



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 23. August 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wels vom 1. August 2001 betreffend Nachversteuerung von Sonderausgaben nach § 18 Abs. 5 EStG 1988 für das Jahr 1996 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

In den Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1995 und 1996 machte die Berufungserwerberin (Bw.) folgenden Ausgaben als Sonderausgaben geltend (Beträge für die Errichtung von Eigentumswohnungen oder Eigenheimen):

1995: 50.876,88 ATS

Diese Ausgaben wurden getätigt für Notarkosten sowie Erschließungskosten (Brunnen, Kanal und Zufahrt).

1996: 33.594,00 ATS

Diese Ausgaben wurden getätigt für Baugrundaufschließungen (Kanal und Strom).

Diese Maßnahmen wurden auf einem Grundstück getätigt, welches die Bw. mit Schenkungsvertrag vom 8. November 1994 erworben hatte.

In einem Schreiben vom 15. November 2000 ersuchte das zuständige Finanzamt um Mitteilung innerhalb eines Monats, wann mit der Errichtung des Eigenheimes begonnen wurde oder ob das Grundstück derzeit noch unbebaut sei.

Im Falle der Errichtung eines Eigenheimes seien der behördlich genehmigte Bauplan und einige größere Baurechnungen zur Einsichtnahme vorzulegen.

Nach telefonischen Fristverlängerungen wurde diesem Ersuchen wie folgt geantwortet (am 9. April 2001):

Das von der Bw. erworbene Grundstück sei leider erst im Jahr 2000 von der Gemeinde in Bauland umgewidmet worden, vorher sei es Grünland (Wiese) gewesen und hätte auch nicht bebaut werden dürfen.

Aufgrund dieser unvorhergesehenen Verzögerungen hätte auch mit der Errichtung eines Eigenheimes bis dato nicht begonnen werden können. Die Errichtung eines Eigenheimes sei mit 2002 geplant.

Es werde daher um eine Fristverlängerung ersucht.

Mit Bescheid über die Nachversteuerung von Sonderausgaben gem. § 18 Abs. 5 EStG 1988 vom 1. August 2001 wurden folgende nicht bestimmungsgemäß verwendete Sonderausgaben nach versteuert:

1995: 18.362,00 ATS (Höchstbetrag minus Sonderausgabenpauschale)

1996: 7.811,75 ATS.

Zur Nachzahlung wurde ein Betrag von 7.852,00 ATS vorgeschrieben (30%).

Begründend wurde angeführt, dass im Kalenderjahr 1995 und 1996 Aufschließungskosten, Notarkosten im Zusammenhang mit einem Grundstückskauf beantragt wurden. Ausgaben zum Erwerb von Grundstücken seien dann nach zu versteuern, wenn nicht innerhalb von fünf Jahren Maßnahmen gesetzt werden, aus denen die Verwendung des Grundstückes zur Errichtung eines Eigenheimes oder einer Eigentumswohnung erkennbar sei. Als Mindestmaßnahme sei neben einem behördlich genehmigten Bauplan auch der tatsächliche Baubeginn anzusehen. Aufgrund des Schreibens vom 9. April 2001, eingelangt am 17. April 2001, sei bis dato mit der Errichtung eines Eigenheimes nicht begonnen worden.

Mit Eingabe vom 20. August 2001 (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 23. August 2001) wurde Berufung gegen oben genannten Bescheid erhoben.

Aus folgenden Gründen werde um Terminverlängerung ersucht:

Das erworbene Grundstück sei leider erst im Jahr 2000 von der Gemeinde in Bauland umgewidmet worden, vorher sei es Grünland (Wiese) gewesen und hätte nicht bebaut werden dürfen.

Diese unvorhergesehene Verzögerung sei nicht von der Bw. verursacht worden, sondern vom Gemeindeamt bzw. von der Landesregierung.

Die Planung und Errichtung eines Eigenheimes sei mit 2002 geplant.

Es werde um Bekanntgabe des neuen Termins ersucht.

Mit Ergänzungsschreiben vom 30. August 2001 wurde die Bw. seitens des zuständigen Finanzamtes ersucht, Unterlagen betreffende Planung und Errichtung eines Eigenheimes, sobald diese vorliegen, beim Finanzamt einzureichen.

Der Termin werde vorläufig mit 31. August 2002 festgelegt.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 2. September 2002 ersuchte das Finanzamt um Vorlage der Unterlagen betreffend Planung und Errichtung eines Eigenheimes (Frist zur Beantwortung bis zum 9. Oktober 2002).

Mit Eingabe vom 4. Oktober 2002 wurde seitens der Bw. um Fristverlängerung ersucht. Da das Grundstück direkt an einen Bach grenze, sei es leider auch im August 2002 total überschwemmt worden.

Es sei daher notwendig, Hochwasser-Maßnahmen bei der Planung vorzunehmen, erst dann würde mit der Errichtung begonnen werden können.

Mit Schreiben vom 29. November 2002 wurde die Frist für die Errichtung eines Eigenheimes seitens des zuständigen Finanzamtes letztmalig bis 2003 verlängert. Eine weitere Verlängerung sei nicht mehr möglich, da die Fünfjahresfrist bereits 2000 abgelaufen sei. Auch von der Bw. nicht verschuldeten Verzögerungen würden trotz Verständnis für die Situation nicht mehr berücksichtigt werden können.

Falls im Kalenderjahr 2003 keine Baumaßnahmen gesetzt würden, könne von der Nachversteuerung nicht Abstand genommen werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Februar 2004 wurde die Berufung vom 23. August 2001 als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für den Erwerb eines Grundstückes einschließlich der Aufschließungskosten nur dann Sonderausgaben darstellen würden, wenn innerhalb von fünf Jahren Maßnahmen gesetzt würden, aus denen die Verwendung des Grundstückes zur Errichtung eines Eigenheimes oder Eigentumswohnung hervorgehe. Diese Fünfjahresfrist sei bereits im Kalenderjahr 2000 abgelaufen.

Mit Eingabe vom 12. Februar 2004 wurde um eine letztmalige Fristverlängerung ersucht, da die Bw. letztes Jahr ca. 4 Monat arbeitslos gewesen sei. Derzeit sei sie mit zwei Fertigteilhausfirmen in Kontakt um die nötigen Planungen auszuarbeiten.

Mit Schreiben vom 19. Februar 2004 teilte das Finanzamt der Bw. mit, dass eine Fristverlängerung nicht mehr möglich sei.

Hingewiesen wurde auf die Möglichkeit eines Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Eingabe vom 26. Februar 2004 wurde neuerlich Berufung eingebracht (als Vorlageantrag gewertet).

Als Begründung für eine letztmalige Fristverlängerung wurde der Inhalt des Schreibens vom 12. Februar 2004 wiederholt.

Vorgelegt wurde weiters eine „Kosteninformationsaufstellung“ der Firma ELK Fertighaus AG.

Mit Datum 12. März 2004 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde das Marktgemeindeamt K ersucht, Angaben zum gegenständlichen Grundstück nachzureichen.

Im Schreiben vom 17. Februar 2006 wurde seitens dieses Gemeindeamtes angegeben, dass im Jahr 2000 ein Teilstück dieses Grundstückes auf Antrag der Bw. in Dorfgebiet umgewidmet worden sei (im Flächenwidmungsplan vom 29. Jänner 1981 ist dieses Grundstück als Grünland ausgewiesen). Im Jahr 2005 sei das Grundstück geteilt worden und das neu geschaffene Grundstück zum Bauplatz erklärt worden (26. August 2005). Mit Bescheid vom 1. September 2005 sei die Baubewilligung für die Errichtung eines Wohnhauses erteilt worden.

Aus den ebenfalls übermittelten Flächenwidmungsplänen ist ersichtlich, dass sich das gegenständliche Grundstück am Rande eines bereits bebauten Bereiches befindet ("G").

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gem. § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 sind Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden, als Sonderausgaben abzugsfähig.

Gem. § 18 Abs. 4 Z 2 lit. b EStG 1988 hat eine Nachversteuerung von Ausgaben zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen zu erfolgen, wenn die Voraussetzungen des Abs. 1 Z 3 lit. b nicht gegeben sind. Ausgaben zum Erwerb von Grundstücken sind nach zu versteuern, wenn nicht innerhalb von fünf Jahren Maßnahmen gesetzt werden, aus denen die Verwendung des Grundstücks zur Errichtung eines Eigenheimes oder einer Eigentumswohnung erkennbar ist. Eine Nachversteuerung erfolgt nicht, wenn der Steuerpflichtige inzwischen verstorben ist.

Gem. § 18 Abs. 5 EStG 1988 hat die Nachversteuerung der als Sonderausgaben abgesetzten Beträge mit einem Steuersatz von 30% für jenes Jahr zu erfolgen, in dem die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung eingetreten sind.

Die Berufungswerberin hat in den Jahren 1995 und 1996 Aufwendungen im Sinne des § 18 Abs.1 Z 3 lit. b EStG als Sonderausgaben geltend gemacht. Diese wurden auch bei den

entsprechenden Steuerbescheiden berücksichtigt.

Die Bw. hätte also spätestens im Jahr 2000 mit den tatsächlichen Bauausführungen beginnen müssen.

Innerhalb der Fünfjahresfrist wurden folgende Errichtungsmaßnahmen gesetzt:

Erschließung Brunnen, Erschließung Kanal, Erschließung Zufahrt, Stromanschluss.

Diese Maßnahmen genügen nicht als Mindestmaßnahme zur Errichtung eines Eigenheimes.

Die Errichtung von Kanal-, Wasser-, Stromanschlüssen sowie geeigneten Zufahrten ist eine Maßnahme allgemeiner Natur und lässt daher keinen Schluss auf eine Eigenheimerrichtung zu. Derartige Anschlüsse werden auch für Grundstücke hergestellt, die etwa nur als Gartenanlage zu verwenden sind.

Das zuständige Finanzamt hätte allerdings von einer Nachversteuerung abgesehen, wenn zumindest im Jahr 2003 Baumaßnahmen nachgewiesen worden wären.

Die Bw. konnte aber auch selbst im Jahr 2004 noch keine derartigen Nachweise vorlegen. Aus welchen Gründen tatsächliche Baumaßnahmen innerhalb von 5 Jahren nicht gesetzt wurden, ist irrelevant.

So hat auch der Verwaltungsgerichtshof in einem Erkenntnis vom 20.11.1990 (Zl. 90/14/0174) ausgeführt, dass es ohne Bedeutung sei, welche Umstände Anlass dafür gewesen seien, dass innerhalb von fünf Jahren keine Maßnahmen gesetzt wurden, aus denen die Verwendung des Grundstückes zur Errichtung eines Eigenheimes erkennbar sei. Ob also der Zuteilung eines Bauspardarlehens Hindernisse entgegenstanden seien und/oder vor Erstellung eines Eigenheimprojektes eine Änderung des Bebauungs- und Flächenwidmungsplanes notwendig gewesen sei.

Wenn nun die Bw. im Jahr 2005 bzw. 2006 tatsächliche Baumaßnahmen getätigt hat, so geschah dies jedenfalls von einer allenfalls zu tolerierenden Ausweitung des im Gesetz festgesetzten Fünfjahreszeitraumes (vgl. VwGH 22.3.1995, 95/15/0033).

Aber wie bereits ausgeführt, würden Umwidmungen keine Gründe für eine Ausweitung dieses Zeitraumes darstellen (vgl. VwGH 20.11.1990, 90/14/0176).

Im Jahr 2000 wurde auf Antrag der Bw. das Grundstück in ein Dorfgebiet umgewidmet. Da sich das Grundstück am Rande einer bereits existenten Siedlung befindet, konnte zum Zeitpunkt des Erwerbes bzw. der getätigten Aufschließungsmaßnahmen auch nicht damit gerechnet werden, dass diese Umwidmung nicht durchgeführt werden würde. Es ist also an der Bw. selbst gelegen, dass die Umwidmung erst im Jahr 2000 durchgeführt wurde. Dass verspätete Umwidmungen Gründe für nicht getätigte Baumaßnahmen gewesen sein sollen, kann nicht nachvollzogen werden.

Auch das Hochwasser im Jahr 2002 ist kein Grund von einer Nachversteuerung abzusehen, schon gar nicht, wenn die Baumaßnahmen sowieso schon im Jahr 2000 gesetzt werden hätten müssen.

Aufgrund dieser eindeutigen und klaren gesetzlichen Bestimmungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 24. Februar 2006