



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Aigner, Manfred Obermüller und Christian Schuckert über die Berufung der A. B., I. H. und G. F. als ehemalige Mitbesitzer der Liegenschaft 0000 Wien, A-Str. 01 - 99, vertreten durch C. D. & E., Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, XXXX ZZZZZZZZZ, B-Str. 00, vom 24. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Dr. Gabriele Plaschka, vom 30. November 2007 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2006 nach der am 11. Juni 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Einantwortungsurkunde vom 28. April 2005 wurden B. A. , F. G. und H. I.-J. zu je 1/3 zu Erben der Verlassenschaft nach K. L. erklärt; mit Vertrag vom 18. Mai 2006 wurde das Objekt A-Str. 01 -99 von der Hausgemeinschaft (=Bw.) verkauft.

Mit Bescheid gem. § 188 BAO wurden die im Jahr 2006 erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung abgabenerklärungsgemäß in Höhe von € 1.375.932,49 festgestellt; in den Einkünften waren verteilbare Einkünfte von € 1.298.267,64 enthalten.

Mit der Berufung gegen den vorgenannten Bescheid beantragte der nunmehrige steuerliche Vertreter die Nichtberücksichtigung der besonderen Einkünfte gem. § 28 Abs. 7 EStG 1988 in Höhe von € 1.298.267,64 mit der Begründung:

Im Jahr 1986 seien durch K. L. als Vorbesitzerin der in Rede stehenden Liegenschaft Herstellungsaufwendungen für die Assanierung des betreffenden Objekts in Höhe von € 3.818.434,19 getätigt worden. Die Absetzbarkeit der entsprechenden Aufwendungen habe sich zum damaligen Zeitpunkt aus § 34 Abs. 2 Stadterneuerungsgesetz, BGBl 1974/287, ergeben, wonach *„Ausgaben zur Assanierung von Gebäuden, die nicht Bestandteil eines Betriebsvermögens sind, entweder im Wege der gewöhnlichen Absetzung für Abnutzung (§ 7 EStG 1972) abgesetzt oder auf Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt abgesetzt werden konnten“*. Von der Vorbesitzerin sei der Antrag auf gleichmäßige Verteilung gestellt worden, in den Jahren 1986 bis 1995 seien Zehntelabsetzungen in Höhe von € 381.843,42 pro Jahr geltend gemacht worden.

Im Jahr 2006 sei das Objekt von den Miteigentümern verkauft worden, von der bisherigen steuerlichen Vertretung seien besondere Einkünfte gem. § 28 Abs. 7 EStG 1988 in Höhe von € 1.298.267,64 erklärt worden.

Die Bestimmungen über die Absetzbarkeit von Herstellungsaufwendungen für die Assanierung von Gebäuden seien erst durch eine Novelle des Einkommensteuergesetzes 1972, BGBl. 1987/606, in § 28 Abs. 2 Z 3 EStG 1972 implementiert worden. Somit würden Herstellungsaufwendungen im Sinn des Stadterneuerungsgesetzes, welche auf zehn Jahre verteilt worden seien, erst ab dem Veranlagungszeitraum 1988 Aufwendungen nach § 28 Abs. 2 EStG 1972 darstellen und würden somit für Zwecke des § 28 Abs. 7 EStG 1988 als Aufwendungen nach § 28 Abs. 3 EStG 1988 gelten (vgl. Prodinger, ÖStZ 1997, Seite 322). Herstellungsaufwendungen im Sinn des Stadterneuerungsgesetzes, welche vor 1988 getätigt worden seien, seien somit eindeutig keine Aufwendungen im Sinn des § 28 Abs. 2 EStG 1972. Dies bestätige auch die Übergangsbestimmung des § 119 Abs. 5 EStG 1988. Danach seien derartige Beträge auch nicht für die Ermittlung von besonderen Einkünften nach § 28 Abs. 7 EStG 1988 heranzuziehen (vgl. Prodinger, ÖStZ 1997, Seite 323).

Abgesehen von der eindeutigen Gesetzeslage „wäre“ eine Auslegung, wie sie von der Finanzverwaltung ohne Detailprüfung aus der Steuererklärung übernommen worden sei, verfassungsrechtlich bedenklich. Durch die Anwendung der Bestimmung des § 119 Abs. 5 EStG 1988 „würde“ sich eine materielle Rückwirkung ergeben. Die Einführung einer Nachversteuerung von begünstigten Einkünften nach § 28 Abs. 2 EStG 1972 durch § 28 Abs. 7 EStG 1988 iVm § 119 Abs. 5 EStG 1988 für Aufwendungen nach dem Stadterneuerungsgesetz, die vor 1988 getätigt worden seien, erscheine daher verfassungsrechtlich bedenklich. Der Steuerpflichtige habe vor 1989 unter Berücksichtigung der Wirkungen der zur Verfügung gestellten begünstigten Abschreibungen disponiert und werde durch die Normierung der Nachversteuerung in seinem Vertrauen auf die Rechtslage

enttäuscht (vgl. Prodinger, ÖStZ 1997, S 326). Derartige gesetzliche Bestimmungen würden unzulässig in Eigentumsrechte des Steuerpflichtigen eingreifen.

Mit der Berufung wurde der Antrag auf Senatsentscheidung gestellt.

Über telefonisches Ersuchen wurde dem Unabhängigen Finanzsenat mit Schreiben des aktuellen steuerlichen Vertreters vom 28. April 2008 die ursprüngliche Berechnung der besonderen Einkünfte gemäß § 28 Abs. 7 EStG 1988 durch die bisherige steuerliche Vertretung, die Kanzlei Mag. ..., in Höhe von € 1.298.267,64 wie folgt bekannt gegeben:

*„beginnend mit dem Kalenderjahr 1986 wurden bis einschließlich 1995 Zehntelabsetzungen in Höhe von ATS 5.254.280,00 (=€ 381.843,42) gemäß § 34 Abs. 2 Stadterneuerungsgesetz durch die Vorbesitzerin geltend gemacht.*

<i>Zehntelabsetzungen</i>	<i>1992</i>	<i>381.843,42</i>
<i>Zehntelabsetzungen</i>	<i>1993</i>	<i>381.843,42</i>
<i>Zehntelabsetzungen</i>	<i>1994</i>	<i>381.843,42</i>
<i>Zehntelabsetzungen</i>	<i>1995</i>	<i>381.843,42</i>
		<i>1.527.373,68</i>
<i>abzüglich rechnerische AfA in Höhe von 1,5 % von € 3.818.434,19 für die Jahre 1992 – 1995</i>		<i>-229.106,04</i>
<i>Besondere Einkünfte</i>		<i>1.298.267,64“</i>

#### **Über die Berufung wurde erwogen:**

- **§ 28 EStG 1972 BGBl. Nr. 440/1972 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 606/1987 lautet:**

<b>„(1)</b>	<b><i>Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind</i></b>	
	1.	<i>Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen, insbesondere von Grundstücken, Gebäuden, Gebäudeteilen, Schiffen, die in ein Schiffsregister eingetragen sind, und Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke unterliegen,</i>
	2.	<i>Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Sachinbegriffen, insbesondere von beweglichem Betriebsvermögen,</i>
	3.	<i>Einkünfte aus der Überlassung von Rechten auf bestimmte oder unbestimmte Zeit oder aus der Gestaltung der Verwertung von Rechten, insbesondere aus der Einräumung der Werknutzung (Werknutzungsbewilligung, Werknutzungsrecht) im Sinne des Urheberrechtsgesetzes, BGBl. Nr. 111/1936, und aus der Überlassung von gewerblichen Schutzrechten, von gewerblichen Erfahrungen und von Berechtigungen oder aus der Gestattung der Verwertung solcher Rechte,</i>
	4.	<i>Einkünfte aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen auch dann, wenn die Einkünfte im Veräußerungserlös von Grundstücken enthalten sind und die Miet- oder Pachtzinse sich auf einen Zeitraum beziehen, in dem der Veräußerer noch Besitzer war:</i>
<b>(2)</b>	<b><i>Bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind</i></b>	

	<b>folgende Aufwendungen auf Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre zu verteilen:</b>
1.	Aufwendungen, die für die Erhaltung von Gebäuden aufgewendet werden und die nicht regelmäßig jährlich erwachsen (Großreparaturen),
2.	Aufwendungen für Sanierungsmaßnahmen, wenn hierfür Darlehen oder Zuschüsse auf Grund des Wohnhaussanierungsgesetzes, BGBl. Nr. 483/1984, oder Darlehen auf Grund des Startwohnungsgesetzes, BGBl. Nr. 264/1982, gewährt werden,
3.	<b>sonstige Aufwendungen im Sinne der §§ 3 bis 5 des Mietrechtsgesetzes in Gebäuden, die den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes über die Verwendung des Hauptmietzinses unterliegen, weiters Assanierungsaufwendungen nach Maßgabe des § 38 Abs. 2 des Stadterneuerungsgesetzes, BGBl. Nr. 287/1974, in der jeweils geltenden Fassung, des Artikels IV des Bundesgesetzes über die Änderung mietrechtlicher Vorschriften und über Mietzinsbeihilfen, BGBl. Nr. 409/1974, in der jeweils geltenden Fassung und des § 19 Abs. 2 des Denkmalschutzgesetzes, BGBl. Nr. 167/1978, in der jeweils geltenden Fassung,</b>
4.	der Ersatz von Aufwendungen gemäß § 10 des Mietrechtsgesetzes. Im Falle der Übertragung des Gebäudes auf eine andere Person geht das Recht, die noch nicht geltend gemachten Zehntelbeträge als Werbungskosten abzusetzen, verloren. Im Falle des Todes des Steuerpflichtigen geht das Recht, die noch nicht geltend gemachten Zehntelbeträge im Sinne der Z 1 als Werbungskosten abzusetzen, auf den Gesamtrechtsnachfolger über, wenn der Gesamtrechtsnachfolger der Bemessung der Absetzung für Abnutzung für das erworbene Gebäude den Einheitswert im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. b zugrunde legt.
(3)	Übersteigen bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die nach mietrechtlichen Vorschriften verrechnungspflichtigen Einnahmen aus der Vermietung eines Grundstückes (Gebäudes) sowie die zur Deckung von Aufwendungen nach § 10 Mietrechtsgesetz vereinnahmten Beträge sämtliche mit diesem Grundstück (Gebäude) in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Werbungskosten, so bleibt der übersteigende Betrag auf Antrag zunächst steuerfrei. Voraussetzung ist, dass die verrechnungspflichtigen Einnahmen in der nach mietrechtlichen Vorschriften gebotenen Abrechnung der Mietzinsreserve ausgewiesen werden. Übersteigen in einem der auf das Jahr der Bildung des steuerfreien Betrages folgenden neun Jahre die Werbungskosten im Sinne des ersten Satzes die Einnahmen im Sinne des ersten Satzes, so ist der übersteigende Betrag mit den für die Vorjahre gebildeten steuerfreien Beträgen zu verrechnen; hiebei ist mit dem für das zeitlich am weitesten zurückliegende Jahr gebildeten steuerfreien Betrag zu beginnen. Steuerfreie Beträge, die nicht innerhalb von neun Jahren nach ihrer Bildung auf diese Weise verrechnet wurden, erhöhen im neunten Jahr nach ihrer Bildung die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die Begünstigung kann nur in Anspruch genommen werden, wenn die steuerfreien Beträge in einer mit der Steuererklärung dem Finanzamt vorgelegten Aufzeichnung ausgewiesen sind. Aus der Aufzeichnung müssen die Höhe der steuerfreien Beträge, ihre Berechnung und ihre Verwendung klar ersichtlich sein. Wurde diese Aufzeichnung nicht mit der Steuererklärung dem Finanzamt vorgelegt, geht aber aus der Erklärung oder den ihr angeschlossenen Beilagen hervor, dass bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ein steuerfreier Betrag abgesetzt worden ist, so hat das Finanzamt dem Steuerpflichtigen eine Nachfrist von zwei Wochen zur Vorlage der Aufzeichnung zu setzen.
(4)	Einkünfte der im Abs. 1 bezeichneten Art sind den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 5 zuzurechnen, soweit sie zu diesen gehören.“

Von der abgabenrechtlichen Vorschrift des **§ 34 Stadterneuerungsgesetzes,**

**BGBl. Nr. 287/1974, 85. Stück, ausgegeben am 28. Mai 1974,** lautete dessen

**Absatz 2:**

**„Bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Sinn des § 28 des Einkommensteuergesetzes 1972 können Ausgaben zur Assanierung von Gebäuden, die nicht Bestandteile eines Betriebsvermögens sind, entweder im Wege der gewöhnlichen Absetzung für Abnutzung (§ 7 EStG 1972) abgesetzt oder auf Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt werden, sofern die Assanierung auf Grund der Bestimmungen dieses Bundesgesetzes erfolgt. Die Bestimmung des letzten Absatzes des Abs. 1 (Anmerkung des Referenten: „Die Anschaffung eines Gebäudes ist nicht als Assanierungsmaßnahme anzusehen“) gilt sinngemäß. Die Bestimmungen dieses Absatzes über die gleichmäßige Verteilung auf zehn Jahre sind nicht anzuwenden, soweit für die Assanierung öffentliche Mittel oder Mittel öffentlicher Fonds in Anspruch genommen werden.“**

- **§ 28 Abs. 3 EStG 1988** in der Stammfassung ebenso wie in der Fassung des BGBl. Nr. 400/1988 BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch **BGBl. Nr. 660/1989** lautet:

<i>„Folgende <b>Aufwendungen, soweit sie Herstellungsaufwand darstellen, sind über Antrag gleichmäßig auf fünfzehn Jahre verteilt abzusetzen:</b></i>	
1.	...
2.	...
3.	<i>Assanierungsaufwendungen <b>auf Grund des Stadterneuerungsgesetzes</b> und Aufwendungen auf Grund des Denkmalschutzgesetzes.“</i>

- §28 EStG 1988 in der Fassung des BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996 lautet:

(3)	<i>Folgende Aufwendungen, soweit sie Herstellungsaufwand darstellen, sind über Antrag gleichmäßig auf fünfzehn Jahre verteilt abzusetzen:</i>
	1. ...
	2. ...
	3. <i>Aufwendungen auf Grund des Denkmalschutzgesetzes. § 8 Abs. 2 zweiter und dritter Satz gilt entsprechend.</i>
<i>Werden zur Finanzierung dieses Herstellungsaufwandes erhöhte Zwangsmieten oder erhöhte Mieten, die auf ausdrücklich gesetzlich vorgesehenen Vereinbarungen beruhen, eingehoben, dann kann der Herstellungsaufwand gleichmäßig auch auf die Laufzeit der erhöhten Mieten, mindestens aber gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt werden. Wird das Gebäude auf eine andere Person übertragen, so können ab dem der Übertragung folgenden Kalenderjahr die restlichen Teilbeträge der auf zehn bis fünfzehn Jahre verteilten Herstellungsaufwendungen nicht mehr abgezogen werden. Nur bei Erwerb von Todes wegen kann der Rechtsnachfolger die restlichen Teilbeträge weiter geltend machen, wenn er die Absetzung für Abnutzung für das erworbene Gebäude vom Einheitswert (§ 16 Abs. 1 Z 8 lit. b) berechnet. § 8 Abs. 2 zweiter und dritter Satz gilt entsprechend.</i>	
(4)	...
...	...
(7)	<i>Wird ein Gebäude unter Lebenden übertragen und wurden innerhalb von fünfzehn Jahren vor der Übertragung vom Steuerpflichtigen oder bei Erwerb von Todes wegen von seinem Rechtsvorgänger Herstellungsaufwendungen in Teilbeträgen gemäß Abs. 3 abgesetzt, dann sind im Jahr der Übertragung zusätzlich besondere Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anzusetzen. Dies gilt auch dann, wenn das Gebäude im Zeitpunkt der Übertragung nicht mehr der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient. Die besonderen Einkünfte sind wie folgt zu errechnen:</i>
	1. <i>Zunächst ist zu ermitteln, welcher Betrag bei der Einkunftsermittlung im Falle der</i>

		<i>Verteilung dieser Kosten auf die Restnutzungsdauer als Absetzung für Abnutzung abzusetzen gewesen wäre (rechnerische Absetzung für Abnutzung).</i>
	2.	<i>Die tatsächlich abgesetzten Teilbeträge der Herstellungsaufwendungen abzüglich der rechnerischen Absetzung für Abnutzung (Z 1) werden als besondere Einkünfte erfasst.“</i>

- § 119 Abs. 5 EStG 1988 in seiner Stammfassung lautet:

*„Für die Ermittlung der besonderen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 Abs. 7) gelten Zehntelabsetzungen gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1972, insoweit als Teilbeträge gemäß § 28 Abs. 3, als sie auf Herstellungsaufwand entfallen.“*

- § 119 Abs. 5 EStG 1988 BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996 lautet:

*„Für die Ermittlung der besonderen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 Abs. 7) gelten Zehntelabsetzungen gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1972 insoweit als Teilbeträge gemäß § 28 Abs. 3, als sie auf Herstellungsaufwand entfallen. Eine Verrechnung von Herstellungsaufwand nach § 116 Abs. 5 ist im Rahmen des § 28 Abs. 7 einer Absetzung von Herstellungsaufwand in Teilbeträgen nach § 28 Abs. 3 gleichzuhalten.“*

- § 116 Abs. 5 EStG 1988 BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996 lautet:

		<i>„ Für die bis 1995 nach § 28 Abs. 5 in der bis 1995 geltenden Fassung gebildeten steuerfreien Beträge gilt folgendes:</i>
	1.	<i>Steuerfreie Beträge, die nach § 28 Abs. 3 EStG 1972 gebildet wurden, gelten als steuerfreie Beträge im Sinne des § 28 Abs. 5 in der bis 1995 geltenden Fassung.</i>
	2.	<i>Mit den am 31. Dezember 1995 ausgewiesenen steuerfreien Beträgen sind innerhalb von neun Jahren nach ihrer Bildung, längstens aber bis zum 31. Dezember 1998 in folgender Weise zu verrechnen:</i>
	a)	<i>Instandsetzungsaufwendungen, soweit sie nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind.</i>
	b)	<i>Aufwendungen im Sinne der §§ 3 bis 5 des Mietrechtsgesetzes in Gebäuden, die den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes über die Verwendung der Hauptmietzinse unterliegen, soweit diese Aufwendungen Herstellungsaufwand darstellen und nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind.</i>
	c)	<i>Verluste, die sich ergeben, falls die mit dem Grundstück (Gebäude) im wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Werbungskosten die nach mietrechtlichen Vorschriften verrechnungspflichtigen Einnahmen sowie die zur Deckung von Aufwendungen nach § 10 des Mietrechtsgesetzes vereinnahmten Beträge übersteigen. Dabei sind die Betriebskosten und die laufenden öffentlichen Abgaben für das Grundstück (Gebäude) sowohl bei den Einnahmen als auch bei den Werbungskosten außer Ansatz zu lassen.</i>
	d)	<i>Aufwendungen im Sinne der §§ 3 bis 5 des Mietrechtsgesetzes in anderen der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienenden Gebäuden des Steuerpflichtigen, die den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes über die Verwendung der Hauptmietzinse unterliegen, soweit diese Aufwendungen Herstellungsaufwand darstellen und nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind. Soweit nach Verrechnung mit steuerfreien Beträgen Aufwendungen im Sinne der lit. b und d verbleiben, sind die verbleibenden Aufwendungen als Herstellungskosten anzusetzen.</i>
	3.	<i>Steuerfreie Beträge (Teilbeträge), die nicht bis zum Ende der Frist der Z 2 zu verrechnen sind, sind zu diesem Zeitpunkt einnahmenerhöhend aufzulösen.</i>
	4.	<i>Die steuerfreien Beträge sind bei Erwerben von Todes wegen vom Rechtsnachfolger fortzuführen.“</i>

- § 124 a Z 2 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996 lautet:

*„§ 2 Abs. 2 zweiter Satz, § 4 Abs. 11, § 4 Abs. 12, § 8 Abs. 2, § 8 Abs. 6, § 12 Abs. 3, § 12 Abs. 8, § 15 Abs. 4, § 27 Abs. 1 Z 7, § 28 Abs. 3 Z 3, § 31 Abs. 2 und 3, § 41 Abs. 1 Z 2 und § 97 Abs. 1 und 2, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 201/ 1996, sind erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 1996 anzuwenden.“*

Aus dem oben zitierten Absatz 2 des § 34 Stadterneuerungsgesetzes, BGBl. Nr. 287/1974, 85. Stück, ausgegeben am 28. Mai 1974, ist klar und eindeutig zu entnehmen, dass bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung **im Sinn des § 28 des Einkommensteuergesetzes 1972** Ausgaben zur Assanierung von Gebäuden, die nicht Bestandteile eines Betriebsvermögens sind, entweder im Wege der gewöhnlichen Absetzung für Abnutzung (§ 7 EStG 1972) abgesetzt oder auf Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt werden, sofern die Assanierung auf Grund der Bestimmungen dieses Bundesgesetzes erfolgt. Damit ist ein unmittelbarer Zusammenhang dieser Bestimmung mit jener des § 28 EStG 1988 gegeben. Mit der Berechnungsvorschrift allgemein gehaltenen Inhalts hatte der Gesetzgeber des Stadterneuerungsgesetzes dem Gesetzgeber des Einkommensteuergesetzes freie Hand bei der strukturellen Gestaltung der abgabenrechtlichen Vorschrift des § 28 EStG 1988 gelassen, weshalb der oben zitierte Wortlaut des Absatz 2 des § 34 Stadterneuerungsgesetzes die Deutung - Herstellungsaufwendungen im Sinn des Stadterneuerungsgesetzes hatten ihrem abgabenrechtlichen Charakter nach schon vor dem Jahr 1988 Herstellungsaufwendungen im Sinn des § 28 entsprochen - zuließ.

Diese Auslegungsvariante wird durch die Implementierung der die Bestimmungen über die Absetzbarkeit von Herstellungsaufwendungen für Assanierung von Gebäuden durch die in Rede stehende Novelle des Einkommensteuergesetzes 1972 in § 28 (Absatz 2 Z 3) EStG 1972 bekräftigt, weil dieser Novelle vom ordnungsabgabenrechtlichen Charakter hinsichtlich der Einteilung der Aufwendungen nach dem Stadterneuerungsgesetz und dem Einkommensteuergesetz geprägt war.

Den Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl 1996/201 zufolge können Assanierungsaufwendungen aufgrund des Stadterneuerungsgesetzes ab 1996 nicht mehr begünstigt abgesetzt werden. Da § 124 a Z 2 EStG 1988 eine Verfassungsbestimmung ist, ist sie der Kontrolle des Verfassungsgerichtshofs entzogen. Restliche Fünfzehntelabschreibungen sind daher ab 1996 auf die Normalabschreibung umzustellen.

Aufgrund der obigen Ausführungen konnte die Berufungsbehörde keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides erkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Juni 2008