



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J.W., Adresse, vom 6. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding, vertreten durch Hofrätin Dr. Christa Scharf, vom 15. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) beantragte bei der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 die Anerkennung von Sonderausgaben in Höhe von 1.963,62 € für die Rückzahlung eines Wohnbaudarlehens beim Amt der oberösterreichischen Landesregierung.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 15. April 2008 anerkannte das Finanzamt die geltend gemachten Sonderausgaben für Wohnraumschaffung nicht.

Mittels FinanzOnline erhob der Bw elektronisch am 6. Mai 2008 Berufung gegen diesen Bescheid mit der Begründung, dass bei der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 die Sonderausgaben für Wohnraumschaffung nicht berücksichtigt worden seien und er die Berücksichtigung und die Erlassung eines neuen Bescheides beantrage.

Mit Vorhalt vom 7. Mai 2008 ersuchte die Abgabenbehörde erster Instanz den Bw die beantragten Sonderausgaben in Höhe von 1.963,62 € nachzuweisen. Falls es sich um Aufwendungen für Wohnrauschaffung handeln sollte, wären der Bauplan und die

Baubewilligung vorzulegen.

Sollte es sich dagegen um Aufwendungen für Wohnhausanierung handeln, wären die Originalrechnungen und Zahlungsbelege beizubringen.

Falls jedoch die Anerkennung von Darlehensrückzahlungen begehrte werde, so sei der Darlehensvertrag vorzulegen. Das Sanierungsdarlehen sei mittels Originalrechnungen und Zahlungsbelegen nachzuweisen, die Rechnungen wären aufzulisten.

Zum Nachweis der beantragten strittigen Sonderausgaben wurden dem Finanzamt Bestätigungen des Amtes der oberösterreichischen Landesregierung samt Zahlungsabschnitten vorgelegt, aus denen hervorgeht, dass es sich einerseits um ein Wohnbaudarlehen aus Mitteln des Landeswohnungs- und Siedlungsfonds handelt, die Darlehensnehmer F.M.L. - das sind die Eltern der Gattin des Bw – sind und dass im Kalenderjahr 2007 1.963,62 € an Darlehensrückzahlung geleistet wurden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Juni 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes der Begriff "Errichtung" so auszulegen sei, dass Aufwendungen für die Errichtung nicht vorliegen würden, wenn der Steuerpflichtige nicht selbst Bauherr gewesen sei, wobei "selbst errichtet" insbesondere bedeuten würde, dass der Begünstigte durch den Aufwand unmittelbar (Mit-)Eigentümer werde.

Mit Schriftsatz vom 9. Juli 2008 stellte der Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung. Daraufhin legte das Finanzamt die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 mit Berufungsvorlage vom 22. August 2008 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Am 27. Juli 2011 wurde mittels Mängelbehebungsauftrag dem Bw aufgetragen, eine Begründung innerhalb einer Frist von vier Wochen beizubringen.

Mit Schreiben vom 19. August 2011, dem zwei Kontoauszüge und der Übergabsvertrag in Kopie beigelegt wurden, reichte der Bw folgende Begründung nach:

"Die beantragten Sonderausgaben gemäß § 18 in Höhe von 1.963,62 € betreffen die Darlehensrückzahlung eines Wohnbaudarlehens beim Amt der OÖ Landesregierung. Die Darlehensnehmer sind meine Schwiegereltern, Herr L. & Frau L.M.. Da bei Baubeginn – im Jahre 1991 – die Besitzübergabe an meine Gattin und mich noch nicht erfolgt war, war es auch nicht möglich, dass ich gegenüber der Gemeinde als Bauherr auftrete. Eine Baugenehmigung für ein Auszugshaus kann nur für den Eigentümer und Betreiber der Landwirtschaft erteilt werden. Die gesamte Bautätigkeit wurde jedoch von meiner Gattin und mir vorgenommen und auch von uns bezahlt (siehe Beilage Kontoauszüge). Das Wohnhaus wird seit der Fertigstellung (Einzug) – im Jahre 1995 – ausschließlich von meiner Gattin, mir

und unseren gemeinsamen Kindern bewohnt.

Ich bitte Sie höflichst um Anerkennung der beantragten Sonderausgaben. Auch die Verwaltungspraxis (Randzahl 513 der Lohnsteuerrichtlinien) gesteht in diesen Fällen den Sonderausgabenabzug zu."

Aus Punkt 2. "BESITZ- und RECHTSÜBERGANG" des vorgelegten Übergabsvertrag geht hervor, dass die tatsächliche Übergabe und Übernahme des Vertragsobjektes am 1. März 2003 erfolgt ist.

Weiters ist den ebenfalls beigelegten Kontoauszügen vom Bankkonto des Bw zu entnehmen, dass die Darlehensrückzahlungen für das Jahr 2007 vom Konto des Bw überwiesen wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender festgestellte Sachverhalt wurde der Entscheidung zugrunde gelegt:

Der Bw und seine Gattin errichteten im Zeitraum von 1991 bis 1995 ein Gebäude auf dem Grund und Boden seiner Schwiegereltern. Die Schwiegereltern des Bw traten auch der Gemeinde gegenüber als Bauherren auf, da eine Baugenehmigung für ein Auszugshaus nur dem Eigentümer und Betreiber der Landwirtschaft erteilt wurde. Für die Errichtung des Gebäudes wurde den Schwiegereltern vom Amt der oberösterreichischen Landesregierung aus den Mitteln des Landeswohnungs- und Siedlungsfonds ein Wohnbaudarlehen eingeräumt. . Die daraus resultierenden Darlehensrückzahlungen wurden – zumindest im berufungsgegenständlichen Jahr – vom Bw geleistet.

Der Bw und seine Gattin wurden erst 2003 aufgrund des Übergabsvertrages vom 3. Februar 2003 Eigentümer der Liegenschaft und des darauf befindlichen Gebäudes.

Rechtliche Erwägungen:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (idF. BGBl. I 2003/71 ab 21.8.2003) sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben nachstehend angeführte Ausgaben zur Wohnraumschaffung abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

- b) 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. Das Eigenheim kann auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden sein.
- d) Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum (oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für

derartige Darlehen. Diesen Darlehen sind Eigenmittel der in lit. a genannten Bauträger gleichzuhalten.

Im gegenständlichen Fall ist also strittig, ob die vom Bw im Jahr 2007 geleisteten Darlehensrückzahlungen in Höhe von 1.963,62 € für ein Wohnbaudarlehen, bei dem seine Schwiegereltern Darlehensnehmer sind, abzugsfähig sind.

Laut Lehre und Judikatur ist dazu Folgendes auszuführen:

Die Errichtungskosten sind grundsätzlich nur dann begünstigt, wenn sie vom Errichter des Gebäudes (der Wohnung) geleistet werden (Doralt/Renner, EStG¹⁰, § 18 Tz 164 mit Verweis auf Tz 254 ff).

Unter der Voraussetzung, dass Wohnraum geschaffen wird, kann der Steuerpflichtige Beträge zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen allerdings auch dann absetzen, wenn er sie für Angehörige des begünstigten Personenkreises nach § 18 Abs 3 Z 1 leistet (nicht dauernd getrennt lebender (Ehe)Partner und seine Kinder), diesen also die Errichtereigenschaft zukommt.

Für den Fall, dass nicht der Grundstückseigentümer oder Miteigentümer sondern ein Dritter die Errichtungskosten trägt, dürfen beim Dritten Sonderausgaben dann berücksichtigt werden, wenn die Ausgaben auf die Errichtung eines Eigenheimes abzielen und diese Errichtung schließlich auch herbeiführen.

Für den Sonderausgabenabzug ist im Zeitpunkt der Verausgabung grundbücherliches oder außerbücherliches Eigentum nicht notwendig; es muss lediglich feststehen, dass der Aufwand der Errichtung einer Eigentumswohnung (eines Eigenheimes) für den Stpf dient (VfGH 28.9.1990, B 699/89, ÖStZB 1991, 502); die Ausgaben müssen auf die Errichtung eines Eigenheimes abzielen und diese Errichtung schließlich auch herbeiführen (E 15.11.1994, 94/14/0107, ÖStZB 1995, 313).

Erst im Zeitpunkt der Benützungsbewilligung muss der entsprechende Grundanteil zumindest in das außerbücherliche Eigentum des Errichters übergehen und der Vertrag über die Einräumung des Wohnungseigentums abgeschlossen sein (E 25.9.1984, 83/14/0226, ÖStZB 1985, 66 ; vgl auch E 3.3.1987, 87/14/0012, ÖStZB 1987, 447 , keine Sonderausgabenbegünstigung, wenn erst 10 Jahre nach Erteilung der Benützungsbewilligung das Wohnungseigentum verbüchert wird).

Bei Übertragung dieser Ausführungen auf den gegenständlichen Fall ergibt sich Folgendes: Selbst wenn man davon ausgeht, dass sämtliche Kosten der Errichtung des Gebäudes sowie die Darlehensrückzahlungen vom Bw bzw. vom Bw und seiner Gattin geleistet wurden, können die im Jahr 2007 geleisteten Darlehensrückzahlungen nicht als Sonderausgaben

berücksichtigt werden.

Wie der Bw im Schreiben vom 19. August 2011 selbst bekannt gab, wurde das Haus von ihm und seiner Familie 1995 bezogen. Sollte selbst zu diesem Zeitpunkt keine Benützungsbewilligung erteilt gewesen sein, so muss diese doch in einem gewissen zeitlichen Naheverhältnis zum Jahr 1995 erteilt worden sein. Feststeht daher, dass im Zeitpunkt der Erteilung der Benützungsbewilligung der Bw und seine Gattin weder außerbücherliche noch grundbücherliche Eigentümer des errichteten Gebäudes waren. Deshalb, da der Eigentumserwerb laut Punkt 2. des Übergabsvertrages vom 3. Februar 2003 erst mit 1. März 2003 erfolgte.

Aus den obenstehend angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 14. November 2011