



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

---

Außenstelle Wien  
Senat 11

GZ. RV/1309-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Josef Weller, gegen die Bescheide des Finanzamtes 12/13/14. Bezirk und Purkersdorf betreffend die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 1996 und die Wiederaufnahme des Verfahrens für das Jahr hinsichtlich der Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.), eine Hausgemeinschaft, hat im Jahr 1996 in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung im Zeitraum 1.1.1996 – 31.8.1996 ATS 400.000 als Erhaltungsauslagen und im Zeitraum 1.9.1996 – 31.12.1996 ATS 100.000 als Instandsetzungsaufwand erklärt.

Dabei handelt es sich um drei Rechnungen, die von der Fa. T (zwei Rechnungen in Höhe von je 200.000 ATS als Erhaltungsaufwand und eine Rechnung in Höhe von 100.000 ATS als Instandsetzungsaufwand) betreffend Baumeisterarbeiten (aconto-Zahlung) ausgestellt wurden.

Seitens des Finanzamtes wurde der Bw. mittels Vorhalt, adressiert an den ausgewiesenen Vertreter vom 31.8.1998 mitgeteilt, dass aufgrund der Höhe der Akontozahlungen an den Baumeister anzunehmen ist, dass es sich um Instandsetzungsarbeiten handle, die vorrangig mit den bestehenden Mietzinsrücklagen zu verrechnen seien. Der restliche Betrag sei auf 10 Jahre verteilt abzusetzen.

Das Finanzamt hat für den Zeitraum 1.1.1996 bis 31.8.1996 von den Baumeisterzahlungen (in Summe 400.000 ATS) die bestehenden Mietzinsrücklagen (270.241 ATS) abgezogen, und den Rest in Höhe von 129.759 ATS auf zehn Jahre verteilt abgeschrieben. Dieses Zehntel wird je zur Hälfte bei EN und FN berücksichtigt.

Auch die Zahlungen (100.000 ATS) im Zeitraum 1.9.1996 bis 31.12.1996 wurden gezehntelt und bei KN in Höhe von 10.000 ATS berücksichtigt. Da jedoch die Anschaffung erst im zweiten Halbjahr erfolgte, wurde die Halbjahres-AfA gewährt.

Unter anderem machte KN eine AfA von 2% in Höhe von 107.392,96 ATS geltend, das Finanzamt hat jedoch lediglich eine AfA von 1,5% gewährt, da bei Erwerben seit dem Jahr 1989 für eine höhere AfA ein Nachweis erforderlich ist.

Die Bw. wurde um allfällige Stellungnahme ersucht.

Nachdem die Bw. keine Stellungnahme abgab, wurden die Einkünfte der Hausgemeinschaft in diesem Sinne für das Jahr 1996 angesetzt.

Da die Einkünfte für das Jahr 1997 bereits veranlagt waren (Bescheid vom 28.10.1998), und die Zehntelfortführung sich zugunsten der Bw. auswirkte, wurde das Verfahren von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und entsprechende Bescheide erlassen.

Da die Mietzinsrücklage bereits 1996 aufgelöst worden ist, wurde der gesamte Instandsetzungsaufwand im Jahr 1997 (409.354,98 ATS) gelehnt. Es wurden im Jahr 1997 für beide Mitbesitzer je 20.467,75 ATS als Instandsetzungsaufwand angesetzt.

Gegen diese Bescheide betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 1996 und 1997 und gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend das Jahr 1997 erhab die Bw. das Rechtsmittel der Berufung und führt begründend aus:

Den Bescheidbegründungen zu den Bescheiden sei nicht schlüssig zu entnehmen, aus welchen Gründen die Veranlagung für das Jahr 1996 nicht erklärungsgemäß erfolgte und aus welchen Gründen das Verfahren für das Jahr 1997 wiederaufgenommen worden sei. Der oben erwähnte Vorhalt sei dem Vertreter nicht ordnungsgemäß zugestellt worden.

Der steuerliche Vertreter beantragte in der Berufung, die bescheidmäßig getroffenen Abweichungen schlüssig darzulegen, und den Vorhalt vom 31.8.1998 ordnungsgemäß zuzustellen, anderenfalls die berufsgegenständlichen Bescheide aufzuheben und erklärungsgemäß zu veranlagen.

In dem Bescheid vom 23.2.1999 wurde die Bw. darauf hingewiesen, dass die Berufung vom 10.12.1998 betreffend die Feststellung der Einkünfte für das Jahr 1996 und die Wiederaufnahme und die Feststellung für das Jahr 1997 Mängel aufweise, und diese innerhalb der vorgeschriebenen Frist beseitigt werden müssen, da bei Versäumnis dieser Frist die Berufung als zurückgenommen gilt. Die Bw. wurde ersucht, eine Begründung zur Berufung nachzureichen.

In einem weiteren ergänzenden Schreiben vom 26.3.1999 zur Berufung führt die Bw. begründend aus:

Bei den Akontozahlungen in Höhe von 400.000 ATS handle es sich um sofort absetzbare Zahlungen für laufende Instandhaltungsarbeiten und laut einer weiteren Teilrechnung der Fa. T vom 20.5.1998 für die notwendige Ausbesserung der Straßenfassade nach einem Sturmschaden im Gesamtbetrag von 922.383,96 ATS. Hierbei wurde die Fassade lediglich hinsichtlich der Sturmschäden ausgebessert und insgesamt neu angestrichen. Eine wesentliche Erhöhung des Nutzungswertes des Gebäudes bzw. dessen wesentliche Verlängerung der Nutzungsdauer sei hierdurch nicht erfolgt.

Die Bw. beantragte, die Veranlagungen – bis auf die Änderung der AfA auf 1,5% - erklärungsgemäß durchzuführen.

Im einem weiteren Ersuchen um Ergänzung vom 18.10.1999 wurde der Bw. mitgeteilt, dass Aufwendungen nur dann nicht als Instandsetzungsaufwand zu behandeln sind, wenn es sich um Ausgaben zur Beseitigung von Schäden handelt, die infolge höherer Gewalt (z.B. Sturm-

schaden) eingetreten sind. In diesem Fall sei der Aufwand im Jahr der Bezahlung sofort zur Gänze abzugsfähig. Grundsätzlich ist aufgrund der Höhe der Aufwendungen und der vorliegenden Teilrechnung davon auszugehen, dass es sich um Instandsetzungsarbeiten handle, wenn mehr als 25% der Fassade erneuert werden. Die Instandsetzungsaufwendungen sind vorrangig mit der bestehenden Mietzinsreserve zu verrechnen und ein allfälliger Restbetrag ist auf zehn Jahre verteilt abzuschreiben.

Die Bw. wurde gebeten den Sturmschaden nachzuweisen (z.B. Meldung an die Versicherung und Versicherungserstattung). Weiters wurde die Bw. ersucht der Behörde mitzuteilen, wann der Sturmschaden eingetreten ist, da ein Kostenvoranschlag für die durchgeföhrten Arbeiten bereits aus dem Jahr 1992 vorliege, und warum mit den Arbeiten erst im Jahr 1996 begonnen wurde.

In einem Schreiben vom 17.1.1999 (Eingangsstempel 18.1.2000) führt die Bw. aus, dass die Fassadensanierung nicht aus einem isolierten Sturmereignis, sondern mehrere Sturmereignisse ursächlich hierfür waren. Dadurch entstanden Fassadenbrüche und Lockerungen des Materials, sodass bereits im Jahr 1992 seitens der Bw. der Entschluss gefasst wurde, die gesamte Fassade zu sanieren. Die Sturmschäden entstanden in den Jahren bis 1992, die nicht protokolliert wurden. Eine diesbezügliche Versicherungsmeldung liege nicht vor.

Bei den Reparaturarbeiten handelte es sich um Arbeiten an der Hofmauer, Reparaturen des Lichthofes und Verputzarbeiten am Dachboden. Nach Ansicht der Bw. handelt es sich bei diesen Arbeiten nicht um jährlich anfallende Reparaturarbeiten, welche zu keiner wesentlichen Erhöhung des Nutzwertes bzw. der Nutzungsdauer des Hauses führten, sondern die eine ordnungsgemäße Weiterbewirtschaftung der Liegenschaft ermöglichen.

Mit Bescheid vom 17.3.2000 wird der Bw. mitgeteilt, dass sie dem Auftrag zur Behebung der Mängel der Berufung hinsichtlich der Wiederaufnahme für das Jahr 1997 nicht nachgekommen ist, und daher die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 1997 verfügenden Bescheid als zurückgenommen gilt.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führt die Bw. ergänzend aus, dass die Schäden nicht durch einen, sondern durch mehrere Stürme und nicht durch normale Witterungs- und Umwelteinflüsse entstanden sind. Tatsächlich waren die Fassadenteile in einer Art und Weise desolat, wie dies durch "normale" Witterungs- und Umwelteinflüsse nicht werden könnte, sondern dass hierfür sehr wohl mehrere sehr starke Sturmereignisse schadensursächlich waren. Diese Tatsache könne durch

Zeugen bestätigt werden. Weiters wurde die Behörde ersucht amtlicherseits ein diesbezügliches Sachverständigengutachten einzuholen.

Diese Berufung wurde der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

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

Bei den Bauarbeiten handelt es sich laut Rechnungen von der Fa. T:

*Rechnung vom 20.1.1998*

Fassadeninstandsetzung, gesamte Fassade mit Streichputz gestrichen, Verputz abgeschlagen statt 20% - 50%.

*Rechnung vom 30.3.1998*

Hoffassadengerüst herstellen, schadhaften Verputz abschlagen (Anteil 40% schadhaft), 40% Neuverputzflächen, Verputzarbeiten am Dachboden, Instandsetzen des Lichthofes (Schadensanteil des Verputzes beträgt 60%).

*Rechnung vom 20.5.1998*

Instandsetzen der Straßenfassade laut KV vom 20.7.1992, Baustelleneinrichtung und Räumung, Behördenwege, Gerüst hergestellt, Patentsteckgerüst hergestellt (gesamte Fassade mittels Patentsteckgerät eingerüstet), schadhaften Verputz abgeschlagen (50%), groben und feinen Verputz hergestellt – angenommen 50% -, Hauptgesimse, Kordonsimse, Sohlbanksimse, Fensterüberdachung (22 Stück), Fensterüberdachung satteldachförmig (14 Stück), Quader (176 Stück), profilierte Fensterumrahmungen (71 Stück), Nuten instand gesetzt; gesamte Fassade mit Streichputz auf Silikatbasis gestrichen.

Gemäß § 28 Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) sind Aufwendungen für nicht regelmäßig jährlich anfallende **Instandhaltungsarbeiten** über Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre zu verteilen.

Bei Gebäuden, die Wohnzwecken dienen, sind **Instandsetzungsaufwendungen**, die nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind, gleichmäßig auf zehn Jahre zu verteilen.

**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.

Instandhaltungsaufwendungen sind grundsätzlich sofort abzusetzen. Jener Instandhaltungsaufwand, der nicht jährlich wiederkehrt, kann gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 wahlweise auch auf zehn Jahre verteilt werden.

Instandhaltungsaufwand liegt vor, wenn lediglich unwesentliche Gebäudeteile ausgetauscht werden oder wenn es zu keiner wesentlichen Erhöhung des Nutzwertes oder der Nutzungsdauer kommt.

Der Nutzwert des Gebäudes wird dann erhöht, wenn das Gebäude auf Grund der durchgeführten Investitionen z.B. durch Erzielung höherer Einnahmen besser nutzbar ist bzw. wenn wesentliche Teile des Gebäudes ausgetauscht und modernisiert werden, ohne dass infolge Änderung der Wesensart des Gebäudes Herstellungsaufwand gegeben ist.

Instandsetzungsaufwand liegt immer dann vor, wenn wesentliche Teile des Gebäudes ausgetauscht werden und nur deshalb kein Herstellungsaufwand zu unterstellen ist, weil bei Austausch von unselbständigen Bestandteilen infolge fehlender Änderung der Wesensart des Gebäudes keine Aktivierung vorzunehmen ist.

Instandsetzungsaufwand im Sinne des § 28 Abs. 2 EStG 1988 liegt nur bei einer wesentlichen Erhöhung des Nutzwertes vor. Eine wesentliche Erhöhung ist dann zu unterstellen, wenn unselbständige Gebäudeteile (Austausch von Fenstern und Türen, Austausch von Dach oder Dachstuhl, umfangreiche Erneuerung des Außenverputzes,...) zur Gänze oder zu mehr als 25% ausgetauscht werden.

Bei der Beurteilung der Frage, ob sich die Nutzungsdauer des Gebäudes wesentlich verlängert, ist nicht auf die ursprüngliche Nutzungsdauer, sondern auf die aktuelle technische oder wirtschaftliche Restnutzungsdauer im Zeitpunkt vor der Instandsetzung abzustellen.

**Instandhaltungsaufwand** sind insbesondere Aufwendungen im Zusammenhang mit Ausbessern des Verputzes, Erneuerung von Gebäudeteilen (z.B. bei Sturm- und Hagelschäden).

Hinsichtlich des Umfanges der Sanierungsarbeiten ist auszuführen, dass es sich nicht um ein "Ausbessern des Verputzes" handelt, sondern dass wesentliche Teile (50 – 60%) saniert wurden, ebenso wurde die gesamte Fassade mit einem Außenputz erneuert.

Aufwendungen zur Beseitigung von Schäden, die ausschließlich infolge höherer Gewalt eingetreten sind, sind nicht als Instandsetzungsaufwand, sondern als Instandhaltungsaufwand zu behandeln. Der Abgabepflichtige kann daher den Nachweis (ob in der fraglichen Zeit tatsächlich eine Sturmwelle über den Standort hinweggefegt ist, liegt bei der Meteorologischen Zentralanstalt auf und wird auch von der Sturmschadenversicherung überprüft) erbringen, dass z.B. infolge von Sturmschäden eine Dachkonstruktion samt Neukonstruktion des Dachstuhles erforderlich wurde; so sind die Kosten der Dacherneuerung sofort als Werbungskosten abzugsfähig. Daraus ist zu folgen, dass für die Frage, ob Instandsetzungsaufwand vorliegt, nicht von der ursprünglichen Nutzungsdauer, sondern von der Nutzungsdauer vor Durchfüh-

rung der Maßnahme auszugehen. Demnach wäre jede Erneuerung eines schadhaft gewordenen Daches Instandsetzungsaufwand, außer der Schaden erfolgte infolge höherer Gewalt.

Da die Bw. trotz Aufforderung keinen Nachweis erbrachte, dass die Schäden aufgrund eines Sturmes oder mehreren Stürmen eingetreten sind, liegt im gegenständlichen Fall Instandsetzungsaufwand vor, der auf zehn Jahre verteilt anzusetzen ist.

Zum Einwand der Bw. die Behörde solle ihrerseits ein diesbezügliches Sachverständigengutachten einholen, wird ausgeführt, dass die Bw. das Vorliegen von Stürmen behauptete, und daher den Nachweis ihrer Behauptung selbst erbringen muss.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 29. Juni 2004