschiedlichen Zeitpunkten und auch abhängig vom Bedarf ausgetauscht werden können.

Unzweifelhaft ermöglichen die Container eine wirtschaftlich sinnvolle Nutzung des Gebäudes. Die Bw. haben nicht behauptet, dass die hier gewählten Container ohne das Stahlskelett separat und eigenständig nutzbar gewesen wären. Im hier vorliegenden Fall braucht daher ein Teil jeweils den anderen für ein funktionsfähiges Bürogebäude.

Wenn der VwGH in seinem Erkenntnis vom 28. 1. 2005, 2000/15/0074, in der Begründung festgehalten hat, dass eine kürzere technische (Rest-)ND bei einem neu errichteten Gebäude in erster Linie von der Bauweise abhängt, während bei einem erworbenen Gebäude der Bauzustand im Zeitpunkt des Erwerbes relevant ist, so war dies eine allgemeine Feststellung. Im Erkenntnis ging es um ein „erworbenes“, und nicht um ein „neu errichtetes“ Gebäude. Bei den erworbenen Gebäuden war für den VwGH immer der Zustand der konstruktiven Bauteile relevant (vgl. z. B. das Erkenntnis vom VwGH vom 28.02.2012, 2009/15/0108). In dem zuletzt genannten Erkenntnis hatte der VwGH die RND einer gebrauchten Einkaufshalle zu beurteilen. In dem dortigen GA sind Schäden an konstruktiven Bauteilen angeführt gewesen.

Im gegenständlichen Fall spricht die vorliegende Bauweise in Form des Stahlskelettbau mit Massivteil und eingefügten, den Schilderungen der Bw. nach in praktikabler Weise austauschbaren Containern nach Ansicht des UFS für eine längere als die von den Bw. begehrte ND. Auch ist die Gebäudebeschreibung in der Versicherungspolizze - „Bauart massiv, Dachung: hart“ – ein Indiz für eine „komakte“ Bauweise. Es ist nicht belegt, dass sich hinter der Bezeichnung ein qualitativ schlechteres Gebäude verbergen würde. Auch haben die Bw. nicht behauptet, dass die Bauausführung schad- oder mangelhaft gewesen wäre.

Würde im Falle des „Erwerbs“ von der Maßgeblichkeit der ND der konstruktiven Bauteile abgegangen und auf die vergleichsweise kürzere ND unselbständiger Bestandteile abgestellt, so würden bei Vermietungsgebäuden innerhalb der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zwei Kategorien mit voneinander (völlig) abweichenden AfA-Sätzen geschaffen. Denn der

Ansicht der Bw. folgend, müsste die technische ND bei dem neu errichteten Containerbau aufgrund der „Bauweise“ 25 Jahre sein. Gesetzt den Fall, die Firma veräußert noch im selben Jahr das fertig gestellte Bauwerk, müsste den Bw. folgend die ND bei der Erwerberin – nun abgestellt auf die konstruktiven Bauteile (Stahlskelett, Massivteil) – aufgrund des guten „Bauzustandes“ im Zeitpunkt des Erwerbes 50 Jahre sein. Eine solche differenzierte Betrachtung lässt sich dem Gesetz nicht entnehmen.

Dem Vorbringen der Bw., die Container würden den Hauptteil ausmachen, weshalb ihre ND fürs gesamte Gebäude relevant sei, kann der UFS aus den genannten Gründen nicht folgen:

Das Gesetz lässt keine Anhaltspunkte dafür erkennen, dass bei der Gebäude-AfA auf die AfA von unselbständigen Bestandteilen abgestellt werden sollte, es spricht vom „Gebäude“.

Optisch sind die massiven Bauteile und die „leichten“ Container nicht separat abgegrenzt, sondern miteinander zu einem einheitlichen Gebäude verbunden. Die von den Bw. zitierten Ausführungen zum „Hauptteil“ beziehen sich auf die unterschiedliche Nutzung von Teilen eines Gebäudes innerhalb des betrieblichen Bereichs. Hier ist aber aufgrund der Vermietung nach wie vor die „Einheitlichkeit“ relevant (s.o., Doralt, Tz. 47 zu § 7 EStG 1988, unter Hinweis auf Tz. 19 des § 8 EStG 1988).

Es lässt sich zudem der von den Bw. behauptete betragsmäßige Überhang der Aufwendungen für die Container nicht verifizieren. Während auf entsprechende Fragen im Vorhalteverfahren keine konkrete Zuordnung der Aufwendungen vorgenommen werden konnte bzw. allenfalls einzelne Teile zuordenbar waren, war auf einmal in der „Aufstellung“ nach Ansicht der Bw. ein Großteil dem Containerbau zuzurechnen. Erstmals in der mündlichen Berufungsverhandlung brachten sie, nicht näher dokumentiert, sondern nur grob geschätzt vor, dass von den Anschaffungskosten 2003 fürs Gebäude von € 750.000,00 ein Teil von € 250.000,00 auf sechs im Kaufpreis inkludierte Mustercontainer entfallen würden, dies wären mehr als € 40.000,00 pro Container. Hält man sich vor Augen, dass die Anschaffungskosten eines Containers im Jahr 2004 durchschnittlich etwas weniger als € 20.000,00 ausgemacht haben (€ 584.500,00 für 30 Container), so scheint die Schätzung für 2003 als sehr überhöht. In der mündlichen Verhandlung konzedierten die Bw. über Vorhalt, dass die von ihnen in der „Aufstellung“ dem Containerbau zugeordnete Beträge nicht diesen betroffen hätten, wie z. B. die Eintragungsgebühren, Beglaubigungskosten, etc., sowie die € 46.500,00, die letztendlich für die Verstärkung des Stahlskeletts aufgewendet worden sein sollen. In der „Aufstellung“ sind im Anteil des Containerbaus auch „anteilige nicht zuordenbare Investitionen“ enthalten, von ihnen lässt sich also nicht sagen, ob sie tatsächlich den Containerbau betroffen haben. Weiters konnten die Bw. nicht entkräften, dass aus diversen in der „Aufstellung“ enthaltenen

Beträgen die konkrete dahinter liegende Leistung nicht ersichtlich war. Somit kann nicht gesagt werden, dass alle verbleibenden Beträge den Containerbau betroffen hätten.

Die Abschreibung auf 25 Jahre kann nach Ansicht des UFS auch deshalb nicht erfolgen, weil die „Bauinvestition“, insbesondere in Form der Ausführung mit dem Stahlskelett, überhaupt erst durch eine ND über 50 Jahre gerechtfertigt war. Die Bw. behaupteten auch nicht – in der mündlichen Berufungsverhandlung konkret befragt –, dass das Gebäude nach Ablauf von 25 Jahren gänzlich unbrauchbar wäre, sondern nur, dass die Containerelemente ausgetauscht werden müssten. Wie bei einem Massivbau unselbständige Bestandteile mit einer kürzeren ND als das Gesamtgebäude ausgetauscht werden müssen, geschieht dies hier quasi „gebündelt“ durch den Austausch der Containerelemente. Die von den Bw. für einen Gesamtaustausch mit 2 bis 4 Monaten bezifferte Dauer wird auch bei einem Massivhaus mit dieser Quadratmeteranzahl benötigt werden; abgesehen davon muss – wie in der mündlichen Verhandlung dargelegt – nicht zwingend ein Gesamtaustausch erfolgen.

Da die Bw. im gesamten Verfahren nur von einem „Austausch“ der Container gesprochen haben, und dies auch für einzelne Elemente geschehen kann, ist die vom Vertreter des Finanzamts dargelegte Ansicht naheliegend, den Austausch einzelner, mehrerer oder aller Elemente als Erhaltungsaufwand zu qualifizieren; Modernisierung und eine bessere Ausstattung schaden dem Charakter als Erhaltungsaufwand nicht (vgl. die Ausführungen im Erkenntnis des **VwGH vom 17. 5. 2006, 2004/14/0080, betreffend eine Wasserversorgungsanlage**). Dass der Austausch aller Container – wie vom Gesellschafter 4 in der mündlichen Verhandlung behauptet - € 1,5 Mio. kosten würde, lässt sich nicht nachvollziehen, stünde aber grundsätzlich einem Erhaltungsaufwand nicht entgegen, solange die „Wesensart des Gebäudes“ nicht geändert würde. Funktional sollte es mangels gegenteiliger Äußerungen der Bw. weiterhin ein „Büro- und Verwaltungsgebäude“ bleiben.

Da die Parteien im Verfahren die ND der Container bzw. der Massivteile außer Streit stellten und keine zu beurteilenden Bauschäden oder –mängel vorlagen, war nach Ansicht des UFS ein Ortsaugenschein nicht erforderlich.

Der unstrittig gute Bauzustand und auch die Bauweise könnten im gegenständlichen Fall die Ansicht vertreten lassen, dass lediglich der gesetzliche AfA-Satz von 1,5% zum Tragen käme; allenfalls wäre noch - weil „neu errichtet – bei Abstellen auf die „Bauweise“ und in Anbetracht der von den Bw. geplanten Nutzung eine AfA von 2% gerechtfertigt. Diese Bandbreite würde auch Deckung finden in der „ND für Industriebauten“, „Skelettgebäude (mehrgeschossig) mit Leichtausfachung, Stahldecken“, für die Ross-Brachmann²⁹, Ermittlung des Verkehrswertes von Grundstücken und des Wertes baulicher Anlagen, S 116, eine ND von 50 bis 60 Jahren

vorsieht. Diese Daten mitgeteilt, haben die Bw. wiederum nur auf die ND der „Containerbauten“ im SV-ND-Katalog hingewiesen.

Wenn nun das Finanzamt die ND mit 40 Jahren (AfA von 2,5%) bemessen hat, ist es bei der gegebenen Sachlage den Bw. in höchstmöglichem Ausmaß entgegen gekommen. Nach Anhörung der beiden Parteien und beim vorliegenden Verfahrensablauf sieht jedoch der UFS keinen Anlass, eine längere als die vom Finanzamt angesetzte ND zu berücksichtigen.

Obigen Ausführungen folgend konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Beilage:

- 1 Bilddokumentation (Beilage 1)
- 1 „Technische Beschreibung GmbH Modulbau“ (Beilage 2)
- 1 „Aufstellung“in Kopie (Beilage 3)

Klagenfurt am Wörthersee, am 31. Oktober 2012