jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2006/12/20 2003/13/0044

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.12.2006

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §28 Abs2;
EStG 1988 §4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Novak und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. B. Trefil LL.M., über die Beschwerde

1. des G in S und 2. des F in W, beide vertreten durch Dr. Rudolf Bazil, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Schellinggasse 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat II) vom 28. Mai 2002, GZ. RV/236-15/12/1999, betreffend Feststellung von Einkünften für das Jahr 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführer waren im Streitjahr 1997 je zur Hälfte Eigentümer einer Liegenschaft in Wien, A-Straße. Für das Jahr 1997 ermittelten sie aus der Vermietung der genannten Liegenschaft einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von 114.328,79 S, den sie mit - in den Vorjahren gemäß § 28 Abs. 5 EStG 1988 gebildeten - steuerfreien Beträgen verrechneten. Unter den Werbungskosten enthalten waren u.a. Instandhaltungsaufwendungen im Gesamtbetrag von 739.402,55 S.

Über Ersuchen des Finanzamtes übermittelten die Beschwerdeführer u.a. folgende, die Instandhaltungsaufwendungen betreffende Rechnungen:

A.) Rechnung S. GmbH vom 11. Dezember 1997 ("Kellerwasserleitung und Steigstränge erneuert für die Wohnungsversorgung") über einen Betrag von 389.171,50 S zuzüglich Mehrwertsteuer

B.) Rechnung S. GmbH vom 17. September 1997 ("Strangtausch vom Keller bis in den 4. Stock") über einen Betrag von 59.194 S zuzüglich Mehrwertsteuer

C.) Rechnung Friedrich P. vom 16. September 1997 (14 Fenster samt Zubehör) über einen Betrag von 108.215 S zuzüglich Mehrwertsteuer

D.) Rechnung Friedrich P. vom 16. Juni 1997 (vier Fenster samt Zubehör) über einen Betrag von 24.268 S zuzüglich Mehrwertsteuer, 3% Skonto

E.) Rechnung F. GmbH vom 29. September 1997 (Fenstermontage) über einen Betrag von 57.888 S zuzüglich Mehrwertsteuer

F.) Rechnung F. GmbH vom 11. Juni 1997 (Fenstermontage) über einen Betrag von 15.900 S zuzüglich Mehrwertsteuer

G.) Rechnung Manfred R. vom 4. März 1997 (Erneuerung der elektrischen Leitungen) über einen Betrag von 21.811 S zuzüglich Mehrwertsteuer

Im Feststellungsbescheid für das 1997 vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass es sich bei den Arbeiten betreffend die Hauswasserversorgung und den Einbau der 18 Fenster (Rechnungen A und C bis F im Gesamtbetrag von 592.195,83 S) um Instandsetzungsaufwendungen handle, die zuerst gegen die vorhandenen "Mietzinsrücklagen" zu verrechnen und sodann auf zehn Jahre verteilt abzusetzen seien. Daraus (sowie aus einer Änderung des AfA-Satzes) ergäben sich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 461.444 S.

In der Berufung gegen diesen Bescheid brachten die Beschwerdeführer vor, die in Rede stehenden Arbeiten stellten reine Sanierungsmaßnahmen dar. Die Sanierung der Wasserleitung habe sogar auf Verlangen der Hausversicherung durchgeführt werden müssen, weil diese auf Grund der laufenden Wasserschäden bereits mit einer Vertragskündigung gedroht habe. Überdies hätte die Keller- und Steigleitung im Verhältnis zu den Verteilungsleitungen aller Wohnungen nicht das Ausmaß von 25 % erreicht. Hinsichtlich der Fenster sei zu berücksichtigen, dass von rund 150 vorhandenen Fenstern nur 18 Stück erneuert worden seien und daher auch diesbezüglich das Ausmaß von 25 % nicht annähernd erreicht worden sei. Da somit keine wesentliche Erhöhung des Nutzwertes eingetreten sei, läge sofort absetzbarer Instandhaltungsaufwand vor.

Über Vorhalt des Finanzamtes erläuterten die Beschwerdeführer, dass die erneuerte Kellerwasserleitung lediglich die Anbindung des Stranges an das öffentliche Versorgungsnetz betroffen habe und daher von untergeordneter Bedeutung erscheine. Es sei davon auszugehen, dass jedenfalls die in den Wohneinheiten jeweils zu Küche, Bad, WC und insgesamt fünf Wandbrunnen führenden Verteilungsleitungen bei Vorliegen von 22 Wohneinheiten das Ausmaß von 75 % überstiegen. Es lägen im Übrigen reine Reparaturarbeiten vor, eine Erhöhung des Nutzwertes lasse sich nicht feststellen.

Das Finanzamt erließ in der Folge eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung, in der ausgeführt wurde, dass für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit als Instandhaltungs- oder Instandsetzungskosten maßgeblich sei, ob durch den Austausch bestimmter Gebäudeteile die Nutzwerthöhe beeinflusst werde oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung sei bei gänzlichem Austausch bzw. bei einer Erneuerung im Ausmaß von mindestens 25 % grundsätzlich eine Erhöhung des Nutzwertes gegeben. Die von den Beschwerdeführern aufgestellte Behauptung, dass der Austausch eines schadhaften Gebäudebestandteiles lediglich zur Erhaltung und nicht zur Erhöhung des Nutzwertes führe, gehe insoweit ins Leere, als eine Erneuerung von nicht schadhaften Teilen gar nicht vorgenommen werden würde und somit - entgegen der Rechtsprechung - jeder Austausch von reparaturbedürftigen Teilen zu sofort abzugsfähigen Werbungskosten führen würde. Eine Ausnahme läge nur hinsichtlich solcher Aufwendungen vor, die zwecks Beseitigung von Schäden infolge höherer Gewalt anfielen. Schäden infolge höherer Gewalt seien im Beschwerdefall jedoch nicht gegeben. Der Umstand, dass der Austausch gegenständlicher Leitungen nicht den Richtwert von 25 % der gesamten Versorgungsleitungen übersteige, überzeuge das Finanzamt nicht. Vielmehr sei die Hauptstrangleitung an sich bereits als ein wesentlicher Gebäudebestandteil zu betrachten, weil die Wohnungszuleitungen zwar von der Gebäudehauptleitung abhängig seien, diese jedoch keinen Einfluss auf das Hauptversorgungssystem hätten. Die Kosten für den Austausch der Kellerwasserleitung sowie der Steigstränge (Rechnungen A und B) seien daher als Instandsetzungsaufwand zu behandeln. Die gemeinschaftlich erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien demnach mit 332.570 S festzustellen.

Die Beschwerdeführer beantragten die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wiederholten sie ihren Hinweis auf das Verlangen der Hausversicherung nach einer Reparatur der Wasserleitung. Ein ausschließlicher Austausch der defekten Sanitärteile wäre mit wesentlich höheren Arbeitskosten verbunden

gewesen. Auf Grund der durchgeführten Arbeiten seien jedoch weder der Nutzwert erhöht noch die Gebäudenutzungsdauer verlängert worden. Mittels der getätigten Aufwendungen sei ausschließlich die Grundversorgung wieder hergestellt worden, welche bereits in den vorangegangenen Zeiträumen bestanden habe. Im gegenständlichen Haus gebe es im Übrigen keine Hauptstrangleitung im üblichen Sinne, sondern es sei "jede übereinander liegende Wohnung" stockwerksübergreifend an eine Hauptwasserleitung angeschlossen, welche im Kellergeschoß zusammengeführt werde und am öffentlichen Versorgungsnetz angeschlossen sei. Da nach dem Mietrechtsgesetz die Wasserversorgung, der Wohnungskategorie entsprechend, in einem brauchbaren Zustand seitens des Liegenschaftseigentümers bereitgestellt werden müsse, seien auch die Verteilungsleitungen in den einzelnen Wohnungen bei der Berechnung des Erneuerungsanteiles miteinzubeziehen und folglich ein Gesamtanteil von mehr als 25 % auszuschließen. Demnach könne es sich bei den getätigten Aufwendungen ausschließlich um "nicht jährlich anfallende Reparaturen" handeln, welche im Jahr der Verausgabung als Instandhaltungsaufwand zu qualifizieren und als Werbungskosten abzugsfähig seien.

Im Vorhalt vom 8. Mai 2002 brachte die belangte Behörde den Beschwerdeführern verschiedene von ihr festgestellte Umstände zur Kenntnis, die überwiegend in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der im Berufungsverfahren strittigen Frage standen (Höhe des AfA-Satzes, Vorliegen von Mietverträgen mit Familienmitgliedern, im Jahr 1994 erfolgte Reparaturen).

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 1997 in Höhe von 534.266,68 S mit der Begründung festgestellt, dass die den oben aufgelisteten Rechnungen (A bis G) zu Grunde liegende Arbeiten als Instandsetzungsaufwendungen zu beurteilen seien.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens stellte die belangte Behörde sachverhaltsbezogen fest, dass bereits im Jahr 1994 vierzehn Fenster ausgetauscht worden seien und im Jahr 1995 die Straßenfassade instandgesetzt worden sei. Dabei seien sämtliche alten Fenster durch neue Kunststofffenster ersetzt worden. Insgesamt seien in den Jahren 1994 bis 1997 67 neue Fenster eingebaut worden. Weitere Fenster seien in den Folgejahren ersetzt worden. "Sämtliche Arbeiten" seien grundsätzlich als sofort absetzbar behandelt worden. Da sowohl bei der (zunächst angegebenen) Anzahl von 150 Fenstern als auch bei einer (später korrigierten) Anzahl von 225 Fenstern die "25 % Grenze" überschritten werde, erscheine eine Überprüfung, wie viele Fenster tatsächlich vorhanden seien, als unzweckmäßig. Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführer, wonach der Fensteraustausch nur in einem die "25 % Grenze" nicht annähernd erreichenden Ausmaß vorgenommen worden und somit unter dem Begriff Instandhaltung zu subsumieren sei, komme es bei der Frage der Wesentlichkeit nicht so sehr auf den zahlenmäßigen Umfang der Sanierung (Zahl der ausgetauschten Fenster), sondern darauf an, ob die betreffenden Gebäudeteile von ihrer grundsätzlichen Funktion her wesentlichen Einfluss auf die Nutzungsdauer nehmen. Bezogen auf den Austausch eines alten Fensters gegen ein Kunststofffenster, dessen Einbau ob besserer Isolierung Hand in Hand mit Einsparungsmaßnahmen der Heizkosten und Erhöhung des Zeitwertes des Hauses einhergehe, führe diese Maßnahme unabhängig von der Zahl der getauschten Fenster pro anno zu einer wesentlichen Erhöhung des Nutzwertes des Gebäudes. Der Wohnwert für die Mieter sei insoweit als verbessert anzusehen, als der Einbau der Kunststofffenster nicht nur in einer erhöhten Wärme/Kälteisolation des Mietobjektes münde, sondern auch der damit verbundene Schallschutz zu einer angenehmeren Lebensatmosphäre beitrage. Die Aufwendungen für den Fensteraustausch seien daher nicht sofort, sondern auf zehn Jahre verteilt absetzbar.

Wie bereits vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vom 12. März 1999 ausgeführt, seien die gesamte Kellerwasserleitung und die Steigstränge bis in das vierte Obergeschoß erneuert worden. Bereits der Umstand des vollständigen Austausches führe zwangsläufig zu einer Nutzwerterhöhung. In diesem Zusammenhang sei die ins Treffen geführte "25% Regelung" ohne Bedeutung. Auch der Grund des Austausches sei für die steuerlichen Belange ohne Bedeutung, weil es sich diesbezüglich um "private" Motive handle.

Gleiches gelte hinsichtlich der elektrischen Steigleitungen. Die Aufwendungen seien daher über zehn Jahre verteilt abzusetzen. Auf die ausführliche Begründung in der Berufungsvorentscheidung werde verwiesen.

Hinsichtlich des Begehrens der Beschwerdeführer in der Berufung, ihnen Parteiengehör einzuräumen, sei festzuhalten, dass die Beschwerdeführer bereits in dem Verfahren vor der ersten Instanz ausreichend Möglichkeit gehabt hätten, ihre Ansichten darzulegen, und auch die belangte Behörde sowohl telefonisch als auch schriftlich diese Möglichkeit

geboten habe und diese von den Beschwerdeführern auch wahrgenommen worden sei. Eine persönliche Vorsprache vor der belangten Behörde sei, außer bei ausdrücklicher Beantragung einer mündlichen Berufungsverhandlung, nicht vorgesehen.

Gegen diesen Bescheid erhoben die Beschwerdeführer zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, welcher mit Beschluss vom 12. März 2003, B 1186/02, die Behandlung der Beschwerde ablehnte und sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abtrat.

Vor dem Verwaltungsgerichtshof erachten sich die Beschwerdeführer in ihrem Recht auf "richtige Anwendung der Bestimmung des § 28 Abs. 2 zweiter Satz Teilstrich 1 und 2 EStG 1988" verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 28 Abs. 2 EStG 1988 enthält neben der Anordnung, wie Instandsetzungsaufwendungen unter bestimmten Umständen zu behandeln sind, auch eine Definition, was unter Instandsetzungsaufwendungen zu verstehen ist. Danach handelt es sich um 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.

Eine Erhöhung des Nutzungswertes liegt vor, wenn das Gebäude durch Erzielung höherer Einnahmen besser nutzbar ist, die Instandsetzung wegen höherer Attraktivität des Gebäudes zu kürzerem Leerstehen der Wohnungen führt, der Wohnwert für die Mieter verbessert wird oder bei einer gedachten Veräußerung des Objektes mehr erzielt werden könnte (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch Tz. 36.2 zu § 28; Kohler, Instandsetzung oder Instandhaltung?, SWK 1989, A I 291). Instandsetzungsaufwand ist insbesondere dann anzunehmen, wenn ein vernachlässigtes Gebäude renoviert wird; punktuelle Verbesserungen sind nicht Instandsetzung, sondern sofort abzugsfähige Instandhaltung (vgl. Doralt, EStG7, Tz. 389 zu § 4).

Eine Verlängerung der Nutzungsdauer des Gebäudes liegt vor, wenn vor der Durchführung der Sanierungsarbeiten die Restnutzungsdauer geringer war. Dabei ist nicht auf die ursprüngliche Nutzungsdauer, sondern auf die aktuelle technische und wirtschaftliche Restnutzungsdauer abzustellen (vgl. Quantschnigg/Schuch, aaO, Tz. 36.3 zu § 28; Kohler, aaO).

Zu Recht werfen die Beschwerdeführer der belangten Behörde vor, dass dem angefochtenen Bescheid in keiner Weise zu entnehmen sei, aus welchen Gründen die belangte Behörde hinsichtlich der Erneuerung der elektrischen Steigleitungen - anders als das Finanzamt - vom Vorliegen von Instandsetzungsaufwendungen ausgegangen ist. Worin sich die neuen Installationen von den bisherigen in einer Weise unterschieden, dass der Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöht oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängert worden wäre, ist weder dem angefochtenen Bescheid noch der Berufungsvorentscheidung, auf dessen "ausführliche Begründung" die belangte Behörde in diesem Zusammenhang verweist, auch nur ansatzweise zu entnehmen. Da das Finanzamt die Aufwendungen zur Erneuerung der elektrischen Steigleitungen nicht den Instandsetzungsaufwendungen zugeordnet hat, finden sich in der Begründung der Berufungsvorentscheidung zu diesem Punkt nahe liegender Weise keine Ausführungen. Den Erläuterungen in der Gegenschrift, der Verweis auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung beziehe sich auf die Ausführungen des Finanzamtes zur Erneuerung der Hauswasserversorgung, welche in gleicher Weise auf die Erneuerung der elektrischen Steigleitungen anzuwenden seien, ist zu entgegnen, dass sich auch die diesbezügliche Begründung des Finanzamtes letztlich in der bloßen Feststellung erschöpft, dass "die Hauptstrangleitung an sich bereits als wesentlicher Gebäudebestandteil zu betrachten" sei.

Hinsichtlich der Aufwendungen zur Erneuerung der Kellerwasserleitung und der Steigstränge wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, der Umstand des vollständigen Austausches führe "zwangsläufig zu einer Nutzwerterhöhung", wobei "der Grund für den Austausch" für steuerliche Belange ohne Bedeutung sei, weil es sich diesbezüglich um "private Motive" der Beschwerdeführer handeln würde.

Auch diese Ausführungen werden den Anforderungen an eine nachvollziehbare Bescheidbegründung nicht gerecht. Worin sich die wesentliche Erhöhung des Nutzungswertes äußert, insbesondere welche Verbesserung in der Wasserversorgung der Mieter durch die Erneuerung bestimmter Abschnitte des Leitungssystems eingetreten sei, ist dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen.

Was die Frage des Einbaus neuer Fenster betrifft, stellen die Beschwerdeführer zu Recht nicht in Abrede, dass der

Einbau neuer Fenster geeignet ist, den Nutzungswert eines Gebäudes im Hinblick auf verbesserte Isolierung und größeren Schallschutz zu erhöhen. Die Beschwerdeführer bestreiten allerdings, dass der konkrete Fenstertausch im Beschwerdefall zu einer wesentlichen Erhöhung des Nutzungswertes des Gebäudes geführt hat. In diesem Zusammenhang werfen sie der belangten Behörde vor, "ohne nachvollziehbaren Grund alle ausgetauschten Fenster zu einem Gesamtaustausch zusammengerafft" zu haben, obwohl der Umstand, dass im Zuge der Fassadeninstandsetzung 32 Fenster ausgetauscht worden seien, in keinem Zusammenhang stehe mit dem Austausch der übrigen hofseitigen Fenster, die jeweils nur dann erneuert worden seien, wenn sie reparaturbedürftig gewesen seien. Dabei sei auch nicht systematisch, wie z.B. nach Stockwerken, vorgegangen worden. Die vom Gesetz geforderte "wesentliche" Erhöhung des Nutzungswertes des Gebäudes sei durch diesen "kleinweisen" je nach Bedarf im Einzelfall vorgenommenen Fenstertausch nicht eingetreten.

Der mit diesem Vorbringen verbundene Vorwurf ist berechtigt. Dass im Jahr 1995 eine Renovierung der Fassade und eine Erneuerung sämtlicher straßenseitiger Fenster erfolgt ist, erlaubte noch nicht den Schluss, dass der zwei Jahre später erfolgte Austausch weiterer 18 Fenster Teil eines einheitlichen Sanierungskonzeptes war, welches bei der vorliegenden Beschaffenheit des Gebäudes, insbesondere der Gesamtanzahl der vorhandenen Fenster, zu einer wesentlichen Erhöhung des Nutzungswertes des Gebäudes geführt hat.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

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

Wien, am 20. Dezember 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2003130044.X00

Im RIS seit

31.01.2007

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at