

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. Anna Radschek und die weiteren Senatsmitglieder Dr. Elfriede Murtinger, Hermann Greylinger und Dr. Franz Kandlhofer, in der Beschwerdesache Bf., W, vertreten durch Watzinger & Engelbrecht GmbH, Mariahilferstraße 167/12, 1150 Wien, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 15.07.2004, betreffend Einkommensteuer 1999 bis 2002 nach durchgeführter mündlicher Verhandlung am 12. Mai 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erwarb in X eine bebaute Liegenschaft, welche ihm in Zukunft als Maklerbüro dienen sollte. Die Aufwendungen für die Sanierung des besagten Objektes machte er in seinen Einkommensteuererklärungen 1999 und 2000 als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben geltend, da diese seiner Ansicht nach Erhaltungsaufwendungen darstellten.

Anlässlich einer die Jahre 1999 bis 2002 umfassenden Prüfung der Aufzeichnungen wurden hinsichtlich des Objektes X folgende Feststellungen getroffen und im Bericht über die Prüfung festgehalten:

Die Liegenschaft im Ausmaß von 1.172 m<sup>2</sup> sei mit Kaufvertrag vom 23.3.1999 um 200.000,00 S erworben worden. Laut Grundbuchsauszug belaufe sich die Baufläche auf 461 m<sup>2</sup>. Der Bf. gebe an, dass derzeit 155,20 m<sup>2</sup> mit Büro und Nebenräumen verbaut

seien, die KFZ-Garage und die Garage Zweirad umfasse zusätzlich 46,64 m<sup>2</sup>, womit sich eine bebaute Fläche von 201,84 m<sup>2</sup> ergebe.

Unverzüglich nach Erwerb der Liegenschaft, die bis dahin zu Wohnzwecken genutzt worden sei, hätten die Renovierungsarbeiten begonnen, die zum größten Teil vom Bf. in Eigenleistung erbracht worden seien. Das Wohnhaus sei zu einem Büro für den Betrieb eines Versicherungsmaklers umgebaut worden. Aus den vorgelegten Rechnungen werde abgeleitet: 1999 seien im Wesentlichen Türstücke und Türen getauscht, Fenster und Kellerfenster versetzt, Sanitärinstallationen neugestaltet, feuchte Wände trockengelegt, Boden betoniert, Ziegelwände ausgebessert, Elektroinstallationen erneuert und Fliesen verlegt worden. 2000 seien Böden befestigt, Fliesen verlegt, Fassadenstyropor und Putz aufgetragen worden. Diese Aufwendungen seien als laufender, sofort absetzbarer Erhaltungsaufwand behandelt worden.

Grundsätzlich sei abnutzbares Anlagevermögen mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten vermindert um die Absetzung nach § 7 und 8 EStG anzusetzen.

Anschaffungskosten seien die Aufwendungen, die geleistet würden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Die Aufwendungen zur Renovierung des Gebäudes würden geleistet, um das Gebäude in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Im gegenständlichen Fall seien die anschaffungsnahen Instandsetzungsaufwendungen insoweit als Anschaffungskosten zu aktivieren.

Ergänzend werde angemerkt, dass zwar im Rahmen der Besprechungen seitens der Betriebsprüfung ersucht worden sei, bei der Einstufung der Ausgaben mitzuarbeiten, der Bf. jedoch die Auffassung vertreten habe, dass eine Aktivierung der Kosten nicht zulässig sei, und seinerseits die Mitwirkung abgelehnt habe. Die Betriebsprüfung habe somit eine Einstufung vornehmen müssen.

Soweit die Ausgaben selbständig bewertbaren Wirtschaftsgütern zugeordnet werden könnten, sei dies ebenso wie deren Nutzungsdauer in der beiliegenden tabellarischen Aufstellung angeführt. Von diesen Aufstellungen ausgehend seien die Berechnungen und Übersichten der Gewinnänderungen erfolgt.

Im Jahr 1999 seien daher 750.215,00 S und 2000 339.445,00 S zu aktivieren, die 1999 zur Gänze und 2000 in Höhe von 269.744,00 S auf Gebäude entfielen. Daneben seien 2000 Aufwendungen für den Pool von 47.758,00 S, für Einrichtung in Höhe von 5.408,00 S und für den Gartenzaun von 16.535,00 s zu aktivieren.

Die Abschreibung für Abnutzung (AfA) betrage für das Gebäude für die Jahre 1999 4%, 2000 4,17% (entspricht rund 24 Jahren), 2001 und 2002 jeweils 3,13%. Die AfA für die Einrichtung betrage 20%, für den Pool und den Gartenzaun jeweils 10%.

Hinsichtlich der nachträglich aktivierten Erhaltungsaufwendungen werde antragsgemäß ein Investitionsfreibetrag von jeweils 9% gewährt.

In der Folge wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 1999 bis 2002 gemäß § 303 Abs 4 BAO wiederaufgenommen und in den gleichzeitig neu erlassenen Sachbescheiden den Feststellungen der Außenprüfung gefolgt.

In der fristgerecht eingebrochenen Berufung vom 10. August 2004 gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1999 bis 2002 führte der Bf. an, dass sich das in Streit stehende Objekt im Zeitpunkt des Erwerbes in einem guten Zustand befunden habe, was neben der Lage auch wesentlich für den Kauf gesprochen habe. Vor Inbetriebnahme seien lediglich geringfügige Reparaturen betreffend Ausbesserungsarbeiten am Putz, Malerarbeiten und Verkleidung von Wänden sowie die Entsorgung von Altmöbeln durchgeführt worden. Darüberhinaus seien durch den Bf. Parkplätze geschaffen, Sanitäranlagen installiert sowie Drucker, Fax und Bewegungsmelder aktiviert worden. Der Bf. sei sofort in der Lage gewesen den Betrieb seines Maklerbüros aufzunehmen.

Die Probleme und die umfangreichen Sanierungsmaßnahmen seien Folge des Einsturzes einer Mauer im Sachbüro gewesen. Der Boden samt Einrichtung sei in einem unterirdischen Loch verschwunden und die hofseitige Wand daraufhin ebenfalls zu Boden gestürzt. In weiterer Folge sei es daher notwendig gewesen, den Dachstuhl zu unterfangen, da dieser einzustürzen drohte. Der Wiederaufbau der fehlenden Mauern sowie die Reparatur der Bodenplatte seien durch eine eigens dafür beauftragte Firma vorgenommen worden. Im Zuge dessen habe sich auch die Notwendigkeit ergeben, Ausbesserungen an den Zwischenwänden, das Ausmauern von Rissen in den Wänden sowie die Behebung des Wasserschadens und die Trockenlegung der Wände im Sachbürobereich vorzunehmen. Durch diese notwendigen Reparaturarbeiten seien nach Angaben des Bf. sehr hohe Kosten entstanden. Im Herbst 1999 sei zudem noch mit der Sanierung der Fassade, vor allem mit Putzausbesserungen und dem Anbringen von Styropor, begonnen worden. Die durchgeföhrten Arbeiten im Jahr 2000 stünden grundsätzlich im Zusammenhang mit dem Außenbereich des Büros. Weiters sei in diesem Jahr die Fassadenreparatur abgeschlossen und der Garagen- und Innenhofbereich umgestaltet worden.

Nach Meinung des Bf. könnten Kosten für die oben beschriebenen Arbeiten als sofort gewinnmindernd geltend gemacht werden, da sie Erhaltungsaufwand bzw. Aufwendungen für die Beseitigung von Schäden darstellten. Erhaltungsaufwand diene dazu, ein Gebäude in einem ordnungsgemäßen Zustand zu erhalten. Bei regelmäßig in gewissen Zeitabständen wiederkehrenden notwendigen Ausbesserungen, durch welche die Wesensart des Gebäudes nicht verändert werde, liege somit Erhaltungsaufwand vor. Dabei verwies der Bf. auf die Einkommensteuerrichtlinien Rz 3177, wonach sowohl Instandhaltung als auch Instandsetzung sofort als Betriebsausgaben abgeschrieben werden könnten. Nach der Rz 2624 der Einkommensteuerrichtlinien seien Aufwendungen für die Beseitigung von Schäden, welche nach Erwerb des bebauten Grundstückes entstünden, und für die Behebung von verdeckten Mängel nicht zu aktivieren, sondern als sofort absetzbar zu behandeln. Weiters betonte der Bf., dass Anschaffungskosten nur jene Aufwendungen seien, die geleistet würden, um einen

Vermögensgegenstand zu erwerben. Anschaffungsnahe Instandsetzungsarbeiten dienten jedoch nicht dem Erwerb, sondern der Renovierung eines bereits erworbenen Gebäudes. Sei das Gebäude bereits im Betrieb einsetzbar, fänden somit weitere Instandsetzungsaufwendungen im Anschaffungskostenbegriff keinen Platz mehr und seien daher sofort abzuziehen. Auch die laufende Rechtsprechung folge der Ansicht, soweit man den Begriff der Anschaffungskosten präzise abgrenze, erübrige sich das Kriterium der Anschaffungsnähe. Somit zählten nach Ansicht des Bf. anschaffungsnahe Instandsetzungen bis zur Erlangung der Betriebsbereitschaft im konkreten Betrieb zu den Anschaffungskosten, ab erlangter Betriebsbereitschaft seien sie jedoch als sofort abzugsfähige Erhaltungskosten abzuziehen. Diesbezüglich verwies er wiederum auf die Einkommensteuerrichtlinien, speziell auf die Rz 3175, welche auf die Abgrenzung Herstellungs- und Erhaltungsaufwand abziele und nochmals auf Rz 1404, woraus sich schlüssig ergebe, dass vom Erwerber eines nicht vernachlässigten Gebäudes nachgeholte Instandsetzungsaufwendungen sofort abzugsfähig seien. Auch die Rz 2623 der zitierten Richtlinie gehe von der sofortigen Abzugsfähigkeit von geringfügigen "Schönheitsreparaturen" und ständig wiederkehrenden Arbeiten aus, selbst wenn diese in Anschaffungsnähe anfielen.

Weiters richtete sich die Berufung gegen die "radikale" Vorgehensweise der Betriebsprüfung, wonach selbst Wirtschaftsgüter, die selbstständig genutzt würden und einen Anschaffungswert von unter 5.000,00 S (400,00 €) besäßen, für welche somit die Sonderbestimmung der Sofortabschreibung gemäß § 13 EStG 1988 gelte, auf die Nutzungsdauer des Gebäudes oder in den Positionen "Pool", "Einrichtung" und "Gartenzaun" aktiviert und auf 10 bzw. 5 Jahre verteilt abgeschrieben worden seien. Zudem sei auch der Text der Auflistung durch die Betriebsprüfung zu bemängeln, da oftmals nur ein oder zwei Artikel angeführt würden, während hingegen andere Anschaffungen mit kleineren Beträgen in der Gesamtrechnung nicht aufscheinen würden. Daher seien die Ermittlungen der Betriebsprüfung nicht objektiv und vollständig durchgeführt worden. Die Durchführung und Dokumentation sei nach Ansicht des Bf. mit groben Mängeln behaftet gewesen (z.B. keine entsprechende Würdigung des Parteiengehörs). Abschließend stellte der Bf. nochmals klar, dass sämtliche Kosten, die nach Erwerb des Gebäudes in X angefallen seien, einerseits der Erhaltung des Gebäudes und andererseits der Behebung von keinesfalls voraussehbaren Schäden (Wandeinsturz, Wasserrohrbruch), gedient hätten. Ferner seien weder bauliche Maßnahmen gesetzt worden, die die Wesensart des Gebäudes verändert hätten, noch seien neue Räume geschaffen worden. Es sei auch weder ein neuer Zaun noch ein Pool errichtet worden, welche die entstandenen Kosten verursacht hätten, wie dies offenbar von der Betriebsprüfung angenommen werde.

Der Bf. ersuchte daher, sämtliche von der Betriebsprüfung vorgenommenen Aktivierungen zu stornieren und alle Aufwendungen wie ursprünglich in den Gewinnermittlungsbeilagen der Jahreserklärungen 1999 und 2000 (vor Berufungsvorentscheidung vom 21.11.2001) angesetzt, als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben zu behandeln. Es werde somit

um Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2002 und Erlassung neuer Bescheide im Sinne der Berufung ersucht.

In der Stellungnahme zur Berufung vom 17. November 2004 erneuerte das Finanzamt seine Bedenken betreffend den ordnungsgemäßen Zustand des Gebäudes im Erwerbszeitpunkt. Dies vor allem in Hinblick auf den geringen Kaufpreis in Höhe von 200.000,-- S für ein Grundstück mit einer Gesamtfläche von 1.172 m<sup>2</sup> samt dem darauf befindlichen Gebäude. Weiters seien keine Informationen bezüglich des Zustandes im Zeitpunkt des Erwerbes beigebracht worden, um entsprechenden Nachweis werde daher gebeten. Dem Vorbringen betreffend Erhaltungsaufwand hielt die Finanzbehörde entgegen, dass im gegenständlichen Fall ein Wohnhaus ausgerichtet auf private Nutzung erworben worden sei, welches zu einem Bürogebäude ausgerichtet auf Kundenverkehr, somit betriebliche Nutzung, umgebaut worden sei. Auch zu dem sich ergebenden Problem aufgrund des Mauereinsturzes im Sachbüro seien durch den Bf. lediglich sehr allgemeine Angaben gemacht worden. Der Bf. werde daher aufgefordert, genaue Angaben über Ausmaß des Schadens, beseitigte Schäden und statistische Begutachtungen zu machen bzw. diesbezügliche Unterlagen nachzureichen. Dem Vorwurf des "radikalen" Vorgehens seitens der Betriebsprüfung sei entgegenzuhalten, dass im Rahmen der Besprechung vom 29.4.2004 vereinbart worden sei, die Betriebsprüfung überlasse die Excel-Dateien per E-Mail dem steuerlichen Vertreter und bis zur nächsten Besprechung werde seitens des Bf. bzw. durch dessen steuerlichen Vertreter eine Zuordnung der Rechnungen vorgenommen und der Betriebsprüfung rückübermittelt, um Einvernehmen herzustellen. Bei der nachfolgenden Besprechung sei jedoch mitgeteilt worden, dass aufgrund einer abweichenden rechtlichen Auffassung eine Aufteilung nicht vorgenommen worden sei. Die Betriebsprüfung habe daher anhand der Rechnungen den Verlauf der Arbeiten zu rekonstruieren gehabt. Ergänzend werde noch bemerkt, dass bei den einzelnen Aufstellungen im Schätzungswege Beträge für diverse Kleinigkeiten in Abzug gebracht worden seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2009 wurde die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt führte in der Bescheidbegründung aus, dass im gegenständlichen Fall anschaffungsnaher Erhaltungsaufwand vorliege, da die getätigten Renovierungsaufwendungen einerseits in einem sehr engen zeitlichen Zusammenhang mit dem Ankauf des gegenständlichen Objektes stünden, andererseits die Renovierungskosten in keinem Verhältnis zum Kaufpreis von nur 200.000,-- S stünden und auch nicht als geringfügig anzusehen seien. Vielmehr sei davon auszugehen, dass sich der Zustand des Gebäudes und die daraus folgenden Renovierungskosten auf den Kaufpreis niedergeschlagen hätten, wie dies ebenfalls der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Erkenntnissen bereits ausgeführt habe (717/63, 2969/52). Auch das Vorbringen des Steuerpflichtigen, wonach die hohen Renovierungskosten auf einen Schadensfall zurückzuführen seien, hätte nach Ansicht der Abgabenbehörde weder im Zuge der Betriebsprüfung noch im Rechtsmittelverfahren belegt werden können.

Mit Schreiben vom 18. September 2009 beantragte der Bf. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und eine mündliche Verhandlung. Der Bf. verwies auf seine bereits eingebrauchte Berufung und Stellungnahme. Hervorzuheben sei nochmals, dass sich das Büro seit dem Erwerb im Betrieb befunden habe und auch vor dem Kauf immer bewohnt gewesen sei, weshalb es sich nicht um ein renovierungsbedürftiges Gebäude handeln könne. Das Problem habe sich erst im Sommer 1999 ergeben, wonach laut Aussage der EVN bei einem Besitzerwechsel ein neuer Stromzähler zu installieren sei. Im Zuge des Wechsels sei es zu dem bereits beschriebenen fatalen Schaden gekommen, bei dem die gesamte Wand niedergebrochen und der Boden samt Einrichtung in einem großen Loch (unterirdischer Gang) verschwunden sei. Erklärend wurde angemerkt, dass der Unterboden im Sachbüro aus Holz bestanden habe, während sämtliche sonstige Räume des Gebäudes über einen Betonboden verfügten. Der Einsturz der Mauer im Sachbüro sei beim Kauf keinesfalls zu erahnen gewesen, erst dieses Problem habe zu Kosten in dieser Dimension geführt. Nochmals wandte sich der Bf. auch gegen die Verteilung der Kosten der geringwertigen Wirtschaftsgüter bzw. des Verbrauchsmaterials, da viele dieser Wirtschaftsgüter bereits hätten ersetzt werden müssen. Weiters sei der Nachweis der entstandenen Kosten durch den Schadensfall bereits erbracht worden, den Rechnungen der Firma N sei eine genaue Leistungsbeschreibung zu entnehmen, die den Angaben des Bf. entsprächen. In der Begründung der Abweisung durch die Finanzbehörde sei lediglich das Ausmaß der Renovierungsarbeiten im Verhältnis zum Kaufpreis betrachtet worden, weshalb angenommen worden sei, dass sich vor allem der Zustand des Gebäudes auf den Kaufpreis ausgewirkt habe. Dies sei jedoch nicht nachvollziehbar, zumal sich der Preis eines Grundstückes samt Gebäude überwiegend nach der Lage des Objektes und vor allem nach der Nachfrage nach diesem richte. Aufgrund der grenznahen Lage im Weinviertel liege der Grundstückspreis aber in der ortsüblichen Preislage. Der etwas niedrigere Preis ergebe sich aus der Tatsache, dass das Grundstück die Flächenwidmung Bauland Agrar habe, wonach bei dieser Widmung rund um die Uhr gearbeitet werden könne und somit auf den angrenzenden Grundstücken auch am Wochenende von den Landwirten Arbeit verrichtet werde. Im Vergleich zu einer Widmung als Bauland (Wohngebiet), wo an Wochenenden keine Arbeit möglich sei, sei damit auch die wertmäßig niedrigere Einstufung verbunden. Als Vergleichsmaßstab sei zudem das Nachbargrundstück heranzuziehen, das bei gleicher Widmung, Größe und Beschaffenheit um einen Kaufpreis von 17.000,00 € veräußert worden sei. Die Differenz im Kaufpreis sei lediglich auf den in der Zwischenzeit errichteten öffentlichen Kanal zurückzuführen, welcher zu einer Aufwertung der Grundstückspreise geführt habe.

Zum Verhältnis der Renovierungskosten im Vergleich zum Kaufpreis führte der Bf. aus, dass Erhaltungsaufwand in Höhe von rund 2.400,00 S/m<sup>2</sup> (umgelegt auf die Gebäudefläche) einen üblichen Preis darstelle und daher nicht von überhöhten Kosten einer Gebäudeerhaltung ausgegangen werden könne.

Zur steuerlichen Betrachtungsweise wurde neuerlich angeführt, dass die abgesetzten Kosten in den Steuererklärungen Erhaltungsaufwendungen bzw. Aufwendungen für die Beseitigung von Schäden darstellten. Aufwendungen für die Beseitigung von Schäden, die nach Erwerb des bebauten Grundstückes entstanden seien ebenso wie Aufwendungen für die Beseitigung von versteckten Mängeln nicht zu aktivieren, sondern sofort absetzbar . Weiters seien die in der Berufungsvorentscheidung genannten Erkenntnisse des VwGH (717/63) auf den gegenständlichen Fall keinesfalls anwendbar, zumal es sich um kein Gebäude in stark vernachlässigtem und beschädigtem Zustand gehandelt habe. Zudem verweise der Bf. auf zwei Grundsatzentscheidungen des Bundesfinanzhofes (12.9.2001 IX R 39/97 bzw. IX R 52/00,) in welchen dieser seine bisherige Rechtsprechung zum sogenannten anschaffungsnahen Aufwand bei Immobilien geändert habe. Unter Verweis auf diese Erkenntnisse könnten bei einem erworbenen betriebsbereiten Gebäude anschaffungsnah Erhaltungsaufwendungen weder als Aufwendungen angesehen werden, um das Gebäude in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, noch stellten diese Nebenkosten oder nachträgliche Anschaffungskosten dar. Sogenannte anschaffungsnah Aufwendungen seien auch nicht allein wegen ihrer Höhe oder ihrer zeitlichen Nähe zur Anschaffung eines Gebäudes als Herstellungskosten zu beurteilen. Soweit diese Kosten nicht der Herstellung oder der Erweiterung eines Gebäudes dienten, stellten sie nur dann Herstellungskosten dar, wenn sie zu einer wesentlichen Verbesserung führten.

Diesbezüglich wurde auch auf die Entscheidung des UFS vom 12.4.2005, RV/0123-W/04 verwiesen, in welcher dieser bereits der geänderten Rechtsprechung des BFH gefolgt sei. Zudem wurde auch ein Artikel in der ÖStZ 2002 angeführt, in welchem *Univ. Prof. DDr. Gunter Mayr* zu dem Ergebnis gelange, dass ab erlangter Betriebsbereitschaft anschaffungsnah Instandsetzungsaufwendungen grundsätzlich sofort abzugsfähig seien. Auch die Entscheidung des VwGH vom 24.9.2007, 2006/15/0333 wurde zitiert, wonach Aufwendungen, die lediglich den Nutzungswert erhöhten oder die Nutzungsdauer verlängerten, sofern die Wesensart des Wirtschaftsgutes nicht verändert werde, zu Erhaltungsaufwendungen führten.

Es seien keinerlei bauliche Maßnahmen gesetzt worden, welche die Wesensart des Gebäudes verändert oder eine wesentliche Verbesserung herbeigeführt hätten. Durch die vorgenommenen Bauleistungen sei zudem weder der Wert der Immobilie, noch ihr Standard angehoben worden. Der Bf. wiederholte daher sein Begehr auf Stornierung der Aktivierungen durch die Betriebspprüfung und der Behandlung aller Aufwendungen als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben.

Mit ergänzendem Schriftsatz vom 9.5.2015 verwies der steuerliche Vertreter des Bf. auf die Einkommensteuerrichtlinien Rz 2618 hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Abbruchkosten eines Gebäudes sowie das Erkenntnis des VwGH vom 30.06.2010, 2005/13/0076, in dem keine Aktivierungspflicht bei betriebsbereiten Gebäuden angenommen worden sei.

In der mündlichen Verhandlung erklärte der Bf., der Vordertrakt des Gebäudes sei bis inklusive zum jetzigen Abstellraum von den Vorbesitzern bewohnt gewesen. Das sogenannte KFZ-Büro sei ursprünglich ein "Stadel" gewesen. Der Pool befindet sich auf der grün eingezzeichneten Grasfläche, die vom Zaun umschlossen werde. Im Innenhof seien ursprünglich Parkplätze errichtet worden, im Hinblick darauf, dass sich auch dort der Boden gesenkt habe, sei betoniert und anschließend Gras angepflanzt worden.

Der Wasserrohrbruch sei im Zusammenhang mit dem Einsturz der Mauer (Zwischenwand zwischen Vorraum und Sachbüro) sowie dem teilweisen Einsturz der hofseitigen Wand entstanden, und von ihm selbst behoben worden. Er habe auf Grund der Vorschrift der EVN den Zählerkasten und sämtliche Leitungen im Haus erneuern müssen.

Bei dem Wirtschaftsgut "Bodenheizung" handle es sich um eine Art Heizdecke, die an der Wand befestigt worden sei, weil diese feucht gewesen sei. Feucht gewesen sei nur das nunmehrige KFZ-Büro, dort habe auch der Putz abgeschlagen werden müssen.

Es seien Türstöcke ausgetauscht und die Fenster und Türen getauscht worden, weil diese bereits alt gewesen seien (die Fenster seien nicht mehr dicht gewesen).

Der Putz an den Wänden zwischen Sachbüro und Eingangsräum habe abgeschlagen werden müssen, um die Mauer neu aufstellen zu können.

Vom steuerlichen Vertreter wurde eine Aufstellung vorgelegt, aus der sich im Jahr 1999 Reparaturaufwendungen von rd. S 400.000,-- ergeben.

Die Amtsbeauftragte wandte ein, dass darin Rechnungen enthalten seien, die einerseits vor dem Schadensfall bzw. auch nach Reparatur des Schadensfalles angefallen seien. Darüber hinaus bezweifelte sie, dass sämtliche Rechnungen der Firma N dem Schadensfall zugerechnet werden könnten.

Der Bf. erklärte, der Pool sei neu errichtet worden. Hinsichtlich des Gartenzaunes wurde bemängelt, dass die Rechnungen der Firma B sicher nicht mit dem Gartenzaun zusammenhingen.

Der Bf. beharrte weiterhin darauf, dass es sich bei dem im Jahre 2000 aktivierten Kasten um zwei Kästen gehandelt habe.

Die Amtsbeauftragte erklärte, laut Rechnung habe es sich nur um einen Kasten gehandelt.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

### **Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:**

Der Bf. erwarb am 22.3.1999 die Liegenschaft in X 6 gegen einen Kaufpreis von 200.000,00 S. Die Grundfläche der Liegenschaft beträgt 1.172 m<sup>2</sup>, wovon laut Grundbuchauszug 461 m<sup>2</sup> Baufläche sind. Nach Angabe des Bf. sind derzeit 155,20 m<sup>2</sup> verbaut mit Büro- und Nebenräumen, die KFZ-Garage und die Garage für das Zweirad umfassen zusätzliche 46,64 m<sup>2</sup>, somit sind insgesamt 201,84 m<sup>2</sup> der zur Verfügung stehenden Baufläche verbaut.

Nach Erwerb der Liegenschaft, die durch die vormaligen Besitzer zu Wohnzwecken genutzt wurde und von nun an dem Bf. als Maklerbüro dienen sollte, begannen die Renovierungsarbeiten an dem genannten Objekt.

1999 wurden Türstöcke und Türen getauscht, Hoffenster und Kellerfenster versetzt, Sanitärinstallationen neugestaltet, feuchte Wände trockengelegt, Boden betoniert, Ziegelwände ausgebessert, Elektroinstallationen erneuert und Fliesen verlegt. Anlässlich des Tausches des Stromzählers kam es zu einem Einsturz einer Mauer, in dessen Folge der Dachstuhl unterfangen werden musste und Folgeschäden zu reparieren waren.

Insgesamt wurden 1999 für Sanierung und Reparatur Aufwendungen in Höhe von 750.215,00 S getätigt, wovon schätzungsweise 150.000,00 S auf die Reparatur des durch den Mauereinsturz entstandenen Schadens entfielen.

2000 wurden Böden befestigt, Fliesen verlegt, Fassadenstyropor und -putz aufgetragen, ein Swimmingpool und kleinere Teiche sowie ein neuer Gartenzaun errichtet. Die Aufwendungen für die Sanierung des Gebäudes betrugen 269.744,00 S, für den Pool und vom Bf. angelegte Teiche schätzungsweise 30.000,00 S und für den Gartenzaun 16.535,00 S. Bei den von der Betriebsprüfung aktivierten Einrichtungsgegenständen handelt es sich laut Rechnung um einen Kasten im Gesamtwert von 5.408,00 S.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen und folgender Beweiswürdigung:

Soweit der Bf. bemängelt, dass von der Betriebsprüfung auch geringwertige Wirtschaftsgüter aktiviert worden seien, wurde seinen Angaben - soweit diese konkret und nachvollziehbar waren - gefolgt. Diesbezüglich ist auch festzuhalten, dass bereits die Betriebsprüfung jene Ausgaben für geringwertige Wirtschaftsgüter ausgeschieden hat, soweit diese aus den Rechnungen erkennbar waren und eigenständige Wirtschaftsgüter darstellten, die nicht dem Instandsetzungs- bzw. Herstellungsaufwand zuzurechnen waren.

Hinsichtlich der Reparaturkosten infolge des Mauereinsturzes wurde von den Leistungsbeschreibungen folgender vorgelegter Rechnungen der Firma N ausgegangen:

Datum	Leistungsbeschreibung	netto	brutto
17.8.1999	Hofseitige Wand nach Einsturz ausmauern und Dachstuhl unterfangen	35.000,00 S	42.000,00 S
6.9.1999	Reparatur nach Wasserschaden, und Wandeinsturz	47.792,00 S	57.350,40 S
	Summe	82.792,00, S	99.350,40 S

Die weiteren von der Firma N verrechneten Leistungen - wie bspw. "Putz in zwei Zimmern abschlagen" oder "abgefaulte Holzträger in Zwischendecke auswechseln" - lassen keinen Zusammenhang mit der Schadensbehebung erkennen. Auch die Angaben des Bf. konnten keinen Zusammenhang dieser Leistungen mit der Schadensbehebung plausibel machen.

Hinsichtlich der Rechnungsposition "Reparatur der Betonplatte inkl. Eisen verlegen" ist zu bemerken, dass sich laut den Angaben des Bf. im sogenannten Sachbüro kein Betonboden sondern lediglich ein Holzboden befand, der offenbar direkt über dem unterirdischen Gang verlegt worden war. Damit wurde aber erst vom Bf. in diesem Zimmer erstmals eine tragfähige Konstruktion errichtet, womit die in diesem Zusammenhang entstandenen Kosten nicht dem Schadensfall zugeordnet werden können, sondern Herstellungskosten eines gesicherten Fundamentes darstellen.

In Anbetracht dessen, dass das Material vom Bf. selbst zur Verfügung gestellt wurde, mussten insoweit die damit verbundenen Kosten mangels nachvollziehbarer Angaben des Bf. schätzungsweise ermittelt werden. Da bei derartigen Bauvorhaben üblicherweise rund 2/3 der Kosten auf Arbeitszeit und rund 1/3 auf Material entfallen, wurden die Aufwendungen zur Schadensbehebung mit insgesamt 150.000,00 S geschätzt.

Die Kosten des Gartenzaunes ergeben sich aus den Feststellungen der Betriebsprüfung, da der Bf. diesbezüglich keine konkreten Einwendungen machte, sondern lediglich den Zusammenhang diverser Kosten mit dem Gartenzaun bestritt, nicht aber erklären konnte, in welchem Zusammenhang die genannten Kosten tatsächlich entstanden sein sollen.

Die Kosten des Pools wurden von der Prüferin mit 47.757,98 S ermittelt. Den Angaben des Bf. folgend wird aus der Rechnung der Firma R vom 27.07.2000 anstatt der Gesamtbetrages von 27.958,09 S lediglich ein Anteil für das Schwimmbeckenset von rund 10.000,00 S in Ansatz gebracht. In Anbetracht dessen, dass sich in den von der Betriebsprüfung aufgelisteten Rechnungen auch eine Beregnungsanlage für den Rasen befindet, andererseits aber die Winterabdeckplane für Becken in der Rechnung der Firma R vom 17.10.2000 bisher in den von der Prüferin angesetzten Kosten nicht enthalten ist, erscheint die Schätzung der Kosten für Pool und vom Bf. angelegte Teiche mit

rund 30.000,00 S zutreffend. Die restlichen Positionen der Rechnung vom 27.07.2000 betreffen Zwischenwandsteine und Profilbretter und stehen daher in Zusammenhang mit aktivierungspflichtigen Aufwendungen für das Gebäude.

Hinsichtlich des Umstandes, ob im Jahr 2000 von der Firma F ein Kasten oder zwei Kästen um 5.408,00 S erworben wurden, wurde den Ausführungen der Prüferin Glauben geschenkt, dass in der genannten Rechnung nur ein Kasten ausgewiesen war. Die diesbezüglichen Angaben des Bf. waren widersprüchlich und konnten nicht erklären, warum in einer Rechnung ein Kasten angeführt worden sein sollte, wenn es sich doch um zwei gehandelt hat. Es wäre am Bf. gelegen, durch Vorlage der Rechnung nachzuweisen, dass tatsächlich zwei Kästen gekauft wurden. Diesen Beweis ist der Bf. aber schuldig geblieben.

### **Der festgestellte Sachverhalt ist folgendermaßen rechtlich zu würdigen:**

Gemäß § 323 Abs. 38 erster und zweiter Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Gemäß § 203 Abs. 2 UGB sind Anschaffungskosten die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten.

In der UGB-Bilanz wird nicht auf die Anschaffungsnähe abgestellt, zu den Anschaffungskosten gehören vielmehr die Aufwendungen, die dazu getätigten werden, „um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen“ (§ 203 Abs 2 UGB). Die aktivierungspflichtigen Aufwendungen müssen nach den Gesetzesmaterialien in kausalem Zusammenhang mit dem Erwerbsvorgang und der Herstellung der Betriebsbereitschaft stehen.

Nach neuer Rechtsprechung stellt der BFH beim aktivierungspflichtigen Aufwand auf das dt HGB ab: Sogenannte anschaffungsnahe Aufwendungen sind nicht allein wegen ihrer Höhe oder zeitlichen Nähe zur Anschaffung eines Gebäudes als Herstellungskosten zu beurteilen; soweit sie nicht der Herstellung dienen, stellen sie nur dann Herstellungskosten dar, wenn sie zu einer wesentlichen Verbesserung gemäß § 255 Abs 2 dt HGB führen (erstes Grundsatzurteil vom 12.9.2001, BStBl II 2003, 569). Zu den Anschaffungskosten zählen auch Aufwendungen, die erforderlich sind, um den Vermögensgegenstand bestimmungsgemäß nutzen zu können (zweites Grundsatzurteil vom 12.9.2009, BStBl II 2003, 574). Der BFH nimmt damit die Abgrenzung der Anschaffungs- und Herstellungskosten allgemein nach dem dt HGB vor und verzichtet auf das Kriterium der Anschaffungsnähe.

Der Sichtweise des BFH hat sich zuletzt auch das österreichische Schrifttum (*Mayr*, ÖStZ 2002, 44; *Bertl/Hirschler*, RWZ 2002, 262; *Konezny*, RdW 2002, 497; vgl auch *Beiser*, ÖStZ 2009, 4) und der UFS (UFS 12.04.2005, RV/0123-W/04, dazu *Zepitsch*, RdW 2005, 321) angeschlossen. Danach zählen anschaffungsnahe (Instandsetzungs-)Aufwendungen (bis) zur Erlangung der Betriebsbereitschaft (im konkreten Betrieb) zu den Anschaffungskosten; ab erlangter Betriebsbereitschaft sind sie hingegen grundsätzlich sofort abzugfähig. Anschaffungsnahe Instandsetzungsaufwendungen begründen keine Herstellungskosten, weil die allgemeine Abgrenzung zwischen Herstellungsaufwand und Erhaltungsaufwand umfassend gilt; auf die Anschaffungsnähe kommt es nicht an, der Begriff „anschaffungsnaher Erhaltungsaufwand“ erübrigt sich. Auch der Verwaltungsgerichtshof hat sich dieser neuen Sichtweise angeschlossen (vgl. VwGH 30.06.2010, 2005/13/0076).

Die neue Rechtsprechung des BFH und die Übertragung auf das österreichische Steuerrecht erscheinen systematisch konsequent, weil mit der Betriebsbereitschaft im konkreten Betrieb der Anschaffungsvorgang als solcher abgeschlossen ist. Letztlich geht es dabei darum, wann Betriebsbereitschaft vorliegt. Dabei ist es nicht zielführend, nur auf die objektive oder nur auf die subjektive Betriebsbereitschaft abzustellen, weil die betriebsbezogene Betriebsbereitschaft sowohl objektive als auch subjektive Elemente enthält (vgl. *Mayr*, ÖStZ 2002, 44 FN 18). Abschlussarbeiten (nach tatsächlicher Inbetriebnahme) sind bspw. als (nachträgliche) Anschaffungskosten zu erfassen, weil sie in kausalem Zusammenhang mit der Herstellung der Betriebsbereitschaft stehen; auch zB eine „provisorische Inbetriebnahme“ schließt die Herstellung der Betriebsbereitschaft (objektiv) nicht ab (vgl. *Mayr* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG<sup>17</sup>, § 6 Tz 80-82).

Betriebsbereitschaft liegt dann vor, wenn das Wirtschaftsgut im konkreten Betrieb erstmals bestimmungsgemäß genutzt werden kann (vgl. *Mayr*, Anschaffungsnaher Erhaltungsaufwand gerechtfertigt?, ÖStZ 2002/69). Fallen die Aufwendungen an, um das Wirtschaftsgut erstmals in betriebsbereiten Zustand zu versetzen, zählen sie zu den Anschaffungskosten und sind zu aktivieren. Der Anschaffungsvorgang ist erst abgeschlossen, wenn das Gebäude seine Betriebsbereitschaft erlangt hat.

Da das Gebäude vormals zu Wohnzwecken genutzt wurde und von nun an dem Bf. für die Ausübung seiner gewerblichen Tätigkeit als Maklerbüro dienen sollte, waren Maßnahmen notwendig um das Gebäude diesen Erfordernissen anzupassen und "kundentauglich" zu machen. Der Bf. begründet selbst die Notwendigkeit der Büroräume damit, dass es für die von ihm zu werbenden Kunden wesentlich sei, ihn bei Bedarf besuchen und in einem seiner Büros Verträge abschließen zu können, bzw. damit er Schulungen veranstalten könne. Dafür sind aber einerseits Büroräumlichkeiten und nicht Wohnräume bzw. Abstellräume notwendig und andererseits müssen diese Räumlichkeiten insofern gehobeneren Anforderungen entsprechen, als sie einigermaßen "einladend" gestaltet sein müssen, d.h. dass die Wände zumindest nicht feucht sein dürfen und Fenster und Türen witterfest sein müssen. Diesen Anforderungen haben die Räumlichkeiten jedoch vor deren Sanierung nicht entsprochen. Wenn der Bf. darauf hinweist, dass auch während der

Sanierungsarbeiten Kunden betreut worden seien, so ist er auf die bereits oben getroffene Aussage hinzuweisen, dass eine "provisorische Inbetriebnahme" die Herstellung der Betriebsbereitschaft objektiv nicht abschließt.

Daher hat sich das Gebäude im Erwerbszeitpunkt für den Bf. in keinem betriebsbereiten Zustand befunden, da es in weiterer Folge einer anderen Zweckbestimmung zugeführt werden sollte. Die Aufwendungen sind somit vor dem Zeitpunkt der Betriebsbereitschaft angefallen und wurden dazu getätigten dem Gebäude zu dieser zu verhelfen. Sie sind daher den aktivierungspflichtigen nachträglichen Anschaffungskosten zuzuordnen, welche auf die Restlaufzeit des Gebäudes zu aktivieren sind.

Im gegenständlichen Fall sind nicht die Anschaffungsnähe bzw. die Höhe der angefallenen Kosten die entscheidenden Kriterien für die Aktivierungspflicht. Vielmehr gründet sich die Aktivierungspflicht auf die Tatsache, dass das Gebäude, welches vormals Wohnzwecken diente, nunmehr für den Gewerbebetrieb genutzt werden sollte. Die weitere Nutzung des Gebäudes für den Gewerbebetrieb erforderte notwendige Umbau-, Sanierungs- und Adaptierungsmaßnahmen, die deshalb aktivierungspflichtige Instandsetzungsaufwendungen darstellen, weil sich das Gebäude vor Durchführung dieser Arbeiten in keinem betriebsbereiten Zustand für den weiter damit verfolgten Zweck befunden hat. Die Kosten fielen an, um das Wirtschaftsgut erstmals in den betriebsbereiten Zustand für den konkreten Verwendungszweck zu versetzen und zählen damit zu den Anschaffungskosten. Die Betriebsbereitschaft zieht die Grenze der Aktivierung bei den Anschaffungskosten, ab erlangter Betriebsbereitschaft sind diese Kosten hingegen sofort abzuziehen.

Mit seinen Verweisen auf Entscheidungen des UFS und des VwGH sowie Teile der Literatur übersieht der Bf., dass im gegenständlichen Fall die Aktivierungspflicht nicht mit der Anschaffungsnähe und Höhe der getätigten Aufwendungen sondern mit dem Umstand, dass das Gebäude erst betriebsbereit gemacht werden musste, begründet wird.

Hinsichtlich des Einwandes des Bf., dass auch geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 13 EStG 1988) aktiviert worden seien, ist festzuhalten, dass geringwertige Wirtschaftsgüter nur dann sofort absetzbar sind, wenn sie selbständig bewertbar und keiner Sachgesamtheit zugehörig sind. Die vom Bf. angeführten Wirtschaftsgüter (z.B. Klebstoffe) sind jedoch insgesamt den Instandsetzungsaufwendungen zuzuordnen und daher nicht selbständig bewertbar. Zudem erfolgte durch die Betriebsprüfung eine pauschale Berücksichtigung jener geringwertigen Wirtschaftsgüter, die tatsächlich selbständig bewertbar sind.

Darüber hinaus ist zu beachten, dass vom Bf. nicht nur Erhaltungs- bzw. Instandsetzungsarbeiten sondern auch Herstellungsaufwendungen mit der Fassadendämmung (vgl. VwGH 11.5.1993, 92/14/0229) und der erstmaligen Herstellung eines tragfähigen Fundamentes im Sachbüro getätigten und ein eigenes Wirtschaftsgut mit der erstmaligen Anlage eines Parkplatzes bzw. in der Folge einer Grünfläche hergestellt wurde (vgl. VwGH 22.05.2014, 2010/15/0161). Insoweit sind bereits die angefallenen Herstellungskosten aktivierungspflichtig.

Soweit Kosten für die Errichtung des Pools sowie der Anlage von Teichen entstanden sind, ist Folgendes zu beachten:

Der Bf. ermittelt seinen Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988, weshalb nur Aufwendungen im Zusammenhang mit notwendigem Betriebsvermögen als Betriebsausgaben geltend gemacht werden können.

Notwendiges Betriebsvermögen umfasst jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen.

Die betriebliche Veranlassung ergibt sich idR aus dem tatsächlichen Einsatz im Betrieb. Allerdings kann auch eine Fehlinvestition zum Betriebsvermögen zählen.

Wirtschaftsgüter, die idR der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, unterliegen dem Aufteilungsgebot (§ 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988) und sind nur dann Betriebsvermögen, wenn sie ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt werden.

Nur bei diesen Wirtschaftsgütern, die nach der allgemeinen Lebenserfahrung in gleicher Weise privat wie auch beruflich verwendet werden können (die sich also besonders für die private Nutzung eignen), ist auf die betriebliche Notwendigkeit abzustellen.

Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH 28. 10. 1997, 93/14/0087). Bei diesen besonders auch für die private Nutzung geeigneten Wirtschaftsgütern hat der Unternehmer den Nachweis der nahezu ausschließlichen betrieblichen Verwendung zu erbringen, wenn er von Betriebsvermögen ausgeht. Es hat also der Steuerpflichtige im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus den Nachweis zu führen. Unterbleibt der Nachweis, darf die Behörde nicht von Betriebsvermögen ausgehen (vgl. Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 4 Abs 1 Tz 25 ff und die dort wiedergegebenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Die Zugehörigkeit zum notwendigen Betriebsvermögen beantwortet sich ausschließlich nach der Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes, den Besonderheiten des Betriebes und der Verkehrsauffassung. Bloß subjektive Momente des Steuerpflichtigen, wenn sie nicht in der Außenwelt zum Ausdruck kommen, sind nicht entscheidend (vgl. Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 4 Abs 1 Tz 30 und die dort wiedergegebene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Notwendiges Privatvermögen sind jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar den privaten Bedürfnissen des Steuerpflichtigen dienen, zB das selbst bewohnte Einfamilienhaus, die selbst genutzte Wohnungseinrichtung, ein Schwimmbad, die Sauna im Bürohaus eines Architekten, auch wenn sie vom Personal und für Besprechungen genutzt werden (vgl. VwGH 30.01.2001, 95/14/0042). Derartige Wirtschaftsgüter sind nur dann notwendiges Betriebsvermögen, wenn sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich genutzt werden (Doralt, EStG<sup>7</sup>, Kommentar, § 4 Tz 55, und die dort zitierte VwGH-Judikatur).

Da der Bf. keinen Nachweis für die nahezu ausschließliche Nutzung des Pools bzw. der Teiche erbringen kann und es auch keinerlei Anhaltspunkte dafür gibt, dass der Pool oder die Teiche außer vom Bf. selbst von weiteren der beruflichen Sphäre des Bf. zuzuordnenden Personen benutzt worden wären, stellen diese kein notwendiges Betriebsvermögen dar, weshalb die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen als Aufwendungen der privaten Lebensführung im Sinne des § 20 Abs 1 Zif 2 lit a EStG 1988 bei der Gewinnermittlung nicht abgezogen werden dürfen.

Dagegen sind Aufwendungen für die Beseitigung von Schäden, die nach dem Erwerb eines Gebäudes entstanden sind, nicht zu aktivieren. Dasselbe muss auch für verdeckte Mängel gelten (vgl. VwGH 15.2.1994, 93/14/0175, sowie Mayr in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG<sup>17</sup>, § 6 Tz 73). Da der Einsturz der Mauer und der glaubhaft gemachte Wasserschaden erst nach Erwerb des Gebäudes eingetreten sind, können die mit der Beseitigung dieser Schäden in Zusammenhang stehenden Aufwendungen wie auch die damit verbundenen Folgekosten sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden. Dabei ist es unerheblich, dass der Eintritt des Schadens aufgrund eines beim Erwerb des Gebäudes nicht erkannten Mangels - nämlich des Umstandes, dass sich ein unterirdischer Gang unter Teilen des Gebäudes befand, und für diese Teile des Hauses daher Einsturzgefahr bestand - beruhte.

Aufgrund der obigen Ausführungen sind die aktivierungspflichtigen Anschaffungskosten sowie die daraus resultierende AfA und Investitionsfreibeträge der einzelnen Jahre folgendermaßen zu berechnen:

a) Anschaffungskosten und Buchwerte Gebäude:

Gebäude	in S	in EUR
Anschaffungskosten lt. Erkl.	193.954,00	
Aktivierung BP 1999	750.215,00	
abzgl. Reparaturaufwand	-150.000,00	
Aktivierung 1999	600.215,00	
Gesamt	794.169,00	
AfA 4%	31.767,00	
Buchwert 31.12.1999	762.402,00	
Aktivierung BP 2000	269.744,00	
zuzüglich aktivierungspfl. Diff. Pool	17.758,00	

Aktivierung 2000	287.502,00	
Gesamt	1.049.904,00	
AfA 2000 (RND 24 Jahre)	43.746,00	
Buchwert 31.12.2000	1.006.158,00	
AfA 2001 3,19% (RND 31,3 J)	32.111,00	
Buchwert 31.12.2001	974.047,00	70.786,76
AfA 2002 3,19%	32.111,00	2.333,60
Buchwert 31.12.2002		68.528,66

b) Gebäude-AfA:

Gebäude-AfA		lt. Erkl.	Differenz
AfA 1999 in S	31.766,00	7.758,00	24.009,00
AfA 2000 in S	43.746,00	23.456,00	20.290,00
AfA 2001 in S	32.111,00	23.456,00	8.655,00
AfA 2002 in EUR	2.333,60	1.704,61	628,98

c) IFB:

IFB 1999	in S	in S
Aktivierung	600.215,00	54.019,35
IFB 2000	in S	in S
Aktivierung	309.445,00	27.850,00

d) Die Gewinnermittlung hat daher folgendermaßen zu erfolgen:

Gewinnermittlung	1999	2000	2001	2002
	in S	in S	in S	in EUR
Gewinn lt. Erkl.	102.914,00	544.746,00	866.476,00	31.219,24
Aktivierung Gebäude	600.215,00	287.502,00		
Aktivierung Gartenzaun		16.535,00		
Aktivierung Einrichtung		5.408,00		
bisherige Aktivierung		-392.443,00		

Pool und Teiche		30.000,00		
AfA -Differenz Gebäude	-24.009,00	-20.290,000	-8.655,00	-628,98
AfA Einrichtung		-1.082,00	-1.082,00	-78,60
AfA Gartenzaun		-1.654,00	-1.654,00	-120,16
IFB	-54.019,00	-27.850,00		
Gewinnänderung KFZ lt. BP	23.798,00	16.217,00	26.711,00	573,00
Gewinnänderung Telefon lt. BP	5.000,00	5.000,00	5.000,00	360,00
Gewinn	653.899,00	462.089,00	886.796,00	31.324,50

### Zur Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes nur zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da die im gegenständlichen Fall in erster Linie zu klärende Rechtsfrage darin besteht, ab welchem Zeitpunkt von der Betriebsbereitschaft eines Gebäudes ausgegangen werden kann, und zu diesem Thema eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt, war die ordentliche Revision zuzulassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Juni 2015