jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2008/10/28 2006/15/0277

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.10.2008

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §28 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des D K A in I, vertreten durch Dr. Martin Schatz, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Andreas-Hofer-Straße 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 17. Juli 2006, RV/0125-I/06, betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erzielt Einkünfte aus der Vermietung eines denkmalgeschützten Gebäudes zu Wohnzwecken. Im Zug einer abgabenbehördlichen Prüfung gelangte der Prüfer zur Auffassung, dass die "Dachsanierung", deren Kosten der Beschwerdeführer bei Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung abgesetzt hatte, zu Instandsetzungsaufwendungen geführt habe, welche gemäß § 28 Abs 2 EStG 1988 nicht zur Gänze im Jahr der Bezahlung, sondern jährlich nur mit einem Zehntel abgesetzt werden dürften.

Gegen die den Prüfungsfeststellungen entsprechend ergangenen Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003 brachte der Beschwerdeführer Berufung ein und beantragte, die Kosten der Dachsanierung als sofort abzugsfähigen Instandhaltungsaufwand zu behandeln. Im Jahr 2002 sei das Dach des Hauses aufgrund von Sturmschäden derart defekt geworden, dass es an über 40 Stellen "hineingeregnet" habe und eine notdürftige Abdichtung mittels Silikon nicht mehr möglich gewesen wäre. Eine Reparatur des Daches sei somit unumgänglich geworden. Der Nutzungswert des Gebäudes werde durch eine solche Maßnahme aber nicht erhöht. Auch die Nutzungsdauer des Gebäudes werde nicht wesentlich verlängert, zumal solches bei einem Denkmalschutzgebäude ohnedies kaum möglich sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidungen als unbegründet ab. Erstmals in der Berufung habe der Beschwerdeführer behauptet, dass das Dach seines Hauses erst durch einen Sturmschaden derart defekt

geworden sei, dass eine Reparatur unumgänglich geworden sei. Demgegenüber sei etwa in den Beilagen zu den Abgabenerklärungen 2002 und 2003 angeführt worden, dass die Aufwendungen u.a. den Austausch durchgerosteten Bleches und gefaulter Dachsparren und Dachholzlattung betroffen hätten. Es seien also Schäden angeführt worden, die nicht erst durch einen Sturm entstehen könnten. Das Finanzamt gehe davon aus, dass die Restnutzungsdauer des Gebäudes ohne die Dachsanierung schon im Hinblick auf den Wassereintritt wesentlich kürzer gewesen wäre als mit einer solchen Sanierung. Es lägen daher Instandsetzungsaufwendungen iSd § 28 Abs 2 EStG 1988 vor.

Nachdem der Beschwerdeführer den Vorlageantrag gestellt hatte, wies die belangte Behörde die Berufung mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet ab. Der Beschwerdeführer sei Eigentümer einer Liegenschaft, auf der sich das unter Denkmalschutz stehende "Haupthaus" (erbaut im 16. Jahrhundert) befinde. In den Abgabenerklärungen der Jahre 2002 und 2003 habe der Beschwerdeführer u.a. Ausgaben für die Sanierung des Dachs dieses vermieteten "Haupthauses" abgesetzt. Für das Jahr 2002 habe es sich u.a. um Ausgaben für den Ankauf von Kupferblech zwecks Austausches des durchgerosteten Eisenblechs des Daches sowie für Dachschalholz gehandelt. In der Abgabenerklärung für 2003 seien Ausgaben für das Austauschen der gefaulten Dachholzlattung sowie gefaulter Dachsparren, weiters Ausgaben für die Sanierung der gefaulten Holzkonstruktion und für den Austausch des Blechdachs ("das alte defekte Blechdach war an 46 Stellen durchgerostet und unbrauchbar geworden") angeführt.

Im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung seien die in Rede stehenden Maßnahmen wie folgt beschrieben worden: "Im Jahre 2002 und 2003 wurde das Dach erneuert. Die bestehenden Dachsparren wurden mit neuen Dachsparren verstärkt und höhenausgeglichen. Teile der Mauerbank wurden ausgetauscht. Die Dachschalung, das Blechdach wurden zur Gänze erneuert. Die Kaminköpfe wurden teilweise abgebrochen und neu aufgemauert".

§ 28 Abs 2 EStG 1988 enthalte eine Regelung dafür, wie Instandsetzungsaufwendungen zu behandeln seien.

Instandsetzungsaufwendungen seien Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehörten und allein oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhten oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängerten.

Das Denkmalschutzgesetz kenne zwar den Begriff der "Instandhaltung" (§§ 4, 30 Denkmalschutzgesetz). Es verwende aber diesen Begriff und den Begriff der "Erhaltung" (§ 1 Abs 2 Denkmalschutzgesetz) nicht im jenem Sinn, der ihm im Steuerrecht zukomme. Bei der Auslegung von Rechtsbegriffen aus einem bestimmten Sonderrechtsgebiet (in diesem Fall dem Steuerrecht), müsse immer auf das betreffende Sondergesetz zurückgegriffen werden, das diesen Begriff präge.

Wie das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung ausgeführt habe, wäre die Restnutzungsdauer des Gebäudes ohne die Sanierung des Dachs wesentlich kürzer gewesen. Der Beschwerdeführer sei dieser Feststellung in seinem Vorlageantrag nicht entgegen getreten. Für eine wesentliche Verlängerung der Nutzungsdauer sprächen nicht nur der Austausch von Sparren und der gesamten Lattung, sondern auch der Austausch der gesamten Dachhaut (gegen eine bekanntermaßen langlebige Kupfereindeckung) und die Sanierung des Dachstuhls (unter Verbesserung der statischen Belastbarkeit) sowie der Austausch von Teilen der Mauerbank. Es bestehe kein Zweifel, dass diese Maßnahmen, die immerhin Kosten von ca. 71.000 EUR verursacht hätten, zu einer grundlegenden Sanierung des gesamten Dachstuhls auf lange Zeit geführt hätten. Sie seien bei einer allfälligen Veräußerung von Einfluss auf die Kaufpreisfindung und führten damit auch zu einer wesentlichen Erhöhung des Nutzungswerts des Gebäudes.

Selbst wenn Schäden auf Grund höherer Gewalt eingetreten wären, läge dennoch nicht Instandhaltungsaufwand vor. Der - zunächst behauptete - Sturm des Jahres 2002 hätte lediglich zur Folge gehabt, dass die Erneuerung des Dachs (umgehend) hätte vorgenommen werden müssen, weil es bereits vorher instandsetzungsbedürftig gewesen sei. Das Blechdach sei durchgerostet, die gesamte Dachlattung sowie einzelne Sparren gefault gewesen. Selbst wenn daher einzelne Schäden (einzelne Wassereintritte) auf den Sturm des Jahres 2002 zurückzuführen sein sollten, wäre die Sanierung des Daches nicht erst durch diesen Sturm erforderlich geworden.

Dem Vorbringen, dass die Schäden am Blechdach auf massive Windeinwirkungen zurückzuführen seien, halte die belangte Behörde auch entgegen, dass solche im Hinblick auf die bekannte Windsituation in der betreffenden Gegend ohnedies nicht "unvorhersehbare Elementarereignisse" wären.

Nach Ansicht der belangten Behörde sei das bestehende Blechdach jedenfalls ganz offenkundig in einem altersbedingten Zustand gewesen, der es nicht mehr als zweckmäßig habe erscheinen lassen, die vielen

Wassereintrittstellen einzeln zu sanieren. Eine Reparatur des Daches wäre auf Grund der zahlreichen Schäden und der unmöglichen Lokalisierung der undichten Stellen nicht zielführend gewesen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde. Der Beschwerdeführer erachtet sich im Recht verletzt, die Kosten für die "Reparatur des Daches" als sofort abzugsfähigen Instandhaltungsaufwand iSd § 28 Abs 2 EStG 1988 zu behandeln.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

§ 28 Abs 2 EStG 1988 lautet:

"Aufwendungen für nicht regelmäßig jährlich anfallende Instandhaltungsarbeiten sind 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 Mitteln 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. (...)"

In der Beschwerde wird vorgebracht, eine Großreparatur an einem Gebäude könne noch nicht als Instandsetzung qualifiziert werden. Die "Umdeckung" eines durch Sturm schadhaft gewordenen Daches sei Instandhaltung und führe nicht zu einer wesentlichen Erhöhung des Nutzungswertes oder der Nutzungsdauer des Gebäudes. Zudem sei der Beschwerdeführer auf Grund des Denkmalschutzgesetzes zur Durchführung der Sanierungen verpflichtet gewesen.

Weil das Gebäude unter Denkmalschutz stehe, könne - im Hinblick auf die fehlende freie Verkaufsmöglichkeit - nicht davon gesprochen werden, dass die Baumaßnahme den Nutzungswert des Gebäudes erhöhe. Die Verlängerung der Nutzungsdauer eines im 16. Jahrhundert errichteten Gebäudes sei "begrifflich nicht greifbar". Zu beachten sei auch, dass die Förderung der Denkmalinstandsetzung kulturpolitisch wichtig sei; würde die "Sofortabsetzbarkeit gestrichen", hätten die Eigentümer nur mehr selten Anlass, ihre Mittel in Gebäude zu investieren.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Die belangte Behörde hat die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass es sich bei der in der Beschwerde als "Dachreparatur" bezeichneten Maßnahme um den Austausch des durchgerosteten Eisenblechs des Daches (der bisherigen Dachhaut) gegen ein Kupferdach sowie um die Sanierung der darunter liegenden Holzkonstruktion durch den Austausch der Dachschalung und den Austausch der gefaulten Dachholzlattung sowie der gefaulten Dachsparren gehandelt habe.

Diese Sachverhaltsfeststellung hat die belangte Behörde ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften getroffen. In seinem Mängelbehebungsschriftsatz an den Verwaltungsgerichtshof vom 5. Februar 2007 spricht der Beschwerdeführer selbst von durchgerostetem Eisenblech und gefaultem Holz, welche ausgetauscht worden seien.

Die in Rede stehende Baumaßnahme stellt sich sohin im Wesentlichen als Austausch des kompletten Daches dar. Unstrittig ist, dass das Dach vor der in Rede stehenden Baumaßnahme schadhaft und sanierungsbedürftig gewesen ist und insbesondere - an einer Vielzahl von Stellen - das Regenwasser nicht mehr vom Eindringen in das Gebäude abhalten konnte.

Der Beurteilung der belangten Behörde, wonach der im Wesentlichen komplette Austausch eines schadhaften Daches die Nutzungsdauer eines Gebäudes und auch ihren Nutzungswert wesentlich erhöht, kann nicht erfolgreich entgegen getreten werden. § 28 Abs 2 EStG 1988 stellt darauf ab, dass Erhaltungsaufwendungen allein oder zusammen mit Herstellungsaufwendungen den Nutzungswert oder die Nutzungsdauer des Gebäudes wesentlich erhöhen. Das Gesetz stellt sohin die vor der Baumaßnahme bestehende Nutzungsdauer des Gebäudes der nach der Baumaßnahme

vorliegenden Nutzungsdauer gegenüber. Um sicherzustellen, dass vergleichbare Baumaßnahmen an Gebäuden vom vergleichbarem Bauzustand eine gleiche steuerliche Behandlung erfahren, ist im gegebenen Zusammenhang jeweils auf die technische und wirtschaftliche Restnutzungsdauer abzustellen. Solcherart kommt dem Umstand, dass das Gebäude des Beschwerdeführers schon im

16. Jahrhundert errichtet worden ist, für die Frage der wesentlichen Verlängerung der Nutzungsdauer keine Bedeutung zu.

Soweit der Beschwerdeführer hinsichtlich des Nutzungswertes des Gebäudes mit einer eingeschränkten Möglichkeit der Veräußerung eines denkmalgeschützten Gebäudes argumentiert, genügt es, darauf hinzuweisen, dass der Nutzungswert insbesondere auch in der Vermietbarkeit des Objektes zum Ausdruck kommt und durch den Austausch eines schadhaften Daches auch die Möglichkeit, ein Gebäude durch (Neu)Vermietung zu nutzen, ohne Zweifel eine deutliche Verbesserung erfährt.

Die belangte Behörde hat die weitere Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass die Schäden am Dach auf das Verrosten des Bleches und auf gefaultes Holz zurückzuführen und somit nicht erst durch einen Sturm entstanden seien. Diese Beweiswürdigung der belangten Behörde erweist sich als schlüssig. Dass das alte Dach verrostetes Blech und gefaultes Holz aufgewiesen hat, ergibt sich aus den Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen der Jahre 2002 und 2003 und bestätigt der Beschwerdeführer in der Beschwerdeergänzung vom 5. Februar 2007. Diese Mängel können nicht auf einen Sturm des Jahres 2002 zurückgeführt werden.

Mag auch ein Windsturm im Jahr 2002 dem schadhaften Dach weitere Mängel zugefügt haben, steht doch auf Grund der Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde fest, dass das Dach bereits vor dem Jahr 2002 sanierungsbedürftig gewesen ist. Es kann daher im Beschwerdefall dahingestellt bleiben, ob, wie dies offenkundig der Rechtsmeinung des Beschwerdeführers entspricht, eine Instandsetzungsmaßnahme iSd § 28 Abs 2 EStG 1988 dann nicht zur Verteilung der Absetzung der Erhaltungsaufwendungen führt, wenn der Bedarf nach einer Sanierung auf durch "höhere Gewalt" eingetretene Schäden zurückzuführen ist (vgl hierzu Doralt, EStG9, § 28 Tz 121). Dem Text des § 28 Abs 2 EStG 1988 ist eine solche Einschränkung jedenfalls nicht zu entnehmen.

Die in § 28 Abs 2 EStG 1988 angeordnete Behandlung von Instandsetzungsaufwendungen hängt - entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers - auch nicht davon ab, ob die Sanierungsmaßnahme auf Grund von denkmalschutzrechtlichen Vorschriften geboten ist oder nicht.

Der Beschwerdeführer bringt schließlich vor, in einem Gutachten des Bundesdenkmalamtes und einem Schreiben der Gemeinde, in welcher sich sein Gebäude befinde, seien die in Rede stehenden Maßnahmen zur Instandsetzung des Daches als "Instandhaltung" deklariert worden. Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass - wie dies die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zutreffend aufzeigt - § 28 Abs 2 EStG 1988 eine eigenständige Definition des Begriffes "Instandsetzung" enthält. In den angesprochenen Schriftstücken ist von einer Instandsetzung im Sinne dieser Definition nicht die Rede.

Soweit der Beschwerdeführer in einem ergänzenden Schriftsatz vom 27. April 2007 vorbringt, dass ihm das Finanzamt und die belangte Behörde nicht in dem vom Gesetz vorgegebenen Ausmaß Investitionszuwachsprämie gewährt hätten, ist darauf zu verweisen, dass Investitionszuwachsprämie nicht vom geltend gemachten Beschwerdepunkt umfasst ist und der angefochtene Bescheid auch nicht über Investitionszuwachsprämie abspricht.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 28. Oktober 2008

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2006150277.X00

Im RIS seit

10.12.2008

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at