



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerber gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Das Mehrbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

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 - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Mit einer am 11. Juni 2002 beim Finanzamt eingelangten Erklärung beantragte der Steuerpflichtige die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2001. Dabei begehrte er u.a. die Berücksichtigung von Darlehensrückzahlungen als Sonderausgaben (Wohnraumschaffung).

Die Arbeitnehmerveranlagung wurde mit Bescheid vom 21. August 2002 durchgeführt, die beantragten Zahlungen jedoch nicht als Sonderausgaben anerkannt. Begründet wurde dies damit, dass nur die Kosten der Errichtung, nicht auch die Kosten einer Erlangung als Sonderausgaben begünstigt seien. Errichten bedeute selbst errichten oder errichten lassen. Wenn jemand durch einen Kaufvertrag ein von der Firma errichtetes Reihenhaus schlüsselfertig übergeben erhalte, lägen keine Sonderausgaben im Sinne des § 18 EStG 1988 vor. Die gegenständliche Wohnanlage sei vom Bauträger im Jahr 1997 errichtet, das in Rede stehende Reihenhaus jedoch erst Ende des Jahres 1999 erworben worden.

In der rechtzeitig erhobenen Berufung vom 3. September 2002 ersuchte der Steuerpflichtige um nochmalige Prüfung des Sachverhaltes. Seiner Ansicht nach handle es sich doch um Kosten für die Schaffung von Wohnraum. Beim Kauf der Wohnung sei diese nämlich noch im Rohbauzustand gewesen und handle es sich dabei um die einzige Wohnung der Anlage, die noch nicht verkauft worden sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Oktober 2002 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Als Begründung führte das Finanzamt an, dass von der Errichtung einer Eigentumswohnung nur ausgegangen werden könne, wenn beim Erwerber Errichtereigenschaft vorliege. Da im gegenständlichen Fall die Vollendung der baulichen Anlage mit Eingabe vom 5. August 1998 beim zuständigen Gemeindeamt angezeigt und die Benützungsbewilligung mit Bescheid vom 11. Februar 1999 erteilt worden sei, wäre vom Berufungswerber mit Kaufvertrag vom 20. Dezember 1999 eine bereits fertiggestellte Wohnung erworben worden.

Daraufhin beantragte der Einschreiter die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und erläuterte nochmals den Zustand der Wohnung im Zeitpunkt des Erwerbes.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen,

soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. Lit. b dieser Gesetzesstelle bestimmt, dass Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden, Ausgaben zur Wohnraumschaffung sind. Nach lit. c sind Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzwert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder Herstellungsaufwendungen Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist. Weiters regelt lit. d, dass auch Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen Sonderausgaben sind.

In Ergänzung zu Abs. 1 bestimmt Abs. 3 Z 2 des § 18 EStG 1988, dass für Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung gemeinsam mit anderen Sonderausgaben ein einheitlicher Höchstbetrag von S 40.000,00 jährlich besteht, der sich in bestimmten, für den gegenständlichen Fall nicht relevanten Fällen um entsprechende Beträge erhöht. Sind die Ausgaben insgesamt niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen. Sind die Ausgaben insgesamt gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrages als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel). Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als S 500.000,00, so vermindert sich das Sonderausgabenviertel (der Pauschbetrag nach Abs. 2) gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von S 700.000,00 kein absetzbarer Betrag mehr ergibt.

An Sachverhalt steht im vorliegenden Fall fest, dass der Berufungswerber zusammen mit seiner Gattin mit Kaufvertrag vom 20. Dezember 1999 ein Reihenhaus von einer Bauträgerfirma erwarb. Unter Punkt III. dieses Vertrages wird festgehalten, dass es sich bei der Gegenleistung für den Kaufpreis um Liegenschaftsanteile samt schlüsselfertig errichteter Eigentumswohnung Top 1 handelt. Wie sich aus dem Bescheid der zuständigen Gemeinde ergibt, wurde die Vollendung der baulichen Anlage mit Eingabe vom 5. August 1998 angezeigt, worauf mit 11. Februar 1999 die Benützungsbewilligung unter der Auflage erteilt wurde, in Top 1 und Top 2 noch Bodenbeläge zu verlegen.

Nach den oben zitierten gesetzlichen Bestimmungen sind Aufwendungen für die Errichtung einer Eigentumswohnung als Sonderausgaben abzugsfähig. Der Berufungswerber sieht durch

den gegenständlichen Erwerb die Voraussetzungen für eine Abzugsfähigkeit seiner Aufwendungen (Darlehensrückzahlungen) als Sonderausgaben erfüllt.

Dazu ist anzumerken, dass die einkommensteuerlichen Bestimmungen des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 lediglich die Errichtung neuen Wohnraumes durch einen Steuerpflichtigen, nicht jedoch den Erwerb bereits bestehenden, wenn auch noch nicht genutzten Wohnraumes begünstigen. Es ist somit für die zu treffende Entscheidung wesentlich zu klären, ob dem Berufungswerber Errichtereigenschaft hinsichtlich der erworbenen Wohnung zukommt oder nicht. Im gegenständlichen Fall wurde die Errichtungsphase, welche in der Regel mit Erteilung der Benützungsbewilligung endet (VwGH 25.9.1984, 83/14/0226), spätestens mit 11. Februar 1999 beendet. Der Berufungswerber nahm zur Verkäuferin jedoch erst im November 1999 erstmals Kontakt auf (siehe die unwidersprochen gebliebenen Ausführungen im Vorhalt vom 2. Juli 2003). Damit kann aber keine Rede davon sein, dass der Berufungswerber als Errichter anzusehen ist. Vielmehr wurde von ihm eben eine Eigentumswohnung erworben, deren Errichtung bereits in der Vergangenheit durch die spätere Verkäuferin erfolgte. Mangels Errichtereigenschaft können somit die Darlehensrückzahlungen nicht als Aufwendungen für die Wohnraumschaffung angesehen werden, was eine steuerliche Berücksichtigung unter diesem Titel ausschließt.

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurden jedoch seitens des Berufungswerbers Rechnungen vorgelegt, die als Sonderausgaben anerkannt werden können. Dabei handelt es sich um Sanitäraufwendungen in Höhe von € 3.053,79 (Rechnung vom 1. Oktober 2001) und die Kosten einer Umfriedung in Höhe von € 2.236,00 (Rechnung vom 12. Juli 2001). Insoweit wurde die Abzugsfähigkeit seitens des Finanzamtes mit Schreiben vom 29. Juli 2003 ausdrücklich außer Streit gestellt. Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich dieser Rechtsansicht an, weshalb in der gegenständlichen Entscheidung insgesamt Sonderausgaben in Höhe eines Viertels von € 2.906,91 (siehe oben § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988) zusätzlich zum Kirchenbeitrag anerkannt werden können. Dadurch ist der im Kalenderjahr 2001 zustehende Höchstbetrag zur Gänze ausgeschöpft, weshalb eine Prüfung, ob Teile des Darlehens, auf Grund des zeitlichen Zusammenhanges zwischen Darlehensaufnahme und Bestreitung der entsprechenden Aufwendungen, für möglicherweise sonderausgabenbegünstigte Zwecke (Rechnung über Rollläden vom 30. März 2000, Rechnung über Elektroinstallationen vom 23. März 2000, Rechnung über Verfließungen vom 3. März 2000) verwendet wurden, im gegenständlichen Fall, bei dem nur die steuerlichen Gegebenheiten des Jahres 2001 zu betrachten sind, unterbleiben kann.

Die Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2001 errechnet sich demnach wie folgt:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:

Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (KZ 245)
Arbeitgeberin 1	430.824,00 S
Werbungskostenpauschale	-1.800,00 S

Gesamtbetrag der Einkünfte **429.024,00 S**

Sonderausgaben	-10.000,00 S
Kirchenbeitrag	-1.000,00 S

Einkommen **418.024,00 S**

Die Einkommensteuer beträgt:

0% für die ersten S	50.000,00	0,00 S
21% für die nächsten S	50.000,00	10.500,00 S
31% für die weiteren S	200.000,00	62.000,00 S
41% für die restlichen S	118.000,00	48.380,00 S

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge **120.880,00 S**

Allgemeiner Absetzbetrag	-3.122,00 S
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00 S
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-----750,00 S-----

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge **113.668,00 S**

Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (KZ 220)

nach Abzug des Freibetrages von S 8.500.- mit 6%	3.790,86 S
Einkommensteuer	116.798,86 S
anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260)	-121.438,80 S
festg. Einkommensteuer(gutschrift) ger. gem. § 204 BAO	-4.640,00 S
(dieser Betrag entspricht 337,2 EURO)	
festges. Einkommensteuer(gutschrift) lt. Erstbescheid	-1.411,00 S
zusätzliche Gutschrift	3.229,00 S

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 5. August 2003