



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 27. Februar 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes A, vertreten durch B, vom 18. Dezember 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war im streitgegenständlichen Jahr bei der X-GmbH und bei der Y-GmbH nichtselbständig tätig.

Am 18. Dezember 2012 erging auf Grund eines Schätzungsauftrages der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011, der folgende Begründung aufweist:

"Da die Ihnen zugesendete Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (Drucksorte L 1) trotz Erinnerung bis heute nicht beim Finanzamt eingegangen ist, musste die Arbeitnehmerveranlagung auf Grund der dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel und Meldungen durchgeführt werden. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen konnten dabei mangels Nachweis nicht berücksichtigt werden."

Gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid erhob der Bw. Berufung, in der er ua. die Berücksichtigung von Sonderausgaben für Wohnraumschaffung bzw. -sanierung in Höhe von 20.104,80 € beantragte. Diesbezüglich war der Berufung eine an den Bw. und seine Ehegattin adressierte Rechnung der Z-GmbH vom 31. Dezember 2010 mit folgendem Wortlaut beigelegt (S 27 Arbeitnehmerveranlagungsakt, im Folgenden kurz: ANV-Akt):

"Rechnung C

BVE-Straße – Material und Geräteleiherung

Sehr geehrte Frau [...],

Sehr geehrter Herr [...],

für die Material- und Geräteleiherungen im Leistungszeitraum Juni – Dezember 2010 verrechnen wir Ihnen wie folgt:

1.) Lieferung Staubsauganlage	1.165,00 €
2.) Lieferung Parkettboden	2.767,00 €
3.) Lieferung Sonnenschutzrollo	1.329,00 €
4.) Lieferung des Stiegenbelages	2.500,00 €
5.) Lieferung der Beleuchtungskörper	2.477,00 €
6.) Lieferung der Küchenelektrogeräte und Schalterabdeckungen	<u>6.516,00 €</u>
	16.754,00 €
	+ 20% MwSt.
	3.350,80 €
Gesamtsumme	20.104,80 €

Zahlbar binnen 8 Tage abzüglich 2% Skonto"

Aus der Ablichtung eines Kontoauszuges vom 22. März 2011 (S 28 ANV-Akt) ist ersichtlich, dass diese Rechnung vom Bw. am 31. Jänner 2011 bezahlt wurde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. März 2013 gab das Finanzamt der Berufung des Bw. zwar insgesamt teilweise statt; hinsichtlich des Punktes "Sonderausgaben für Wohnraumschaffung bzw. -sanierung" wies es das Rechtsmittel jedoch ab. Zu diesem Punkt enthält der Bescheid folgende Begründung:

"Zur begünstigten Wohnraumsanierung zählen nur Instandsetzung sowie Herstellung. Instandsetzungsaufwand ist dabei jener Aufwand, der entweder die Nutzungsdauer des Wohnraumes wesentlich verlängert oder den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöht (vgl. Rz 529 und 531 der LStR 2002)."

Bloße Instandhaltungsaufwendungen zählen nicht zur begünstigten Wohnraumsanierung. Die beantragten Aufwendungen (Material- und Geräteleiherungen) sind als bloße Instandhaltungsaufwendungen zu werten und waren daher nicht anzuerkennen."

In seinem Vorlageantrag vom 26. März 2013 beantragte der Bw. erneut die Berücksichtigung von Sonderausgaben ("Wohnraumschaffung gem. Steuerbuch") in Höhe von 6.320,40 €, und zwar betreffend die auf der oa. Rechnung der Z-GmbH vom 31. Dezember 2010 angeführten Positionen "2.) Lieferung Parkettboden" und "4.) Lieferung des Stiegenbelages" (2.767,00 € netto plus 2.500,00 € netto = 5.267,00 € netto zuzüglich 20% USt = 6.320,40 €).

Am 25. September 2013 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, die Eltern des Bw. seien Eigentümer der Liegenschaft in F, E-Straße, und diese hätten in den letzten Jahren auf dieser Liegenschaft ein Haus mit mehreren Wohnungen errichtet.

Nach dem vorgelegten Mietvertrag (nur eine Kopie der ersten Seite dieses Vertrages liege vor) habe der Bw. mit seiner Ehegattin eine Wohnung in diesem Haus gemietet. Das Haus sei "ausbaufertig" vermietet worden, wobei der Bw. als Mieter noch die Elektroinstallation, Wand- und Bodenbeläge, Türblätter, Fassade und Garagentor herzustellen gehabt habe.

Strittig sei jetzt, ob für den Bw., als Mieter der Wohnung, die Ausgaben für Parkettböden und Stiegenbeläge als Sonderausgaben (Kennzahl 456; Wohnraumschaffung; 6.320,40 €) berücksichtigt werden könnten.

Auf S 41 ANV-Akt befindet sich eine Kopie der ersten Seite des oa. Mietvertrages. Diese weist folgenden Wortlaut auf:

"Mietvertrag F, E-Straße

1. Vertragsparteien:

Der Bestandvertrag wird abgeschlossen zwischen

Frau G und Herrn I

als verfügberechtigter Eigentümer, im folgenden Vermieter genannt, einerseits und Familie [Name des Bw.] und],

als Bestandnehmer, im folgenden Mieter genannt, andererseits, wie folgt:

2. Bestandgegenstand:

a) vermietet wird ausschließlich zu Wohnzwecken die Wohnung Top K im Hause F, E-Straße,

wobei vereinbart wird, dass diese Verwendungsart vom Mieter nicht geändert werden darf.

b) mitvermietet sind folgende Nebenräume bzw. Flächen:

laut Einreichplan [...]

c) einvernehmlich stellen die Parteien fest, dass gemäß dem getroffenen Vorvertrag, vom 26.1.2009, das Mietobjekt in der Errichtung auf den Mieter abgestimmt wurde und dem Mieter ausbaufertig vermietet wird.

Der Mieter investiert selbst in folgende Ausstattung:

a. Errichtung der Elektroinstallation

- b. sämtliche Wand- und Bodenbeläge
- c. Türblätter
- d. Fassadenkonstruktion
- e. Garagentor

Im Gegenzug wird der nachstehende Mietpreis mit der Sondervereinbarung dem Mietvertrag zugrunde gelegt und die Mietdauer mit dieser Vereinbarung auf 10 Jahre fixiert. Der Mieter und der Vermieter verzichten dabei, entgegen der gesetzlichen Grundlagen, innerhalb dieser Zeit auf eine Kündigung.

Die Vertragsparteien halten weiters fest, dass zum Zeitpunkt des Abschlusses dieses Vertrages das Bestandsobjekt in einem neuwertigen Zustand ist. Heizung, Versorgungsanlagen [...], Wasserentnahmestellen, Abflüsse, WC, wurden besichtigt und sind funktionstüchtig. [...]"

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, sind Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Dabei handelt es sich nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 um Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden. Eigenheim ist ein Wohnhaus 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. Eine Eigentumswohnung muss mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim oder die Eigentumswohnung muss unmittelbar nach Fertigstellung dem Steuerpflichtigen für einen Zeitraum von zumindest zwei Jahren als Hauptwohnsitz dienen. Auch die Aufwendungen für den Erwerb von Grundstücken zur Schaffung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen durch den Steuerpflichtigen oder durch einen von ihm Beauftragten sind abzugsfähig.

§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 normiert, dass Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum als Sonderausgaben abzugsfähig sind, 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.

Im gegenständlichen Fall steht fest, dass der Bw. gemeinsam mit seiner Ehegattin eine im Eigentum seiner Eltern stehende, neuwertige Wohnung angemietet hat. Die Wohnung wurde "ausbaufertig" vermietet, wobei der Bw. als Mieter noch die Elektroinstallation, sämtliche Wand- und Bodenbeläge, Türblätter, die Fassade und das Garagentor herzustellen hatte.

Streit zwischen den Parteien des verwaltungsbehördlichen Verfahrens besteht darüber, ob die vom Bw. getätigten Ausgaben für einen Parkettboden und einen Stiegenbelag in Höhe von insgesamt 6.320,40 € als Sonderausgaben abzugsfähig sind.

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates folgendes festzuhalten:

Erforderlich für die Abzugsfähigkeit von Ausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 (Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen) ist, dass der den Sonderausgaben-abzug begehrende Steuerpflichtige das Eigenheim oder die Eigentumswohnung selbst herstellt oder herstellen lässt ("Errichtereigenschaft", vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 13. EL, § 18 Anm. 62). Das Eigenheim muss sich im Alleineigentum oder im Miteigentum des Steuerpflichtigen (seiner Angehörigen iSd § 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988) befinden; gleiches gilt für eine Eigentumswohnung. Die Errichtungskosten sind nur dann begünstigt, wenn sie vom (Mit-)Eigentümer geleistet werden (*Wanke*, § 18 Anm. 74).

Keine dieser Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit von Ausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 ist im gegenständlichen Fall gegeben, ist doch der Bw. gemeinsam mit seiner Ehegattin lediglich *Mieter* einer im Eigentum seiner Eltern stehenden Wohnung; weder hat der Bw. die Wohnung selbst hergestellt oder herstellen lassen, noch ist er Allein- oder Miteigentümer derselben, noch hat er als (Mit-)Eigentümer die Errichtungskosten der Wohnung geleistet (da dem Bw. als bloßem Mieter der Wohnung keine Errichtereigenschaft zukommt, kann er schon - rein begrifflich - keine Errichtungskosten geltend machen). Dem Bw. steht somit die Abzugsfähigkeit der von ihm geltend gemachten Ausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 nicht zu.

Ebenso wenig kommt die Abzugsfähigkeit dieser Ausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 (Sanierung von Wohnraum) in Betracht, da es sich einerseits bei der gegenständlichen Wohnung um eine solche in neuwertigem Zustand handelt, also gar kein Fall einer Sanierung vorliegt, und andererseits das Verlegen eines Parkettbodens und eines Stiegenbelages weder Instandsetzungsaufwand (also jener Aufwand, der den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöht oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängert) noch Herstellungsaufwand, sondern nicht abzugsfähigen Instandhaltungsaufwand darstellt.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. Oktober 2013