



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 14. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 30. Mai 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin erzielt Einkünfte aus der Vermietung einer Eigentumswohnung. Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2005 anerkannte das Finanzamt die Zuführung an den Reparaturfond in Höhe von € 360,-- und die Spende für Hochwasseropfer in Höhe von € 1.000,-- nicht als Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Mit Schriftsatz vom 14.6.2006 brachte die Abgabepflichtige Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 vom 30.5.2006 ein und brachte vor, dass die Spende für die Hochwasseropfer ihrem Wissen nach zu berücksichtigen sei und bei der Rücklage zwar ein Guthaben bestehe, davon aber laufend Reparaturen bezahlt würden. Weiters begehrte die Berufungswerberin den Abzug von entrichteten Betriebskostennachzahlungen für die vermietete Wohnung im Betrag von € 51,90. Mit teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung vom 4.7.2006 anerkannte die Abgabenbehörde erster Instanz nur die zusätzlich geltend gemachten Werbungskosten.

In dem hierauf mit Schriftsatz vom 12.7.2006 eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz begehrte die Berufungswerberin die Anerkennung der Zahlungen zum Aufbau eines Reparaturfonds bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und die Berücksichtigung der Spende an die Hochwasseropfer als Sonderausgaben. Die Einhebung der Rücklage in Höhe von € 360,-- für das Jahr 2005 sei von der Eigentümerversammlung beschlossen worden, weil in den kommenden Jahren das Dach instand gesetzt werden müsse und die Fassade gemalen werde. Bezüglich der Spende erinnere die Berufungswerberin an die Informationen in den Medien, wonach solche Spenden steuerlich als Sonderausgaben absetzbar seien; zudem seien solche Spenden vom Bund verdoppelt worden. Mit Schriftsatz vom 20.11.2006 reichte die Berufungswerberin die Kopie des Zahlungsbeleges über eine weitere, am 12.12.2005 geleistete Spende für Hochwasseropfer im Betrag von € 16.000,-- mit dem Ersuchen um steuerliche Berücksichtigung nach.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Zuführung an den Reparaturfond:

Im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind Aufwendungen dann abzugsfähig, wenn es sich um Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988, sohin um solche zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen, handelt. Nach § 19 Abs. 2 EStG 1988 sind die Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Der für die zeitliche Zuordnung im Gesetz verwendete Begriff "leisten" ist im Sinne von Übertragen der tatsächlichen und rechtlichen Verfügungsmacht über Geld oder Geldeswert zu verstehen (VwGH v. 24.9.1986, 84/13/0214) und setzt ein Abfließen voraus, das sich wirtschaftlich tatsächlich in einer Verminderung des Vermögens des Steuerpflichtigen auswirkt (Doralt, EStG¹⁰, Tz. 31 ff. zu § 19). Demgemäß ist die Dotierung einer Reparaturrücklage für sich noch nicht als Werbungskosten absetzbar. Abzugsfähige Werbungskosten liegen erst bei Verwendung der Rücklage vor (vgl. BFH, BStBl 1988 II 577, Doralt, EStG⁹, Tz. 98 zu § 28), sodass dem auf Abzug der Zuführung zum Reparaturfond gerichteten Berufsbegehren nicht entsprochen werden kann.

Wie die Berufungswerberin in der Eingabe vom 14.6.2006 (Berufung) ausführt, besteht bei der Rücklage ein Guthaben, wovon laufend Reparaturen bezahlt würden. Nach fernmündlicher Auskunft vom 22.11.2006 durch die die Hausverwaltung besorgende Firma Hausverwaltung, Frau N., wurde im Jahr 2005 aus der Reparaturrücklage ein Betrag von € 1.727,67 für Malerarbeiten bezahlt, wovon auf die Berufungswerberin ein Anteil von 9,7826 v.H., das sind € 169,01, entfällt. Die Berufungswerberin erhob auf telefonischen Vorhalt dieses Sachverhaltes vom 22.11.2006 hin keine Einwände. Der Berufung war somit

insoweit stattzugeben, als der in 2005 aus der Rücklage geleistete anteilige Betrag von € 169,01 als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzuziehen war.

2) Spende für Hochwasseropfer

Mit Artikel 7 des Hochwasseropferentschädigungs- und Wiederaufbaugesetzes 2002, BGBl. I Nr. 155/2002 (HWG 2002), wurde durch Anfügung der Z. 9 zu § 4 Abs. 4 EStG 1988 (Betriebsausgaben) gesetzlich festgelegt, dass Geld- oder Sachaufwendungen im Zusammenhang mit der Hilfestellung in Katastrophenfällen (insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden) als Betriebsausgaben absetzbar sind, wenn sie der Werbung dienen. Für den Bereich der Werbungskosten nach § 16 EStG 1988 wurde eine gesetzliche Regelung zur Normierung eines Spezialtatbestandes nicht aufgenommen, weshalb die Prüfung der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen auch im Zusammenhang mit Zuwendungen zur Hilfestellung in Katastrophenfällen wie Hochwasserschäden nach dem allgemeinen Werbungskostenbegriff, wonach Werbungskosten nur die Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung von Einnahmen sind, vorzunehmen ist. Geld- oder Sachaufwendungen im Zusammenhang mit der Hilfestellung in Katastrophenfällen aus humanitären Gründen sind nicht vom allgemeinen Werbungskostenbegriff umfasst und deshalb bei den außerbetrieblichen Einkünften, zu denen auch die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zählen (§ 2 Abs. 4 Z. 2 EStG 1988), nicht abzugsfähig (SWK 12/2006, S. 401). Eine Berücksichtigung der von der Berufungswerberin geleisteten Spenden für Hochwasseropfer im Rahmen der Ermittlung ihrer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ist somit ausgeschlossen.

Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 normiert ein grundsätzliches Abzugsverbot für freiwillige Zuwendungen und damit auch für Spenden aus humanitären Gründen. Derartige Aufwendungen und Ausgaben können gemäß § 20 Abs. 3 EStG 1988 - abgesehen von den in § 18 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 genannten Fällen - auch nicht als Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) abgezogen werden (Doralt, EStG⁴, Tz. 105 zu § 20). Gemäß § 18 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 sind Ausgaben zur Leistung von Zuwendungen im Sinne des § 4 Abs. 4 Z. 5 und 6 EStG 1988 im Rahmen der näheren betraglichen Begrenzung abzuziehen, soweit diese nicht aus dem Betriebsvermögen erfolgen. § 4 Abs. 4 Z. 5 und 6 EStG 1988 lauten:

- 5. Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen zur Durchführung von*
- Forschungsaufgaben oder
- der Erwachsenenbildung dienenden Lehraufgaben, welche die wissenschaftliche oder künstlerische Lehre betreffen und dem Allgemeinen Hochschulstudiengesetz oder dem Kunsthochschul-Studiengesetz entsprechen, sowie damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen und Dokumentationen an folgende Einrichtungen:
a) Universitäten, Kunsthochschulen und die Akademie der bildenden Künste, deren Fakultäten, Institute und besondere Einrichtungen.

- b) Durch Bundes- oder Landesgesetz errichtete Fonds, die mit Aufgaben der Forschungsförderung betraut sind.*
- c) Die Österreichische Akademie der Wissenschaften.*
- d) Juristisch unselbständige Einrichtungen von Gebietskörperschaften, die im wesentlichen mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst sind.*
- e) Juristische Personen, die im wesentlichen mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befaßt sind. Weitere Voraussetzung ist, dass an diesen juristischen Personen entweder eine Gebietskörperschaft zumindest mehrheitlich beteiligt ist oder die juristische Person als Körperschaft im Sinne der §§ 34 ff. der Bundesabgabenordnung ausschließlich wissenschaftliche Zwecke verfolgt. Die Voraussetzungen der lit. d und e sind von der jeweiligen Einrichtung durch einen unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs erteilten Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 nachzuweisen. Sämtliche Einrichtungen, für die ein solcher Bescheid ausgestellt wurde, sind einmal jährlich im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung zu veröffentlichen. Der gemeine Wert der Zuwendungen ist insoweit abzugsfähig, als er zusammen mit dem gemeinen Wert von Zuwendungen im Sinne der Z 6 insgesamt 10% des Gewinnes des unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht übersteigt. Der Restbuchwert ist nicht zusätzlich als Betriebsausgabe und der Teilwert nicht als Betriebseinnahme anzusetzen. Stille Reserven, die nach § 12 auf das zugewendete Wirtschaftsgut übertragen wurden, sind nachzuversteuern. Soweit der gemeine Wert die angeführte Höchstgrenze übersteigt, kann er nach Maßgabe des § 18 Abs. 1 Z 7 als Sonderausgabe abgesetzt werden.*

6. Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen an

- a) die Österreichische Nationalbibliothek, die Diplomatische Akademie, das Österreichische Archäologische Institut und das Institut für Österreichische Geschichtsforschung zur Durchführung der diesen Einrichtungen gesetzlich obliegenden Aufgaben,*
- b) Museen*
- von Körperschaften des öffentlichen Rechts*
 - von anderen Rechtsträgern, wenn diese Museen einen den Museen von Körperschaften des öffentlichen Rechts vergleichbaren öffentlichen Zugang haben und Sammlungsgegenstände zur Schau stellen, die in geschichtlicher, künstlerischer oder sonstiger kultureller Hinsicht von gesamtösterreichischer Bedeutung sind. Über Aufforderung der Abgabenbehörden ist das Vorliegen der Voraussetzungen durch eine vom Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur ausgestellte Bescheinigung nachzuweisen,*
- c) das Bundesdenkmalamt.*
- d) Dachverbände von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die die Voraussetzungen der §§ 34 ff der Bundesabgabenordnung erfüllen und deren ausschließlicher Zweck die Förderung des Behindertensportes ist. Die letzten vier Sätze der Z 5 sind anzuwenden.*

Als einkommensmindernd im Rahmen der Sonderausgaben können sich sohin nur bestimmte Zuwendungen für Wissenschaft und Forschung an begünstigte Einrichtungen sowie Zuwendungen an bestimmte öffentliche Institutionen und an Dachverbände zur Förderung des Behindertensportes auswirken. Die von der Berufungswerberin geleisteten Spenden zugunsten der Hochwasseropfer entsprechen nicht diesen gesetzlichen Kriterien, weshalb die geleisteten Aufwendungen nicht im Wege von Sonderausgaben absetzbar sind. Dem diesbezüglichen Berufungsbegehren konnte sohin ebenfalls nicht Rechnung getragen werden.

3) Die Berechnungsgrundlagen und die Einkommensteuer betragen:

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lt. BVE	2.879,10
anteilige Verwendung der Reparaturrücklage	-169,01
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lt. BE	2.710,09
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	9.626,69
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lt. BE	2.710,09
Gesamtbetrag der Einkünfte	12.336,78
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)	-60,00
Kirchenbeitrag	-57,00
Außergewöhnliche Belastung	-163,55
Selbstbehalt	163,55
Einkommen	12.219,78
Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988: $(12.219,78 - 10.000,00) \times 5.750,00 / 15.000,00$	850,92
Pensionistenabsetzbetrag	-400,00
Einkommensteuer	450,92

Innsbruck, am 1. Dezember 2006