



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Adr, vom 24. Jänner 2011 und vom 25. Februar 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 7. Jänner 2011 und vom 25. Jänner 2011 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

### **Entscheidungsgründe**

In seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 wandte sich der Berufungswerber gegen die Nichtberücksichtigung der für Wohnraumschaffung als Sonderausgaben geltend gemachten Beträge. Nachdem wegen des Hervorkommens eines neuen Lohnzettels auch das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2008 wiederaufgenommen worden war, schritt er neuerlich mit Berufung ein. Aus dem Wortlaut und Inhalt dieser Berufung lässt sich nicht eindeutig ableiten, ob sie sich nur gegen den neuen Sachbescheid oder auch gegen den Wiederaufnahmebescheid richtet. In der Überschrift kommt zwar das Wort „Wiederaufnahme“ vor, im Inhalt wird jedoch lediglich ausgeführt, dass die Wohnung 2008 gekauft wurde und zum Kaufzeitpunkt Türen, Böden, Bad

und Küche fehlten. Die fehlenden Teile mussten gegen Aufpreis nachträglich fertiggestellt werden.

Seitens des Finanzamtes wurden diverse Ermittlungen durchgeführt und schließlich eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung betreffend 2009 erlassen. Darin wurde eine Berücksichtigung der für den Wohnungskauf aufgewendeten Beträge weiterhin abgelehnt, weil der Berufungswerber die Eigentumswohnung erst nach ihrer Fertigstellung gekauft und laut Kaufvertrag keine Darlehen aus der Errichterzeit übernommen habe.

Gegen diesen Bescheid langte ein Rechtsmittel ein, das bezüglich 2009 als Vorlageantrag an die Abgabenbehörde II. Instanz, bezüglich 2008 als Berufung gewertet wurde. Den Bescheid betreffend Wiederaufnahme für 2008 interpretierte das Finanzamt als nicht angefochten. Der Berufungswerber erläuterte in seiner Eingabe die mit dem Wohnungskauf zusammenhängenden Umstände wie oben beschrieben.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2008 (neuer Sachbescheid) wurde der Abgabenbehörde II. Instanz direkt, dh ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, vorgelegt.

Anlässlich einer telefonischen Rücksprache mit Herrn XY vom Bauamt F erhielt die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates nachstehende Auskunft:

*„Die Schlussüberprüfung betreffend die vom Berufungswerber erworbene Wohnung fand am 14.9.2007 statt. Die Wohnanlage war zu diesem Zeitpunkt im Wesentlichen fertiggestellt, dh, sie war bezugsfertig. Das gilt für alle Wohnungen der Anlage.“*

Über Ersuchen der Referentin erschien der Berufungswerber am 29.3.2012 persönlich im Unabhängigen Finanzsenat und führte (sinngemäß) aus:

*„Als „bezugsfertig“ kann ich die Wohnung im Kaufzeitpunkt nicht bezeichnen. Es befand sich etwa in der Wohnung kein Boden, nur der Estrich. Außerdem waren kein Badezimmer und keine Küche installiert. Die Türen waren noch nicht vorhanden, es mussten in der Küche noch Leitungen verlegt werden.“*

*Wenn ich gefragt werde, ob ich auch gegen den Wiederaufnahmebescheid 2008 berufen habe und mir erklärt wird, warum die Wiederaufnahme – wie in der Bescheidebegründung ausgeführt – erfolgte, gebe ich an, dass ich nicht gegen den Wiederaufnahmebescheid, wohl aber gegen den Einkommensteuersachbescheid 2008 berufen habe.*

*Kredite des Bauträgers, die mit der Wohnungserrichtung zusammenhängen, habe ich nicht übernommen. Das war ein speziell von mir und meiner Lebensgefährtin aufgenommener Kredit. Die mit dem Wohnungskauf und der Fertigstellung verbundenen Kosten habe ich, nicht meine Lebensgefährtin, getragen. Im Akt liegen die Rückzahlungsbestätigungen der Bank auf. 2008 habe ich 4.536,06 € zurückgezahlt, 2009 14.066,29 €. " (Anm.: Die entsprechenden Bestätigungen befinden sich im Akt).*

Gemeinsam mit der Referentin ging der Berufungswerber die im Akt aufliegenden, mit der Wohnungsfertigstellung zusammenhängenden Rechnungen durch (Beträge in €):

Glas M (Bad)	1.144,28
H (Sanitärinstallationen, Aufpreis zum im Kaufpreis der Wohnung enthaltenen Anteil)	245,23
Fliesen Z (Aufpreis)	794,88
Elektro A (Kücheninstallation)	1.034,47
W Möbel, Parkett Aufpreis (es war im Wohnungspreis ein Parkettanteil enthalten, jedoch noch kein Boden verlegt, nur Estrich)	2.595,16
S, Aufpreis WC-Verriegelung	60,00
X Küche	14.010,00
<b>zusammen</b>	<b>19.884,02</b>

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

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen. In Abs. 1 Z 3 lit. b leg. cit. ist sind solche Ausgaben wie nachstehend näher definiert:

*„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.“*

Abs. 1 Z 3 lit. d leg. cit. definiert:

*„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.“*

Unter Errichtung einer Eigentumswohnung im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 ist die Neuschaffung von Wohnraum durch den Steuerpflichtigen als Bauherr zu verstehen. Bauherr ist man, wenn man den Wohnraum selbst herstellt oder herstellen lässt. Aufwendungen für die Errichtung liegen nicht vor, wenn der Steuerpflichtige nicht selbst Bauherr gewesen ist. Von der Errichtereigenschaft des Steuerpflichtigen kann aus

Verwaltungsvereinfachungsgründen auch dann ausgegangen werden, wenn dem Steuerpflichtigen gegenüber die Leistungen der die Herstellung tatsächlich ausführenden Unternehmen aufgeschlüsselt werden und der Steuerpflichtige das Risiko der Preissteigerung bei behördlichen Auflagen und Sonderwünschen hat. Für den Sonderausgabenabzug ist es nicht erforderlich, dass bereits im Zeitpunkt der Aufwendungen die grundbücherliche Eintragung des Wohnungseigentümers durchgeführt wird. Jedoch muss der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Bezahlung zumindest außerbücherlicher Eigentümer des Grundanteiles sein und der Vertrag über die Einräumung des Wohnungseigentums spätestens im Zeitpunkt der Erteilung der Benützungsbewilligung abgeschlossen werden. Die Errichtung einer Eigentumswohnung ist mit der Erteilung der Benützungsbewilligung abgeschlossen. Die Erlangung einer (schlüsselfertigen) Eigentumswohnung, der rechtsgeschäftliche Erwerb einer von einem anderen errichteten Eigentumswohnung, ist nicht begünstigt (vgl. UFS 12.10.2009, RV/0332-F/09 samt Hinweisen auf Lehre und Rechtsprechung).

Bei nicht fertiggestelltem Wohnraum sind die Aufwendungen zur Fertigstellung begünstigt, nicht aber die Anschaffungskosten für die bestehende Bausubstanz samt Grund und Boden (Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, Band II, § 18 Rz 153).

Entsprechend dem Vorarlberger Baugesetz gibt es seit 1.1.2002 keine Benützungsbewilligung mehr. Sie wird vielmehr durch die Bauvollendungsmeldung ersetzt, die eine behördliche Schlussüberprüfung nach sich zieht (§ 43 Abs. 2 Vorarlberger Baugesetz).

Überträgt man die vorstehenden Ausführungen auf den Berufungsfall, so ist festzustellen: Die Schlussüberprüfung erfolgte am 14.9.2007, der Kaufvertrag stammt vom 31.7.2008. Somit war der Berufungswerber im Hinblick auf die von ihm erworbene Wohnung nicht Bauherr, vielmehr ist die Verkäuferin WM Wohn- und Projektbau GmbH Bauherrin. Beim Berufungswerber sind daher keine „Errichtungskosten“ angefallen, sondern „nur“ ein Kaufpreis zur Erlangung von seitens der Voreigentümerin bereits errichtetem Wohnraum.

Die geltend gemachten Darlehensrückzahlungen können daher für die Streitjahre nur insoweit Berücksichtigung finden, als sie auf die Fertigstellung der Wohnung entfallen. Zumal diese Kosten laut obenstehender Auflistung den Höchstbetrag von 2.920 € jährlich gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 übersteigen, sind sie jeweils in dieser Höhe für die beiden Streitjahre in Ansatz zu bringen. Aufgrund der Höhe der Einkünfte ergibt sich für das Jahr 2009 bei gesetzesgemäßer Anwendung der Einschleifregelung (§ 18 Abs. 2 Z 2 EStG 1988) keine steuerliche Auswirkung durch den über das Bisherige hinausgehenden Sonderausgabenansatz mehr (siehe Berechnungsblatt 2009).

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Feldkirch, am 5. April 2012