

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin A in der Beschwerdesache B , über die Beschwerde vom 17.02.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr vom 06.02.2017, betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

### **Entscheidungsgründe**

Die nunmehrige Bf bezog 2013 ua Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Nach Verkauf einer Eigentumswohnung in Graz, (die sie mit Kaufvertrag vom 14.6.2013 verkauft hatte), erklärte sie diesbezüglich Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerung. Lt.ZMR hatte ihr Sohn vom 17.10.2006 bis 23.5.2013 in dieser Wohnung seinen Nebenwohnsitz. Lt. Angaben der Bf war die Wohnung immer privat genutzt, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden daraus nie bezogen.

Am 23.5.2013 ließ sie die Holzfenster dieser Wohnung durch 6 Kunststofffenster erneuern – vom befugten Unternehmer wurden für Fenster, Zustellung, De- und Montage sowie Maut 5.124,49 € in Rechnung gestellt.

Aus der Sachverhaltsermittlung geht hervor, dass die Lieferung der Fenster direkt von der Erzeugerfirma in Wien nach Graz erfolgte. Der Montageunternehmer fuhr alleine mit seinem Montagewagen am 23.5.2013 von seinem Betrieb in Oberösterreich nach Graz und zurück. Er hatte keine Helfer. Bis Mittag hatte er einige Fensterteile auf den Parkplatz vor dem Haus gebracht. Mittags erschienen der Gatte und der Sohn der nunmehrigen Bf sowie ein dritter Begleiter in der Wohnung. Da die Montagearbeiten den Nachbarn nicht angekündigt waren, war eine Mittagspause von 2 Stunden einzuhalten. Diese Stehzeit

verrechnete der befugte Unternehmer der nunmehrigen Bf nicht, da in dieser Zeit der Sohn der nunmehrigen Bf einige demontierte Fensterteile auf den Parkplatz vor dem Haus gebracht hatte. Der Montageunternehmer fuhr um ca. 19.00 Uhr von Graz weg, nachdem er die Baustelle in besenreinen Zustand gebracht hatte. Insgesamt war aufgrund der schonenden De- und Montage (Aufsetzen auf die Fensterbretter) eine Schuttmenge von 1 Baueimer (ca. 10 l) angefallen. Der Gatte der Bf besorgte das Entfernen des Fensterschaumes und Fugenabdecken mit Deckleisten. Beim Verlassen der Wohnung durch den Montageunternehmer war ein PKW-Anhänger mit den Altfenstern beladen, deren Entsorgung durch den Gatten der Bf vereinbart war.

Ihr Gatte legt der Bf eine Honorarnote, wobei er verrechnete

Für 23.5.2013: Entsorgung Altmaterial 12 h a 50.- € = 600 €; 640 km a 0,42 € = 268,80 €

Für 6.6.2013: Schaumstoff entfernen, Abdeckung montieren, Abfall entsorgen, Grundreinigung 12 h a 50.- € = 600 €, 620 km a 0,42 € = 260,40 €

Gesamt 1.729,20 €.

Anlässlich der Ermittlung der Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung gem. § 30 Abs.3 EStG 1988 setzte die nunmehrige Bf den Verkaufspreis lt. Kaufvertrag vom 14.6.2013 iHv 75.000.- € an und zog davon ab : Kaufpreis 60.000.- €, GrESt 2.100.- €, Beglaubigungen 127.- €, Fensteraustausch 5.124,49 € und Honorarnote/Gatte 1.729,20 €.

Nachdem das Finanzamt ermittelt hatte, dass durch die Eigentümergemeinschaft des betreffenden Objekts bei Fensteraustausch ein Kostenersatz durch die Eigentümergemeinschaft (entgegen § 28 WEG 2002 und entsprechende OGH-Judikatur) vertraglich ausgeschlossen wurde, ermittelte es die Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung wie von der Bf vorgelegt, jedoch unter Ausschluss der Kosten lt. Honorarnote/Gatte (1.729,20 €). Zuzüglich wurden noch als Kosten abgezogen Ausgaben für Winkelprofil, Montagekleber, Entsorgung, Fahrtkosten von der Wohnung in Graz zum Baumarkt bzw. Entsorgungszentrum (Summe 89,50 €) – nicht abgezogen wurden Kosten für Speisen und Getränke iHv 58,40 €, die entstanden waren bei einem Restaurantbesuch in Linz am Tag der Kaufvertragsunterzeichnung (14.6.2013). Das Finanzamt ermittelte idF Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung iHv 7.559,01 €.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Beschwerde wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass Montage der Neufenster und Entsorgung der Altfenster an einem Tag nicht möglich war, weshalb der Gatte der Bf die Entsorgungsfahrten übernahm (eine Lagerung über mehrere Tage im Hof war nicht möglich). Die Fugenversorgung konnte erst nach dem Austrocknen erfolgen, weshalb dies nicht am selben Tag geschehen konnte. – Im Lift sei aufgrund der Gesetzeslage eine Innentür montiert worden, da ansonsten eine weitere Nutzung unerlaubt gewesen wäre. Diese Kosten seien also Instandsetzungskosten. – Auch Kosten für Isolierung, Wärmedämmung,

Energieausweis/Fernwärmeanschluss seien Instandsetzungskosten, ebenso wie weitere Instandsetzungsaufwendungen 2006-2013, die insgesamt iHv ca 170.000.- € getätigt wurden, was bei einem Anteil von 3,6 % ( $1/131 + 248/8793$ ) ca 6.120,- ergibt, die die Anschaffungskosten erhöhen. Die Bf legte dazu eine Liste der gemeinten Positionen in diesen Jahren mit angeführten Beträgen bei:

2006/Dachdämmung 27.145,- € (A)

2007/ Fernwärmeanschluß 35.847,96 (B), Wärmetauscher Heizungsanlage 2.563,89 € (C)

2008/Brauchwasserpumpe 1.153,14 (D), Blitzschutz 1.556,57 € (E)

2009/Plattenwärmetauscher 1.349,55 € (F), Regenwasserabläufe 877,37 (G), Fenster/ Sonnenschutz 5.813,50 € (H)

2011/Sanierung Heizkörper-Ventile 8.243,85 € (I), Wärmetauscher/Wasserpumpe 1.211,72 € (J), Eingangstüren/Kellertüren 5.000.- € (K), Fenster Stiegenhaus 6.840,- € (L), Energieausweis 500.-(M)

2012/Telefonleitung Lift 1.024,40 € (N), Elektrosanierung 3.609,03 € (O), Lift 36.906,46 (P)

2013/Elektroinstallationen Keller 1.201,00 € (Q).

Die Beschwerde wurde mit BVE als unbegründet abgewiesen.

In einem rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Gatte der Bf im Rahmen seiner Firma Liegenschaften betreue. Ein privater Zusammenhang sei nicht gegeben, da die Wohnung zu besagten Zeitpunkten bereits geräumt war und der Käufer Zugang zur Wohnung hatte. – Auch wenn Beträge über Reparaturrücklagen verrechnet werden, bedeute das nicht, dass es sich nur um Reparaturaufwände handle.

Aus dem vorliegenden Aktenmaterial ist ersichtlich, dass sämtliche von der Bf in der Beschwerde beigelegter Liste enthaltenen Positionen – neben anderen Positionen – in den vorgelegten Jahresabrechnungen der Hausverwaltung enthalten sind. Sie wurden entweder über „Reparaturrücklage“ oder „Liftrücklage“ abgerechnet. Hinsichtlich der Positionen (A) „Dachdämmung“ (27.145.- €) wird auf 2 Dachsanierungen (21.600.- € und 5.545.-€), (B) „Gaswärmerechnung – Umbau Fernwärme“, (D) auf Erneuerung Brauchwasserpumpe, (H) auf „Fenster + Sonnenschutz“ (4.083,33 €) und „Fenster“ (1.730,17 €), (N) „Elektriker, 25.4.2012, Re.Nr.212329 „ (dieselbe Summe wurde 2013 gutgeschrieben), (P) „Hauseigentümer Liftkosten Reparaturaufwand Instandhaltung gesamt“ verwiesen.

Die in dieser Liste enthaltenen Positionen sind die jeweils betragsmäßig höchsten Summen der entsprechenden Aufwendungen (gegliedert nach Installateur, Elektriker, Tischler uä) der jeweiligen Jahre.

Die vom Gatten der Bf an sie gestellte Honorarnote wurde von ihm als Privatperson (unter gleicher Adresse wie die Bf) gestellt, ein Hinweis auf ein von ihm geführtes Unternehmen ist darin nicht ersichtlich.

Lt. Kaufvertrag vom 14.6.2013 erfolgt Übergabe und –nahme der Wohnung am 14.6.2013 (IV) und wird vereinbart, dass alle Fenster...auf Kunststoff...ausgetauscht werden (IX).

Über die Beschwerde wurde erwogen :

Gem. § 30 Abs.3 EStG 1988 ist als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren.

Es ist der Bf zuzustimmen, wenn sie meint, dass - auch wenn Beträge über Reparaturrücklagen verrechnet werden - dies nicht bedeute, dass es sich nur um Reparaturaufwände handle.

Es ist idF erforderlich zu klären, inwieweit über „Reparaturrücklage“ bzw „Liftrücklage“ Instandsetzungs- und/oder Instandhaltungsaufwendungen beglichen wurden bzw. wie die in der Beilage angeführten Positionen im Einzelnen zu qualifizieren sind. -

Die Bf geht bei den Aufwendungen/Lift strikt von Instandsetzungsaufwendungen aus. Dazu ist erläuternd auf UFS 21.5.10, RV/3312-W/08 hinzuweisen, wonach der Sicherheitskabineneinbau (ebenso wie die Erneuerung der Steuerung) bei bestehender Aufzugsanlage keine Instandsetzung ist. Lediglich der Austausch der gesamten Liftanlage

ist als Instandsetzungsaufwendung zu qualifizieren (Jakom/*Laudacher*, EStG 2016, § 28 Rz 105, UFS 19.3.10, RV/2797-W/07). Wie sich aus dem Vorbringen ergibt, erfolgte im gegenständlichen Fall keineswegs der Austausch der gesamten Liftanlage, sondern wurde einer gesetzlichen Vorschrift folgend eine Innentür montiert, andernfalls der Liftbetrieb unerlaubt gewesen wäre. Bei Beachtung dieser Sachverhaltslage ist davon auszugehen, dass der Einbau der Liftinnentür der erforderlichen Sicherheit diene und ist idF der Vergleich mit dem Einbau sogar einer gesamten Sicherheitskabine anzustellen, der jedoch – woa – keine Instandsetzungsmaßnahme darstellt. Wenn nun jedoch nicht einmal der Einbau sogar einer gesamten Sicherheitskabine eine Instandsetzungsmaßnahme darstellt, ist der Schluss zu ziehen, dass der Einbau lediglich der Liftinnentür (selbst wenn er der erforderlichen Sicherheit diene und aufgrund gesetzlicher Vorschrift erfolgte) logischerweise auch nicht als Instandsetzungsmaßnahme zu qualifizieren ist. Allein der Umstand des Befolgens einer gesetzlichen Maßnahme bewirkt nicht die Qualifizierung als Instandsetzungsmaßnahme, sondern deren materielle Qualifizierung. Beim gegenständlichen Einbau der Liftinnentür ist idF von einer Instandhaltungsmaßnahme auszugehen.

Um nun die restlichen beigelegten Positionen als Instandsetzungs- oder Instandhaltungsmaßnahmen zu qualifizieren, ist die aktenkundige Information zu subsumieren unter die legistische Formulierung zum Instandsetzungsaufwand lt. § 28 Abs.2 EStG 1988, wonach Instandsetzungsaufwendungen die 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. Instandhaltungsarbeiten sind nach der gesetzlichen Definition nicht regelmäßig jährlich anfallende Aufwendungen. Die Beurteilung erfolgt in negativer Abgrenzung zu den Instandsetzungsaufwendungen. Beispiele für Instandhaltungsarbeiten sind lt. herrschender Literatur (ua Jakom/*Laudacher*, EStG 2016, § 28) unter Beachtung der dazu ergangenen Judikatur Austausch nicht wesentlicher Gebäudeteile (Fenster, Türen, Heizkörper), Erneuerung von Licht- Elektro- und Heizungsinstallation, Erneuerung von Gebäudeteilen infolge höherer Gewalt, Reparaturen. Instandsetzungsaufwand ist danach insb. dann gegeben, wenn ein vernachlässigtes Gebäude renoviert bzw. saniert wird (zB VwGH 22.9.05, 2001/14/0027). Beispiele sind dafür ua kompletter Austausch von Dachlattung und Dachziegel bzw. Austausch von Dachschalung, Dachholzlattung, Dachsparren und Eisenblech (VwGH 28.10.08, 2006/15/0277), Austausch von Stiegen, Zwischenwänden, Zwischendecken, Unterböden, einsturzgefährdeten Holztramdecken durch Stahlbetondecken.

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Lt. VwGH vom 20.9.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, 90/16/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, 89/14/0261 – 0263). Angewendet auf den berufungsgegenständlichen Sachverhalt ist nun primär festzuhalten, dass sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis ergibt, wonach die erschöpfende, wahrheitsgemäße Vorhaltsbeantwortung durch die Bw. bzw. generelle, eindeutige Anfragebeantwortungen durch sie die nach ihren Verhältnissen zumutbare Sorgfalt übersteigen würden. Es ist somit idF davon auszugehen, dass die – auch in Vorhalteverfahren von der Bf gemachten – und somit aktenkundigen Aussagen dem ihr zur Verfügung stehenden und vorgelegten Material entsprechen.

Wenn die Bf nun meint, dass die jeweils betragsmäßig höchsten Summen der entsprechenden Aufwendungen (gegliedert nach Installateur, Elektriker, Tischler uä) der jeweiligen Jahre die Qualifizierung der entsprechenden Positionen als Instandsetzungsaufwendung ermöglichen, so ist unter Hinweis auf die oa. Literatur und Judikatur zu entgegnen, dass dies kein Kriterium für die von der Bf angestrebte Qualifizierung darstellt, zumal lediglich materielle Umstände dafür entscheidend sind. Aus der beigelegten Liste und den Jahresabrechnungen der Hausverwaltung ergeben sich nun keine Hinweise auf die Vornahme von Instandsetzungsarbeiten, weshalb – bei negativer Abgrenzung – von nicht regelmäßig jährlich anfallende Aufwendungen, also Instandhaltungsarbeiten auszugehen ist. Es ist dazu zu bemerken, dass die angeführten Positionen laut der beigelegten Liste und den Jahresabrechnungen der Hausverwaltung die erfahrungsgemäß regelmäßig anfallenden Reparaturen in Eigentumswohnanlagen umfassen; der Wechsel von Gas- zu Fernwärmeanschluss ist nicht geeignet, den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich zu erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich zu verlängern. Es wird hinsichtlich sämtlicher Positionen auf die oa Erläuterungen zu Instandhaltungsarbeiten hingewiesen. (Es ist weiters darauf hinzuweisen, dass die Position (N) „Elektriker, 25.4.2012, Re.Nr.2123292 „ 2013 gutgeschrieben wurde.)

Es sind idF auch die neben der Position „Einbau der Liftinnentür“ beantragten Positionen als Instandhaltungsmaßnahmen zu qualifizieren.

Für Leistungen im Familienverband sind aktuelle Entgeltserwartungen die Ausnahme. Eine Spielart der familienhaften Mitarbeit ist die auf § 90 ABGB basierende eheliche

Beistandspflicht, deren Entlohnung (ungeachtet des § 98 ABGB) ebenso wie die sonstigen Aufwendungen zur Abgeltung familienhafter Mitarbeit nicht abzugsfähig sind. Helfen Ehepartner im Betrieb des Ehepartners mit, tun sie dies im Regelfall aus partnerschaftlicher Solidarität. Lässt der Ehepartner dem helfenden Ehepartner dafür etwas zukommen, entspringt dies idR Dankbarkeit und Anstand. Diese finanzielle Gegenleistung stellt beim Leistenden einen Akt der Einkommensverwendung dar, der bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens unberücksichtigt bleiben muss (VwGH 25.6.08,2008/15/0132).

Bei Beachtung des beschwerdegegenständlichen Sachverhalts sind offenkundig die vom Gatten der Bf getätigten Arbeiten wie Entsorgungsfahrten zum Abfallzentrum, Kauf von Kleingegenständen im Baumarkt, Abschaben der Schaummasse, verfugen und Setzen von Leisten als der partnerschaftlichen Solidarität entspringend zu qualifizieren, da er einen Zeitaufwand von doch je 12 Stunden pro Tag nicht an einer fremden Baustelle investiert hätte für die Verrichtung der gegenständlichen Arbeiten (wie am 1. Tag 2 Entsorgungsfahrten bzw. am 2.Tag den Ankauf von Winkelprofil und Montagekleber im Baumarkt und Abschaben der Schaummasse, verfugen und Setzen von Leisten bei 6 Fenstern. Auch das Mitnehmen des Sohnes zumindest am 1.Tag bestätigt diese Ansicht, da der Gatte der Bf seinen Sohn wohl nicht auf eine fremde Baustelle über 12 Stunden mitnimmt, um dort 2 Entsorgungsfahrten vorzunehmen. Der Hinweis der Bf, dass ein privater Zusammenhang sei nicht gegeben sei, da die Wohnung zu besagten Zeitpunkten bereits geräumt war und der Käufer Zugang zur Wohnung hatte bringt nichts für die Beschwerde, da sich die Bf im Kaufvertrag verpflichtet hatte, die Fenster auszutauschen : Die Tätigkeiten ihres Gatten erfolgten – woa – somit im Rahmen seiner partnerschaftlichen Solidarität bei Erfüllung der Vertragsverpflichtungen durch die Bf. Dass der Käufer am 23.5. und 6.6. 2013 Zugang zur Wohnung hatte, ist nicht glaubhaft, da lt Kaufvertrag Übergabe und –nahme der Wohnung am 14.6.2013 erfolgten. Doch auch eine etwaige gleichzeitige Anwesenheit des Gatten der Bf und des Käufers der Wohnung ändern nichts an der privaten Veranlassung der Tätigkeit des Gatten der Bf, da die vertragliche Verpflichtung zum Fensteraustausch auch durch die Anwesenheit des Käufers nicht hinfällig war. Die gegenständlichen Kosten erhöhen somit die Kosten der Fensterinstallation nicht.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Eine Revision an den VwGH ist nicht zulässig. Gem. Art.133 Abs. 4 B-VG kann gegen das Erkenntnis eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, wenn es von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere wenn eine Rechtsprechung des VwGH fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis gründet auf der Nichterhöhung der Anschaffungskosten um Instandhaltungsaufwendungen und der Nichtanerkennung von Zahlungen für aus

partnerschaftlicher Solidarität geleisteter Arbeiten sowie auf der dazu ergangenen Rechtsprechung. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen nicht vor.

Linz, am 30. Jänner 2018