

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., X-Gasse 1, Y, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 22. November 2013, betreffend Rückforderung erstatteter Einkommensteuer (Lohnsteuer) gemäß § 108 EStG 1988, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird (ersatzlos) aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

An den Beschwerdeführer (Bf.) erging am 22. November 2013 ein Bescheid des Wohnsitzfinanzamtes über die Rückforderung erstatteter Einkommensteuer (Lohnsteuer) gemäß § 108 EStG 1988 mit folgendem Wortlaut:

"Gemäß § 108 EStG 1988 wird ein Rückforderungsanspruch an im Jahr 2012 erstatteter Einkommensteuer (Lohnsteuer) in der Höhe von 86,00 € festgesetzt.

Dieser Betrag ist binnen einem Monat nach Zustellung dieses Bescheides auf die angeführte Kontonummer einzuzahlen; Buchungsmitteilung ergeht gesondert.

Begründung und Auszug aus den Voraussetzungen für steuerbegünstigtes Bausparen
[...]

Zu Unrecht erstattete Einkommensteuer (Lohnsteuer) ist vom Steuerpflichtigen zurückzufordern.

Dies erfolgt insbesondere dann, wenn Bausparbeiträge, die als Grundlage für die Steuererstattung geleistet wurden, und die erstattete (gutgeschriebene) Steuer selbst ganz oder zum Teil zurückgezahlt werden oder die Ansprüche aus dem Bausparvertrag

als Sicherstellung dienen. Rückzahlungen oder Sicherstellungen, die nach Ablauf von 6 Jahren seit Vertragsabschluss erfolgen und Rückzahlungen infolge Todes des Steuerpflichtigen bzw. wegen Aufteilung infolge Eheauflösung sind davon ausgenommen.

Eine Rückforderung der Bausparprämie bei vorzeitiger Auflösung des Vertrages oder Verwendung der Ansprüche aus dem Bausparvertrag als Sicherstellung hat zu unterbleiben, wenn

- der zurückzufordernde Betrag für begünstigte Maßnahmen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (Schaffung von Wohnraum bzw. Sanierung von Wohnraum) verwendet wird und die begünstigten Maßnahmen und die Baumaßnahmen in einem zeitlichen Zusammenhang mit der Rückzahlung stehen oder für

- Maßnahmen der Bildung (§ 1 Abs. 4 Bausparkassengesetz) oder für

- Maßnahmen der Pflege (§ 1 Abs. 5 Bausparkassengesetz) verwendet werden.

In Ihrem Fall werden die Erstattungsprämien zurückgefordert, weil die Ausgaben für ein Deckensektionaltor keine widmungsgemäße Verwendung betreffend Wohnraumschaffung ist.

[...]"

Gegen den angeführten Bescheid erhob der Bf. am 9. Dezember 2013 Beschwerde:

Er habe gemeinsam mit seiner Ehegattin in Y, X-Gasse Nr. 1, in den Jahren 2011 und 2012 ein Eigenheim errichtet. Dieses sei von den beiden im Frühjahr 2012 bezogen worden.

Da der Bf. und seine Ehegattin noch vor dem Winter 2012/2013 das Garagentor hätten einbauen lassen wollen, einerseits wegen der Wärmedämmung, andererseits wegen der Sicherung des Objektes (Kellerzugang über die Garage), und die beiden die Barmittel nicht zur Verfügung gehabt hätten, hätten sie den Antrag gestellt, für diese Investition ihren Bausparvertrag aufzulösen.

Die Zusicherung, dass sie das Geld aus dem Bausparvertrag erhalten würden, hätten sie Ende August 2012 erhalten. Aus diesem Grund hätten sie die Verhandlungen gestartet und das Garagentor Anfang Oktober 2012 bestellt. Erst hier hätten sie von einer Lieferzeit von ca. 12 Wochen erfahren. Dieses Tor sei nun erst im Jänner 2013 geliefert und montiert worden. Die Rechnung hätten der Bf. und seine Ehegattin erst Anfang Februar 2013 erhalten, die sie dann sofort aus dem Erlös des Bausparvertrages beglichen hätten.

Wenn den beiden jetzt vorgehalten werde, sie müssten eine zeitnahe Rechnung vorlegen, verstehe der Bf. nicht mehr die Grundsätze des ordentlichen Wirtschaftens. Man dürfe keine Aufträge (zB Bestellung eines Garagentores) vergeben, ohne bei der Bestellung die erforderlichen Barmittel für die Bezahlung zur Verfügung zu haben, ohne einen strafrechtlich relevanten Tatbestand zu begehen.

Der Bf. könne nur nochmals bemerken, dass er und seine Ehegattin ordnungsgemäß den Erlös aus dem Bausparvertrag verwendet hätten, und er ersuche, den Bescheid aufzuheben.

In den Verwaltungsakten befindet sich eine an den Bf. adressierte Auftragsbestätigung der B-GmbH vom 8. Jänner 2013 betreffend ein Deckensektionaltor zuzüglich eines Handsenders, eines Codetasters und der Zustellung, über einen Gesamtbetrag von 2.220,00 € (inklusive 20% Umsatzsteuer).

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 5. März 2014 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde mit der Begründung, es liege keine widmungsgemäße Verwendung des vorzeitig aufgelösten Bausparvertrages vor, ab; die Anschaffung eines neuen Garagentores falle nicht unter die begünstigten Maßnahmen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (Schaffung von Wohnraum/Sanierung von Wohnraum).

In seinem Vorlageantrag vom 11. März 2014 führte der Bf. aus, ihm sei per 5. März 2014 die in der Anlage zugestellte Beschwerde vorentscheidung zur Kenntnis gebracht worden. Hier sei ausgeführt, dass keine widmungsgemäße Verwendung des vorzeitig aufgelösten Bausparvertrages vorgelegen sei. Dazu stelle er fest, dass er die in seiner Beschwerde vorgebrachten Angaben vollinhaltlich aufrecht halte. Weiters gebe er an, dass in den Richtlinien zur Verwendung des Bausparvertrages folgendes angeführt sei:

Errichtung, Beschaffung,

Erhaltung und Verbesserung von Wohnhäusern und Wohnungen,

Ankauf von Baugründen,

Maßnahmen der Bildung und Pflege,

Maßnahmen zur Wärmedämmung.

Der Bf. finde es jetzt natürlich aufregend, dass beim Neubau seines Hauses das Garagentor nicht unter die begünstigten Maßnahmen fallen solle. Obwohl dies in seinem Fall auch zur Wärmedämmung beitrage, da die Garage Teil des Hauses sei.

Am 26. August 2014 wurde das Rechtsmittel dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

In ihrem Vorlagebericht führte die Abgabenbehörde aus, die Beweisführung habe ergeben, dass keine widmungsgemäße Verwendung vorliege: Ein Einfamilienhaus sei errichtet worden und entlang des Einfamilienhauses bis zur Grundgrenze eine Garage und ein Pkw-Stellplatz. Zum Nachweis der widmungsgemäßen Verwendung der rückgezahlten Beträge sei die Auftragsbestätigung betreffend das Garagentor vorgelegt worden. In der Beschwerde und im Vorlageantrag werde ausgeführt, dass ein Einfamilienhaus errichtet worden sei und die Garage Teil des Hauses sei und diese auch zur Wärmedämmung beitrage. Dem Plan sei allerdings zu entnehmen, dass die Garage vom Eigenheim getrennt errichtet worden sei und somit die Kosten der Garagenerrichtung nicht zu den

Errichtungskosten von Wohnraum zählten. Begünstigt sei allerdings nur die Schaffung von Wohnraum.

Das Finanzamt beantrage die Abweisung der Beschwerde, da die rückgezahlten Beträge nicht für die Schaffung oder Sanierung von Wohnraum verwendet worden seien.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 108 Abs. 6 und 7 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, lauten:

"(6) Zu Unrecht erstattete Einkommensteuer (Lohnsteuer) ist vom Steuerpflichtigen zurückzufordern. Als zu Unrecht erstattet gelten auch Erstattungsbeträge, wenn vor Ablauf von sechs Jahren seit Vertragsabschluss Beiträge, die als Grundlage einer Steuererstattung geleistet wurden, und die erstattete Steuer selbst ganz oder zum Teil zurückgezahlt werden oder die Ansprüche aus dem Bausparvertrag als Sicherstellung dienen.

Die zurückzufordernden Beträge sind durch die Bausparkasse einzubehalten. Die Bausparkasse hat die einbehaltenen Beträge gegen den zu erstattenden Steuerbetrag (Abs. 5) zu verrechnen.

(7) Eine Rückforderung gemäß Abs. 6 hat zu unterbleiben, wenn

1. Beiträge in den Fällen des Abs. 3 Z 3 zurückgezahlt werden,
2. der Steuerpflichtige erklärt, dass die zurückgezahlten Beiträge oder die Sicherstellung für Maßnahmen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 oder im Sinne des § 1 Abs. 4 und 5 des Bausparkassengesetzes, BGBl. Nr. 532/1993, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 103/2005, durch und für den Steuerpflichtigen verwendet werden. Eine Rückforderung hat auch dann zu unterbleiben, wenn die Maßnahmen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 durch oder für im Abs. 2 genannte Personen gesetzt werden. Dem Finanzamt ist die Höhe der zurückgezahlten Steuererstattung mitzuteilen. [...]"

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass der Bf. gemeinsam mit seiner Ehegattin in Y, X-Gasse Nr. 1, in den Jahren 2011 und 2012 ein Eigenheim errichtet hat; dieses wurde von den beiden im Frühjahr 2012 bezogen. Aus den sich im Verwaltungsakt befindlichen Bauplankopien ergibt sich, dass entlang des Einfamilienhauses eine Garage angebaut wurde (von der X-Gasse aus gesehen auf der linken Seite des Hauses); der Zugang zum Keller des Hauses erfolgt über die Garage.

Fest steht weiters, dass der Bf. seinen im Jahr 2010 abgeschlossenen Bausparvertrag Ende August 2012 vorzeitig aufgelöst hat. Der rückgezahlte Betrag wurde zur Anschaffung des Garagentores (Deckensektionaltores) verwendet (Bestellung Anfang Oktober 2012, Auftragsbestätigung vom 8. Jänner 2013); das Tor wurde im Jänner 2013 geliefert und montiert. Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 22. November 2013 gegenüber dem Bf. einen Rückforderungsanspruch an im Jahr 2012 erstatteter Einkommensteuer (Lohnsteuer) in Höhe von 86,00 € festgesetzt, da die rückgezahlten Beträge nicht widmungsgemäß, dh. nicht für die Schaffung oder Sanierung von Wohnraum, verwendet worden seien.

Dazu ist aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes folgendes festzuhalten:

Eine Rückforderung der Bausparprämie bei vorzeitiger Auflösung des Vertrages oder Verwendung der Ansprüche aus dem Bausparvertrag als Sicherstellung hat ua. zu unterbleiben, wenn der zurückzufordernde Betrag für begünstigte Maßnahmen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (Schaffung von Wohnraum bzw. Sanierung von Wohnraum) verwendet wird und die begünstigten Maßnahmen und die Baumaßnahmen in einem zeitlichen Zusammenhang mit der Rückzahlung stehen (*Doralt*, EStG¹³, § 108 Tz 22; die weiteren Fälle des Unterbleibens der Rückzahlung, wie Tod des Bausparers oder Verwendung für Bildungs- bzw. Pflegemaßnahmen, sind im gegenständlichen Fall nicht von Relevanz).

In weiterer Folge ist daher zu prüfen, ob die streitgegenständlichen Aufwendungen des Bf. unter § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (in Betracht kommt Z 3 lit. b (Beträge zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen)) subsumiert werden können:

Zu den nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 begünstigten Aufwendungen gehören va. die Aufwendungen für den Erwerb des Grund und Bodens, die Errichtungskosten für das Gebäude, die Kanal-, Strom-, Telefon- und Wasseranschlussgebühren und die Aufschließungskosten (vgl. *Doralt/Renner*, EStG¹⁰, § 18 Tz 139, 142).

Nicht zu den Errichtungskosten eines Eigenheimes zählen nach der Verwaltungspraxis (LStR 2002 Rz 512) ua. die Kosten für eine vom Eigenheim getrennte Garage. Dieser Auffassung wird in Teilen des Schrifttums nicht gefolgt:

Nach *Doralt/Renner*, § 18 Tz 145, ist eine außerhalb des Eigenheims errichtete Garage ebenfalls begünstigt; die gegenteilige Auffassung des VwGH (VwGH 22.11.1963, 1385/63) knüpfte an das Wohnbauförderungsg 1954 an und ist durch die eigenständige Begriffsbestimmung im § 18 EStG 1988 überholt. Ist die Garage nicht getrennt verwertbar, bildet sie also mit dem Eigenheim zwar nicht eine bauliche, aber eine wirtschaftliche Einheit, spricht nach *Doralt/Renner*, § 18 Tz 145, nichts gegen die Begünstigung auch der getrennt errichteten Garage; dafür spricht auch, dass Aufwendungen für eine Garagenbox abzugsfähig sind, wenn sie Bestandteil bzw. Zugehör zu einer Eigentumswohnung ist (gleicher Ansicht *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG 16. EL, § 18 Anm. 66).

Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes ist diese von *Doralt/Renner* und *Wanke* vertretene Rechtsansicht zutreffend, da die Garage Zugehör des Wohnhauses ist. Die Ausgaben für die streitgegenständliche (getrennt errichtete, aber mit dem Eigenheim eine wirtschaftliche Einheit bildende (die Garage wurde entlang des Eigenheimes angebaut, der Zugang zum Keller des Hauses erfolgt über sie)) Garage stellen daher nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 begünstigte Aufwendungen dar.

Da auch der zeitliche Zusammenhang der begünstigten Maßnahmen (Baumaßnahmen) mit der Rückzahlung der Bausparbeträge gegeben ist (vorzeitige Auflösung des Bausparvertrages Ende August 2012, Bestellung des Garagentores Anfang Oktober 2012, Lieferung und Montage desselben im Jänner 2013), war spruchgemäß zu entscheiden.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist zulässig, da eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Wien, am 20. Oktober 2014