



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 22. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 11. Dezember 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erklärte im Streitjahr neben anderen Einkünften Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, und zwar aus der Vermietung der Wohnungen zweier Mietwohngrundstücke, in der H.gasse und in der W.gasse wie folgt:

H.gasse: Werbungskostenüberschuss – € 2 288,76

W.gasse Werbungskostenüberschuss – € 1.106,16

Dementsprechend wurde unter der Kennzahl 370 ein Betrag in Höhe von – € 3.394,92 erklärt (AS 6/05).

Betreffend das Mietwohngrundstück W.gasse enthält das Beiblatt zur Einkommensteuererklärung 2005 unter den Werbungskosten u.a. nachstehende Position:

Instandhaltung	30.026,36 €
----------------	-------------

Laut einem weiteren Beiblatt setzte sich diese Position u.a. aus folgenden Kosten zusammen:

03.01. Baumeister T. Re-Nr. 2004/174	9.478,60 €
03.01. Baumeister T. Re-Nr. 2004/024	1.422,31 €
03.01. Baumeister T. Re-Nr. 2004/194	13.669,31 €

Auf Grund der vorgelegten Rechnungen des Baumeisters T. gab das Finanzamt der Bw. bekannt (AS 36/05), betreffend die Liegenschaft W.gasse sei Folgendes zu berichtigen:
„W.gasse: Hier sind ebenfalls die Aufwendungen für die Instandsetzung der Abschlussdecke iHv € 38.669,31 zu zehnteln.“

Die Bw. teilte mit Schreiben vom 20. Oktober 2006 Folgendes mit (AS 38/05):

„W.gasse:

Die Arbeiten an der Abschlussdecke waren laut beiliegendem Gutachten von Ing. T. vom 29.4.2004 dringend notwendig, da Gefahr bestand, dass die Decke einstürzt und dieser Aufwand somit als Instandhaltung anzusehen ist.“

Dem Schreiben war das angesprochene Gutachten beigelegt (AS 39ff).

Mit Einkommensteuerbescheid 2005 vom 11. Dezember 2006 wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 59.674,12 € angesetzt.

Laut Aktenvermerk wurde dieser Betrag auf Grund eines Einnahmenüberschusses des Mietwohngrundstückes W.gasse in Höhe von 33.696,22 € errechnet. Diesem Betrag lag folgende Berechnung zugrunde:

W.gasse

Verlust lt. Erkl.	- 1.106,16 €
+ sofort abgesetzter IS-Aufwand	+ 38.669,31 €
- 1/10	- 3 866,93 €
Überschuss	33.696,22 €

Als Begründung wurde angeführt:

„W.gasse

Die Erneuerung der Abschlussdecke stellt Instandsetzungsaufwand dar, da dadurch die Nutzungsdauer des Gebäudes wesentlich erhöht wurde. Eine Berücksichtigung als Instandhaltungsaufwand wäre nur dann denkbar, wenn die Schäden an der Decke aufgrund höherer Gewalt eingetreten wären. Da das aber laut den Feststellungen im Gutachten des Ing. T. nicht der Fall war, liegt Instandsetzungsaufwand vor.“

Das Rechtsmittel der Berufung wurde begründet wie folgt:

„W.gasse:

Die Erneuerung der Abschlussdecke stellt keinen Instandsetzungsaufwand dar, und es tritt auch keine wesentliche Erhöhung der Nutzungsdauer ein. Da massive Einsturzgefahr bestand, ist diese Reparatur eindeutig als Instandhaltungsmaßnahme anzusehen (siehe Gutachten-Zusammenfassung).

In dem gegenständlichen Stockwerk befinden sich vier Wohnungen, da nur die Decke einer Wohnung erneuert wurde, handelt es sich um eine Instandhaltungsmaßnahme.“

In einem Ergänzungsschreiben wurde bekannt gegeben, dass der vierte Stock eine Gesamtdeckenfläche von 289,26 m² habe und auf Grund der drohenden Einsturzgefahr die Decke der gesamten Wohnung Top 18 (73,35 m²) erneuert werden habe müssen. Angeschlossen war ein Plan des vierten Stockes.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Juli 2007 wurde der Berufung betreffend das Mietwohngrundstück H.gasse stattgegeben, betreffend das Mietwohngrundstück W.gasse wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden dementsprechend in Höhe von € 31.407,46 angesetzt. Laut der gesonderten Bescheidbegründung handle es sich bei der Erneuerung der Abschlussdecke um Instandsetzungsaufwand im Sinne des § 28 Abs. 2 EStG. Dies aus folgenden Gründen (AS 71f/05):

„Betreffend die Liegenschaft W...gasse musste die Berufung abgewiesen werden, da es sich bei der Erneuerung der Abschlussdecke über der Wohnung Top 18 um Instandsetzungsaufwand i.S.d. § 28 Abs. 2 EStG handelt und die Aufwendungen daher gleichmäßig auf 10 Jahre verteilt abzusetzen sind.“

Als Begründung wird folgendes ausgeführt:

Gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 versteht man unter Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzwert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern.

Der Nutzungswert des Gebäudes wird dann erhöht, wenn das Gebäude aufgrund der durchgeführten Investitionen, z.B. durch Erzielung höherer Einnahmen besser nutzbar ist.

Im gegenständlichen Fall wurde eine Wohnung, die vorher aufgrund der Einsturzgefahr der Decke nicht mehr vermietet werden konnte, durch den Austausch der alten Holztramdecke durch eine Stahlbetondecke überhaupt wieder nutzbar gemacht.

Die im § 28 Abs. 2 EStG geforderte wesentliche Erhöhung der Nutzungsdauer ist dann zu unterstellen, wenn der erneuerte Gebäudeteil, im gegenständlichen Fall die Abschlussdecke, zur Gänze bzw. zu mehr als 25% ausgetauscht werden.

Begründung:

Laut Rechnung der Fa. Baumeister T. GmbH wurden 85,01 m² der gesamten Abschlussdecke erneuert. Wie mit Schreiben vom 13.6.2007 mitgeteilt, beträgt die Gesamtdeckenfläche 289,26 m².

Da die Decke somit zu mehr als 25% - der erneuerte Anteil beträgt 29,38% - ausgetauscht wurde, ist von einer wesentlichen Erhöhung des Nutzungswertes auszugehen.

Die von Ihnen aufgestellte Behauptung, dass die gegenständlichen Aufwendungen durch die drohende Einsturzgefahr der Decke als sofortabzugsfähige Instandhaltungsmaßnahme anzusehen seien, findet keine Deckung in der gängigen Rechtsprechung. Eine Ausnahme läge nur hinsichtlich solcher Aufwendungen vor, die zwecks Beseitigung von Schäden infolge höherer Gewalt anfielen. Da ein Schaden infolge höherer Gewalt bei der Liegenschaft W...gasse nicht gegeben war, stellen die gegenständlichen Aufwendungen Instandsetzungskosten dar."

Mit Vorlageantrag wurde betreffend das Mietwohngrundstück W.gasse vorgebracht (AS 75/05):

„W...gasse

Die Erneuerung der Abschlussdecke erhöht nicht den Nutzwert des Hauses, da mit der Reparatur der Abschlussdecke nur der seinerzeitige Stand wieder hergestellt wurde. Für die Wohnung Top 18 wären auch mit der alten Holztramdecke dieselben Einkünfte zu erzielen gewesen als mit der neuen Stahlbetondecke und die Wohnung ist gleich nutzbar.

Die Behauptung, 'dass die gegenständliche Wohnung die vorher aufgrund der Einsturzgefahr der Decke nicht mehr vermietet werden konnte' ist nicht richtig, da uns während den

Sanierungsarbeiten die Baufirma auf die Einsturzgefahr der Decke hingewiesen hat und der Schaden der Decke vorher nicht sichtbar war.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur Liegenschaft H.gasse:

Das Finanzamt begründete die Abweichung von den erklärten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung H.gasse damit, dass laut den vorliegenden Rechnungen zumindest 25 von insgesamt 81 Fenstern im Jahr 2005 ausgetauscht worden seien, das seien 30,86% aller Fenster. Instandsetzungsaufwand liege vor, wenn mehr als 25% aller Fenster ausgetauscht werden. Die Aufwendungen iHv € 31.407,40 stellten daher keinen sofort absetzbaren Instandhaltungsaufwand dar, sondern könnten nur verteilt auf 10 Jahre berücksichtigt werden.

Die Bw. tritt diesen Ausführungen mit dem Vorbringen entgegen, der Austausch der Fenster sei eindeutig eine Instandhaltungsmaßnahme, da das Haus laut beiliegenden Plänen insgesamt 135 Fenster habe und im Jahr 2005 nur 22 Fenster ausgetauscht worden seien.

Nach dem vom Finanzamt im Zuge der Berufungserledigung angefertigten Aktenvermerk zähle man pro Stockwerk 27 bzw. 28 Fenster – das wären insgesamt 110 Fenster. Laut den vorgelegten Rechnungen seien 41 neue Fenster im Jahr 2005 bezahlt worden, jedoch nur 25 Fenster im Jahr 2005 tatsächlich ausgetauscht worden.

Daran anschließend wurde vermerkt:

- 25 von 110 Fenstern wären 22,72 % < 25 %
- daher prinzipiell IH-Aufwand

Das Finanzamt anerkannte die betreffend die Liegenschaft H.gasse geltend gemachten Kosten für den Fensteraustausch als sofort abzugsfähige Aufwendungen, wodurch es gegenüber dem Bescheid vom 11. Dezember 2006 zur Verminderung der angesetzten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung kam.

Mangels Erstattung eines weiteren Vorbringen bzw. Antragstellung seitens des Finanzamtes bleibt die Beurteilung laut Berufungsvorentscheidung aufrecht.

Zur Liegenschaft W.gasse:

Betreffend die Liegenschaft W.gasse führte das Finanzamt im berufungsgegenständlichen Bescheid aus, die Erneuerung der Abschlussdecke stelle Instandsetzungsaufwand dar, da dadurch die Nutzungsdauer des Gebäudes wesentlich erhöht worden sei. Eine Berücksichtigung als Instandhaltungsaufwand wäre nur dann denkbar, wenn die Schäden an

der Decke aufgrund höherer Gewalt eingetreten wären. Da das aber laut den Feststellungen im Gutachten des Ing. T. nicht der Fall gewesen sei, liege Instandsetzungsaufwand vor.

In der Berufung wird dagegen eingewendet, dass die Erneuerung der Abschlussdecke keinen Instandsetzungsaufwand darstelle und auch keine wesentliche Erhöhung der Nutzungsdauer eintrete. Da massive Einsturzgefahr bestanden habe, sei diese Reparatur eindeutig als Instandhaltungsmaßnahme anzusehen (siehe Gutachten - Zusammenfassung).

Im gegenständlichen Stockwerk befänden sich 4 Wohnungen, da nur die Decke einer Wohnung erneuert worden sei, handle es sich um eine Instandhaltungsmaßnahme.

Über Ersuchen des Finanzamtes wurde (mit Schreiben vom 13. Juni 2007) ein Plan des 4. Stockes des Gebäudes W.gasse vorgelegt und bekannt gegeben, dass der 4. Stock eine Gesamtdeckenfläche von 289,26 m² habe. Weiters wurde (wie in der Berufung) festgehalten, die Decke der gesamten Wohnung Top 18 (73,35 m²) habe auf Grund der drohenden Einsturzgefahr erneuert werden müssen.

In der vom Finanzamt erlassenen Berufungsvorentscheidung wurde die Beurteilung der Erneuerung der Abschlussdecke über der Wohnung Top 18 als Instandsetzungsaufwand im Sinne des § 28 Abs. 2 EStG 1988 und die gleichmäßig auf 10 Jahre verteilte Absetzung der Aufwendungen wie folgt begründet:

„Gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 versteht man unter Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzwert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern.

Der Nutzungswert des Gebäudes wird dann erhöht, wenn das Gebäude aufgrund der durchgeführten Investitionen, z.B. durch Erzielung höherer Einnahmen besser nutzbar ist.

Im gegenständlichen Fall wurde eine Wohnung, die vorher aufgrund der Einsturzgefahr der Decke nicht mehr vermietet werden konnte, durch den Austausch der alten Holztramdecke durch eine Stahlbetondecke überhaupt wieder nutzbar gemacht.

Die im § 28 Abs. 2 EStG 1988 geforderte wesentliche Erhöhung der Nutzungsdauer ist dann zu unterstellen, wenn der erneuerte Gebäudeteil, im gegenständlichen Fall die Abschlussdecke, zur Gänze bzw. zu mehr als 25% ausgetauscht werden.

Laut Rechnung der Fa. Baumeister T... wurden 85,01 m² der gesamten Abschlussdecke erneuert. Wie mit Schreiben vom 13.6.2007 mitgeteilt, beträgt die Gesamtdeckenfläche 289,26 m².

Da die Decke somit zu mehr als 25% - der erneuerte Anteil beträgt 29,38% - ausgetauscht wurde, ist von einer wesentlichen Erhöhung des Nutzungswertes auszugehen.

Die von (der Bw.) aufgestellte Behauptung, dass die gegenständlichen Aufwendungen durch die drohende Einsturzgefahr der Decke als sofortabzugsfähige Instandhaltungsmaßnahme

anzusehen seien, findet keine Deckung in der gängigen Rechtsprechung. Eine Ausnahme läge nur hinsichtlich solcher Aufwendungen vor, die zwecks Beseitigung von Schäden infolge höherer Gewalt anfielen. Da ein Schaden infolge höherer Gewalt bei der Liegenschaft W..gasse .. nicht gegeben war, stellten die gegenständlichen Aufwendungen Instandsetzungskosten dar.“

Im Vorlageantrag wird vorgebracht, die „Erneuerung der Abschlussdecke erhöht nicht den Nutzwert des Hauses, da mit der Reparatur der Abschlussdecke nur der seinerzeitige Stand wieder hergestellt wurde. Für die Wohnung Top 18 wären auch mit der alten Holztramdecke dieselben Einkünfte zu erzielen gewesen als mit der neuen Stahlbetondecke und die Wohnung ist gleich nutzbar. Die Behauptung 'dass die gegenständliche Wohnung, die vorher aufgrund der Einsturzgefahr der Decke nicht mehr vermietet werden konnte' ist nicht richtig, da uns während den Sanierungsarbeiten die Baufirma auf die Einsturzgefahr der Decke hingewiesen hat und der Schaden der Decke vorher nicht sichtbar war.“

Anhand des vom Baumeister Ing. T. erstellten Gutachtens (AS 39ff/05) ergeben sich nachstehende Feststellungen:

Die Decke in den Räumen der Wohnung Top 18, bei der es sich um die oberste Abschlussdecke handelt, wies eine ungewöhnlich starke Durchbiegung auf.

Die anschließende Abräumung der Beschüttung der aus Dübelbäumen bestehenden Decke ergab, dass die Deckenhölzer stark angemorscht waren. Es konnten Braunfäule und Käferbefall sowie Wassermarken von früheren Wassereintritten am Dachstuhl festgestellt werden.

Die Schäden entstanden durch lang anhaltenden Wassereintritt in früheren Jahren auf Grund von Dachschäden und den daraus resultierenden günstigen Bedingungen für Schädlingsbefall. Die statische Nachweisbarkeit der zulässigen Tragfähigkeit war nicht mehr möglich.

Gemäß § 28 Abs. 1 Z 1 EStG sind Einkünfte, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 5 gehören, Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung: Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen.

Gemäß Abs. 2 leg.cit. sind Aufwendungen für nicht regelmäßig jährlich anfallende Instandhaltungsarbeiten über Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre zu verteilen. Bei Gebäuden, die Wohnzwecken dienen, gilt hinsichtlich der Instandsetzungsaufwendungen folgendes:

- Instandsetzungsaufwendungen, die unter Verwendung von entsprechend gewidmeten steuerfreien Subventionen aus öffentlichen Mittel getätigt werden, scheiden insoweit aus der Ermittlung der Einkünfte aus.
- Soweit Instandsetzungsaufwendungen nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind,

sind sie gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt abzusetzen.

Instandsetzungsaufwendungen sind jene Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern. ...

Gemäß Abs. 3 sind folgende Aufwendungen, soweit sie Herstellungsaufwand darstellen, über Antrag gleichmäßig auf fünfzehn Jahre verteilt abzusetzen:

1. Aufwendungen im Sinne der §§ 3 bis 5 des Mietrechtsgesetzes in Gebäuden, die den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes über die Verwendung der Hauptmietzinse unterliegen.
2. Aufwendungen für Sanierungsmaßnahmen, wenn die Zusage für eine Förderung nach dem Wohnhaussanierungsgesetz, dem Startwohnungsgesetz oder den landwirtschaftlichen Vorschriften über die Förderung der Wohnhaussanierung vorliegt.
3. Aufwendungen auf Grund des Denkmalschutzgesetzes. § 8 Abs. 2 zweiter und dritter Satz gilt entsprechend.

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. ...

Instandhaltungsaufwendungen sind im Gesetz nicht definiert, sie ergeben sich jedoch aus der negativen Abgrenzung. Instandhaltungsaufwendungen sind Erhaltungsaufwand, soweit keine Instandsetzung vorliegt.

Instandhaltungsarbeiten sind nach der gesetzlichen Definition nicht regelmäßig jährlich anfallende Aufwendungen.

Instandhaltung liegt vor, wenn unwesentliche Gebäudeteile ausgetauscht werden oder wenn es zu keiner wesentlichen Erhöhung des Nutzungswertes oder der Nutzungsdauer kommt.

Instandhaltungsaufwendungen sind als laufende Reparaturen Werbungskosten im Jahr des Aufwands (Jakom/Laudacher EStG, § 28 Rz. 97).

Beispiele für Instandhaltungsaufwand sind

- Anfärbeln der Fassade (ohne Erneuerung des Außenputzes), Ausbessern des Verputzes,
- Anstreichen von Fenstern und Austausch von Fensterflügeln,
- Ausmalen des Stiegenhauses und der Räume,
- Austausch nicht wesentlicher Gebäudeteile (Fenster, Türen, Heizkörper),
- Fassadenverkleidung, die nicht zu einer wesentlichen Verbesserung des Gebäudes führt,
- Erneuerung von Gebäudeteilen infolge höherer Gewalt wie Sturm oder Hagel,
- Reparaturen,
- Laufende Wartungsarbeiten,

- Umbau eines Großraumbüros in vier Einzelbüros unter Verwendung von Riegels-Ständerwerken, wenn die Raumauflistung geändert wird und es zu keiner Wesensänderung der Räume bzw. Erweiterung der Nutzfläche kommt (Jakom, aaO, § 28 Rz. 98).

Instandsetzungsaufwand liegt dann vor, wenn wesentliche Teile des Gebäudes ausgetauscht werden und nur deshalb kein Herstellungsaufwand zu unterstellen ist, weil bei Austausch von unselbständigen Bestandteilen infolge fehlender Änderung der Wesensart des Gebäudes keine Aktivierung vorzunehmen ist.

Instandsetzungsaufwand ist jener Aufwand, der

- zwar nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehört, aber
- alleine oder zusammen mit einem Herstellungsaufwand
- den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöht oder
- die Nutzungsdauer wesentlich verlängert (Doralt, EStG-Kommentar, Tz. 122 zu § 28).

Der Nutzungswert des Gebäudes wird dann erhöht, wenn das Gebäude auf Grund durchgeführter Investitionen z.B. durch Erzielung höherer Einnahmen besser nutzbar ist bzw. wenn wesentliche Teile des Gebäudes ausgetauscht oder modernisiert werden, ohne dass infolge Änderungen der Wesensart des Gebäudes Herstellungsaufwand gegeben ist.

Eine Anhebung des Nutzungswertes liegt nicht nur vor, wenn tatsächlich höhere Mieteinnahmen verlangt werden, sondern auch dann, wenn

- bei einer angenommenen Neuvermietung mehr verlangt werden könnte,
- infolge der Instandsetzung kürzere Leerstehungen vorliegen,
- der Wohnwert für die Mieter verbessert wird (wie z.B. bei Einbau von Schallschutzfenstern oder besser isolierenden Fenstern),
- bei einer Veräußerung mehr erzielt werden könnte (Doralt, aaO, Tz 124 zu § 28).

Ob die Nutzungsdauer wesentlich verlängert wird, richtet sich nicht nach der ursprünglichen Nutzungsdauer, sondern nach der technischen oder wirtschaftlichen Restnutzungsdauer im Zeitpunkt vor der Instandsetzung. Eine wesentliche Verlängerung der Nutzungsdauer ist anzunehmen, wenn sich die Nutzungsdauer um mehr als 25% verlängert.

Zu den Instandsetzungsmaßnahmen zählen insbesondere (also beispielhaft)

- Austausch von Fenstern
- Austausch von Türen (nicht jedoch das bloße Neubeschichten von Türen)
- Austausch von Stiegen
- Austausch von Zwischenwänden und Zwischendecken
- Austausch von Unterböden (Estrich statt Holzboden)
- Austausch von Aufzugsanlagen
- Austausch von Heizungsanlagen sowie Feuerungseinrichtungen

- Austausch von Elektro- Gas-, Wasser, Heizungs-, Sanitärinstallationen
- Umfangreiche Erneuerung des Außenputzes beispielsweise mit Erneuerung der Wärmedämmung
- Trockenlegung der Mauern
- Kanalanschluss bei bestehenden Gebäuden (Doralt, aaO, Tz 127 zu § 28).

Dass der Austausch einer angemorschten (Braunfäule und Käferbefall durch lang anhaltenden Wassereintritt), einsturzgefährdeten Holztramdecke durch eine Stahlbetondecke im Sinne dieser Rechtsausführungen eine Instandsetzungsmaßnahme ist, bedarf keiner weiteren Erörterung. Dem Umstand, ob die Bw. vor Beauftragung bzw. Durchführung des Austausches von der Einsturzgefahr Kenntnis hatte oder nicht, kann eine entscheidungswesentliche Bedeutung nicht beigemessen werden: Gemäß den obigen rechtlichen Ausführungen ist die Qualifizierung als Instandsetzungsaufwand oder Instandhaltungsaufwand nicht nach subjektiven Kriterien des Gebäudeeigentümers / Vermieters und damit auch nicht nach dessen Kenntnissen des Gebäudezustandes, sondern nach den objektiven Verhältnissen des Gebäudes - dem Gebäudezustand vor der Maßnahme und den durchgeführten Arbeiten - vorzunehmen.

Im Hinblick auf die objektiv gegeben gewesene Einsturzgefahr grenzt es an Mutwillen, wenn man, wie auf Seite 2 des Vorlageantrages, die Meinung vertritt, es wären auch mit der alten Holztramdecke dieselben Einkünfte zu erzielen gewesen wie mit der neuen Stahlbetondecke. Der zu gewärtigende Einsturz hätte bei seinem tatsächlichen Eintritt abgesehen von Evakuierungen und damit einhergehenden Leerstehungen, allenfalls auch mehrerer Wohnungen in den darunter liegenden Stockwerken, auch weitere Kosten (Werbungskosten), wie z.B. Schadenersatzforderungen seitens der betroffenen Mieter, nach sich gezogen.

Seitens des Finanzamtes wurde im Zusammenhang mit der Berechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des berufungsgegenständlichen Jahres 2005 Folgendes übersehen:

Wie den oben wiedergegebenen Beiblättern sowie Berechnungen zu entnehmen ist, wurde im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 2005 nur ein Teilbetrag der insgesamt verausgabten Kosten des Austausches einer angemorschten einsturzgefährdeten Holztramdecke durch eine Stahlbetondecke im berufungsgegenständlichen Jahr 2005 geltend gemacht. Ein weiterer Teilbetrag wurde bereits im Jahr 2004 geltend gemacht.

Die vom Finanzamt dem von der Bw. für das Jahr 2005 erklärten Verlust aus der Vermietung W.gasse hinzugerechneten € 38.669,31 setzen sich aus der Summe der Positionen der Rechnung 2004/194 der Baumeister T. GesmbH vom 3. November 2004 zusammen.

Die Rechnung des Baumeisters T. vom 3. November 2004, 2004/194, hat auszugsweise wiedergegeben folgenden Inhalt:

„Betrifft: Instandsetzung der obersten Abschlussdecke im Haus ... W.gasse ...

...

29. Teilrechnung vom 5.8.2004 (2004/143)

1	- 25.000,00 €
Summe exkl. USt:	13.669,31 €
+ 20% USt	2.733,86 €
Summe inkl. USt	16.403,17 €"

Wie aus dem eingangs wiedergegebenen Beiblatt zur Einkommensteuererklärung 2005 ersichtlich, wurden im Streitjahr aus der Rechnung Baumeisters T. Re-Nr. 2004/194 nur € 13.669,31 als „Instandhaltung - sofort“ geltend gemacht.

Die Beiblätter zur Einkommensteuererklärung 2004 für die Liegenschaft W.gasse zeigen, dass der Teilbetrag von € 25.000,00 bereits im Jahr 2004 als Instandsetzungsaufwand berücksichtigt wurde:

25.08. Baumeister T. 1. TRe-Nr. 143/2004	25.000,00 €	IS
--	-------------	----

Der bereits im Rahmen der Veranlagung des Jahres 2004 geltend gemachte und berücksichtigte Teilbetrag in Höhe von € 25.000,00 und der restliche mit der Rechnung vom 3. November 2004 abgerechnete Betrag in Höhe von € 13.669,31 ergeben in Summe den vom Finanzamt im Aktenvermerk herangezogenen Betrag „sofort abgesetzter IS-Aufwand von € 38.669,31“, welcher vom Finanzamt infolge eines offensichtlich unterlaufenen Irrtums als zur Gänze im Jahr 2005 verausgabt angesehen bzw. beurteilt wurde.

Die Richtigstellung dieser irrtümlichen Vorgangsweise ist wie folgt vorzunehmen:

Werbungskostenüberschuss laut Erkl.	- 1.106,16 €
+ sofort abgesetzter IS-Aufwand	+ 13.669,31 €
- 1/10 Absetzung	- 1.366,93 €
Einnahmenüberschuss	11.196,22 €

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beider Liegenschaften berechnen sich wie folgt:

Werbungskostenüberschuss H.gasse	- 2.288,76 €
Einnahmenüberschuss W.gasse	11.196,22 €
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	8.907,46 €

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 19. März 2010