



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, 8010 Graz, Münzgrabenstraße 36, vom 12. September 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 9. August 2005 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1997 bis 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Hinsichtlich der geänderten Feststellungen und Aufteilung der Einkünfte wird auf die Tabellen am Ende der Entscheidungsgründe verwiesen, welche einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

### Entscheidungsgründe

Anlässlich einer bei der Berufungswerberin (Bw.) im Jahr 2005 durchgeführten Außenprüfung wurden die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Jahre 1997 bis 2002 betreffend, ua. nachstehende Feststellungen getroffen:

*1) "Für die Neuerrichtung von neun Dachbodenwohnungen wurde vom Land Steiermark eine Förderung gewährt. Der § 28 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 setzt ausdrücklich Sanierungsmaßnahmen*

*voraus. Da aber keine Sanierung, sondern eine Errichtung vorliegt, ist von einer normalen Abschreibungsdauer in Höhe von 1,5% auszugehen.*

*Durch die Nichtanerkennung der begünstigten Abschreibung ist die Ermittlung der besonderen Einkünfte im Jahr 2000 gemäß § 28 Abs. 7 EStG 1988 obsolet."*

*2) "Im Jahr 2000 wurden für den an die BR unentgeltlich übertragenen Teil des Objektes fiktive Anschaffungskosten angesetzt. Als Abschreibungsprozentsatz wurden 2% gewählt. Dies kommt aber nur bei Gebäuden, die vor dem Jahr 1915 erbaut wurden, in Betracht. Ein Dachboden stellt einen eigenständigen Teil am Gebäude dar. Daher ist die AfA auf 1,5% zu vermindern."*

Das Finanzamt folgte dieser Rechtsauffassung des Betriebsprüfers in den für die Jahre 1997 bis 1999 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig sowie in den für die Jahre 2000 bis 2002 erstmals erlassenen Feststellungsbescheiden.

In der dagegen gerichteten Berufung wird zu Punkt 1) ua. ausgeführt, dass für die gegenständlichen Um- bzw. Ausbaumaßnahmen nach dem Steiermärkischen Wohnbauförderungsgesetz (Stmk. WFG 1993, LGBl. Nr. 25/1993), viertes Hauptstück, eine Förderung für die Sanierung von Wohnhäusern, Wohnheimen und sonstigen Gebäuden gewährt worden sei. Mit der Förderungszusage sei erstens dezidiert bestätigt worden, dass es sich im gegenständlichen Fall um eine "Sanierungsförderung" handle und zweitens fänden sich die in der Förderungszusage angeführten, geförderten Maßnahmen 1 : 1 im § 24 Abs. 1 des Stmk. WFG 1993. Im § 24 Abs. 2 leg. cit. schließlich werde festgelegt, was unter einer umfassenden Sanierung im Sinne dieses Gesetzes zu verstehen sei. Laut Gesetz gelte als umfassende Sanierung eine in beträchtlichem Umfang über die notwendige Erhaltung hinausgehende Sanierung von Gebäuden und Gebäudeteilen mit mindestens drei Wohnungen. Zudem müsse auch darauf hingewiesen werden, dass in den Steiermärkischen Landesgesetzen die Wohnhaussanierungsförderung Teil des Wohnbauförderungsgesetzes sei und es kein eigenständiges "Wohnhaussanierungsgesetz" gäbe. Hätte es sich – wie das Finanzamt ausführe – um eine Förderung für neu zu errichtende Gebäudeteile gehandelt, wäre dementsprechend die Förderungszusage nach dem zweiten Hauptstück des Stmk. WFG 1993 ergangen.

Es liege daher – so das weitere Berufungsvorbringen – entgegen der Auffassung des Finanzamtes unzweifelhaft eine umfassende Sanierung vor, da der § 28 Abs. 3 EStG 1988 eben die begünstigte Abschreibung von der Zusage für eine Förderung nach dem Wohnhaussanierungsgesetz, dem Startwohnungsgesetz oder den landesgesetzlichen Vorschriften abhängig mache.

Der Terminus "*Sanierungsmaßnahmen*" werde im Einkommensteuergesetz nicht definiert und werde auch nicht festgelegt, "*ab welchem Ausmaß die Maßnahmen als Sanierung des*

*Wohnhauses gelten".* Nach dem Wortlaut des Gesetzes sei einzig und allein maßgebend, ob eine entsprechende Förderungszusage nach den landesgesetzlichen Vorschriften vorliege. Auch EStR 2000, Rz 6482, würden vorsehen, dass die begünstigte Abschreibung im Falle des Dachbodenausbaues zur Anwendung käme, wenn eine Sanierungsförderung nach den landesgesetzlichen Vorschriften vorliege. Nur dann, wenn im Zuge der allgemeinen Sanierung des Gebäudes *auch* der Dachboden mit ausgebaut werde, bedürfe es keiner gesonderten Förderungszusage für den Dachbodenausbau, um auch für diese Aufwendungen die begünstigte Abschreibung in Anspruch nehmen zu können.

Die im gegenständlichen Fall in Anspruch genommene beschleunigte Abschreibung stünde daher weder im Widerspruch zum Gesetzestext noch widerspreche sie den Ausführungen der EStR 2000. Vielmehr verkenne das Finanzamt hier die Rechtslage und versuche *"in den Gesetzestext eine Quantifizierung des Begriffes Sanierungsmaßnahmen zu interpretieren, die es nicht gibt. Die Verkehrsauffassung kann lediglich dort zur Beurteilung herangezogen werden, wo der Gesetzgeber dafür Raum lässt. Auch wenn das EStG den Begriff der Sanierung nicht regelt, so stellt der § 28 Abs. 3 EStG 1988 eindeutig darauf ab, ob eine Sanierungsförderung nach landesgesetzlichen Vorschriften vorliegt und liegt daher der Schluss nahe, dass sich der Gesetzgeber bei der Auslegung des Sanierungsbegriffes im § 28 Abs. 3 an den landesgesetzlichen Bestimmungen orientiert"*.

Diese dargestellte Meinung werde auch von Kohler/Wakounig im Steuerleitfaden zur Vermietung, 8. Auflage, S. 195, geteilt. Weiters hielten Quantschnigg/Schuch im Einkommensteuerhandbuch, EStG 1998, fest, dass die Förderungszusage für die Anwendbarkeit der begünstigten Abschreibung nach § 28 Abs. 3 EStG 1988 maßgeblich sei, wenn allein der Dachboden ausgebaut werde und dafür eine zusätzliche Förderungszusage dann nicht erforderlich sei, wenn der Ausbau des Dachbodens im Zusammenhang mit einer allgemeinen Sanierung des Gebäudes stünde.

Abgesehen davon wären im gegenständlichen Fall auch Teile des Gesamthauses mitsaniert worden und diese Kosten von Frau MS als Alleineigentümerin entsprechend getragen worden und wäre daher auch unter diesem Aspekt eine begünstigte Abschreibung des Dachbodenausbaues zulässig.

Zu Punkt 2) wird in der Berufung ausgeführt, dass entgegen der Ansicht des Betriebsprüfers *"der Dachboden keinen eigenständigen Teil am Gesamthaus darstelle, sondern zum Gesamthaus als solches zu zählen ist"*, da es wohl kaum denkbar sei, dass *"ein Haus ohne Dach bestehen könnte"*. Wenn ein Dachgeschoss ein eigenständiger Teil sein sollte, müsste dies auch für jedes einzelne Geschoss eines Hauses gelten und wäre dann auch der Keller ein eigenständiger Hausteil. Dies würde aber der gängigen Definition des Hausbegriffes widersprechen und könne auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht sinnvoll sein.

Da nun dieses Haus *vor* 1915 errichtet worden sei, könne – vgl. EStR 2000, Rz 6444 – ohne genauen Nachweis bzw. Überprüfung ein AfA-Satz von 2% angenommen werden.

Die daraufhin abweislich ergangene Berufungsvorentscheidung wurde ua. wie folgt begründet:

*Ad 1) Dachbodenausbau:*

Frau MS war auf Grund eines Kaufvertrages vom 27. Oktober 1958 Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ123 in x, y.

Mit Kaufvertrag vom 21. Dezember 1994 habe Frau MS an Herrn HA jene ideellen Miteigentumsanteile an der Liegenschaft verkauft, die dem Mindestanteil entsprechen, um im Dachgeschoß des Hauses in der y an mindestens fünf Wohnungen oder sonstigen Räumlichkeiten mit einer Gesamtnutzfläche von mindestens 320 m<sup>2</sup> Wohnungseigentum begründen zu können.

Mit Wohnungseigentumsvertrag vom 11. März 1999 sei Frau MS letztendlich ihren Verpflichtungen auf Grund des Kaufvertrages vom 21. Dezember 1994 nachgekommen.

Mit Notariatsakt vom 15. Dezember 2000 schließlich habe Frau MS die Liegenschaft in x, y (Altteil) und den ihr gehörigen Anteil am Dachboden (somit den gesamten ihr noch gehörigen Liegenschaftsanteil) an die BR unentgeltlich übertragen.

Der zur Diskussion stehende Dachbodenausbau sei nun laut Ansuchen vom 30. Mai 1995 von den damaligen Miteigentümern des Dachbodens, HA und MS beantragt und am 6. Oktober 1995 bei der Baupolizei eingebracht worden.

Am 10. Mai 1996 habe der Magistrat x, Baurechtsamt, den plan- und beschreibungsgemäßen Dachgeschossausbau zwecks Errichtung von neun Wohneinheiten mit verschiedenen Auflagen bewilligt.

Am 20. März 1998 habe die Miteigentümergemeinschaft HA/MS um Benützungsbewilligung angesucht. Die Benützungsbewilligung für neun Wohneinheiten sei in weiterer Folge am 25. März 1998 an die Baugemeinschaft HA/MS seitens der Baupolizei ergangen.

Unabhängig davon habe Frau Margarethe Schmid am 20. Mai 1996 beim Amt der Stmk. Landesregierung, RA 14, ein Ansuchen um Förderung nach dem Stmk. WFG 1993 auf Förderung von neun mit Förderungsmitteln zu schaffenden Wohnungen eingebracht.

Am 9. Juli 1996 sei an MS, vertreten durch die Hausverwaltung XY, eine Förderungszusicherung ergangen, wonach neun Wohnungen mit einem Annuitätenzuschuss des Landes Steiermark für eine förderbare Gesamtsumme von S 9,502.000 ab 31. Jänner 1998 gefördert würden.

Der von der Miteigentümergeinschaft vertretenen Rechtsauffassung, wonach gegenständlichenfalls eine "Sanierungsförderung" vorläge, weshalb gemäß den Bestimmungen des § 28 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 eine Fünfzehntelabsetzung zustünde, sei entgegenzuhalten:

Gegenständlichenfalls handle es sich gänzlich um die "Neuerrichtung (die Schaffung) von neun Wohnungen" durch eine Miteigentümergeinschaft. Diese Tatsache sei sowohl aus dem Ansuchen um Förderung nach dem Stmk. WFG 1993 vom 20. Mai 1996 als auch aus der Förderungszusicherung des Landes vom 9. Juli 1996 zu entnehmen. In der Förderungszusicherung sei auch nur davon die Rede, *"dass gemäß den Bestimmungen des Stmk. WFG 1993 eben nur die im einzelnen angeführten Maßnahmen für 9 Wohnungen förderungswürdig sind"*. Auch die Miteigentümer würden in ihrer Berufung bestätigen, dass der Begriff "umfassende Sanierung" im Sinne der Förderungsbestimmungen auch den Ein- und Umbau von mindestens drei Wohnungen zum Inhalt habe.

Schließlich gehe der Gesetzgeber bei der Beurteilung von möglichen beschleunigten Absetzungen davon aus, dass in der Ziffer 1 des § 28 Abs. 3 EStG 1988 von *"Aufwendungen gemäß §§ 3 bis 5 des MRG"* die Rede sei und in der Ziffer 2 nur von *"Aufwendungen für Sanierungsmaßnahmen"* gesprochen werde. Der Gesetzgeber habe daher eine klare Differenzierung zwischen *"Aufwendungen"* und *"Sanierungsmaßnahmen"* im Besonderen festgelegt.

Es stehe außer Streit – so die weiteren Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung – dass Dachbodenausbauten nicht unter die Bestimmungen der §§ 3 bis 5 MRG fielen, sodass die Ziffer 1 von vornherein nicht zum Tragen komme. Die Bestimmungen des § 28 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 würden nur dann relevant sein, wenn Aufwendungen für Sanierungsmaßnahmen getätigt würden. Unter *"Sanierungsmaßnahmen im Sinne des Sprachgebrauches seien aber nur Maßnahmen zu verstehen, die an bereits bestehendem Wohnraum vorgenommen werden. Erfolgt ein Dachbodenausbau im Zusammenhang mit einer Wohnhaussanierung, dann gilt auch der Dachbodenausbau als begünstigte Maßnahme, wenn dies in den einzelnen landesgesetzlichen Vorschriften bestimmt ist."*

Erfolge bei einem Gebäude ohne Vornahme von Sanierungsmaßnahmen die Errichtung (Schaffung) eines Dachbodenausbaues, sei die Neuerrichtung nicht begünstigt (EStR 2000, Rz 6481).

Da nun gegenständlichenfalls neun Wohnungen neu errichtet worden seien, *"besteht kein Anlass, die zur Diskussion stehenden Herstellungskosten für 9 Wohnungen im Wege der Fünfzehntelabsetzung steuerlich zu begünstigen"*.

Auch nach Ansicht der in der Berufung angeführten Autoren Kohler/Wakounig sei eine begünstigte Absetzung nur dann möglich, wenn der Dachbodenausbau im Zuge einer Gesamtanierung nach landesgesetzlichen Vorschriften gefördert werde. Diesfalls sei auch der Herstellungsaufwand für den Dachbodenausbau im Rahmen der Fünfzehntelabsetzung begünstigt. Eine Gesamtanierung des Wohnhauses in der y läge aber nicht vor.

Unabhängig von der Rechtsmeinung der genannten Autoren würden aber schon die gesetzlichen Bestimmungen des § 28 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 auf Grund der eindeutigen und unmissverständlichen Textierung voraussetzen, dass überhaupt *"Sanierungsmaßnahmen im Sinne der eigentlichen Wortbedeutung vorliegen"*. Erst wenn diese Voraussetzungen vorlägen, sei die Frage zu klären, *"ob überhaupt eine Förderungszusage nach den entsprechenden landesgesetzlichen Vorschriften vorliegt"*.

Die von der Miteigentümergeinschaft vertretene Rechtsansicht, wonach jeder nach dem Stmk. WFG 1993 geförderte Maßnahme ohne weitere Prüfung auch die steuerliche Begünstigung zuteil werde, könne vom Finanzamt daher nicht geteilt werden.

Für den Fall einer vom Finanzamt abweichenden Rechtsmeinung werde jedoch festgehalten, dass die bisher im Jahr 2000 rückgängig gemachten Einkünfte gemäß § 28 Abs. 7 EStG 1988 wiederum zum Tragen kämen. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wären diesfalls im Jahre 2000 wiederum um S 182.775,84 zu erhöhen.

#### *Ad 2) Höhe des AfA-Satzes:*

Mit Wirksamkeit 1. Dezember 2000 habe Frau Margarethe Schmid den ihr gehörigen Anteil am Dachboden (220/1785 Anteile an der EZ123) an die BR unentgeltlich übertragen (Notariatsakt vom 15. Dezember 2000).

Dafür wäre von der BR – ausgehend von fiktiven Anschaffungskosten in Höhe von S 3,411.118,82 – unter Bezugnahme auf Rz 6444 der EStR 2000 - ein AfA-Satz von 2% geltend gemacht worden (Errichtung eines Gebäudes *vor* 1915).

Da die Errichtung des Dachbodens jedoch erst mit Benützungsbewilligung vom 25. März 1998 abgeschlossen worden wäre, könne von einer Errichtung des konkreten Gebäudes (Gebäudeteiles) *vor* 1915 nicht gesprochen werden.

Dazu komme, dass die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 vorsehen würden, dass bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich nur eine AfA von 1,5% der Bemessungsgrundlage geltend gemacht werden könnten.

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

#### *Ad 1) Dachbodenausbau:*

Gemäß § 28 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 sind folgende Aufwendungen, soweit sie Herstellungsaufwand darstellen, über Antrag gleichmäßig auf fünfzehn Jahre abzusetzen:

*"Aufwendungen für Sanierungsmaßnahmen, wenn die Zusage für eine Förderung nach dem Wohnhaussanierungsgesetz, dem Startwohnungsgesetz oder den landesgesetzlichen Vorschriften über die Förderung der Wohnhaussanierung vorliegt."*

Die dazu vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vertretene Rechtsansicht, wonach es sich bei dem streitgegenständlichen Dachbodenausbau (Schaffung von neun Wohneinheiten) schon mangels Vorliegens von *"Sanierungsmaßnahmen im Sinne der eigentlichen Wortbedeutung"* um keine nach § 28 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 begünstigte Sanierungsmaßnahmen handeln könne – und zwar unabhängig von einer dafür erteilten Förderungszusage –, wird vom Unabhängigen Finanzsenat aus nachstehenden Überlegungen nicht geteilt:

Die Anwendung des in Rede stehenden Tatbestandes setzt voraus, dass für die gesetzten baulichen Maßnahmen eine Förderungszusage nach den landesgesetzlichen Vorschriften über die Förderung der Wohnhaussanierung vorliegt. Nimmt der Steuerpflichtige die Begünstigung in Anspruch, hat die Abgabenbehörde bei Zusage einer Förderung nicht mehr zu prüfen, ob die Voraussetzungen des Wohnhaussanierungsgesetzes bzw. des Startwohnungsgesetzes oder eines entsprechenden Landesgesetzes zB für die Gewährung von Annuitätenzuschüssen vorliegen, sondern kann sich die Behörde darauf beschränken, festzustellen, ob die Zusage der Förderung vorliegt (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III C, Tz 23.2 zu § 28 EStG 1988).

Auch Stingl-Nidetzky weisen in ihrem Handbuch, Immobilien & Steuern, Manz, darauf hin, dass in einigen Bundesländern der Dachbodenausbau mit Wohnbau-Sanierungsmitteln gefördert werde, was die 1/15-Absetzung für den Herstellungsaufwand zur Folge habe (vgl. 1.2.3 aaO).

Schließlich hat auch der Unabhängige Finanzsenat in seiner Entscheidung vom 21. März 2005, RV/1793-W/02, ausgeführt, dass der Gesetzgeber im § 28 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 die Inanspruchnahme der Begünstigung an das Vorliegen einer Förderungszusage knüpfe. (In dem dieser Entscheidung zugrunde liegenden Sachverhalt hatte das Finanzamt die Anwendung der 1/15-Absetzung im Zusammenhang mit einem Dachbodenausbau deshalb verneint, da es für dieses – grundsätzlich *"förderungswürdige Projekt"* – keine Förderungszusage, sondern lediglich eine Förderungsempfehlung gegeben hätte.)

Es bedarf somit jedenfalls keiner über die außersteuerlichen Rechtsvorschriften hinausgehenden Interpretation des Sanierungsbegriffes, sondern ist dieser auch für die steuerliche Beurteilung im Rahmen des § 28 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 maßgebend.

Nun lässt sich nicht in Abrede stellen, dass es sich bei dem Steiermärkischen Wohnbauförderungsgesetz (Stmk. WFG 1993, LGBl. Nr. 25/1993) um eine landesgesetzliche Vorschrift handelt, die im IV. Hauptstück die Förderung der Sanierung von Wohnhäusern, Wohnungen, etc., zum Inhalt hat. Im § 23 leg. cit. sind die Förderungsvoraussetzungen genannt und § 24 leg. cit. normiert, was unter Sanierungsmaßnahmen zu verstehen ist.

Weiters steht fest, dass im vorliegenden Fall die Schaffung (Errichtung) der in Rede stehenden 9 Dachgeschoßwohnungen auf Grund eines Förderungsansuchens (*"Umfassende Sanierung"*) vom 20. Mai 1996 nach entsprechender Prüfung durch die Rechtsabteilung 14 des Amtes des Steiermärkischen Landesregierung unter die genannten gesetzlichen Bestimmungen subsumiert und schließlich mit Schreiben vom 9. Juli 1996 zu GZ: 14-64-Sch-4903 die Förderungszusicherung erteilt worden ist (Annuitätenzuschuss des Landes Steiermark für eine förderbare Gesamtsumme von S 9,502.000 ab 31. Jänner 1998).

Auf Basis der dargestellten Sach- und Rechtslage hat sich daher jede weitere Auseinandersetzung mit den Argumenten in der Berufungsvorentscheidung erübrigt.

Insbesondere kann das Finanzamt auch durch den Hinweis auf die Rz 6481 der EStR 2000 nichts für seinen Rechtsstandpunkt gewinnen: Abgesehen davon, dass die Textierung in den Richtlinien eher für den Standpunkt der Bw. spricht - "Erfolgt bei einem Gebäude *ohne* Vornahme von Sanierungsmaßnahmen [gemeint wohl *im Sinne der im § 28 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 genannten Gesetze betreffend Wohnhaussanierung*] die Errichtung (Schaffung) eines Dachbodenausbaues, ist die Neuerrichtung des Dachbodenausbaues nicht begünstigt" -, lassen sich aus Richtlinien – wie schon aus der Präambel zu entnehmen ist – keine über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehenden Rechte und Pflichten ableiten.

#### *Ad 2) Höhe des AfA-Satzes:*

Gemäß § 16 Abs. Z 8 lit. e EStG 1988 können bei Gebäuden, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage als AfA geltend gemacht werden. Dieser Bestimmung ist eine Beweislastumkehr hinsichtlich einer kürzeren Nutzungsdauer zu entnehmen. Die Beweislast für eine kürzere Nutzungsdauer trifft den eine solche Behauptung aufstellenden Steuerpflichtigen. Der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer kann grundsätzlich nur mit einem Gutachten über den Bauzustand erbracht werden (siehe dazu ua. VwGH 28.1.2005, 2000/15/0074; VwGH 9.9.2004, 2002/15/0192; VwGH 26.11.1991, 91/14/0169).



Der Unabhängige Finanzsenat sieht nun keine Veranlassung, im vorliegenden Fall an Stelle des gesetzlich vermuteten AfA-Satzes von 1,5% einen solchen von 2% zu gewähren, ohne dass die kürzere Nutzungsdauer durch Vorlage eines geeigneten Gutachtens belegt worden wäre. Was den Hinweis der Bw. auf die Rz 6444 der EStR 2000 anlangt, gilt auch hier die bereits unter Punkt 1) zu erlassmäßigen Regelungen grundsätzlich getroffene Aussage.

Auf Basis dieser Sach- und Rechtslage hat es sich somit auch erübrigt, darauf einzugehen, ob der Dachboden einen "eigenständigen Teil am Gesamthaus" darstellt (lt. Bw.) und ob der Zeitpunkt der Errichtung des Dachbodens (*vor* oder *nach* 1915) für die Höhe des AfA-Satzes (1,5% oder 2%) relevant ist.

Abgesehen davon ist jedoch nicht anzunehmen, dass für einen im Jahr 1998 hergestellten Dachbodenausbau (Benützungsbewilligung vom 28. März 1998) die Nutzungsdauer nur deshalb kürzer als die gesetzlich vermutete Nutzungsdauer sein sollte, weil das "darunter liegende Gebäude" *vor* 1915 errichtet worden ist.

Diese Erwägungen führen zu nachstehender Neuberechnung der gemäß § 188 BAO festzustellenden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (bis einschließlich 2001 in ATS, 2002 in Euro):

	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Einkünfte aus V + V lt. BP:	- 576.839	- 1.109.707	- 513.459	-480.680	- 401.449	- 24.373
1/15-AfA lt. BE:	- 184.548	- 229.262	- 129.250	- 135.083	- 102.191	- 7.426
§ 28 Abs. 7 EStG				+ 182.776		
<b>Einkünfte aus V + V lt. BE:</b>	<b>- 761.387</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
	<b>- 55.332 €</b>	<b>1.338.969</b>	<b>642.709</b>	<b>432.987</b>	<b>503.640</b>	<b>31.799 €</b>
		<b>- 97.307 €</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	
			<b>46.707 €</b>	<b>31.466 €</b>	<b>36.601 €</b>	

Diese Einkünfte verteilen sich auf die Miteigentümer wie folgt:

	1997	1998	1999	2000	2001	2002
HA	- 691.342 - 50.242 €	- 1.085.018 - 78.851 €	- 459.286 - 33.377 €	- 536.314 - 38.975 €	- 451.540 - 32.815 €	- 30.389
MS	- 70.045 - 5.090 €	- 253.951 - 18.455 €	- 183.423 - 13.330 €	+ 116.551 - 8.470 €		
BR				- 13.224 - 961 €	- 52.100 - 3.786 €	- 1.410

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 16. Dezember 2009