

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Zwilling in der Beschwerdesache Bf, Adresse, über die Beschwerde vom 13.03.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Salzburg-Stadt vom 13.02.2012, betreffend Einkommensteuer 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen sind der Berufungsvorentscheidung vom 16.03.2012 zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Mit Bescheid vom 13.2.2012 wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2010 aufgrund des Vorliegens steuerfreier Einkommensersatzes beim Beschwerdeführer (Bf) wiederaufgenommen und ein neuer Einkommensteuerbescheid (ebenfalls Datum 13.2.2012) erlassen.

Gegen diesen (neuen) Einkommensteuerbescheid 2010 vom 13.2.2012 brachte der Bf innerhalb offener Rechtsmittelfrist mit Schreiben vom 13.3.2012 Berufung (Beschwerde) ein und führte zur Begründung im Wesentlichen aus, dass das Verfahren aufgrund einer Auszahlung aus dem Insolvenz-Entgeltsfonds neu aufgerollt worden sei. Er ersuche Werbungskosten für Arbeitsmittel in der Höhe von € 300,-, Kirchenbeitrag in der Höhe von € 80,-, sowie Kreditrückzahlungen in der Höhe von € 3.138,37 für Investitionen der Wohnungsgesellschaft zur Wohnraumsanierung zu berücksichtigen. Er legte der Beschwerde ein Schreiben der Oberbank AG über die Zahlung der € 3.138,37 bei.

Mit Berufungsvorentscheidung (Beschwerdevorentscheidung) vom 16.3.2012 anerkannte die belangte Behörde die geltend gemachten Werbungskosten sowie den Kirchenbeitrag, jedoch nicht die Zahlung der € 3.138,37 als Sonderausgaben, da eine Rückzahlung von

Darlehen nur dann Berücksichtigung finden könne, wenn damit die Errichtung eines Eigenheimes oder der Kauf einer Wohnung finanziert worden sei.

Daraufhin beantragte der Bf fristgerecht mittels Vorlageantrag vom 11.4.2012, dass die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt werde. In der Begründung verwies er auf den beigelegten Kreditvertrag der Oberbank AG, in dem die Finanzierung bestätigt werde.

In diesem Kreditvertrag vom 9.7.2010 wird unter anderem festgehalten, dass die Kreditvaluta € 11.320,12 beträgt. Als Sicherheit ist neben einem Deckungswechsel und einer möglichen Lohn- und Gehaltspfändung, eine Höchstbetragshypothek in der Höhe von € 15.000,- an der Liegenschaft EZ 1, Grundbuch A, 333/12454 Anteile verbunden mit Wohnungseigentum an W11, Eigentümer Bf, angeführt. Es ist kein Kreditzweck angegeben.

Am 26.9.2012 legte die belangte Behörde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 dem Bundesfinanzgericht (damals Unabhängigen Finanzsenat) zur Entscheidung vor (samt Vorlagebericht).

Gemäß § 323 Abs. 38 1. Satz BAO idF FVwGG 2012, BGBl I Nr. 14/2013, sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Eine Grundbuchsabfrage durch das Bundesfinanzgericht ergab Folgendes:

Der Bf ist Eigentümer der Liegenschaft mit der EZ 1, Grundbuch A, 333/12454 Anteile verbunden mit Wohnungseigentum an W11. Der Kaufvertrag dieser Eigentumswohnung ist mit 17.3.2006 datiert. Im C-Blatt (Lastenblatt) ist ein Höchstbetragspfandrecht der Oberbank AG mit € 15.000,- (Pfandurkunde vom 30.7.2010) eingetragen.

Mit Schriftsatz vom 30.7.2019 forderte das Bundesfinanzgericht den Bf zur Vorlage folgender Unterlagen bis zum 28.8.2019 auf:

- *„Sämtliche Rechnungen der Sanierungsarbeiten mit Ihnen als Auftraggeber.*
- *Falls die Arbeiten nicht von Ihnen, sondern von der Wohnungseigentümergeinschaft beauftragt wurden, Unterlagen betreffend der Weiterverrechnung an die Wohnungseigentümer, sowie die zu Grunde liegenden Rechnungen (mit Auftraggeber Wohnungseigentümergeinschaft).*
- *Aufwendungen, die aus der Rücklage gemäß § 31 WEG getragen wurden, sind bei den Eigentümern im Zeitpunkt der Bezahlung aus der Rücklage abzugsfähig (Jakom, EStG, Rz 86 zu § 18). Wenn dies bei Ihnen der Fall war, legen Sie bitte Nachweise hierüber vor (zB. Schreiben der Wohnungseigentümergeinschaft an die Eigentümer).*
- *Falls der Kredit für die Eigenheimfinanzierung aufgenommen wurde, klären Sie bitte auf, in welchem Zusammenhang die Kreditaufnahme im Jahr 2010 mit der Anschaffung der Wohnung im Jahr 2006 (laut vorliegendem Grundbuchsauszug) steht? Legen Sie hierüber Unterlagen vor, die Ihre Behauptungen bekräftigen.“*

Der Bf ersuchte mit Schreiben vom 26.8.2019 um Fristverlängerung bis zum 28.11.2019, da er sich in einer Reha-Klinik aufhalte.

Die Frist wurde daraufhin vom Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 16.9.2019 unter der Bedingung verlängert, dass der Bf eine Bestätigung über seinen Reha-Aufenthalt bis zum 16.10.2019 vorlegt.

Eine Vorlage der vom Bundesfinanzgericht geforderten Bestätigung ist nicht erfolgt und der Vorhalt blieb unbeantwortet.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Sachverhalt:

Der Bf ist Eigentümer einer Eigentumswohnung in Adresse2, EZ 1, Grundbuch A, die er im Jahr 2006 (Datum Kaufvertrag: 17.3.2006) erworben hat.

Im Jahr 2010 nahm er bei der Oberbank AG einen Kredit in der Höhe von € 11.320,12 auf, welcher mit einer Höchstbetragshypothek auf seine Eigentumswohnung besichert ist. 2010 hat er insgesamt € 3.138,37 an Kreditraten zurückbezahlt.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf den Inhalt des Verwaltungsaktes, auf die dem Gericht vorgelegten Unterlagen der belangten Behörde bzw. des Bf, sowie auf die Ergebnisse der vom Gericht durchgeführten Ermittlungen.

Der Bf wurde vom Bundesfinanzgericht aufgefordert für die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als Sonderausgaben die erforderlichen Unterlagen vorzulegen. Diese Nachweise wurden nicht erbracht.

Rechtsgrundlagen:

§ 18 Abs. 1 EStG 1988 in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung lautet (auszugsweise):

Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

...

Z 3: Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung:

...

b) Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden. Eigenheim ist ein Wohnhaus im Inland mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim kann auch im Eigentum zweier oder mehrerer Personen stehen. Das Eigenheim kann auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden sein. Eigentumswohnung ist eine Wohnung im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes 2002, die mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dient. Auch die Aufwendungen für den Erwerb von Grundstücken zur Schaffung von Eigenheimen oder

Eigentumswohnungen durch den Steuerpflichtigen bzw. einen von ihm Beauftragten sind abzugsfähig.

c) 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.

d) Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen. Diesen Darlehen sind Eigenmittel der in lit. a genannten Bauträger gleichzuhalten.

Dazu wird rechtlich erwogen:

Da der Bf die Eigentumswohnung schon im Jahr 2006 angeschafft hat, kann Zweck der Kreditaufnahme im Jahr 2010 nicht Wohnraumschaffung sein. Zu prüfen bleibt daher ob eine begünstigte Wohnraumsanierung vorliegt:

Nach § 18 Abs. 1 Zif. 3 lit. c EStG 1988 liegen begünstigte Sonderausgaben dann vor, wenn es sich um Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder Herstellungsaufwendungen handelt.

Herstellungsaufwand liegt immer dann vor, wenn durch bauliche Maßnahmen die Wesensart des Gebäudes verändert wird, wie dies bei Zubauten, Aufstockungen und Umbauten der Fall ist und das Gebäude ein größeres Ausmaß erhält. Beispiele hierfür sind die Ersetzung eines Flachdaches durch ein Steildach, wenn dabei neue Räume geschaffen werden, der Ausbau einer Mansardenwohnung, Errichtung von Zwischenmauern, Versetzung von Tür- und Fensterstöcken, Einbau von WC bzw. dessen Verlegung vom Gang in den Wohnungsverband, Einbau von zusätzlichen Fenstern und Türen (vgl. Büsser in Hofstätter/Reichel, EStG, § 28, Tz 18.3; Peyerl in Jakom EStG, § 18, Rz 78).

Instandsetzungsaufwendungen sind unter der Voraussetzung begünstigt, dass sie den Nutzungswert des Wohnraums wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern (VwGH 28.10.08, 2006/15/0277). Der Nutzungswert von Wohnraum wird wesentlich erhöht, wenn unselbständige Bestandteile einer Wohnung ausgetauscht werden und dadurch (auch wenn sich die Nutzungsdauer der gesamten Wohnung nicht wesentlich verlängert) eine wesentliche, als Sanierung zu wertende Verbesserung des Wohnwerts eintritt, wie zB beim Austausch der Eingangstür unter Verbesserung des Wärme- oder Einbruchsschutzes (VwGH 22.2.94, 91/14/0234). Die Nutzungsdauer von

Wohnraum wird auch wesentlich verlängert, wenn unselbständige Bestandteile einer Wohnung ausgetauscht werden, die einen wesentlicher Einfluss auf die Nutzungsdauer haben wie zB beim Austausch aller Türen samt Stock (VwGH 22.2.94, 91/14/0234; Peyerl in Jakom EStG, § 18, Rz 78).

Instandhaltungsaufwendungen sind hingegen nicht erfasst (VwGH 29.11.94, 94/14/0093). Das bedeutet, dass bloße Reparaturen, auch wenn sie nicht jährlich anfallen, nicht begünstigt sind (VwGH 22.2.94, 91/14/0234; Peyerl in Jakom EStG, § 18, Rz 80).

Sanierungsaufwand ist weiters nur dann begünstigt, wenn die Maßnahme durch einen hierzu befugten Unternehmer durchgeführt wird. Ein solcher ist, wer nach den maßgeblichen gewerberechtlichen Vorschriften Leistungen, die Sanierungsmaßnahmen darstellen, selbständig erbringt, nicht z.B. eine Selbstbaugruppe für Solaranlagen (Peyerl in Jakom EStG, § 18, Rz 81; UFS 20.5.03, RV/0599-W/02).

Die Sanierung muss außerdem über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen erfolgen (Peyerl in Jakom EStG, § 18 Rz 84).

Von der Gemeinschaft der Wohnungseigentümer erteilte Aufträge zur Wohnraumsanierung sind den Eigentümern zuzurechnen (anteilige Sonderausgaben). Aufwendungen, die aus einer Rücklage nach § 31 WEG getragen werden, sind bei den Eigentümern (anteilig) im Zeitpunkt der Bezahlung aus der Rücklage abzugsfähig (Peyerl in Jakom EStG, § 18, Rz 86).

Aus den vom Bf vorgelegten Unterlagen kann nicht entnommen werden, dass derartige Baumaßnahmen getätigt worden wären. Um beurteilen zu können, ob die Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug vorliegen, bedarf es einer genauen Beschreibung der vorgenommenen Arbeiten und der Vorlage der entsprechenden Rechnungen. Nur dann kann festgestellt werden kann, ob die baulichen Maßnahmen zu einer Erhöhung des Nutzungswertes des Wohnraumes oder zu einer wesentlichen Verlängerung des Zeitraumes seiner Nutzung geführt haben oder gar Herstellungsaufwendungen darstellen und wer diese Arbeiten in wessen Auftrag ausgeführt hat. Es wäre daher am Bf gelegen, jene Umstände darzulegen, auf die die von ihm begehrte abgabenrechtliche Begünstigung des § 18 EStG 1988 gestützt werden kann (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, § 115, E 92; VwGH 23. 2. 1989, 88/16/0187). Der Bf hat jedoch lediglich den Kreditvertrag vorgelegt. Die Frage für was dieser Kredit aufgenommen wurde bzw. welche oder ob überhaupt Arbeiten durchgeführt wurden blieb offen. Die geltend gemachten Sonderausgaben in der Höhe von € 3.138,37 stehen daher nicht zu.

Die Werbungskosten in der Höhe von € 300,- und die Zahlung des Kirchenbeitrages in der Höhe von € 80,- sind glaubhaft und wurden auch von der belangten Behörde bereits in der Berufungsvorentscheidung (Beschwerdevorentscheidung) anerkannt. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 war somit teilweise stattzugeben. Ziffernmäßig wird hierbei auf die Beschwerdevorentscheidung vom 16.3.2012 verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Salzburg-Aigen, am 31. Oktober 2019