jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2005/9/22 2001/14/0027

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 22.09.2005

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §288 Abs1 litd;
BAO §93 Abs3 lita;
EStG 1988 §28 Abs2;
VwGG §42 Abs2 Z3 litc;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der 1. E B, und 2. E W, beide vertreten durch Dr. Walter Scherlacher und Dr. Susanne Tichy-Scherlacher, Rechtsanwälte in 1060 Wien, Köstlergasse 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 2. Jänner 2001, GZ. RV/235- 16/04/2000, betreffend Feststellung von Einkünften für die Jahre 1995 bis 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

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

Der Bund hat den Beschwerdeführerinnen Aufwendungen in der Höhe von 1.172,88 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Anlässlich einer bei den Beschwerdeführerinnen hinsichtlich erzielter Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung (betreffend eine Liegenschaft in der E.-gasse) hielt der Prüfer in dem gemäß § 151 Abs. 3 BAO erstatteten Bericht unter dem Titel "Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Überschussermittlung" zunächst fest, Instandhaltungsaufwendungen seien sofort abzusetzen, wenn sie regelmäßig anfielen, oder über Antrag auf zehn Jahre verteilt abzuschreiben. Instandsetzungsaufwendungen seien jene, die nicht zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten gehören und alleine oder zusammen mit dem Herstellungsaufwand den Nutzwert des Gebäudes wesentlich erhöhten oder die Nutzungsdauer wesentlich verlängerten. Sie seien zwingend auf

10 Jahre zu verteilen, außer die Instandsetzungsaufwendungen würden subventioniert oder sie seien gegen steuerfreie Beträge aus Vorjahren zu verrechnen. Auf Grund "der Verwaltungspraxis" sei insbesondere bei "Austausch folgender Teile" Instandsetzungsaufwand anzunehmen:

Heizungsanlagen sowie Feuerungseinrichtungen,

Aufwendungen für Schönheitsreparaturen, wenn sie im Rahmen einer umfassenden Renovierung und Modernisierung anfielen, Elektro-, Gas-, Wasser- und Heizungsinstallationen, Sanitärinstallationen (auch mit Erneuerung der Bodenbeläge und Fliesen),

Erneuerung des Außenverputzes mit Erneuerung der Wärmedämmung. Fielen Folgekosten von Sanierungsmaßnahmen an (z.B. Ausmalen und Tapezieren nach Leitungsverlegungen, Neuverlegung von Teppich- und Parkettböden nach Austausch von Unterböden), dann gehörten diese ebenfalls zu den Instandsetzungsaufwendungen.

Im Zuge von Renovierungsarbeiten seien von den Beschwerdeführerinnen zwar die Instandsetzungsaufwendungen für den Einbau von "Sanizellen", Etagenheizungen, u.ä. auf zehn Jahre verteilt in Ansatz gebracht, die Folgekosten dieser Aufwendungen jedoch sofort und zur Gänze abgesetzt worden. "Die Betriebsprüfung" habe der Argumentation der Abgabepflichtigen nicht zustimmen können, wonach diverse Maler-, Elektroinstallations- und Bodenbelagsarbeiten ohnedies auf Grund des jahrelangen "Abwohnens" hätten durchgeführt werden müssen. Da die Rechnungen der Professionisten eine eindeutige Zuordnung der zeitlichen Reihenfolge der Tätigkeiten in den einzelnen Wohnungen zuließen, hätten auch die Folgekosten der bereits angesetzten Instandsetzungsaufwendungen eindeutig zugeordnet werden können. Sie seien daher ebenfalls auf 10 Jahre verteilt abzuschreiben bzw. mit bestehenden Steuerfreibeträgen zu verrechnen gewesen. In der Folge listete der Prüfer detailliert einzelne, nach Nummer, Datum, Aussteller, Tätigkeit und Top-Nummer (der Liegenschaft) näher bezeichnete Rechnungen einschließlich des Vermerkes "laut Erklärung", "laut BP" und "Differenz" auf. Neben Rechnungen, in welchen Beträge ausgewiesen waren, hinsichtlich deren steuerlicher Behandlung im verwaltungsgerichtlichen Verfahren kein Streit besteht, handelte es sich dabei um Rechnungen, in welchen als Tätigkeiten die "Installation einer Brausekabine", "Installation Gasherd, Abwäsche, Speicher" sowie (mehrfach) "Elektroinstallationen" ausgewiesen waren. In der Folge wurde festgehalten, dass "auf Grund der Feststellungen des Betriebsprüfers" der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten für die Jahre 1995 bis 1997 jeweils entsprechend (anschließend rechnerisch dargestellt) zu berichtigen sei.

Das Finanzamt folgte der Ansicht und den Berechnungen des Prüfers und erließ für die Jahre 1995 bis 1997 (nach Wiederaufnahme der Verfahren) entsprechende neue Sachbescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO.

In einer gegen diese Bescheide erhobenen Berufung beantragten die Beschwerdeführerinnen bei konkret angeführten Rechnungen (u.a. denjenigen, mit denen die oben angeführten Tätigkeiten abgerechnet worden waren) die Sofortabsetzung der entsprechend ausgewiesenen Beträge. Begründend wurde ausgeführt, für die Zuordnung eines Aufwandes zu den zwingend auf 10 Jahre zu verteilenden Instandsetzungen sei es u.a. erforderlich, dass durch diesen Aufwand der Nutzungswert des Gebäudes wesentlich (zu mehr als 25 %) erhöht oder die Nutzungsdauer wesentlich (zu mehr als 25 %) verlängert werde. Der Nutzungswert des Gebäudes werde dann wesentlich erhöht, wenn das Gebäude auf Grund der durchgeführten Investitionen besser nutzbar sei bzw. wenn wesentliche Teile des Gebäudes (zu mehr als 25 %) ausgetauscht oder modernisiert würden (vgl. Kohler, Steuerleitfaden zur Vermietung, Seite 207, 4. Auflage). Der "Betriebsprüfung" sei weiters bei der rechtlichen Würdigung von "Folgekosten" nicht zu folgen. In Analogie sei die laut Kohler (Seite 223) vorzunehmende differenzierende Betrachtung von Erhaltungsaufwand, welcher durch Herstellungsaufwand bedingt sei, auch für die Beurteilung der vorliegenden Aufwendungen maßgebend. Demnach sei sehr wohl zu unterscheiden, ob der Erhaltungsaufwand auch ohne den Herstellungsaufwand notwendig gewesen wäre. Durch die im vorliegenden Fall Jahre lange - oft Jahrzehnte lange - Nutzung einer Wohnung durch ein und denselben Mieter seien Malerarbeiten, Reparatur und Austausch von Bodenbelägen, Renovierung der elektrischen Ausstattung vor einer Neuvermietung unbedingt vorzunehmen. Oftmals sei das Ausscheiden eines Mieters die erste und einzige Möglichkeit, gefährliche - weil überaltete - Verkabelungen auszutauschen. Dies alles unabhängig davon, ob eine neue Heizungsanlage oder Sanitärzelle installiert worden sei.

In einer Stellungnahme des Prüfers zur Berufung wies dieser darauf hin, dass es sich bei den "Instandsetzungen Hausbesorgerwohnung" auf Grund der Leistungsbeschreibungen der Installationsfirmen um die Erstinstallationen einer Brausekabine, eines Gasherdes, einer Abwäsche und eines Speichers gehandelt habe.

Instandhaltungsaufwendungen seien sofort abzusetzen, wenn sie regelmäßig anfielen. Auf Grund der Leistungsbeschreibungen der Installationsfirmen fielen die angeführten Aufwendungen sicher nicht regelmäßig an. Hinsichtlich "Folgekosten von Instandsetzungen" wies der Prüfer darauf hin, unbestritten sei, dass einzelne Wohnungen mit sogenannten "Sanizellen" ausgestattet worden seien. Für diesen Einbau der "Sanizellen" hätten auch die Leitungen für Gas, Strom und Wasser neu verlegt werden müssen. Neu verlegt heiße im gegenständlichen Fall nicht nur bessere Qualität, sondern auch bauliche Veränderungen, da die "Sanizellen" als geschlossene Einheit (Kabine aus Kunststoff) in den Räumlichkeiten neu hätten integriert werden müssen. Die Instandsetzungsaufwendungen für den Einbau von "Sanizellen" wurden laut Erklärung auf 10 Jahre verteilt zum Ansatz gebracht. Die Folgekosten dieser Aufwendungen seien jedoch sofort und zur Gänze abgesetzt worden. Der Prüfer hätte der Argumentation der Abgabepflichtigen nicht zustimmen können, wonach diverse Maler- , Elektroinstallations- und Bodenbelagsarbeiten ohnedies auf Grund des jahrelangen "Abwohnens" hätten durchgeführt werden müssen. Fielen Folgekosten von Sanierungsmaßnahmen an (z.B. Ausmalen und Tapezieren nach Leitungsverlegungen, Neuverlegung von Teppich- und Parkettböden nach Austausch von Unterböden), dann gehörten sie ebenfalls zu den Instandsetzungsaufwendungen.

In einer dazu erstatteten Gegenäußerung betonten die Beschwerdeführerinnen, dass es sich hinsichtlich der "Instandsetzungen Hausbesorgerwohnung" ausschließlich um den Austausch defekter, bereits vorhandener Geräte gemäß den gesetzlichen Vorschriften in einer einzigen Wohnung gehandelt habe. Ein Austausch von Teilen, welcher an und für sich Instandhaltungsaufwand darstelle, sei nur dann als sogenannte Instandsetzung auf 10 Jahre verteilt abzusetzen, wenn die Teile zur Gänze bzw. zu mehr als 25 % ausgetauscht würden. Laut "Kohler (Steuerleitfaden zur Vermietung, Seite 211 ff)" liege dann kein Instandsetzungsaufwand vor, wenn es sich u.a. um laufende Wartungsarbeiten, Reparaturen, auch wenn diese nicht jährlich anfielen (Großreparatur), den Austausch von nicht wesentlichen Gebäudeteilen, keine wesentliche Erhöhung des Nutzwertes oder der Nutzungsdauer, Anfärbeln der Fassade ohne Erneuerung des Außenverputzes, Ausbessern des Verputzes, usw., handle. Laut einem näher angeführten Erlass des Bundesministers für Finanzen sei bei Vermietung und Verpachtung auf die Erhöhung des Nutzwertes des gesamten Gebäudes und nicht der einzelnen Wohnungen abzustellen. Die in Rede stehenden Aufwendungen erfüllten nicht das Kriterium der Wesentlichkeit (zu mehr als 25 %), handle es sich doch um den Austausch von Teilen in lediglich einer einzigen Wohnung. Zu den "Folgekosten von Instandsetzungen" betonen die Beschwerdeführerinnen vor allem, dass jedenfalls außer Streit stehe, dass nach jahrzehntelanger Vermietung ohne zwischenzeitige Sanierungen eine Neuvermietung "verunmöglicht" wäre. Der Erhaltungsaufwand wäre daher mit oder ohne Einbau von Sanitärzellen unbedingt zur Neuvermietung erforderlich gewesen und somit nicht durch den Einbau von Sanitärzellen, sondern durch Jahrzehnte langes Abwohnen bedingt.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung hinsichtlich diverser Maler- und Bodenverlegungsarbeiten Folge, hinsichtlich der oben näher angeführten Tätigkeiten (Installation einer Brausekabine, eines Gasherdes, einer Abwäsche und eines Speichers, sowie "Elektroinstallationen") wies die belangte Behörde die Berufung ab. Aus den zu Grunde liegenden Rechnungen betreffend diese Installationen gehe hervor, dass u.a. die Ablaufleitung sowie die Kalt- und Warmwasserleitung frei liegend verlegt, zwei Deckendurchbrüche hergestellt, eine Gasrohrleitung frei liegend verlegt und Montagen unter Verwendung näher angeführter Materialien (Rohre, Formstücke, Ventile, etc.) durchgeführt worden seien. Dem Berufungsvorbringen, wonach es sich bei den entsprechenden Installationen ausschließlich um den Austausch defekter, bereits vorhandener "Geräte in der Hausbesorgerwohnung" gehandelt habe, stehe die gegenteilige Feststellung des Prüfers entgegen, wonach es sich um Erstinstallationen gehandelt habe. Die "entsprechende Feststellung des Prüfers stimme mit den Rechnungsinhalten" überein. In der Folge hält die belangte Behörde fest, dass "der Berufung in diesem Punkt daher nicht gefolgt" werden könne.

Hinsichtlich der Elektroinstallationen wies die belangte Behörde darauf hin, dass das "nachstehende Berufungsvorbringen zweifelsohne" zutreffe: Die Beschwerdeführerinnen selbst sprächen in der Berufung von gefährlichen, weil überalteten Verkabelungen, bedingt durch jahrzehntelange Nutzung der Wohnung durch ein und denselben Mieter. In der Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers hätten die Beschwerdeführerinnen darauf verwiesen, dass nach jahrzehntelanger Vermietung ohne zwischenzeitliche Sanierungen eine Neuvermietung "verunmöglicht" worden wäre und "auch durch jahrzehntelanges Abwohnen bedingte Aufwendungen". "Im Lichte dieser Gegebenheiten" könne nicht davon gesprochen werden, dass Elektroinstallationen bloß ausgetauscht wurden". In der Folge verweist die belangte Behörde auf Hofstätter/Reichel, worin an näher angeführtem Ort betreffend

Elektroinstallationen ausgeführt werde, werde eine elektrische Steigleitung ersetzt, weil die bisherige querschnittsmäßig dem gestiegenen Strombedarf nicht mehr entspreche, liege Herstellungsaufwand vor, weil es sich dabei nicht nur um den Ersatz minderwertigen (beschädigten) Materials durch ein höherwertiges handle, sondern auch um eine Erweiterung (Vergrößerung) der Kapazität der bisherigen Steigleitung. Der Berufung sei "daher in diesem Punkt nicht Folge zu geben" gewesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon mehrfach zum Ausdruck gebracht hat, muss die Begründung eines Bescheides nicht nur erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, sondern auch, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und in der Folge, aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einem bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Die Begründung eines Bescheides muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200). Den Anforderungen an eine Bescheidbegründung entspricht der angefochtene Bescheid aus folgenden Gründen nicht:

Hinsichtlich der Installationen der Brausekabine, des Gasherdes, der Abwäsche und des Speichers wird in der Beschwerde zutreffend aufgezeigt, dass die Behörde davon ausgegangen sei, dass es sich dabei jeweils um Erstinstallationen gehandelt habe, die Beschwerdeführerinnen aber immer behauptet hätten, dass es sich um die Installationen von Austauschgeräten gehandelt habe. Im Fall von Erstinstallationen wären zwar Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzunehmen. Im angefochtenen Bescheid werden aber die Gründe, die die belangte Behörde dazu bewogen haben, den vom Prüfer - ohne nähere Begründung - als erwiesen angenommenen Sachverhalt und nicht den von den Beschwerdeführerinnen - ebenfalls ohne nähere Begründung - behaupteten Sachverhalt ihrer Entscheidung zu Grunde zu legen, nicht aufgezeigt.

§ 28 Abs. 2 EStG 1988 enthält neben dem Gesetzesbefehl, 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.

Aus welchen Gründen die belangte Behörde vor dem Hintergrund dieser Definition zur Ansicht gelangt ist, dass die im Beschwerdefall auch strittigen Elektroinstallationen Instandsetzungsaufwendungen darstellen, ist dem angefochtenen Bescheid nicht einmal ansatzweise, geschweige denn in einer den Denkprozess nachvollziehbar darstellenden Weise zu entnehmen. Die belangte Behörde beschäftigt sich im angefochtenen Bescheid ausschließlich damit, dass nicht von einem bloßen Austausch der Elektroinstallationen ausgegangen werden könne. Sie zeigt aber nicht auf, worin sich die neuen Installationen gravierend von den bisherigen unterschieden. Der im angefochtenen Bescheid festgestellte Sachverhalt lässt daher die Beurteilung, ob Herstellungsaufwand, Instandsetzung oder Instandhaltung vorliegt, nicht zu.

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

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

Wien, am 22. September 2005

Schlagworte

Begründung Begründungsmangel

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2001140027.X00

Im RIS seit

25.12.2005

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at