

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Intercura Treuhand- und Revisionsgesellschaft m.b.H., Bösendorferstraße 2, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 28.02.2018 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 29.01.2018, betreffend Einkommensteuer 2013 bis 2015, zu Recht:

I. Der Beschwerde wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt abgeändert:

Einkommensteuer 2013:

- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: EUR -31.563,88
- Einkommen: EUR 55.363,30
- Einkommensteuer endgültige Festsetzung: 17.886,00

Einkommensteuer 2014:

- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: EUR 45.912,50
- Einkommen: EUR 136.719,72
- Einkommensteuer endgültige Festsetzung: EUR 58.250,00

Einkommensteuer 2015:

- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: EUR 23.252,56
- Einkommen: EUR 88.943,52
- Einkommensteuer endgültige Festsetzung: EUR 34.362,00

II. Die Revision ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Einkommensteuererklärung 2013, am 12.12.2014 elektronisch beim Finanzamt einlangt, erklärte der Beschwerdeführer unter anderem (negative) Einkünfte aus

Vermietung und Verpachtung in Höhe von EUR -29.672,18. Mit am 17.2.2015 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2013 mit vorläufiger Festsetzung gemäß § 200 BAO erfolgte eine erklärungskonforme Veranlagung.

In beschwerdegegenständlich relevanter Hinsicht wurden (unter anderem) Mieteinkünfte aus der Liegenschaft B-gasse X, ein Eckzinshaus mit 20 Wohn- bzw Geschäftseinheiten, erklärt. Diesbezüglich wurden für das Jahr 2013 vom Beschwerdeführer angesetzte Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten im Zusammenhang mit einer vorgenommenen Fassadenrenovierung in Höhe von gesamt EUR 133.747,70 erklärungskonform veranlagt.

Im Oktober 2017 erfolgte eine Außenprüfung betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 2013 bis 2015. Als hier verfahrensrelevant erweisen sich folgende Prüfungsfeststellungen:

Bei der bezeichneten Liegenschaft sei am 9.3.2013 ein Teil des Krönungsgesimses auf den Gehsteig gestürzt und habe zwei Autos beschädigt. Die „***GmbH“ sei mit der Fassadensanierung beauftragt worden.

Vorliegend ist eine Rechnung (im Folgenden: „Rechnung 1“) der Baugesellschaft vom 05.07.2013, mit der sich folgende Leistungen abgerechnet finden:

- Tägliche Fassadenkontrolle, Bewilligung um Aufstellung eines Schutzgerüsts
- Aufstellung von Gerüst und Baustelleneinrichtung
- Kompletten Fassadenverputz in der B-gasse und K-gasse abschlagen
- Beginn der Sanierung der Straßenfassade mittels Aufbringens von Grob- und Feinverputz

Der Rechnungsbetrag beträgt pauschal EUR 65.928,00 zzgl USt.

Mit einer weiteren vorliegenden Rechnung vom 19.08.2013 („Rechnung 2“), ausgestellt von derselben Baugesellschaft, finden sich folgende Leistungen abgerechnet:

- Aufbau zusätzlicher Schutz- und Arbeitsgerüste im Dachbereich
- Abschlagen des schadhaften Verputzes an den Giebelmauern in der B- und K-gasse
- Aufbringen von Vorspritzer, Grob- und Feinverputz, Überstreichen mit Silikatfarbe
- Fortsetzung der Sanierung der Straßenfassade (Entfernen der desolaten Fassadenbleche, Hochdruckreinigung der kompletten Fassade und montieren neuer Bleche, schadhafte Haupt- und Nebengesimse originalgetreu wiederaufbauen, schadhafte Bereiche der Hauptfassade, Fensterlaibungen, Lisenen und Fassadenstuck wiederherstellen)

Der Rechnungsbetrag beträgt ebenso pauschal EUR 65.928,00 zzgl USt.

Der sich aus den Rechnungen 1 und 2 ergebende Gesamtbetrag iHv (netto) EUR 131.856,00 wurde vom Beschwerdeführer zur Gänze als Instandhaltungsaufwand im Jahr 2013 abgesetzt.

Mit einer dritten vorliegenden Rechnung („Rechnung 3“), datiert mit 29.11.2013, ausgestellt von derselben Baugesellschaft, findet sich das Liefern und Montieren von Fassadenelementen und der Endanstrich der Fassade abgerechnet (EUR 37.834,00 zzgl USt).

Anders als die zuvor angeführten Beträge, wurde dieser Betrag (auf Antrag) auf 10 Jahre verteilt. Im Jahr 2013 wurde davon nur die Hälfte von einem Zehntel („Halbjahres-AfA“), somit EUR 1.891,70, abgesetzt.

Aus den angeführten Positionen (Rechnungen 1, 2 und 3) wurden somit für das Jahr 2013 gesamt EUR 133.747,70 (65.928,00 + 65.928,00 + 1.891,70) steuerlich abgesetzt.

Nach den Prüfungsfeststellungen führe die vorgenommene Fassadensanierung zu Instandsetzungsaufwendungen, da durch die Erneuerung der kompletten straßenseitigen Hausfassade („jedenfalls mehr als 25% der Komplettfassade“) der weitaus überwiegende Teil der Fassade saniert und somit der Nutzwert des Gebäudes wesentlich erhöht worden sei. Da das gegenständliche Gebäude teilweise für Geschäftszwecke und teilweise für Wohnzwecke vermietet wurde, seien jene Instandsetzungsaufwendungen, soweit sie eindeutig den Wohnzwecken zurechenbar seien, auf zehn Jahre zu verteilen; jene Instandsetzungsaufwendungen, die nicht die für Wohnzwecke vermieteten Teile des Gebäudes betreffen, könnten sofort abgesetzt werden.

In der Niederschrift zur Schlussbesprechung wurde eine Aufteilung der gesamten Aufwendungen für die Fassadensanierung anhand der Nutzfläche vorgenommen. Von der gesamten Nutzfläche von 1.181 m² wurden 244 m² (20,66%) der Nutzfläche Geschäft und 937 m² (79,34%) der Nutzfläche Wohnen zugerechnet. Der gesamt für die Fassadensanierung im Jahr 2013 verausgabte Nettobetrag von EUR 169.690,00 (65.928,00 + 65.928,00 + 37.834,00) wurde dementsprechend in einen sofort absetzbaren Teil iHv EUR 35.058,73 (= 20,66%) und einen auf zehn Jahre zu verteilenden Teil iHv EUR 134.631,27 (= 79,34%) gesplittet.

Für das Jahr 2013 errechnete sich daraus ein demnach absetzbarer Betrag von EUR 48.521,86 (35.058,73 + 13.463,13), für die weiteren beschwerderelevanten Jahre 2014 und 2015 ein Betrag von je EUR 13.463,13. Es ergab sich daraus eine Abänderung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Jahres 2013 von EUR -29.672,18 auf EUR 55.553,66 (vgl die Beschwerdevorentscheidung vom 26.6.2018; Berechnung: -29.672,18 + 133.747,70 – 48.521,86 = 55.553,66).

(Im Rahmen der Außenprüfung wurde auch die angesetzte AfA betreffend eine andere Liegenschaft des Beschwerdeführers beanstandet und führte zu einer Hinzurechnung zur Bemessungsgrundlage von EUR 581,04 (vgl den endgültigen Einkommensteuerbescheid 2013 vom 29.1.2018) . Die Beschwerde dagegen wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 26.6.2018 stattgebend erledigt, die Hinzurechnung somit wieder gestrichen und im

Vorlagebericht wurde die diesbezügliche Stattgabe beantragt. Da auch von Seiten des Bundesfinanzgerichtes keine andere Beurteilung erfolgt, bleibt es bei der diesbezüglich stattgebenden Erledigung und kann dieser Aspekt hier verfahrensgegenständlich ausgeklammert bleiben.)

Durch die Verteilung des Betrages von EUR 134.631,27 auf 10 Jahre (statt zuvor der Zehntelung des Betrages von EUR 37.834,00) kam es weiter auch zur Abänderung der Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015:

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung finden sich im Einkommensteuerbescheid 2014 (Beschwerdevorentscheidung) vom 26.6.2018 mit EUR 36.232,77 festgesetzt (statt zuvor mit EUR 45.912,50 im vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2014 vom 4.8.2016; $45.912,50 + 3.783,40 - 13.463,13 = 36.232,77$), jene im Einkommensteuerbescheid 2015 (Beschwerdevorentscheidung) vom 26.6.2018 mit EUR 13.572,83 (statt zuvor mit EUR 23.252,56 im vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2015 vom 6.4.2017).

Mit Beschwerde vom 28.2.2018 wurden die endgültigen Einkommensteuerbescheide 2013 bis 2015, alle erlassen am 29.1.2018, angefochten und die erklärungskonforme Veranlagung beantragt.

Begründend erfolgte im Wesentlichen nachfolgend dargestelltes Vorbringen:

Die Nutzungsdauer sei durch die Fassadensanierung nicht verlängert worden bzw. habe sich der Nutzwert nicht erhöht. Es hätten nur unmittelbar notwendige Maßnahmen an der straßenseitigen Fassade stattgefunden.

Es seien nur Teilbereiche der Fassadenfläche in Angriff genommen worden und nicht die hofseitige Fassadenfläche und auch keine Lichthöfe. Der Tatbestand einer Generalsanierung liege in keiner Weise vor. Das Ausmaß der Sofortmaßnahme sei durch die Baubehörde vorgegeben gewesen. Das Abschlagen der losen Teile auf der gesamten Straßenfassade sei notwendig gewesen und keine Maßnahme, welche die Nutzungsdauer des Gebäudes verlängert habe, noch habe es den Wohnwert erhöht oder zu einem höheren Kaufpreis geführt.

Die Aufteilung nach Quadratmeter sei willkürlich; Flächen, die im Keller geschäftlich genutzt würden, seien in der Nutzfläche nicht enthalten. Die straßenseitige Fassade habe für die einzelnen Wohnungen wenig Bedeutung, aber für die Geschäfte bilde die Fassade „die Visitenkarte“ des Geschäfts. Teile der Fassade würden obendrein für Werbezwecke genutzt. Auch aus diesem Grund sei überwiegend von einer Investition betreffend die geschäftlich genutzte Fläche auszugehen.

Am 11.4.2018 erging ein Ergänzungsersuchen, mit dem der Beschwerdeführer aufgefordert wurde, eine detaillierte Darstellung der Aufteilung zwischen der für

Geschäftszwecke und Wohnzwecke genutzten Fläche sowie Pläne vorzulegen, aus denen ersichtlich sei, welche geschäftlich genutzten Flächen an der straßenseitigen Fassade liegen. Da der Auslöser für die Fassadensanierung das Herabfallen eines etwa einen Meter langen Stückes des Krönungsgesimses war, wurde der Beschwerdeführer um Stellungnahme gebeten, warum es sich beim Abschlagen und Renovieren der gesamten straßenseitigen Außenfassade um eine unmittelbar notwendige Maßnahme gehandelt habe.

Der Beschwerdeführer nahm dazu im Wesentlichen wie folgt Stellung:

- Die sofort abgesetzten Beträge (vgl. Rechnungen 1 und 2), würden sich lediglich auf das unmittelbar erforderliche Abschlagen des Verputzes samt Nebenarbeiten an der Hausfassade beziehen. Es sei ständige Praxis, dass in diesen Fällen das komplette Abschlagen der gegenständlichen Fassade verlangt werde.
- Wenn nicht die weiterführende Wiedererrichtung der Fassade vorgenommen worden wäre (Rechnung 3), die auf zehn Jahre aufgeteilt verteilt worden sei, wäre es zu einer Wertminderung des Objektes gekommen. Eine alte, allerdings intakte Fassade sei für die dort befindlichen Geschäftsflächen wesentlich besser, als eine großflächig abgeschlagene und nur mit Grobputz versehene. Die Einstufung von unmittelbar erforderlichen Maßnahmen als Instandsetzungsmaßnahme entbehre jeglicher rechtlicher Grundlage.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 26.6.2018 wurde die Beschwerde hinsichtlich der gegenständlichen Fassadensanierung als unbegründet abgewiesen. Begründend findet sich im Wesentlichen ausgeführt:

Erhebungen bei der Baupolizei hätten ergeben, dass im Fall des Abstürzens von Teilen des Krönungsgesimses auf den Gehsteig zuerst der Hauseigentümer von dem Vorfall in Kenntnis gesetzt und sodann aufgefordert werde, die losen Fassaden- bzw. Gesimsteile ehest bald abzuschlagen und wieder zu verputzen. Sollte dies nicht geschehen, werde ein Verwaltungsstrafverfahren angedroht. Art und Umfang der Sanierung blieben dem Eigentümer überlassen. Dem Eigentümer könne nicht das Abschlagen der gesamten Außenfassade vorgeschrieben werden. Erst wenn keine Handlungen vorgenommen würden, käme es zu einer Ersatzvornahme. Ein schadhafter Verputz stelle nicht nur eine Gefahr für die Allgemeinheit dar, sondern beschleunige auch die Erosion durch eindringende Feuchtigkeit, was mit massiven Folgeschäden verbunden und zu einer drohenden Verkürzung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer und einer Wertminderung der Liegenschaft führen würde.

Am 10.7.2018 erhob der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag. Mit Eingabe vom 26.6.2019 zog der Beschwerdeführer die zuvor gestellten Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Senat zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Feststellungen

Der Beschwerdeführer ist Eigentümer eines Zinshauses in 1030 Wien und erzielt aus der Vermietung der darin befindlichen 20 Wohn- und Geschäftseinheiten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Eine Feststellung betreffend die konkrete Aufteilung zwischen vermieteter Wohn- bzw Geschäftsfläche, die sich als Streitpunkt zwischen Beschwerdeführer und belangter Behörde erwies, kann mangels Relevanz im beschwerdegegenständlichen Fall unterlassen werden.

Am 9.3.2013 stürzte ein Teil des Krönungsgesimses des Zinshauses auf den Gehsteig. Der Beschwerdeführer war bereits aufgrund baupolizeilichen Vorgaben verpflichtet, die losen Fassaden- bzw Gesimsteile abzuschlagen und wieder zu verputzen.

In der Folge wurde eine Baugesellschaft mit der Sanierung der gesamten Außenfassade beauftragt. Im Wesentlichen wurde zunächst der Fassadenverputz fallweise (großflächig) abgeschlagen, Gesimse wieder aufgebaut, Grob- und Feinverputz aufgebracht bzw Fassadenelemente montiert und ein Endanstrich durchgeführt. Gesamt wurde für die durchgeführte Fassadensanierung im Jahr 2013 der Nettobetrag von EUR 169.690,00 verausgabt.

Festzustellen ist, dass die durchgeführte Fassadenrenovierung weder zu einer Erhöhung des Nutzungswertes des Gebäudes führte, noch zu einer wesentlichen Verlängerung seiner Nutzungsdauer.

2. Beweiswürdigung

Die durchgeführten Arbeiten ergeben sich aus vorliegenden Rechnungen sowie aus einem durchgeführten Telefonat mit einem Gesellschafter der handelnden Baugesellschaft. Der Gesellschafter führte dabei glaubhaft aus, dass alter Verputz, der noch in Ordnung war, belassen wurde und nur die mangelhaften Stellen abgeschlagen wurden.

Die Feststellung, dass die Fassadensanierung zu keiner Erhöhung des Nutzungswertes des Gebäudes führte, ergibt sich daraus, dass die (bloße) Wiederherstellung der Fassade zu keiner höheren Attraktivität des Gebäudes führte, kein kürzeres Leerstehen von Wohnungen bedingte, den Wohnwert für Mieter nicht verbesserte und auch bei einer gedachten Veräußerung des Objektes kein höherer Betrag erzielt werden könnte. Dies ergibt sich aus dem diesbezüglich glaubhaften Vorbringen des Beschwerdeführers und entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung.

Wäre die Fassadensanierung etwa mit einer Wärmedämmung des Gebäudes einhergegangen oder wäre ein besserer Putz, wie etwa Silikonharzputz, verwendet worden, hätte dies eine Erhöhung des Nutzungswertes mit sich bringen können - nicht jedoch die bloße Sanierung der Fassade mit der Verwendung eines Silikatputzes, wie er nach Auskunft der Baugesellschaft sowie entsprechend Internetrecherchen standardmäßig verwendet wird.

Die Feststellung, dass keine wesentliche Verlängerung der Nutzungsdauer vorliegt, ergibt sich daraus, dass die technische und wirtschaftliche Restnutzungsdauer vor der Durchführung der Sanierungsarbeiten nicht geringer war.

Von Seiten der belangten Behörde wurde selbst darauf hingewiesen, dass ein schadhafter Verputz eine Verkürzung der Nutzungsdauer bewirken könnte. Durch die Sanierung und Wiederherstellung des Verputzes wurde eine dementsprechende Verkürzung vermieden und die Nutzungsdauer blieb im Wesentlichen gleich.

Aus Internet-Recherchen (etwa von der Webseite ^{***}) ergibt sich im Übrigen, dass bei Altbauten oft der gesamte Putz oder zumindest großflächig der Putz abgeschlagen wird, um einen gleichmäßigen Untergrund herzustellen, da der Bestanduntergrund zumeist sehr heterogen ist. Der gegenständlich verwendete Silikatputz wird demnach sehr häufig verwendet.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdestattgabe)

Das Bundesfinanzgericht hatte die Frage zu beurteilen, ob die Aufwendungen einer durchgeführten Fassadensanierung eines sowohl zu Wohn- als auch zu Geschäftszwecke vermieteten Gebäudes, als Instandhaltungs- oder Instandsetzungsaufwendungen abzusetzen sind.

In rechtlicher Hinsicht ist diesbezüglich auszuführen, dass Instandsetzungsaufwendungen gemäß § 28 Abs 2 EStG jene Aufwendungen sind, 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. Bei Gebäuden, die Wohnzwecken dienen, sind Instandsetzungsaufwendungen nach der bis zur Veranlagung 2015 geltenden Rechtslage (vgl § 124b Z 291 EStG) gleichmäßig auf 10 Jahre zu verteilen.

Demgegenüber besteht bei Instandhaltungsaufwendungen grundsätzlich ein allgemeines Verteilungswahlrecht. Bis zur Veranlagung 2015 konnten nicht regelmäßig anfallende Instandhaltungsaufwendungen auf Antrag auf 10 Jahre verteilt werden (seit 2016 wurde der Verteilungszeitraum auf fünfzehn Jahre ausgedehnt, vgl § 28 Abs 2 idF BGBl I 2015/118; § 124b Z 291 EStG).

Entsprechend der obigen Feststellungen wurde durch die vorgenommene Fassadensanierung weder der Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöht, noch seine Nutzungsdauer wesentlich verlängert. Die getätigten Aufwendungen stellen somit Instandhaltungsaufwendungen iSd § 28 Abs 2 EStG dar und können rechtmäßig sofort im Jahr der Verausgabung steuerlich abgesetzt werden (Rechnungen 1 und 2) oder auf Antrag des Beschwerdeführers (Rechnung 3) auch (nach beschwerdegegenständlich anzuwendender Rechtslage) auf 10 Jahre verteilt werden. Eine Aufteilung des Gebäudes hinsichtlich Nutzung für Wohnzwecke und Nutzung für Geschäftszwecke braucht, mangels Vorliegens von Instandsetzungsaufwendungen, nicht zu erfolgen.

Die oben getroffenen Feststellungen, stehen im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach eine Erhöhung des Nutzungswertes etwa dann vorliegt, 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. Eine Verlängerung der Nutzungsdauer liegt demnach etwa dann vor, wenn vor der Durchführung der Sanierungsarbeiten die Restnutzungsdauer geringer war, wobei nicht auf die ursprüngliche Nutzungsdauer, sondern auf die aktuelle technische und wirtschaftliche Restnutzungsdauer abzustellen ist (vgl VwGH 20.12.2006, 2003/13/0044).

Der Nutzungswert eines Gebäudes wäre etwa dann erhöht worden, wenn es zu einer verbesserten Isolierung oder größerem Schallschutz gekommen wäre - was gegenständlich jedoch nicht der Fall war.

Was die vom Beschwerdeführer im Zuge der Zehntelung des Nettobetrages von EUR 37.834,00 (Rechnung 3) vorgenommene Halbjahres-Betrachtung (Ansatz einer „Halbjahres-AfA“ für das Jahr 2013) betrifft, ist zu beurteilen, dass gemäß § 28 Abs 2 EStG eine derartige Halbjahres-Betrachtung nicht vorgesehen ist. Für das Jahr 2013 war somit (so wie in den Folgejahren) diesbezüglich der Betrag von EUR 3.783,40 (1/10 von EUR 37.834,00) abzusetzen.

3.2 Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Beschwerdegegenständlich lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, strittig erwiesen sich nur auf Tatsachenebene zu treffende Sachverhaltsfeststellungen. Die vorzunehmende rechtliche Beurteilung ergab sich klar aus dem Gesetzeswortlaut.

Wien, am 27. Juni 2019