



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 17. Juli 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 17. Juni 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung 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 Eingabe vom 14. April 2003 beantragte der Steuerpflichtige die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2002. Dabei begehrte er u.a. die Berücksichtigung von Aufwendungen für den Neubau einer Garage als Sonderausgaben.

Mit Bescheid vom 17. Juni 2003 führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagung durch und wich von der Erklärung insoweit ab, als es die mit € 37.983,95 bezifferten Kosten für den Garagenneubau mit der Begründung nicht anerkannte, diese Kosten würden keine Aufwendungen zur Schaffung von Wohnraum darstellen.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Steuerpflichtige aus, er habe sich vor dem Ausfüllen der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung telefonisch beim Referat erkundigt, ob er die Sanierung seiner Garage – Abriss der bestehenden, baufälligen (undichten) Garage und Neubau – als Sonderausgaben geltend machen könne. Diese Frage sei ihm von einer Dame am Telefon nach kurzer Rückfrage mit „Ja“ beantwortet worden, sofern die Garage Teil des Wohnhauses oder mit diesem verbunden sei. Da Letzteres der Fall wäre, ersuche er um Berücksichtigung der beantragten Sanierungskosten.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt damit, dass eine, nicht im Wohnhaus integrierte sondern an dieses angebaute Garage nicht vom Begriff „Wohnraum“ umfasst sei. Die Aufwendungen für den Abbruch der bestehenden Garage und den Neubau würden daher weder Errichtungs- noch Sanierungskosten darstellen.

Daraufhin beantragte der Einschreiter die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies auf den Widerspruch zwischen den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung und der telefonischen Auskunft des Finanzamtes. Es könne nicht sein, dass bestehende Gesetze von den Mitarbeitern des Finanzamtes unterschiedlich ausgelegt werden und diese vom jeweiligen Sachbearbeiter immer zu Ungunsten des „kleinen“ Steuerzahlers ausgelegt würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind u.a. 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 im Inland 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. Eigenheim kann auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden sein. Eigentumswohnung ist eine Wohnung im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes 1975, die mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dient. Auch die Aufwendungen für den Erwerb von Grundstücken zur Schaffung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen durch den Steuerpflichtigen bzw. einen von ihm Beauftragten sind abzugsfähig. Weiters bestimmt § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988, dass 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, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
- Herstellungsaufwendungen

als Sonderausgaben abzugsfähig sind.

Abs. 3 der zitierten Gesetzesbestimmung ergänzt den Abs. 1 wie folgt:

Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2 920 Euro jährlich. Dieser Betrag erhöht sich

- um 2 920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und/oder
- um 1 460 Euro bei mindestens drei Kindern (§ 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988). Ein Kind kann nur bei der Anzahl der Kinder eines Steuerpflichtigen berücksichtigt werden. Kinder, die selbst unter das Sonderausgabenviertel fallende Sonderausgaben geltend machen, zählen nicht zur Anzahl der den Erhöhungsbetrag vermittelnden Kinder.

Sind diese Ausgaben insgesamt

- niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen,
- gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36 400 Euro, so vermindert sich das Sonderausgabenviertel (der Pauschbetrag nach Abs. 2) gleichmäßig in einem solchen Ausmaß,

dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 50 900 Euro kein absetzbarer Betrag mehr ergibt.

Im gegenständlichen Fall ist von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt auszugehen:

Dem Berufungswerber und seiner Gattin wurde mit Bescheid der Marktgemeinde Fb. vom 23. April 2002 die baubehördliche Genehmigung zum Abbruch einer bestehenden Garage und zum Neubau einer Doppelgarage mit Geräteraum auf der Grundparzelle [Zahl] in Einlagezahl [Zahl2] der Katastralgemeinde Fb. erteilt. In der Berufung führte der Berufungswerber aus, die neue Garage sei mit dem Wohnhaus verbunden, nicht jedoch Teil des Wohnhauses.

Nach den oben zitierten Bestimmungen sind u.a. die Ausgaben für die Errichtung oder Sanierung von Wohnraum als Sonderausgaben unter Berücksichtigung des jeweils zustehenden Höchstbetrages und der Einschleifregelung absetzbar. Wie bereits aus dem Gesetzestext eindeutig hervorgeht, muss somit entweder neuer Wohnraum geschaffen oder bereits bestehender Wohnraum saniert werden, um diese Sonderausgabenbegünstigung in Anspruch nehmen zu können. Im vorliegenden Fall kann, da die bestehende Garage abgerissen wurde, lediglich vom Wohnraumschaffungstatbestand ausgegangen werden. Nun steht aber offensichtlich fest, dass durch die Errichtung einer neuen Garage mit zwei Abstellplätzen für Kraftfahrzeuge und einem (Garten)Geräteraum wohl kein zusätzlicher Wohnraum geschaffen wird, da derartige Räumlichkeiten nicht der Wohnkultur zu dienen und auch nicht zwecks Entlastung des herkömmlichen Wohnraumes zumindest teilweise für den Aufenthalt oder für eine Tätigkeit, die sonst innerhalb des geschlossenen Wohnungsverbandes vorgenommen wird, bestimmt sind (VwGH 30.11.1976, 813/76; VwGH 15.11.1977, 1224/77). Vielmehr dienen diese Räumlichkeiten eben dem Abstellen von Kraftfahrzeugen und Geräten und somit nicht dem Aufenthalt von Menschen.

Nach der Literatur gehören zwar Ausgaben für eine angebaute Holzablage, eine Waschküche oder eine Garage bei einem nichtunterkellerten Eigenheim zu den Errichtungskosten und ist eine in einem Eigenheim befindliche Garage grundsätzlich für die Inanspruchnahme der steuerlichen Begünstigung nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 nicht hinderlich (Hofstätter / Reichel, Die Einkommensteuer EStG 1988, Kommentar § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988, Tz 3.4).

Dies gilt jedoch nicht, wenn sich die Garage außerhalb der das Eigenheim bildenden Baulichkeit befindet (VwGH 22.11.1963, 1385/63). Im gegenständlichen Fall wurde eine neue Garage an das bestehende Gebäude angebaut und ist diese daher naturgemäß nicht in das Eigenheim integriert. Zudem ist die Errichtung eines Gebäudes abgeschlossen, sobald das Bauwerk bewohnbar ist (VwGH 17.1.1984, 83/14/0240, VwGH 23.10.1984, 84/14/0076). Für spätere Errichtungsaufwendungen ist ein Sonderausgabenabzug nur möglich, wenn durch An-

oder Zubau, Aufstockung, Mansarden- oder Dachgeschossausbau zusätzlicher Wohnraum geschaffen wird. Werden aber – wie im gegenständlichen Fall – lange nach Abschluss der eigentlichen Errichtung des Eigenheimes Aufwendungen getätigt, die in keinem Zusammenhang mit der Schaffung neuen Wohnraumes stehen, können die Kosten für den Garagenneubau nicht als Sonderausgaben abgezogen werden.

Daran ändert auch die behauptete Tatsache, der Berufungswerber hätte anlässlich des Ausfüllens der Steuererklärung vom Finanzamt die telefonische Auskunft erhalten, die in Rede stehenden Kosten wären abzugsfähig, nichts. Eine telefonische Auskunft, auch wenn diese unrichtig gewesen sein sollte, hindert die Abgabenbehörde nicht daran, nach Erkennen des Irrtums eine den gesetzlichen Vorschriften entsprechende Entscheidung zu treffen. Auch der Grundsatz von Treu und Glauben steht einer derartigen Vorgangsweise nicht entgegen, da der Berufungswerber ja erst nach Abschluss der gegenständlichen Bauarbeiten (anlässlich des Ausfüllens der Abgabenerklärung) diese Auskunft eingeholt und damit nicht auf Grund einer angeblich falschen Auskunft Dispositionen getroffen hat. Zudem ist jedenfalls das verfassungsmäßig festgelegte Legalitätsprinzip (Art. 18 B-VG) stärker als der vorgenannte Grundsatz.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 5. Oktober 2004