

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch STBGmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 15. Februar 2012, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und für endgültig erklärt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erklärte für das Jahr 2010 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -23.735,01 €.

Das Finanzamt berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid 2010 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 44.664,99 €.

Die Begründung lautet:

"Instandsetzungsaufwendungen sind jene Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern. Der Nutzungswert des Gebäudes wird dann erhöht, wenn wesentliche Teile des Gebäudes ausgetauscht werden, ohne dass infolge Änderung der Wesensart des Gebäudes Herstellungsaufwand gegeben ist.

Die Aufwendungen für die vollständige Sanierung der Fassade in Höhe von € 76.000,-- für das Objekt in 1070 Wien, K...gasse sind als Instandsetzungskosten zu berücksichtigen und daher zwingend auf 10 Jahre verteilt abzusetzen. Ihr Überschuss aus der Vermietung des Gebäudes in 1070 Wien, K...gasse ... beträgt daher € 26.060,26."

Das Rechtsmittel der Berufung wurde eingebracht wie folgt:

"Seitens des zuständigen Finanzamtes wurden im angefochtenen Bescheid Instandhaltungsaufwendungen an der Liegenschaft K...gasse ..., 1070 Wien, als Instandsetzungsaufwendungen qualifiziert. In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird festgehalten, dass Instandsetzungsaufwendungen jene Aufwendungen sind, die nicht zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzwert des Gebäudes wesentlich erhöhen

oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern. Der Nutzungswert des Gebäudes wird dann erhöht, wenn wesentliche Teile des Gebäudes ausgetauscht werden, ohne dass infolge Änderung der Wesensart des Gebäudes Herstellungsaufwand gegeben ist. Die Aufwendungen für die vollständige Sanierung der Fassade iHv € 76.000,00 für das Objekt in 1070 Wien, K...gasse ... sind als Instandsetzungskosten zu berücksichtigen und daher zwingend auf 10 Jahre verteilt abzusetzen. Ihr Überschuss aus der Vermietung des Gebäudes in 1070 Wien, K...gasse ... beträgt daher € 26.060,26.

Dazu ist festzuhalten, wie bereits in der Vorhaltsbeantwortung vom 15.12.2011 mitgeteilt, dass gemäß Bescheid vom 28.09.2009 des Magistrats der Stadt Wien (Magistratsabteilung 37 – Baupolizei) bei der am 13.09.2010 abgehaltenen Ortsaugenscheinverhandlung festgestellt wurde, dass der Verputz des Krönungsgesimses sowie der Gassenschaufächen an den Fronten 7., K...gasse ... und 7., W...gasse ... stellenweise schadhaft und lose ist. Aus Sicherheitsgründen wurde daher am 16.07.2010 in Form einer notstandspolizeilichen Maßnahme ein Passagengerüst an der Front 7., K....gasse ... über die gesamte Länge des Gehsteiges errichtet. Mit gleicher Korrespondenz wurde Ihnen ein Anbot der Firma ....Bau ... zur Kenntnisnahme übermittelt. Auch aus diesem Kostenvoranschlag ist ersichtlich, dass lediglich stellenweise schadhafte und lose Putzteile abgeschlagen und diverse Verputzarbeiten lediglich an den Gesimsen durchgeführt wurden.

Hier möchten wir auf das Gesetz verweisen, in dem eindeutig definiert wird, dass Instandsetzungsaufwendungen jene Aufwendungen sind, die nicht zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzwert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern (§ 28 Abs. 2 EStG 1988). Demnach sind somit Instandsetzungsaufwendungen solche Aufwendungen, die zugleich eine komplette Sanierung des Gebäudes bewirken. Instandhaltungsaufwendungen sind im Gesetz nicht definiert, sie ergeben sich jedoch aus der negativen Abgrenzung: Instandhaltungsaufwendungen sind Erhaltungsaufwand, soweit keine Instandsetzung vorliegt. Dagegen enthalten die Einkommensteuerrichtlinien Rz 6460ff eine ausdrückliche Definition für Instandhaltungsaufwand und Instandsetzungsaufwand. Hier ist darauf hinzuweisen, dass Instandhaltungsaufwendung vorliegt, wenn lediglich unwesentliche Gebäudelemente ausgetauscht werden bzw. wenn es zu keiner wesentlichen Erhöhung des Nutzungswertes oder der Nutzungsdauer eines Gebäudes kommt. Detailliert ist angeführt, dass zum Instandhaltungsaufwand folgende Aufwendungen gehören (EStR Rz 6467):

- laufende Wartungskosten
- Reparaturen (auch wenn diese nicht jährlich anfallen)
- Ausmalen des Stiegenhauses und der Räume
- Anfärbeln der Fassade ohne Erneuerung des Außenputzes
- Ausbessern des Verputzes
- etc.

Da aus dem Kostenvoranschlag und aus dem Bescheid des Magistrats der Stadt Wien eindeutig hervorgeht, dass nur stellenweise lose und schadhafte Fassadenteile

entfernt, die Fassade danach mittels Silicatfarbe gestrichen wurde, stellen die durchgeführten Arbeiten eindeutig Instandhaltungsaufwendungen dar und sind somit als Erhaltungsaufwand im Jahr der Bezahlung sofort als Werbungskosten geltend zu machen. In weiterer Folge weisen wir darauf hin, dass laut Anbot das Haustor neu lackiert wurde und diverse Ausbesserungsarbeiten an der Stiegenhausmalerei durchzuführen waren. Auch diese Kosten stellen eindeutig Instandhaltungsaufwand dar und sind im Jahr der Bezahlung als Werbungskosten abzugsfähig."

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

Das im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht geführte Vorhalteverfahren sowie das seitens des Bf. erfolgte Antwortschreiben sind im Erwägungsteil eingearbeitet.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

§ 28 Abs. 2 EStG 1988 lautet (auszugsweise):

Aufwendungen für nicht regelmäßig jährlich anfallende Instandhaltungsarbeiten sind über Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre zu verteilen. Bei Gebäuden, die Wohnzwecken dienen, gilt hinsichtlich der Instandsetzungsaufwendungen folgendes:

- Instandsetzungsaufwendungen, die unter Verwendung von entsprechend gewidmeten steuerfreien Subventionen aus öffentlichen Mitteln getätigten werden, scheiden insoweit aus der Ermittlung der Einkünfte aus.
- Soweit Instandsetzungsaufwendungen nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind, sind sie gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt abzusetzen.

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.

In der Entscheidung des UFS vom 20.01.2011, RV/2876-W/09, wurde erwogen:

"Der Bw. macht geltend, dass Auslöser der durchgeführten Fassadenrenovierung ein durch die Baupolizei ermitteltes Baugebrechen gewesen sei. Dem vorgelegten Bescheid der MA 37 vom 19. Juni 2008 ist zu entnehmen, dass die straßenseitige Fassade der Liegenschaft y, ident a an mehreren Stellen einen schadhaften bzw. fehlenden Verputz aufweist und trägt deren Sanierung (Außenverputz einschließlich Gesimse und Zierglieder) binnen 6 Monaten auf.

Auch im vorliegenden Fall war festzustellen, dass die Sanierungsarbeiten an dem Objekt über die behauptete behördlich vorgeschriebene Mängelbehebung hinausging.

Zwar ist, worauf der Bw. zutreffend hinweist, im Zuge der Fassadensanierung keine weitergehende 'Verbesserung' durch zusätzlich angebrachte Wärmedämmung erfolgt, der von ihm vorgelegte Kostenvoranschlag der R weist indes auf eine vollständige Sanierung der Fassaden hin. So soll die gesamte Fassade 642 m<sup>2</sup> verputzt und gestrichen, 70 Fensterbleche erneuert und 49,5 lfm Hauptgesims instand gesetzt werden.

Zwar wurden die Arbeiten letztlich an 2 bestbietende Unternehmen (p, po) vergeben, der Umfang des Anbots des Bauunternehmens orientierte sich indes wie aus dem Hausversammlungsprotokoll vom 25. September 2008 hervorgeht an jenem der R. Der Immobilienverwalter Mag. Dr. W erläutert, - was vom Bw. nicht in Abrede gestellt wird - dass nicht nur vereinzelte Putzflächen sondern beide Fassadenflächen ganzflächig saniert worden seien.

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.

Eine wesentliche Erhöhung des Nutzwertes bedarf eines Austausches des jeweiligen Gebäudeteiles um mehr als 25% (vgl. Jakom § 28 Rz. 104).

Stellt man die Flächen hinsichtlich derer eine Reparatur behördlich aufgetragen wurde d.s. 8 m<sup>2</sup> in Bezug zur letztlich sanierten Fassadenfläche im Ausmaß von 642 m<sup>2</sup> so ergibt sich, dass diese flächenmäßig nur rund 1,25% der tatsächlichen Sanierung umfasste. Der von der Behörde festgestellte schadhafte Verputz stellt nach Ansicht des UFS nicht nur eine Gefahr für die Allgemeinheit (u.a. durch herunterfallende Fassadenteile) dar, sondern beschleunigt sowohl an der Fassade wie auch bei den Gesimsen die Erosion durch eindringende Feuchtigkeit was zu massiven Folgeschäden verbunden mit einer drohenden Verkürzung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer und einer Minderung des Wertes der Liegenschaft bzw. einzelner Teile derselben (Wohnungseigentum) führen würde.

Seitens des UFS bestehen keine Zweifel, dass die umfassende Renovierung der Fassaden zu einer Verbesserung der Bausubstanz geführt hat und die Arbeiten über die Herstellung eines den Bauvorschriften entsprechenden Zustandes hinausgingen."

In der Entscheidung vom 18.12.2013, RV/1296-W/05, erwog der UFS:

"Soweit die Bw. vermeint, die Spenglerarbeiten der Firma S. seien

Instandhaltungsaufwendungen, ist darauf hinzuweisen, dass die Spenglerarbeiten mit den Arbeiten an der Fassade des Hauses in einem engen Zusammenhang stehen; ist z.B. ein Kordongesims instand zu setzen, muss vorher das alte Blech vom Spengler demontiert werden, damit der Baumeister das Kordongesims sanieren kann und im Anschluss daran montiert der Spengler die neue Kordonverkleidung. Die Spenglerarbeiten führen daher ebenso wie die Fassadenarbeiten zu einer wesentlichen Erhöhung des Nutzungswertes bzw. der Nutzungsdauer des Gebäudes und stellen somit Instandsetzungsaufwendungen dar. ....

Die Bw. bringen schließlich vor, dass der Schadensgrad der Fassade an der Straßenfront mit Ausnahme der Restaurierung der Ornamente und Figuren gering gewesen sei.

Dieser Einwand ist nicht ganz nachvollziehbar, denn die Fläche der Fassade an der Straßenfront beträgt laut Angaben der Bw. 375,24 m<sup>2</sup> und auf 290,10 m<sup>2</sup> Fläche wurden lt. Pos. 15 der Rechnung vom 2.10.1997, S. Bau alle hohl und lose liegenden Putzstellen abgeschlagen, mit Drahtbürste und einem Hochdruckgerät gereinigt. Schließlich wurde ein KZM (Kalkzementmörtel)-Spritzwurf hergestellt, aufgebracht und die Fassadenfläche mehrmals gestrichen. Durch diese Baumaßnahmen wurde der Außenverputz der Straßenfront zu mehr als 77 % erneuert und ist daher von einer wesentlichen Erneuerung des Außenputzes auszugehen."

Der Entscheidung des UFS vom 13.02.2013, RV/3297-W/12, lag folgender Sachverhalt zugrunde:

"Aus der Schlussrechnung der Firma A. vom 25.3.2009 sind die durchgeföhrten Arbeiten sehr wohl wie folgt detailliert aufgeführt (Gerüstung - Außenhof EUR 2.044,10, Putzarbeiten - Außenhof EUR 4.065,70, Gerüstung - Innenhof EUR 2.068,38, Putzarbeiten - Innenhof EUR 5.883,99). Die erbrachten und daher auch abgerechneten Arbeiten wurden pauschal vergeben und wurden somit auch, wie auf der Rechnung angeführt abgerechnet. Aufgrund der Rechnungshöhe über die o.a. erbrachten Leistungen von insgesamt EUR 15.941,90 (brutto) für den Außen- und den Innenhof ist offensichtlich, dass es sich hierbei nur um Instandhaltungsmaßnahmen (Putzarbeiten) handeln kann.

Der UFS erwog hierüber:

Aus der übermittelten Rechnung geht nicht hervor, dass Aufwendungen vorliegen, die über eine bloße Instandhaltung hinausgehen. Auch die Fotos vor der Renovierung sprechen nicht für eine desolate Fassade, die umfassend erneuert werden musste."

In der Entscheidung des UFS vom 29.09.2011, RV/0134-W/11, wird ausgeführt, e in bloß geringfügiges Ausbessern des Verputzes stelle Instandhaltungsaufwand dar und könne im Jahr der Verausgabung sofort zur Gänze als Aufwand geltend gemacht werden.

Im vorliegenden Fall weist die Rechnung der D...-Bau GmbH vom 16. November 2010 Folgendes aus:

1. Teilrechnung - Nr. ...

Bauvorhaben: 1070 Wien, K...gasse ...

Leistungszeitraum: Oktober - November 2010

Grundlage ist der mündliche Tel.- Auftrag: Fassadensanierung nach Bauauftrag der MA 37

		Einheit	EP	Euro
Pos 1)	Laut Kostenvoranschlag vom 21.09.2010 erlauben wir Ihnen die Teilzahlung in Rechnung zu stellen.			
	1. Teilzahlung	1 PA	€ 35.000,00	€ 35.000,00
		netto	20% Mwst.	brutto
		€ 35.000,00	€ 7.200,00	€ 43.200,00

Rechnungssumme:	€ 43.200,00
-----------------	-------------

Die Rechnung der D...-Bau GmbH vom 15. Dezember 2010 weist Folgendes aus:

Schlussrechnung - Nr. ...

Bauvorhaben: 1070 Wien, K...gasse ...

Leistungszeitraum: November - Dezember 2010

Grundlage ist der mündliche Tel.- Auftrag: Fassadensanierung nach Bauauftrag der MA 37

		Einheit	EP	Euro
Pos 1)	Laut Kostenvoranschlag vom 21.09.2010 erlauben wir Ihnen die Schlussrechnung in Rechnung zu stellen.			
	Schlussrechnung	1 PA	€ 40.000,00	€ 40.000,00
		netto	20% Mwst.	brutto
		€ 40.000,00	€ 8.000,00	€ 48.000,00
Rechnungssumme:				€ 48.000,00

Zuvor, am 21. September 2010, hatte die D.- Bau GmbH folgendes Anbot erstellt:

BVH, 7., ...gasse

Fassadensanierung und Baumeisterarbeiten

	Einheit	EP	Euro
Baustelleneinrichtung:			
Einrichten und Räumen der Baustelle	1 PA	900,00	900,00
Baustellenreinigung besenrein	1 PA	500,00	500,00
Einreichung einer Ladezone und einer Gehsteigbewilligung bei der MA 46 auf Baudauer	1 PA	1.050,00	1.050,00
Gerüststellung straßenseitig 800 m <sup>2</sup> :			
Anliefern des Gerüstes	1 PA	250,00	250,00
Stellen eines Passagengerüstes	45 Ifm	80,00	3.600,00
Gerüststellung inkl. aller Nebenarbeiten	800m <sup>2</sup>	8,00	6.400,00
Montieren eines Innenaufstieges	20Ifm	25,00	500,00
Fassadenschutznetz	800m <sup>2</sup>	2,00	1.600,00
Baumeisterarbeiten:			
Fassadensanierung Straßenseite 800 m <sup>2</sup>	800m <sup>2</sup>	70,00	56.000,00

<ul style="list-style-type: none"> <li>.) Abkleben der Fenster und Türen mit PE-Folie</li> <li>.) Ausbrechen der alten Fassadenbleche</li> <li>.) Abschlagen der losen Fassadenteile</li> <li>.) Reinigen der Fassade mit Hochdruck</li> <li>.) Herstellen einer neuen Fassadenverblechung inkl. aller Nebenarbeiten</li> <li>.) Diverse Verputzarbeiten und Sanierungsarbeiten an den Gesimsen</li> <li>.) Grundierung der Fassade mit Silicatgrundierung</li> <li>.) 2x Streichen der Fassade zweifärbig mit Silicatfarbe</li> </ul>			
Diverse Arbeiten:			
Haustor tischlermäßig übergehen und neu Lackieren Liefern und Montieren eines neuen Sprechanlagenablous Diverse Ausbesserungsarbeiten an der Stiegenhausmalerei	1 PA 1 PA 1 PA	1.400,00 900,00 3.600,00	1.400,00 900,00 3.600,00
Schuttentsorgung:			
Schutt verbringen und mittels Mulden entsorgen	1 PA	2.500,00	2.500,00
SUMME			79.200,00
Abzüglich Sonderrabatt			3.200,00
Netto			76.000,00
+ 20% Mwst.			15.200,00
ANBOTSUMME			91.200,00

Wir hoffen Ihnen mit unserem Anbot gedient zu haben und sehen Ihrer Auftragerteilung gerne entgegen.

Am 28. September 2010 hatte die Magistratsabteilung 37 – Baupolizei folgenden Bescheid erlassen:

7. Bezirk, K...gasse ...

ident mit ...gasse ...

Der Magistrat erteilt gemäß § 129 Abs. 2 und 4 der Bauordnung für Wien (BO) den Eigentümern des Gebäudes auf der im Betreff genannten Liegenschaft nachstehenden Auftrag:

Binnen sechs Wochen nach Rechtskraft dieses Bescheides ist der Verputz des Krönungsgesimses sowie der Gassenschaufäche an den Fronten 7., K...gasse und 7., ...gasse instand setzen zu lassen.

Begründung:

Bei der am 13.9.2010 abgehaltenen Ortsaugenscheinverhandlung wurde festgestellt: Der Verputz des Krönungsgesimses sowie der Gassenschaufäche an den Fronten 7., K...gasse und 7., ...gasse ist schadhaft bzw. stellenweise lose. Aus Sicherheitsgründen musste am 16.7.2010, in Form einer notstandspolizeilichen Maßnahme mit der MA 25, ein Passagengerüst an der Front 7., K...gasse ... über die gesamte Länge des Gehsteiges, errichtet werden. An der Front 7., ...gasse .... musste die gesamte Länge des Gehsteiges gesperrt werden, sodass keine Gefahr mehr durch herabfallende Verputzteile für Passanten bzw. Benutzer des Gehsteiges gegeben ist.

Die angeführten Schäden stellen eine Verschlechterung des ursprünglichen, konsens- und bauordnungsgemäßen Zustandes des Hauses dar und sind ihrer Natur nach geeignet, das öffentliche Interesse zu beeinträchtigen, sodass sie als Baugebrechen im Sinne des § 129 Abs. 2 und 4 BO angesehen werden müssen.

Die gestellte Frist ist nach der Art der angeordneten Maßnahmen angemessen.

Das in Rede stehende Gebäude ist ein Eckhaus (Bescheid der Magistratsabteilung 37 -Baupolizei); es grenzt sowohl in der K...gasse als auch in der ...gasse an annähernd gleich hohe und breite Gebäude (Abfrage Stadtplan Wien). Die Gebäudefront in der K...gasse beträgt etwa 25m und in der ...gasse etwa 15m (Abfrage Stadtplan Wien); die Gebäudehöhe beträgt etwa 20m (Montieren eines Innenaufstieges: 20lfm)

Wenn in der Berufung ins Treffen geführt wird, "dass lediglich stellenweise schadhafte und lose Putzteile abgeschlagen und diverse Verputzarbeiten lediglich an den Gesimsen durchgeführt wurden", ist dem entgegenzuhalten:

Auf Grund der "Fassadensanierung Straßenseite 800 m<sup>2</sup>" (Baumeisterarbeiten laut Rechnung) ist festzustellen, dass mit der Fassadensanierung 100% der beiden straßenseitigen Gebäudefronten erfasst waren:  $25m + 15m = 40m \times 20m = 800m^2$ . Die wiedergegebene Auflistung der durchgeföhrten Arbeiten zeigt in Verbindung mit dem verrechneten Preis -  $800m^2 \times 70,00 \text{ €}$  - die umfassenden, über bloße Ausbesserungsarbeiten bei weitem hinausgehenden Baumeister- und Spenglerarbeiten. Gemäß dem verrechneten Preis wurden für die Fassadensanierung über 1.000 Mannstunden benötigt. Es kann daher nicht davon gesprochen werden, "dass lediglich stellenweise schadhafte und lose Putzteile abgeschlagen und diverse Verputzarbeiten lediglich an den Gesimsen durchgeführt wurden", womit gemeint ist, es seien lediglich mehr oder weniger geringfügige Ausbesserungsarbeiten vorgenommen worden. Vielmehr war der Schadensgrad der Fassade auf Grund der angefallenen Baumeister- und Spenglerarbeiten (benötigter Arbeitszeitaufwand) ohne jeden Zweifel hoch. In diese Richtung wies im Übrigen bereits der Bescheid der Baupolizei: Aus Sicherheitsgründen musste am 16.7.2010, in Form einer notstandspolizeilichen Maßnahme mit der MA 25, ein Passagengerüst an der Front 7., K...gasse ... über die

gesamte Länge des Gehsteiges, errichtet werden. An der Front 7., ...gasse .... musste die gesamte Länge des Gehsteiges gesperrt werden".

Auf Grund des Umstandes, dass es sich um ein Eckhaus mit an beiden Seiten angrenzenden annähernd gleich hohen und breiten (Mietzins-)Häusern handelt, wurde der weitaus überwiegende Teil der Fassade des Eckhauses saniert.

Die steuerliche Vertretung gab über Vorhalt bezüglich des Umfanges der durchgeföhrten Fassadensanierung und Baumeisterarbeiten folgende Stellungnahme ab:

"Erhaltungsaufwendungen sind jene Aufwendungen, die ein Wirtschaftsgut in einem ordnungsgemäßen Zustand erhalten oder dieses in einen solchen Zustand versetzen. Darunter werden Instandhaltungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen subsumiert. Während Instandsetzungsaufwendungen jene Aufwendungen darstellen, die nicht zu den Anschaffungskosten oder Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit dem Herstellungsaufwand den Nutzwert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern, werden Instandhaltungsaufwendungen nicht im Gesetz definiert und ergeben sich aus einer negativen Abgrenzung zu den Instandsetzungsaufwendungen.

Instandhaltungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen differenzieren sich in deren steuerlichen Auswirkung dahingehend, dass Aufwendungen im Zusammenhang mit Instandhaltung grundsätzlich sofort im Jahr der Zahlung aufwandswirksam berücksichtigt werden können, während Instandsetzungsaufwendungen zwingend auf 10 Jahre (Rechtslage vor StRefG 2015/2016) abzusetzen sind. Diese Differenzierung führt unter dem Gesichtspunkt einer Totalbetrachtung und ohne Berücksichtigung von allfälligen Zinskomponenten zum selben Ergebnis. Eine Differenzierung in den steuerlichen Auswirkungen kann jedoch dann ans Tageslicht treten, wenn das Gebäude zivilrechtlich und wirtschaftlich übertragen wird. Erfolgt nämlich die Übertragung des Gebäudes entgeltlich an einen fremden Dritten, können noch nicht geltend gemachte Zehntel weder beim Erwerber noch beim Veräußerer berücksichtigt werden, während Instandhaltungsaufwendungen zum Zeitpunkt der Zahlung auch im Jahr einer allfälligen entgeltlichen Übertragung des Gebäudes als Werbungskosten geltend gemacht werden können.

Grundsätzlich stellt diese Differenzierung uE auch kein grobe Ungleichbehandlung dar, da jeder Steuerpflichtige selbst die Entscheidung treffen kann, ob Sanierungsmaßnahmen im Ausmaß von Instandhaltungsaufwendungen oder Instandsetzungsaufwendungen erfolgen sollen. Im gegenständlichen Sachverhalt stand jedoch die Disposition des Steuerpflichtigen nicht zur Wahl, da vom Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 37 - Baupolizei, ein Bescheid erlassen wurde, nach dem innerhalb von 6 Monaten der Verputz des Krönungsgesimses sowie der Gassenschaufäche an den Fronten der K...gasse ..., 1070 Wien, instand zu halten ist. Diesbezüglich wurde durch den Bescheid des Magistrats die Entscheidungsfreiheit unseres Mandanten wesentlich eingeschränkt, womit aufgrund der nachgelagerten Übertragung im Jahr 2011 auch negative steuerliche Auswirkungen verbunden sind. Wenngleich davon auszugehen ist, dass durch die

Sanierung des Gebäudes ein höherer Verkaufserlös erzielt worden ist, muss dem jedoch entgegengehalten werden, dass mangels Abzugsfähigkeit der offenen Zehntel unserem Mandanten ein steuerlicher Schaden in Höhe der noch offenen Zehntel entstanden ist.

Obwohl wir unverändert die Meinung vertreten, dass die Erhaltungsaufwendungen ua auch aufgrund der vorliegenden Differenzierung und der bereits im Vorfeld vorgebrachten Argumente sofort im Jahr der Zahlung als Werbungskosten abzugsfähig sind, erscheint uns auch Ihre Sichtweise unter Berücksichtigung der zitierten Entscheidung durchaus als konsistent, wobei der Gesichtspunkt der Einschränkung der Entscheidungsfreiheit nicht in Ihrer Erwägung Niederschlag gefunden hat.

Wenn Sie letztlich dennoch zur Auffassung gelangen, dass die Fassadensanierung Instandsetzungsaufwendungen darstellen, dürfen wir dennoch darauf hinweisen, dass laut Anbot noch diverse andere Arbeiten (Haustor lackieren, Austausch Sprechanlage, Ausbesserungsarbeiten an der Stiegenhausmalerei) durchgeführt wurden, welche zweifellos keine Instandsetzungsaufwendungen darstellen, sondern sofort abzugsfähige Werbungskosten darstellen, da dadurch weder der Nutzwert des Gebäudes wesentlich erhöht wurde, noch die Nutzungsdauer wesentlich verlängert wurde. Aufgrund des Umstandes, dass sämtliche Arbeiten nur durch ein Unternehmen ausgeführt wurden, kann jedoch nicht abgeleitet werden, dass entweder nur Instandsetzungs- oder Instandhaltungsaufwendungen vorliegen.

Vielmehr ist anhand jeder einzelnen Leistung isoliert zu beurteilen, in welcher Ausgestaltung Erhaltungsaufwendungen vorliegen.

Ebenso erachten wir die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Baustelleneinrichtung, der Gerüststellung und der Schuttentsorgung, als Instandhaltungsaufwendungen, da diese unabhängig vom Ausmaß der Fassadensanierung angefallen wären und nicht unter die Definition der Instandsetzungsaufwendungen subsumierbar sind."

Diesen zutreffenden Ausführungen ist inhaltlich zu folgen, wodurch sich folgende Berechnungen ergeben:

#### Fassadensanierung und Baumeisterarbeiten

	Einheit	EP	Euro
Baustelleneinrichtung:			
Einrichten und Räumen der Baustelle	1 PA	900,00	900,00
Baustellenreinigung besenrein	1 PA	500,00	500,00
Einreichung einer Ladezone und einer Gehsteigbewilligung bei der MA 46 auf Baudauer	1 PA	1.050,00	1.050,00
Gerüststellung straßenseitig 800 m <sup>2</sup> :			
Anliefern des Gerüstes	1 PA	250,00	250,00

Stellen eines Passagengerüstes	45 lfm	80,00	3.600,00
Gerüststellung inkl. aller Nebenarbeiten	800m <sup>2</sup>	8,00	6.400,00
Montieren eines Innenaufstieges	20lfm	25,00	500,00
Fassadenschutznetz	800m <sup>2</sup>	2,00	1.600,00
Diverse Arbeiten:			
Haustor tischlermäßig übergehen und neu Lackieren	1 PA	1.400,00	1.400,00
Liefern und Montieren eines neuen Sprechanlagenablous	1 PA	900,00	900,00
Diverse Ausbesserungsarbeiten an der Stiegenhausmalerei	1 PA	3.600,00	3.600,00
Schuttentsorgung:			
Schutt verbringen und mittels Mulden entsorgen	1 PA	2.500,00	2.500,00
SUMME			23.200,00
abzüglich anteiliger Sonderrabatt*)			937,28
Netto			22.262,72
sofort abziehbare Werbungskosten			22.262,72

Als Instandsetzungsaufwendungen auf 10 Jahre abzusetzen sind:

Baumeisterarbeiten:			
Fassadensanierung Straßenseite 800 m <sup>2</sup> . ) Abkleben der Fenster und Türen mit PE-Folie . ) Ausbrechen der alten Fassadenbleche . ) Abschlagen der losen Fassadenteile . ) Reinigen der Fassade mit Hochdruck . ) Herstellen einer neuen Fassadenverbleichung inkl. aller Nebenarbeiten . ) Diverse Verputzarbeiten und Sanierungsarbeiten an den Gesimsen . ) Grundierung der Fassade mit Silicatgrundierung . ) 2x Streichen der Fassade zweifärbig mit Silicatfarbe	800m <sup>2</sup>	70,00	56.000,00

abzüglich anteiliger Sonderrabatt*)			2.262,72
Netto			53.737,28
Instandsetzungsaufwendungen			53.737,28

\*) Der Sonderrabatt in Höhe von € 3.200,00 wird entsprechend den Anteilen der sofort abziehbaren Werbungskosten (€ 23.200,00 entspricht 29,29%) und der Instandsetzungsaufwendungen (56.000,00 entspricht 70,71%) an den Gesamtaufwendungen (79.200,00 entspricht 100%) aufgeteilt.

Somit betragen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach diesen Berechnungen:

EaV+V lt. Erkl.	- 23.735,01 €
+ strittige Aufwendungen Fassadensanierung und Baumeisterarbeiten	+ 76.000,00 €
- sofort abziehbare Werbungskosten lt. BFG	- 22.262,72 €
- 1/10 der Instandsetzungsaufwendungen lt. BFG	- 5.373,73 €
EaV+V lt. BFG	24.628,54 €

Zur Berechnung der Einkommensteuer siehe beiliegendes Berechnungsblatt.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im vorliegenden Erkenntnis werden keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen, da dieses in rechtlicher Hinsicht der in dieser Entscheidung zitierten Judikatur folgt. Soweit darin Sachverhaltsfeststellungen getroffen wurden, liegen keine Rechtsfragen, sondern Sachverhaltsfragen vor, die grundsätzlich keiner Revision zugänglich sind.

Gegen diese Entscheidung ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 eine ordentliche Revision nicht zulässig.

