



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Berater, vom 15. Oktober 2009 gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2007 des Finanzamtes ABC, vertreten durch Finanzanwalt, vom 7. Oktober 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw (Berufungswerber) hat im Jahr 2007 ua Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einer Eigentumswohnung im Objekt A1 erklärt. Die Veranlagung erfolgte zunächst erklärungskgemäß (Einkommensteuerbescheid vom 7. Oktober 2008).

Aufgrund einer Rückfrage des Finanzamtes wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw mitgeteilt, dass in der Einkommensteuererklärung 2007 unter der Kennzahl Reparatur die Kosten für Dachinstandsetzungen im Betrag von netto 3.933,53 S € geltend gemacht worden seien.

Der Dachbereich habe im gesamten Objekt wegen bestehender Konstruktionsfehler saniert werden müssen. Das Blechdach sei durch ein, den derzeitigen technischen Gegebenheiten, entsprechendes Bitumendach ersetzt worden. Beim Altdach sei es durch Wassereintritte zu

schweren Bauschäden an Wohnungen im Westteil des Objektes gekommen. Der Ostteil sei hievon nur geringfügig betroffen gewesen (vgl. Schreiben vom 31. März 2009).

Mit Bescheid vom 7. Oktober 2009 wurde der Einkommensteuerbescheid vom 7. Oktober 2008 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Zugleich wurde ein neuer Sachbescheid erlassen. Begründend wurde ausgeführt, Instandsetzungsaufwand liege immer dann vor, wenn wesentliche Teile des Gebäudes ausgetauscht würden und dadurch der Nutzwert des Gebäudes erhöht bzw. die Nutzungsdauer verlängert werde.

Das undichte Dach habe bereits zu schweren Bauschäden in einzelnen Wohnungen geführt. Die Sanierungsmaßnahmen würden einen Instandsetzungsaufwand im Sinne der angeführten Definition darstellen. Die Kosten für den Dach austausch seien daher auf 10 Jahre verteilt abzusetzen.

Gegen den Aufhebungsbescheid vom 7. Oktober 2009 wurde mit Eingabe vom 15. Oktober 2009 fristgerecht Berufung erhoben und ausgeführt, entgegen den Ausführungen des Finanzamtes liege im Streitfall „Instandhaltung“ vor. Würden zwar Elemente der Instandsetzung vorliegen, so sei bei einer teilweisen Renovierung eines schadhaften Daches bei einer Wohnungseigentumsgemeinschaft von Erhaltungsaufwand auszugehen. Diese Sanierungsaufwendungen würden Erhaltungsaufwand darstellen, da die Bausubstanz keine wesentliche Änderung erfahren habe. Die von allen Wohnungseigentümern getragene Dachsanierung (Behebung von Mängeln, Sanierung wegen Konstruktionsfehler) würde bei einem im Jahr 2000 errichteten Gebäude auch keine Nutzwertserhöhung bewirken.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

- 1.) Instandsetzungsaufwendungen sind jene Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungsaufwendungen gehören und alleine oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzwert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern (§ 28 Abs. EStG 1988).
- 2.) Instandsetzungsaufwendungen sind demnach solche Aufwendungen, die zugleich eine Sanierung („Instandsetzung“) des Gebäudes bewirken (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, Rz 116 zu § 28).

3.) Beim Objekt A1 wurde das Dach komplett saniert, weil es aufgrund eines Konstruktionsfehlers des Dachaufbaus immer wieder zu schweren Wassereintritten, (insbesondere im Westteil des Gebäudes) gekommen ist.

Nach dem Vorbringen des Bw (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 24. Jänner 2011) sei der Aufbau der Dachkonstruktion mangelhaft gewesen, weil ein notwendiger Zwischenraum zur Hinterlüftung gefehlt habe. Dadurch sei es in den Wintermonaten immer wieder zu Eisbildungen auf der Dachkonstruktion gekommen. Das Eis sei in der Folge durch die Fälze der Blechbahnen gedrückt worden und innerhalb der Konstruktion aufgetaut. Das dadurch entstandene Wasser sei in die darunter liegenden Wohnungen eingedrungen. Die Wasserschäden hätten sich teilweise auch bis in die Erdgeschoßwohnungen erstreckt.

Die mangelhafte Konstruktion sei wie folgt saniert worden:

Der Dachstuhl als tragende Konstruktion hätte verbleiben können. Der gesamte Aufbau sei allerdings saniert worden.

Die bestehende Blecheindeckung sei entfernt worden. Stattdessen sei eine diffusionsoffene Vordeckung aufgebracht worden.

Auf diese Vordeckung sei ein hinterlüftetes Doppeldach aufgebracht worden, wobei es zur Schaffung eines Luftraumes notwendig gewesen sei in zimmermannsmäßiger Konstruktion 10 cm hohe Kanthölzer aufzunageln, darauf eine Vollverschalung aufzubringen und darauf eine Dachdeckung mit wasserdichten Bitumenbahnen.

In diesem Zug hätten auch alle Verblechungen wie Orggänge, Dachrinnen, Schutzbleche samt Insektenschutzgittern erneuert werden müssen. Es hätten auch diverse Dachflächenfenster und Dachterrasse eingebunden werden müssen.

Nach Meinung des Bw (B) handle es sich um eine Sanierung eines notleidenden Zustandes und nicht um eine Erneuerung eines Dachstuhles etc.

Über das Parteivorbringen hinausgehende Sachverhaltsfeststellungen konnten nicht getroffen werden, weil dem Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates um Vorlage aller Unterlagen (Angebote, Rechnungen, Auftrag C) nicht entsprochen wurde (vgl. Vorhalt vom 5. Jänner 2011, Punkt 4). Aus diesem Grund konnte auch nicht festgestellt werden, ob die Zimmermeisterarbeiten (vgl. Vorhalt vom 15. Jänner 2011) den Dachstuhl nicht betroffen haben bzw. ob der Dachstuhl durch die eindringende Feuchtigkeit tatsächlich nicht in Mitleidenschaft gezogen worden ist.

4.) Aufgrund der Ausführungen des Bw steht zweifelsfrei fest, dass zur Beseitigung des Konstruktionsfehlers das gesamte Dach bzw. der gesamte Dachaufbau (mit Ausnahme des Dachstuhls) ausgetauscht werden musste. In der Berufung vom 15. Oktober 2009 wurde hingegen noch behauptet, es sei lediglich eine teilweise Renovierung eines schadhaften Daches erfolgt.

5.) Instandhaltungsaufwendungen sind im Gesetz nicht definiert. Die Beurteilung erfolgt im Wege einer negativen Abgrenzung. Instandhaltungsaufwendungen sind Erhaltungsaufwand, soweit keine Instandsetzung vorliegt. Beispiele für Instandhaltungsarbeiten sind: laufende Wartungsarbeiten, Reparaturen, Anfärbeln der Fassade ohne Erneuerung des Außenputzes, Ausbessern von Verputz (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, Rz 116 zu § 28, Jakom/Laudacher/ESTG 2010, Rz 97 ff § 28).

Nach Ansicht der Referentin handelt es sich im Streitfall nicht um eine bloße Dachreparatur, die üblicherweise in einem größeren Umfang und in längeren Zeitabständen anfällt.

Im Streitfall wurde ein Konstruktionsfehler des Dachaufbaus behoben. Zur Vermeidung von weiteren Wassereintritten musste nicht nur die bestehende Blecheindeckung entfernt werden, sondern erstmals ein Zwischenraum zur Hinterlüftung geschaffen werden. Erst auf dieses hinterlüftete Doppeldach konnte eine neue Dachdeckung mit wasserdichtem Bitumenbahnen angebracht werden (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 24.1.2011).

Die angeführten Maßnahmen wurden im Jahr 2007 durchgeführt. Das Gebäude wurde im Jahr 2000 errichtet und im Jahr 2001 bezogen. Eine Kostentragung durch die Wohnungseigentümer war deshalb erforderlich, weil die baulichen Mängel nicht zeitgerecht (innerhalb der Gewährleistungsfristen) gegenüber den Baufirmen gerügt worden sind (vgl. Schreiben vom 31. März 2009).

Die strittigen Maßnahmen (die komplette Sanierung des Daches bzw. des Dachaufbaues samt Spenglerarbeiten) stellen nach Meinung der Referentin Instandsetzungsaufwendungen dar, auch wenn am Dachstuhl (möglicherweise) keine Arbeiten durchgeführt worden sind.

6.) Nicht gefolgt werden kann der Ansicht des Bw (vgl. Berufung vom 15. Oktober 2009), wonach diese Maßnahmen keine Nutzwerthöhung des Gebäudes bewirken würden. In der Vorhaltsbeantwortung vom 31. März 2009 wurde nämlich ausgeführt, dass das eintretende Wasser bereits zu schweren Bauschäden (zumindest im Westteil des Gebäudes) geführt habe. Hinzukommt noch, dass sich die Wasserschäden zum Teil auch auf die Erdgeschoßwohnungen erstreckt haben.

Dass die Sanierung eines in seiner Gesamtheit fehlerhaft konstruierten Dachaufbaues zu einer wesentlichen Erhöhung des Nutzwertes des Gebäudes führt, liegt nach Meinung der Referentin auf der Hand.

Die Qualifikation der strittigen Maßnahmen als Instandsetzungsaufwand und die Bescheidbehebung durch das Finanzamt nach § 299 BAO erfolgten somit zu Recht.

Das Finanzamt hat aber auch das Ermessen richtig geübt. Im Streitfall liegt keine geringfügige Rechtswidrigkeit vor. Ein schutzwürdiges Interesse des Berufungswerbers am Rechtsbestand des mit einer keineswegs geringfügigen Rechtswidrigkeit belasteten Erstbescheides ist nicht zu ersehen.

Im Übrigen hat das Finanzamt das ihm eingeräumte Ermessen gesetzmäßig ausgeübt, weil das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit von Bescheiden und an der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gegenüber dem Parteiinteresse an der Rechtsbeständigkeit überwiegt.

Der Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. Mai 2011