

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Andreas Stanek in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 25. August 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 4. August 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der pensionierte Beschwerdeführer (Bf.) beantragte mit seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2021 die Berücksichtigung von Sonderausgaben im Zusammenhang mit Ausgaben für Wohnraumschaffung und –sanierung im Ausmaß von € 4.140,24 (BFG-Akt AS 1 – 6).

Mit Bescheid vom 4. August 2022 führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagung 2021 durch und blieben bei der Einkommensfestsetzung die beantragten Sonderausgaben Wohnraumschaffung und –sanierung (unbegründet) außer Acht (BFG-Akt AS 7 – 10).

Am 24. August 2023 erhob der Bf. Beschwerde und führte begründend aus:

"... Es wurde offensichtlich kein Freibetrag mehr für die Rückzahlung des Altbausanierungskredites berücksichtigt.

Bei dem Förderungsantrag für die Altbausanierungsaktion NÖ mit Energieausweis wurde aber seinerzeit ausdrücklich jene Variante der 10 Jahre andauernden Steuerabschreibung (Zinsenzuschuss) gewählt, da das Land NÖ es so garantierte.

Sonst hätte ich die Variante der Einmalzahlung des Forderungsbetrages gewählt. Bei meiner telefon. Anfrage an die Finanz-Hotline wurde mir aber mitgeteilt, dass diese Möglichkeit seit 2019 nun nicht mehr zur Verfügung stünde, was aber einen Eingriff in eine bestehende Vereinbarung zum Nachteil des Steuerzahlers bzw. Vertragsbruch darstellt. ..." (BFG-Akt AS 11).

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 18. Oktober 2022 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und hielt im Wesentlichen fest, dass

"... [A]b dem Jahr 2021 Ausgaben für Wohnraumschaffung/-sanierung (sowie Ausgaben für Personenversicherungen) nicht mehr steuerlich absetzbar [sind].

Dies beruht auf einer Gesetzesänderung. ..." (BFG-Akt AS 14).

Mit Schriftsatz vom **28. Oktober 2022** beantragte der Bf. die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorzulegen, ihr stattzugeben und verwies dabei, dass beim Förderungsantrag für die Altbausanierungsaktion NÖ mit Energieausweis seinerzeit jene Variante der 10 Jahre andauernden Steuerabschreibung (Zinsenzuschuss) gewählt worden sei, da das Land NÖ es so garantiert habe. Andernfalls hätte der Bf. die Variante der Einmalzahlung des Förderungsbetrages gewählt. Dies stelle nach Dafürhalten des Bf. einen Eingriff in eine bestehende Vereinbarung zum Nachteil des Steuerzahlers bzw. Vertragsbruch dar. Daran könne auch eine nachträgliche Gesetzesänderung nichts ändern (BFG-Akt AS 16).

Mit Vorlage der Bezug habenden Akten – beim Bundesfinanzgericht eingelangt am **12. September 2023** – beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der Alterspension beziehende Bf. beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2021, seiner Beschwerde sowie seinem Vorlageantrag, Sonderausgaben im Zusammenhang mit Ausgaben für Wohnraumschaffung und –sanierung im Ausmaß von € 4.140,24 bei der Einkommensermittlung und somit bei der Steuerfestsetzung für das Abgabengjahr 2021 zu berücksichtigen.

Diese Feststellung ergibt sich zweifelsfrei aus den vorgelegten Akten und ist von den Verfahrensparteien unbestritten. Während der Bf. nun vermeint, die nicht mehr zur Verfügung stehende Möglichkeit des Sonderausgabenabzuges für Wohnraumschaffung und –sanierung stelle einen Eingriff in eine bestehende Vereinbarung zum Nachteil des Steuerzahlers bzw. Vertragsbruch dar, verweist die belangte Behörde auf die für das Abgabengjahr 2021 bestehende Rechtslage des § 18 Abs. 1 Z 3 iVm § 124b Z 285 EStG, wonach ein derartiger Abzug im Einkommensteuerrecht nicht mehr vorgesehen ist.

Mit dem Steuerreformgesetz 2015/2016, BGBl 118/2015 änderte der Bundesgesetzgeber unter anderem die Bestimmung des § 18 Abs. 1 Z 3 1. Satz EStG 1988 dahingehend, dass

"Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung, wenn mit der tatsächlichen Bauausführung oder Sanierung vor dem 1. Jänner 2016 begonnen worden ist (lit. b und c) oder der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen worden ist (lit. a und d) ..."

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

Mit dieser Steuerreform – StRefG 2015/2016, BGBl 118/2015 – fügte der Gesetzgeber dem § 124b EStG die Ziffer 285 an, wonach

"§ 18 Abs. 1 Z 2 und 3, Abs. 3 Z 2 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 118/2015 anzuwenden [sind], wenn

- die Einkommensteuer veranlagt wird, bei der Veranlagung für die Kalenderjahre 2016 bis 2020,

- die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben oder durch Veranlagung festgesetzt wird, für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2015 und vor dem 1. Jänner 2021 enden."

Dieser Bestimmung folgend ist ein Sonderausgabenabzug für Ausgaben zur Wohnraumschaffung bzw. -sanierung für Lohnzahlungszeiträume **nach dem 31. Dezember 2020** nicht mehr vorzunehmen.

Unter dem vom Bf. ins Treffen geführten Grundsatz von Treu und Glauben versteht man, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben (vgl Ritz, BAO⁶, § 114 TZ 6 und die dort angeführte Judikatur, etwa VwGH 15. März 2001, 2001/16/0063).

Der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgend stellt sich jedoch das im Art 18 Abs. 1 Bundesverfassungsgesetz normierte Legalitätsprinzip – *"Die gesamte staatliche Verwaltung darf nur aufgrund der Gesetze ausgeübt werden"* – im Verhältnis zum Grundsatz von Treu und Glauben als stärker dar. Der Grundsatz von Treu und Glauben dürfe und könne somit der gesetzmäßigen Anwendung bindender Rechtsvorschriften (im gegenständlichen) Fall nicht entgegenstehen (vgl Stoll, BAO Kommentar, 1295 und die dort angeführte Judikatur, etwa VwGH vom 22. Oktober 1982, 81/16/0179; 12. Oktober 1989, 88/16/0189; 15. Dezember 1988, 88/16/0142). Es ist davon auszugehen, dass die Treu und Glaubensregel keinesfalls über dem jeweils anzuwendenden Recht steht und Treu und Glauben das gesetzte Recht nicht verdrängen kann.

Betrachtet man den verfahrensgegenständlichen Sachverhalt nunmehr unter dem Blickwinkel obiger Ausführungen – Unterbleiben der Anwendung des § 18 Abs. 1 Z 3 EStG idf BGBl

118/2015 für den Lohnzahlungszeitraum des Jahres 2021 – so ist eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Einkommensteuerbescheides – Arbeitnehmerveranlagung 2021 – nicht zu erkennen.

Der Einwand des Bf., wonach er für die Altbausanierungsaktion des Landes NÖ jene Variante der 10 Jahre andauernden Steuerabschreibung (Zinsenzuschuss) gewählt habe, da das Land NÖ es so garantierte, vermag keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes hat das Land NÖ eine Garantie für den Zinsenzuschuss abgegeben und nicht für die einkommensteuerliche Berücksichtigung als Sonderausgaben, da das Land NÖ für bundesgesetzlich zu regelnde Gesetzesmaterien keine Garantien abgeben könne.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II (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.

Im anhängigen Beschwerdeverfahren lagen die Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Revision nicht vor. Soweit nicht Sachverhaltsfragen maßgeblich waren, folgt die Entscheidung dem klaren Wortlaut der verwendeten gesetzlichen Bestimmungen sowie der in der Entscheidung angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes,

Wien, am 2. November 2023