



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 20. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwalt, vom 14. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommen 2007	13.906,90 €
Einkommensteuer 2007	- 1.565,94 €

Die Fälligkeit der Abgabe erfährt keine Änderung.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt veranlagte mit Einkommensteuerbescheid 2007 (Ausfertigungsdatum 14. März 2008) die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 antrags- und erklärungskonform. Mit dem elektronisch eingereichten Anbringen vom 22. Dezember 2008 beehrte der Abgabepflichtige die Gewährung eines „monatlichen Freibetrages von 262,00 € für seinen behinderten Sohn. Das Finanzamt nahm das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2007 wieder auf und erließ einen neuen Einkommensteuerbescheid 2007 (beide mit Ausfertigungsdatum 14. Jänner 2009), in welcher der Pauschbetrag wegen Behinderung eines Kindes im Betrag von 3.144,00 € als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung fand.

Der Abgabepflichtige erhob hiergegen mit Schreiben vom 20. Jänner 2009 Berufung und beantragte die Zuerkennung erhöhter Sonderausgaben in Höhe des Höchstbetrages von 7.300,00 € (Alleinverdiener mit drei Kindern). Begründend führte er hierzu aus, er habe 2007 von der Wohnungseigentumsgesellschaft eine Mietkaufwohnung in Wohnort erworben, für welche er einen Finanzierungsbeitrag in Höhe von 6.300,00 € aus Eigenmitteln geleistet habe. Des Weiteren bezahle er seit Jänner 2007 monatlich 662,00 € Mietkosten. Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 4. Februar 2009 begründete die Abgabenbehörde ua. damit, für einen Sonderausgabenabzug für Errichtung von Eigentumswohnungen iSd § 18 Abs. 1 Z 3 lit b EStG sei im Zeitpunkt der Aufwendungen zwar kein grundbücherliches Eigentumsrecht erforderlich, es müsse jedoch bereits ein Anwartschaftsrecht auf die Eigentumswohnung bestehen, der Steuerpflichtige in diesem Zeitpunkt zumindest außerbücherlicher Eigentümer (dh. vorliegen eines bereits unterfertigten Wohnungseigentumsanwartschaftsvertrages) des Grundanteiles sein und der Vertrag über die Einräumung des Wohnungseigentums spätestens im Zeitpunkt der Erteilung der Benützungsbewilligung abgeschlossen sein. Der Berufungswerber sei weder grundbücherlicher Eigentümer noch sei ihm als bosnisch-herzegowinischem Staatsbürger nach den landesgesetzlichen Bestimmungen der Erwerb eines Eigentums an einem Grundstück (Eigentumswohnung) im Bundesland Tirol möglich.

Mit Schreiben vom 27. Februar 2009 beantragte der Berufungswerber die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, nach dem BGBl. Nr. 400/1988 geändert durch BGBl. Nr. 102/2007, anwendbar ab dem Veranlagungsjahr 2007, seien gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG mindestens achtjährig gebundene Beiträge, die vom Wohnungswerber zur Schaffung von Wohnraum an Bauträger (ua. gemeinnützige Bau-, Wohnungs- und Siedlungsvereinigungen) geleistet werden, als Sonderausgaben abzugsfähig. Es sei dabei gleichgültig, ob der Wohnraum dem Wohnungswerber in Nutzung (Bestand) gegeben oder ob ihm eine Kaufanwartschaft eingeräumt werde. Ebenso sei nicht maßgeblich, ob der Wohnungswerber bis zum Ablauf der achtjährigen Bindungszeit im Falle seines Rücktrittes einen Anspruch auf volle Erstattung des Betrages habe oder nicht. Er sei im Jahr 2007 Alleinverdiener, weil seine Gattin keine Einkünfte bezogen habe. Die Kinder würden im gemeinsamen Haushalt leben. Die Voraussetzungen für eine Anerkennung als Sonderausgaben seien somit gegeben. Der Finanzierungskostenbeitrag (achtjährig gebundene Beiträge) an die Wohnungseigentumsgesellschaft in Höhe von 6.300,00 € sei aus Eigenmitteln am 16. Februar 2007 bezahlt worden. Weitere zusätzliche Kosten seien monatliche Mietkosten, die ebenfalls als Sonderausgaben abzugsfähig seien. Über Ersuchen des Referenten reichte der Berufungswerber am 3. August 2009 den Mietvertrag sowie eine Vereinbarung über Zahlung eines Grundkosten- und Baukostenbeitrages, beide vom 28. Jänner 2008, nach.

Das Finanzamt stellte in der Unterredung am 18. August 2009 außer Streit, dass es sich zum einen bei der Bauträgerin, um einen gemeinnützigen Bauträger iSd § 18 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG und zum anderen bei dem streitgegenständlichen Grundkosten- und Baukostenbeitrag um einen mindestens achtjährig gebundenen Beitrag zur Schaffung von Wohnraum iSd § 18 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG handelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens ua. folgende Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung als Sonderausgaben abzuziehen:

„Mindestens achtjährig gebundene Beträge, die vom Wohnungswerber zur Schaffung von Wohnraum an Bauträger geleistet werden. Bauträger sind

- gemeinnützige Bau-, Wohnungs- und Siedlungsvereinigungen
- Unternehmen, deren Betriebsgegenstand nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung die Schaffung von Wohnungseigentum ist
- Gebietskörperschaften.

Dabei ist es gleichgültig, ob der Wohnraum dem Wohnungswerber in Nutzung (Bestand) gegeben oder ob ihm eine Kaufanwartschaft eingeräumt wird. Ebenso ist nicht maßgeblich, ob der Wohnungswerber bis zum Ablauf der achtjährigen Bindungszeit im Falle seines Rücktrittes einen Anspruch auf volle Erstattung des Betrages hat oder nicht.“

Ausgaben ua. im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 EStG können vom Steuerpflichtigen auch dann abgesetzt werden, wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG) und für seine Kinder (§ 106 EStG) leistet (§ 18 Abs. 3 Z 1 EStG).

Außer Streit steht, dass der Berufungswerber und seine Ehegattin mit dem auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Mietvertrag vom 28. Jänner 2008 von der Bauträgerin, einer gemeinnützigen Bauträgerin iSd § 18 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG, eine Mietwohnung in Anschrift, beginnend mit 23. November 2007, in Bestand genommen haben. Im Februar 2007 erbrachte der Berufungswerber mit seiner Ehegattin an die Bauträgerin einen anteiligen Grundkosten- und Baukostenbeitrag in Höhe von 6.300,00 €, welcher einen Rechtsanspruch der §§ 15b ff WGG begründete (siehe Vereinbarung vom 28. Jänner 2008, Finanzierungsübersicht vom 10. Jänner 2007 und Überweisungsbeleg vom 16. Februar 2007). Nach herrschender Lehre stellt eine mietweise Überlassung einer Wohnung durch einen Bauträger und die Zahlung eines Baukostenbeitrages durch den Wohnungswerber (schlüssige) Handlungen dar, die das Zustandekommen des Mietvertrages und einer mindestens achtjährigen Bindung des Baukostenbeitrages bewirken (VwGH 12.10.1976, 909/75, Slg. 5.028/F; VwGH 6.10.1992,

92/14/0143), sodass es sich bei der gegenständlichen Beitragszahlung um einen achtjährig gebundenen Beitrag zur Wohnraumschaffung im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG handelt.

Das Finanzamt versagte die steuerliche Berücksichtigung obiger Zahlung als Sonderausgabe mit der Begründung, die steuerliche Anerkennung von Beiträgen zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen iSd § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG würde voraussetzen, dass der Steuerpflichtige durch Eintragung im Grundbuch Eigentümer des Eigenheimes (Eigentumswohnung) wäre. Der Berufungswerber sei jedoch weder bis dato grundbücherlicher Eigentümer noch sei ihm die Erlangung von Eigentum an einem Grundstück (Eigentumswohnung) als bosnisch-herzegowinischer Staatsbürger aufgrund landesgesetzlicher Bestimmungen (zB Tiroler Grundverkehrsgesetz) möglich.

Dieser Rechtsansicht der Abgabenbehörde kann nicht gefolgt werden, übersieht diese hierin doch, dass der Abgabepflichtige eine steuerliche Berücksichtigung des Baukostenbeitrages als Sonderausgabe nicht nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG, sondern nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG begehrt. Diese Bestimmung setzt jedoch kein Eigentumsrecht bzw. keine rechtliche Möglichkeit auf Eigentumserlangung an der gegenständlichen Eigentumswohnung, sondern lediglich eine Bestandsnahme (Mietrecht) oder Kaufanwartschaft am Wohnraum durch den Abgabepflichtigen voraus. Im vorliegenden Fall liegt nach Aktenlage ein derartiges unbefristetes Bestandsrecht samt Rechtsanspruch nach §§ 15bff WGG vor. Es bleibt unbenommen, ob vom Berufungswerber und seiner Gattin in Zukunft die rechtlichen Voraussetzungen für eine Eigentumserlangung erfüllt werden können, verwirklichen diese doch bereits durch ihr Mietrecht an der gegenständlichen Wohnung die diesbezüglichen Voraussetzungen des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG. Der streitgegenständliche Grundkosten- und Baukostenbeitrag in Höhe von 6.300,00 € ist damit als mindestens achtjährig gebundener Betrag zur Wohnraumschaffung an einen gemeinnützigen Bauträger und somit als Sonderausgabe zu qualifizieren.

Der gegenständliche Beitrag wurde vom Berufungswerber für sich und seine Ehegattin bezahlt, sodass dieser nach § 18 Abs. 3 EStG zur Gänze bei ihm steuerliche Berücksichtigung findet.

Der Berufungswerber und seine Ehegattin zahlten im Jahr 2007 keine, sondern erstmals im Jänner 2008 Miete für das gegenständliche Wohnobjekt (siehe Niederschrift vom 3. August 2009). Da Sonderausgaben lediglich im Jahr der wirtschaftlichen Belastung (dh der tatsächlichen Zahlung) steuerliche Berücksichtigung finden können, bleibt sohin hintangestellt, ob Mietzinszahlungen uU weitere achtjährig gebundene Beträge zur Wohnraumschaffung umfassen oder nicht. Mangels Mietzinszahlung im Jahr 2007 kann sohin im vorliegenden Fall keine Miete, sondern lediglich obige Beitragszahlung von 6.300,00 € als Sonderausgabe qualifiziert werden.

Die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2007 ergibt sich aus dem beiliegenden Berechnungsblatt, das insofern Bestandteil dieser Entscheidung wird. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 19. August 2009