

GZ. RV/3277-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. war im streitgegenständlichen Jahr als Tiefbaumonteur nichtselbständig tätig. In seiner am 3. August 2009 elektronisch beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur Arbeit-

nehmerveranlagung für 2008 machte er folgende Werbungskosten und Sonderausgaben geltend (S 5 Arbeitnehmerveranlagungsakt, im Folgenden kurz: ANV-Akt):

- Arbeitsmittel (Kennzahl 719): 360,00 €.
- Reisekosten (Kennzahl 721): 63,84 €.
- Personenversicherungen (Kennzahl 455): 954,00 €.
- Wohnraumschaffung/-sanierung (Kennzahl 456): 6.670,00 €.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 12. August 2009 wurde der Bw. von der Abgabenbehörde I. Instanz aufgefordert, die Bezug habenden Versicherungsbestätigungen sowie "sämtliche Belege der beantragten Werbungskosten (mit übersichtlicher Aufstellung)" vorzulegen, ansonsten die Aufwendungen nicht anerkannt werden könnten.

Am 19. September 2009 legte der Bw. dem Finanzamt folgende Unterlagen vor:

- Eine handschriftliche Aufstellung betreffend "Renovierungsmaterial" (S 6 ANV-Akt); diese enthält lediglich einzelne Beträge ohne nähere Angaben (Summe: 726,02 €).
- Eine handschriftliche Aufstellung betreffend "T-Mobile" (S 7 ANV-Akt); diese führt ebenfalls lediglich einzelne Beträge ohne nähere Angaben an (Summe: 338,82 €).
- Eine handschriftliche Aufstellung betreffend "Reisekosten – Vorstellungen" (S 8 ANV-Akt).
- Diverse Bestätigungen hinsichtlich Personenversicherungsprämien (S 9 bis 13 ANV-Akt), Gesamtbetrag: 1.008,21 €.
- Eine an den Bw. und dessen Ehegattin adressierte "Kontoinformation und Finanzamtsbestätigung für das Jahr 2008" der A-Bank vom Jänner 2009 betreffend ein Wohnbaudarlehen des Bundeslandes Niederösterreich, Darlehens-Nr. B (S 14 ANV-Akt); darin wird bestätigt, dass die Gesamteinzahlung auf das Darlehenskonto im Jahr 2008 290,70 € betragen hat.

Mit dem am 22. September 2009 ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 wurden die vom Bw. in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben vom Finanzamt nur teilweise gewährt; während die Reisekosten (63,84 €) sowie die Personenversicherungsprämien (954,00 €) anerkannt wurden, wurden die Arbeitsmittel (360,00 €) und Aufwendungen zur Wohnraumschaffung/-sanierung (6.670,00 €) nicht zum Abzug zugelassen. Dieser Bescheid enthält folgende Begründung:

"Ihre Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht automatisch berücksichtigt werden konnten, betragen 63,84 €. Da dieser Betrag den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 € nicht übersteigt, werden 132,00 € berücksichtigt.

[...]

Die Aufwendungen für Wohnraumsanierung konnten nicht berücksichtigt werden, da die Sanierungsarbeiten nicht von einem befugten Unternehmer durchgeführt wurden.

Die Aufwendungen betreffend Telefonkosten stellen nur dann Werbungskosten dar, wenn sie im beruflichen Zusammenhang stehen."

Gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid erhob der Bw. am 6. Oktober 2009 Berufung. Darin führte er aus, folgende Korrekturen seien anhand der Beilagen [zu diesen gleich unten] durchgeführt worden:

- Versicherungsprämien.
- Rückzahlung von Darlehen und Zinsen.
- Pendlerpauschale.
- Arbeitsmittel (die Telefonkosten stünden zu 50% in beruflichem Zusammenhang, da kein Diensthandy zur Verfügung stehe).
- Reisekosten (Bewerbungsfahrten).

Abschließend ersuchte der Bw. um Neuberechnung seines Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2008.

Der Berufung waren folgende Beilagen angeschlossen (S 19 bis 38 ANV-Akt):

- Eine tabellarische Übersicht des Bw. (S 19 ANV-Akt) betreffend die geltend gemachten Sonderausgaben ("Versicherungsprämien" von 1.008,21 €; "Rückzahlung von Darlehen und Zinsen" von 7.851,92 € ("Summe Rückzahlungen Landesförderung, Darlehens-Nr. C, Darlehens-Nr. D, Darlehens-Nr. E")) und Werbungskosten ("Pendlerpauschale" von 406,00 €; "Arbeitsmittel" von 90,57 € ("ca. 50% der Mobiltelefonkosten beruflich genutzt, da kein Diensthandy, in Summe 181,14 €, davon 50%"); "Reisekosten" von 63,84 €).
- Neun, jeweils an den Bw. adressierte, Mobiltelefonrechnungen des Betreibers "T-Mobile", betreffend die Abrechnungszeiträume März bis November 2008; keine dieser Rechnungen weist einen Einzelgesprächsnachweis auf (S 20 bis 28 ANV-Akt).
- Ein Schreiben des Arbeitgebers des Bw., der F-GmbH, vom 16. Jänner 2009, ua. betreffend das vom Bw. geltend zu machende Pendlerpauschale (S 29 ANV-Akt).

- Diverse Bestätigungen hinsichtlich Personenversicherungsprämien (S 30 bis 34 ANV-Akt); diese entsprechen jenen Bestätigungen, die der Bw. bereits am 19. September 2009 dem Finanzamt vorgelegt hatte (siehe oben).
- Eine an den Bw. und dessen Ehegattin adressierte "Kontoinformation und Finanzamtsbestätigung für das Jahr 2008" der A-Bank vom Jänner 2009 betreffend ein Wohnbaurdarlehen des Bundeslandes Niederösterreich, Darlehens-Nr. B (S 35 ANV-Akt); diese ist ident mit jener Bestätigung der A-Bank, die der Bw. bereits am 19. September 2009 dem Finanzamt vorgelegt hatte (siehe oben).
- Drei an den Bw. adressierte Kontoauszüge der Bausparkasse für das Jahr 2008, betreffend jeweils ein Bauspardarlehen (Tilgung), Darlehens-Nrn. C, D und E (S 36 bis 38 ANV-Akt).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Dezember 2009 gab das Finanzamt der Berufung des Bw. insofern teilweise statt, als es – neben den bereits im Erstbescheid anerkannten Reisekosten (63,84 €) – die Personenversicherungsprämien im Ausmaß von 1.008,21 € zum Abzug zuließ und auch den in der "Kontoinformation und Finanzamtsbestätigung für das Jahr 2008" der A-Bank vom Jänner 2009 ausgewiesenen Einzahlungsbetrag von 290,70 € (siehe oben) als Sonderausgaben gewährte. Weiters wurde von den Mobiltelefonkosten ein Betrag von 36,23 € (= 20% von 181,14 €) als beruflich veranlasst anerkannt und das in der Berufung erstmals geltend gemachte Pendlerpauschale gewährt. Begründend führte das Finanzamt dazu aus:

"Ihre Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht automatisch berücksichtigt werden konnten, betragen 100,07 €. Da dieser Betrag den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 € nicht übersteigt, werden 132,00 € berücksichtigt.

[...]

Als Sonderausgaben sind nur Aufwendungen zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung abzugsfähig. Ihre geltend gemachten Ausgaben für den Erwerb einer bereits bestehenden Eigentumswohnung bzw. eines Einfamilienhauses stellen keine Aufwendungen zur Wohnraumschaffung dar und waren daher nicht als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Die beruflich veranlassten Telefonkosten werden im Ausmaß von 20% angesetzt."

Am 7. Jänner 2010 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat. Dem Vorlageantrag war ein an den Bw. und seine Ehegattin adressiertes Schreiben der Sparkasse G vom 10. Dezember 2009 angeschlossen, das folgenden Wortlaut aufweist (S 42 ANV-Akt):

"Kreditkonto-Nr. H, I

Sehr geehrte Kunden!

Wunschgemäß teilen wir Ihnen mit, dass Sie folgende Kredite am:

<i>Datum</i>	<i>Konto-Nr.</i>	<i>Kreditzweck</i>	<i>Betrag</i>
<i>18.01.2008</i>	<i>H</i>	<i>Wohnbau/kauf/renovierung</i>	<i>15.000,00 €</i>
<i>10.07.2000</i>	<i>I</i>	<i>Hausbau</i>	<i>41.423,52 €</i>

aufgenommen haben.

Wir hoffen, Ihnen hiermit gedient zu haben und verbleiben

mit freundlichen Grüßen

Sparkasse G [Unterschriften]"

Am 12. Jänner 2010 erging ein Ergänzungersuchen des Finanzamtes an den Bw.; unter der Überschrift "Ergänzungspunkte" führte die Abgabenbehörde I. Instanz aus (S 43 ANV-Akt):

"Aus dem neuerlich eingebrachten Antrag geht das genaue Berufungsbegehren nicht hervor. Die Kontonummern der neu eingebrachten Bankbestätigung stimmen nicht mit der bereits vorliegenden Rückzahlungsbestätigung der Bausparkasse überein.

Laut Aktenlage gab es seit dem Jahr 2000 (Kto. Nr. I) keinen Neubau eines Hauses, auch haben Sie bis dato keine Rechnungen über Renovierungsarbeiten vorgelegt.

Sie werden ersucht, zu den obigen Ausführungen Stellung zu nehmen. Weiters ist zu beachten, dass nur der Kauf einer neu errichteten Wohnung/Neubau eines Hauses steuerbegünstigt ist, nicht aber der Erwerb von bereits bestehendem Wohnraum."

Das Fristende zur Beantwortung dieses ohne Rückscheinbrief versendeten Ergänzungersuchens wurde vom Finanzamt mit 19. Februar 2010 festgesetzt. Eine Beantwortung durch den Bw. erfolgte nicht (Aktenvermerk "keine Antwort", S 43 ANV-Akt).

Am 28. Juni 2010 erging ein neuerliches Ergänzungersuchen an den Bw.; unter der Überschrift "Ergänzungspunkte" führte die Abgabenbehörde I. Instanz aus (S 44 ANV-Akt):

"Da Sie bis dato den Vorhalt vom Jänner 2010 nicht beantwortet haben, werden Sie noch einmal um Vorlage der Unterlagen ersucht:

[Die in weiterer Folge getätigten Ausführungen sind ident mit jenen des Ergänzungersuchens vom 12. Jänner 2010, siehe oben]."

Das Fristende zur Beantwortung dieses mit Rückscheinbrief RSb versendeten Ergänzungersuchens wurde vom Finanzamt mit 5. August 2010 festgesetzt. Eine Beantwortung durch den Bw. erfolgte nicht.

Auf S 45 ANV-Akt befindet sich ein Grundbuchsatzzug, aus dem hervorgeht, dass der Bw. und seine Ehegattin mit Kaufvertrag vom 5. Dezember 1994 eine bebaute Liegenschaft in J, K-Straße (= Einfamilienhaus (S 46 ANV-Akt)), erworben haben; diese ist mit insgesamt vier Pfandrechten (zu Gunsten der Bausparkasse (1x), des Landes Niederösterreich (1x) und der Sparkasse G (2x)) belastet und wird von den Eheleuten als Hauptwohnsitz genutzt (vgl. S 48 ANV-Akt).

Am 13. Oktober 2010 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

- § 16 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

"Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. [...] Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. [...]"

- § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 lautet:

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

3. Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung:

a) Mindestens achtjährig gebundene Beträge, die vom Wohnungswerber zur Schaffung von Wohnraum an Bauträger geleistet werden. [...]

b) Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden. [...]

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, [...] 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."

- Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Streit zwischen den Parteien des verwaltungsbehördlichen Verfahrens besteht darüber,

a) in welchem Ausmaß dem Bw. erwachsene Mobiltelefonkosten in Höhe von 181,14 € als Werbungskosten abzugsfähig sind und

b) in welchem Ausmaß dem Bw. entstandene Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen in Höhe von 7.851,92 € Sonderausgaben (Wohnraumschaffung, Wohnraumsanierung) darstellen.

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates Folgendes festzuhalten:

ad a) Mit der bloßen Behauptung des Bw. in seiner Berufung, die Mobiltelefonkosten stünden zu 50% in beruflichem Zusammenhang, da kein Diensthandy zur Verfügung stehe, hat der Bw. weder die berufsbedingte Notwendigkeit der Verwendung seines privaten Handys noch das Ausmaß der beruflichen Nutzung desselben nachgewiesen (dies hätte etwa durch die Vorlage einer Bezug habenden Bestätigung seines Arbeitgebers und/oder durch die Vorlage von entsprechenden Einzelgesprächsnachweisen erfolgen können (keine der vom Bw. dem Finanzamt übermittelten Mobiltelefonrechnungen weist jedoch einen Einzelgesprächsnachweis auf, siehe oben in der Darstellung des Verfahrensganges in dieser Berufungsentscheidung)).

Damit war aber die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde I. Instanz zweifelsfrei gegeben; in Anbetracht der Tatsache, dass der Bw. das Ausmaß der beruflichen Nutzung seines Privathandys nicht nachgewiesen hat, erscheint die Annahme eines 20%-igen beruflichen Anteiles durch das Finanzamt als nicht unschlüssig. Dazu kommt, dass der Bw. durch die Berufungsvorentscheidung vom 7. Dezember 2009, die wie ein Vorhalt wirkt (vgl. VwGH 29.6.2005, 2000/14/0194), dazu aufgefordert wurde, zur darin enthaltenen Feststellung der Abgabenbehörde I. Instanz, die beruflich veranlassten Mobiltelefonkosten mit 20% anzusetzen,

Stellung zu nehmen bzw. jene zu widerlegen. Dies hat der Bw. nicht getan, sodass die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen ist.

ad b) Das Finanzamt hat in seiner Berufungsvorentscheidung vom 7. Dezember 2009 zu Recht ausgeführt, dass nur Aufwendungen zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung als Sonderausgaben abzugsfähig sind, nicht jedoch Ausgaben für den Erwerb einer bereits bestehenden Eigentumswohnung bzw. eines bereits bestehenden Einfamilienhauses. Weiters hat die Abgabenbehörde I. Instanz in ihren Ergänzungsersuchen vom 12. Jänner und 28. Juni 2010 zu Recht darauf hingewiesen, dass die Kreditkonto-Nrn. H und I, die in dem im Zuge des Vorlageantrages eingebrachten Schreiben der Sparkasse G vom 10. Dezember 2009 angeführt sind, nicht mit den Darlehens-Nrn. C, D und E, die in den Kontoauszügen der Bausparkasse für das Jahr 2008 ausgewiesen sind, übereinstimmen (siehe oben in der Darstellung des Verfahrensganges).

Zwar geht aus dem sich auf S 45 ANV-Akt befindenden Grundbuchsauszug hervor, dass die strittigen Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen mit der vom Bw. und seiner Ehegattin mit Kaufvertrag vom 5. Dezember 1994 erworbenen, bebauten Liegenschaft in J, K-Straße (Einfamilienhaus) in Zusammenhang stehen (siehe oben in der Darstellung des Verfahrensganges); *dass jedoch die streitgegenständlichen Ausgaben tatsächlich für begünstigte Zwecke (Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung) iSd § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 verwendet wurden* (der Nachweis der *widmungsgemäßen Verwendung* allfälliger Darlehensmittel ist grundsätzlich durch die Vorlage von Rechnungen oder entsprechender Unterlagen zu erbringen (*Doralt/Renner*, EStG¹⁰, § 18 Tz 210)), *hat der Bw. nicht dargetan*, obwohl er durch die Berufungsvorentscheidung vom 7. Dezember 2009, die wie ein Vorhalt wirkt, und die beiden Ergänzungsersuchen vom 12. Jänner und 28. Juni 2010 - die vom Bw. nicht beantwortet wurden - dazu aufgefordert wurde, entsprechende Nachweise vorzulegen (zumal der Abgabepflichtige bei Geltendmachung von Begünstigungsbestimmungen (wie hier § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988) zur erhöhten Mitwirkung verpflichtet ist (VwGH 23.4.2004, 2003/17/0207)). Die Vorlage von Kontoauszügen der Bausparkasse betreffend die Tilgung von Bauspardarlehen sowie die Vorlage des Schreibens der Sparkasse G vom 10. Dezember 2009 über die Aufnahme von Krediten für "Wohnbau/kauf/renovierung" bzw. "Hausbau" ist aus den oa. Gründen nicht als ausreichender Nachweis anzusehen, weil aus ihnen nicht hervorgeht, dass die strittigen Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen tatsächlich für begünstigte Zwecke (Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung) iSd § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 verwendet wurden. Der in der "Kontoinformation und Finanzamtsbestätigung für das Jahr 2008" der

A-Bank vom Jänner 2009 betreffend ein Wohnbaurdarlehen des Bundeslandes Niederösterreich, Darlehens-Nr. B, angeführte Betrag von 290,70 € wurde vom Finanzamt ohnehin als Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 anerkannt, sodass die Berufung als unbegründet abzuweisen ist.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 9. November 2010