

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde des Bf., Bgld, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 16.12.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Spruchbestandteil dieses Erkenntnisses.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Das Finanzamt (FA) erließ am 16.12.2014 den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2013. Dieser führte zu einer Nachforderung, weil der Beschwerdeführer (Bf) während des Jahres von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten hatte. Er hatte trotz Aufforderung durch das FA keinen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung abgegeben, sodass allfällige Aufwendungen im Erstbescheid nicht berücksichtigt werden konnten.

Der Bf erhob am 17.01.2015 dagegen Beschwerde und machte folgende, näher dargestellte Aufwendungen geltend:

Spenden EUR 38,49

Telefonkosten EUR 240,00

Internetkosten EUR 144,00

Büroaufwand EUR 161,28

Unfallversicherung EUR 491,38

Werbekosten EUR 236,00

Wohnungssanierung EUR 2.992,00

Das FA änderte den Bescheid mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.03.2015 ab.

Von den beantragten Aufwendungen wurden anerkannt:

- Spenden EUR 38,49
- Die Telefon- und Internetkosten wurden um einen Privatanteil von 50% im Schätzungswege gekürzt. Anerkannt wurden daher EUR 192,00
- Der Büroaufwand wurde iHv EUR 7,49 (Kopierpapier) anerkannt, während die beantragten Aufwendungen für "Internetstick Bob", "CI-Modul" und "Samsung RAM" nicht berücksichtigt wurden, da diese nicht im direkten Zusammenhang mit der Tätigkeit des Bf als Gemeindevorstand standen, sondern den nicht abzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung zugerechnet wurden.
- Unfallversicherung EUR 491,38
- Werbekosten EUR 236,00
- Die Kosten für Wohnungssanierung (Fliesenlegerarbeiten, Material) wurden nicht anerkannt, da die Ausbesserungsarbeiten des Betonbodens, Boden ausgleichen und Fliesenlegerarbeiten keine Sonderausgaben im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 darstellten. Es handelte sich um bloße Instandhaltungsaufwendungen, diese würden nicht zur begünstigten Wohnraumsanierung zählen. Außerdem sei die Rechnung im Jahr 2014 bezahlt worden.

Am 11.04.2015 stellte der Bf einen Vorlageantrag und brachte vor, dass das FA Sonderausgaben in der Höhe von EUR 2.992,- nicht berücksichtigt habe. Die von ihm geltend gemachten Sanierungskosten im Keller seines Hauses seien mit der Begründung abgelehnt worden, dass es sich nur um Instandhaltungsarbeiten handle.

Der Keller in seinem Haus sei vor etwa 45 Jahren fast zur Gänze mit einem Betonboden versehen worden. Nur ein etwa 6 m<sup>2</sup> großer Bereich sei als Erdkeller zur Gemüselagerung frei geblieben.

Im Laufe der Zeit seien im Betonboden durch vielfachen Grundwassereintritt bei Starkregen/Überschwemmungen (der X-Bach sei etwa 30m entfernt) zahlreiche Risse im Betonboden entstanden. Um gegen die Grundwassereintritte besser gewappnet zu sein, hätte der Bf den alten Betonboden glätten lassen, die Risse sanieren und den Erdkeller ebenfalls mit einer Betondecke versehen lassen. Außerdem sei ein Schacht errichtet worden um mit einer Tauchpumpe das steigende Grundwasser sofort und besser abpumpen zu können. Zusätzlich sei der Keller, zum besseren Schutz und zur leichteren Reinigung nach einem Grundwassereintritt, verfließt worden.

Die Arbeiten seien im September 2013 begonnen worden und hätten erst 2014 geendet (Rechnungslegung).

Grund dafür sei gewesen, dass der Keller benutzt werde und voll gewesen sei. Somit hätte nur Raum für Raum gearbeitet werden können (aufräumen, Bodensanierung, Verfliesung, Verfugung, Weißen der Wände, dazwischen immer notwendige Trockenphasen, einräumen).

Er glaube, dass es sich bei den geleisteten Arbeiten sehr wohl um eine Wohnraumsanierung und einen Schutz vor Grundwasser bei Starkregen/Überschwemmungen handle und dies daher berücksichtigt werden sollte.

Der Sachverhalt könne jederzeit vor Ort ersehen werden.

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

#### **Folgender Sachverhalt steht fest:**

Der Bf erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Y-Mitarbeiter und als Gemeindevorstand.

Er ließ in seinem Einfamilienhaus im Keller Arbeiten durchführen. Dabei handelte es sich um die Verfliesung des Kellerbodens und vorherige Ausbesserung sowie Glättung des Betonbodens. Die Arbeiten wurden 2013 durchgeführt. Die Rechnung iHv EUR 840,00 über den Ankauf der Fliesen wurde im Jahr 2013 bezahlt, während die Rechnung iHv 2.100,00 über die Ausbesserung des Betonbodens, Glättung des Bodens und anschließende Verlegung der Fliesen im Jahr 2014 bezahlt wurde.

Der Bf hatte weitere, in der Beschwerde (siehe oben) näher bezeichnete Aufwendungen.

#### **Beweiswürdigung:**

Die durchgeführten Arbeiten sind in den vorliegenden Rechnungen bezeichnet worden. Allfällige weitere Arbeiten (Errichtung eines Schachts, Betonierung des Erdkellers) wurden nicht nachgewiesen. Erforderlich sind Rechnungen von befugten Unternehmern.

Zu beurteilen sind daher Leistungen iHv EUR 2.940,-- für durchgeführte Arbeiten im Keller, welche die Ausbesserung und Glättung des Betonbodens sowie die anschließende Verfliesung des Bodens und den Materialeinkauf der Fliesen umfassen.

Die weiteren, vom Bf geltend gemachten Aufwendungen sind unbestritten und nachgewiesen.

#### **Rechtliche Beurteilung:**

Gemäß § 18 EStG 1988 sind uA als Sonderausgaben abzugsfähig:

"Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar

- Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
- Herstellungsaufwendungen".

Bloße Instandhaltungsaufwendungen sind daher nicht als Sonderausgaben abzugsfähig. Darunter fallen zB Aufwendungen im Zusammenhang mit folgenden Maßnahmen: Laufende Wartungsarbeiten und Reparaturen, auch wenn diese nicht jährlich anfallen.

Die Aufwendungen iHv EUR 2.940,--, die durch befugte Unternehmer durchgeführt und durch entsprechende Rechnungen nachgewiesen wurden, können daher bei Vorliegen der gesetzlich normierten Voraussetzungen Sonderausgaben sein.

Herstellungsaufwand liegt insbesondere dann vor, wenn Veränderungen an der Bausubstanz des bereits vorhandenen Wohnraumes vorgenommen werden.

Herstellungsaufwand sind insbesondere Aufwendungen im Zusammenhang mit folgenden Maßnahmen:

Zusammenlegung von Wohnungen, Versetzen von Zwischenwänden, Versetzen von Türen und Fenstern, erstmaliger Einbau von Zentralheizungsanlagen, Einbau von Badezimmern und Toilettenanlagen, erstmaliger Einbau von Aufzugsanlagen.

Im ggstdl Fall liegt kein Herstellungsaufwand vor. Durch das Verfliesen des Kellers und vorherige Ausbessern des Betonbodens wurden keine Veränderungen an der Bausubstanz vorgenommen.

Instandsetzungsaufwand ist jener Aufwand, der die Nutzungsdauer des Wohnraumes wesentlich verlängert oder den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöht.

Die Nutzungsdauer von Wohnraum wird wesentlich verlängert, wenn unselbständige Bestandteile der Wohnung ausgetauscht werden, die einen wesentlichen Einfluss auf die Nutzungsdauer der Wohnung haben. Darunter fallen zB Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Austausch aller Fenster samt Rahmen, aller Türen samt Türstock, des Daches oder Dachstuhls, von Zwischendecken, sowie die Erneuerung des Außenputzes.

Der Nutzungswert von Wohnraum wird wesentlich erhöht, wenn unselbständige Bestandteile der Wohnung ausgetauscht werden und dadurch eine wesentliche, als Sanierung zu wertende Verbesserung des Wohnwertes eintritt, auch wenn sich die Nutzungsdauer der gesamten Wohnung nicht wesentlich verlängert. Eine Erhöhung des Nutzungswertes liegt zB bei Aufwendungen im Zusammenhang mit folgenden Maßnahmen vor: Austausch der Eingangstür bei Verbesserung des Wärmeschutzes oder Einbruchschutzes oder von Heizungsanlagen sowie Feuerungsanlagen zur Verbesserung der Heizleistung (Nutzungsgradverbesserung) bzw der Bedienbarkeit (Umstellung von Kohleheizung auf Gasheizung usw) etc.

Voraussetzung für einen begünstigten Aufwand im Sinn des § 18 EStG 1988 ist jedenfalls das Vorliegen eines Verbesserungsbedarfes.

Keine wesentliche Erhöhung der Nutzungsdauer oder des Nutzungswertes und damit nicht begünstigter Instandhaltungsaufwand liegt hingegen bei bloßen Reparaturen vor, auch wenn diese nicht jährlich anfallen.

Im vorliegenden Fall wird die Nutzungsdauer des Wohnraumes nicht wesentlich verlängert. Das Ausbessern des Betonbodens und die anschließende Verfliesung des Kellers verlängern die Nutzungsdauer des Kellers nicht.

Der Nutzungswert des Wohnraums wird durch die Maßnahme auch nicht wesentlich erhöht. Die durchgeführten Maßnahmen haben auf den Wärmeschutz oder Energiewert des Wohnraums keinen Einfluss.

Es handelt sich daher bei der Ausbesserung und Glättung eines alten Betonbodens und der anschließenden Verfliesung im Kellerraum (für Zwecke der Verfliesung muss der Untergrund ausgebessert und geglättet sein) um bloße Instandhaltungsarbeiten, welche nicht als Sonderausgaben abzugsfähig sind. Die Sanierung eines alten Betonbodens ist eine Reparatur, welche nicht jedes Jahr anfällt und auch als Vorbereitung für die Verlegung der Fliesen dient. Bei der anschließenden Verfliesung des Kellerbodens ist kein Verbesserungsbedarf ersichtlich, sondern handelt es sich dabei um eine verschönernde Maßnahme.

Überdies wurde die Rechnung iHv EUR 2.100,-- erst im Jahr 2014 bezahlt. Wie das FA zu Recht festgestellt hat, sind Sonderausgaben in dem Jahr abzuziehen, in dem sie gezahlt worden sind. Die zeitliche Zuordnung von Sonderausgaben richtet sich nämlich nach dem Zufluss/Abfluss Prinzip des § 19 EStG 1988. Dieser Betrag wäre daher im Streitjahr auch aus diesem Grund nicht abzugsfähig.

Bemerkt wird, dass Hochwasserschäden allenfalls als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 abzugsfähig sind. Beim Ausbessern eines 45 Jahre alten Betonbodens und anschließendem Verfliesen des Kellers handelt es sich nicht um die Beseitigung eines Hochwasserschadens. Dass die Maßnahmen wie das Verfliesen einen erhöhten, effizienten Schutz vor eindringendem Grundwasser bewirken, konnte vom Bf nicht glaubhaft gemacht werden.

Die weiteren Aufwendungen sind in der vom FA in der BVE anerkannten Höhe zu berücksichtigen. Das FA hat die entsprechenden Aufwendungen rechtsrichtig beurteilt und diesbezüglich wird auf die Ausführungen in der BVE verwiesen.

Die vom FA hinsichtlich der weiteren Aufwendungen nicht anerkannten Beträge werden im Vorlageantrag nicht bekämpft und sind daher zwischen den Parteien unstrittig.

Der Einkommensteuerbescheid 2013 war daher im Sinne der BVE des FA abzuändern.

#### *Zulässigkeit einer Revision:*

Das BFG folgt in seiner Beurteilung der Judikatur des VwGH zu Instandhaltungs- bzw Instandsetzungskosten (Vgl VwGH vom 22.02.1994, ZI 91/14/0234). Es handelt sich daher um keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung, sodass die ordentliche Revision nicht zuzulassen ist.

#### *Der Einkommensteuerbescheid 2013 wird abgeändert wie folgt:*

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2013 festgesetzt mit EUR 1.407,00.

Das Einkommen im Jahr 2013 beträgt EUR 26.115,34.

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit - stpfl Bezüge

Dienstgeber GmbH	EUR 22.110,28	
Pensionskasse	EUR	0,00
Gemeinde Bgld.	EUR	4.602,00
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	EUR	- 473,98
Gesamtbetrag der Einkünfte		EUR 26.238,30

Sonderausgaben (§ 18 EStG):

Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen,  
Wohnraumschaffung und -sanierung (Topf-Sonderausgaben) EUR -122,96

Einkommen EUR 26.115,34

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt EUR 5.591,99

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge EUR 5.591,99

Verkehrsabsetzbetrag EUR - 291,00

Arbeitnehmerabsetzbetrag EUR - 54,00

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge EUR 5.246,99

Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:

0% für die ersten 620,00 EUR 0,00

6% für die restlichen 3.844,48 EUR 230,67

Einkommensteuer EUR 5.477,66

Anrechenbare Lohnsteuer EUR - 4.070,50

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988 EUR - 0,16

Festgesetzte Einkommensteuer EUR 1.407,00

Wien, am 9. Juni 2015