



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 12

GZ. RV/2719-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1160 Wien, H.Gasse, vertreten durch Otto Friedrich & Partner KG, 1080 Wien, Krotenthallergasse 6/8, vom 10. Oktober 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 7. September 2001 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1998 bis 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. erzielte im Jahre 1998 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von S 100.291 sowie S 26.994 (im Jahr 2000). Als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden von der Bw. S 207.075,46 (1998), sowie Werbungskostenüberschüsse in Höhe von S 473.284,95 (1999) und S 177.544,64 (für das Jahr 2000) erklärt.

Für die vom Finanzamt als endgültig erlassenen Einkommensteuerbescheide vom 7. 9. 2001, für die Jahre 1998 und 1999 wurde das Verfahren gem. § 303 Abs. 4 wieder aufgenommen. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betragen demnach für 1998 S 262.029; 1999 S - 489.996 und für das Jahr 2000 S – 79.183.

Das Finanzamt begründet die Abänderung wie folgt: Mit Schreiben vom 23. 7. 2001 hat die Bw. bekannt gegeben, dass die Großreparaturkosten der Jahre 1998 bis 2000 nach dem WWFSG 1989 gefördert werden. Eine Förderungszusicherung (datiert mit 16. 6. 1998) wurde vorgelegt.

Subventionen aus öffentlichen Mitteln sind gemäß § 28 Abs. 6 EStG 1988 keine Einnahmen. Bleiben Einnahmen bei der Einkunftsermittlung außer Ansatz, sind die mit diesen Einnahmen zusammenhängenden Aufwendungen steuerlich nicht abzugsfähig.

Werden die tatsächlichen Aufwendungen für einen einheitlichen Sanierungsvorgang *in mehreren Jahren bezahlt*, so sind die Subventionen zunächst vorrangig mit den ältesten Aufwendungen zu verrechnen. Ab jenem Jahr, in dem die gesamten tatsächlichen Aufwendungen den Gesamtbetrag der Subvention übersteigen, ist der Differenzbetrag auf 10 Jahre verteilt abzusetzen. Der Zeitpunkt des Zuflusses der Subvention ist unerheblich.

Die Bw. erhebt mit 10. 10. 2001 Berufung und begründet diese wie folgt:

"Das zuständige Finanzamt steht auf dem Standpunkt zugesicherte Fördermittel, bei denen auch kein Zahlungsfluss besteht, einer Zehntelabsetzung zuzuführen. Als Immobilientreuhänder und Ist Buchhalter können gegenüber der Finanzbehörde jedoch nur geldmäßig geflossene Ein- und Ausgänge deklariert werden, nicht aber versprochenen und noch dazu nicht erhaltene Gelder.

Ausdrücklich wird festgehalten, dass die zugesicherten Fördermittel des Landes Wien keinen Fixbetrag darstellen, da sie von der Förderstelle des Landes Wien halbjährlich mit unterschiedlichen Zinsenzuschüssen ständig neu berechnet werden und daher erst zu diesem Zeitpunkt dem Eigentümer oder den Mietern als Stützung "gut gebracht" werden können. Auf die diesbezüglichen Bestimmungen des WWFSG 1989 wird verwiesen. Diese Beträge werden auch steuerlich erfasst, in den Jahresabgabenerklärungen deklariert und können somit nicht zweimal geltend gemacht werden!"

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 28 Abs. 6 EStG 1988 (Subventionen):

Subventionen aus öffentlichen Mitteln sind bei der Vermietung und Verpachtung nicht als Einnahmen anzusetzen. Die damit geförderten Aufwendungen sind (analog zu den betrieblichen Einkünften) nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Dies gilt für Anschaffungs- und Herstellungskosten sowie Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen.

Zunächst ist zu untersuchen, ob die tatsächlichen Aufwendungen (ohne in die Subventionsgewährung einbezogene "fiktive Ausgaben", wie z.B. vom Steuerpflichtigen verrechnete Honorare für die Bauverwaltung sowie Abdeckung eines "Hauptmietzins-Passivums") höher oder niedriger sind als der Gesamtbetrag der zugesagten Subvention (Unter- oder Überförderung).

Unterförderung:

Werden die tatsächlichen Aufwendungen in einem Kalenderjahr entrichtet, ist der Differenzbetrag zwischen diesen Aufwendungen und der gesamten Subvention nach Maßgabe des § 28 Abs. 2 und 3 EStG 1988 in Teilbeträgen abzusetzen. Der Zeitpunkt des Zuflusses der Subvention ist unerheblich ("Sollgrundsatz").

Die Bw. erhielt 1998 für förderbare Gesamtsanierungskosten von 3.314.000 Schilling eine Förderungszusage von 4,36 % jährlich für einen Zeitraum von zehn Jahren, insgesamt daher von 1.444.904 Schilling. In den förderbaren Gesamtsanierungskosten sind auch ein Hauptmietzins-Passivum von 63.602,29 S enthalten. Die tatsächlichen Aufwendungen sind in den Jahren 1998 bis 2000 bezahlt worden. Die - steuerlich abzugsfähigen - Aufwendungen betragen daher:

Gesamtsanierungskosten	3.314.000,00 S
zuzüglich HMZ-Aktivum	63.602,29 S
abzüglich Subvention	<u>1.444.904,00</u>
Unterförderung:	1.932.698,29

Werden die tatsächlichen Aufwendungen für einen einheitlichen Sanierungsvorgang in mehreren Jahren bezahlt, so sind die Subventionen zunächst vorrangig mit den "ältesten" Aufwendungen zu verrechnen. Ab jenem Jahr, in dem die gesamten tatsächlichen Aufwendungen den Gesamtbetrag der Subvention übersteigen, ist der Differenzbetrag auf zehn Jahre zu verteilen.

Von den tatsächlichen Aufwendungen werden 1998 549.532,33 Schilling, 1999 1.216.054,38 Schilling und 2000 1.150.731,57 Schilling bezahlt. Die Aufwendungen des Jahres 1998 sind zur Gänze mit der Subvention zu verrechnen. Die Aufwendungen des Jahres 1999 sind mit dem noch "offenen" Subventionsbetrag von 895.371,67 Schilling zu verrechnen. Der Differenzbetrag von 320.682,71 S kann auf die Jahre 1999 bis 2008 verteilt abgesetzt werden. Die Aufwendungen des Jahres 2000 sind zur Gänze Werbungskosten und können auf die Jahre 2000 bis 2009 verteilt abgesetzt werden.

Für die Jahre 1999 (keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Einkommensteuer Null) und 2000 (Gutschrift i. H. v. S 695) ergibt sich bei einer Änderung der Höhe der Werbungskostenüberschüsse aus den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung durch das Finanzamt *keine steuerliche Auswirkung*.

Für das Jahr 1998 (Großreparatur i. H. s. S 549.532,33) ergibt sich nach oben gesagtem noch keine Möglichkeit einer Abschreibung, da dieser Aufwand in der Höhe der Subvention seine Deckung findet. Die Bw. wendet ein, dass es sich bei den zugesicherten Fördermitteln um keinen Fixbetrag handle und diese Beträge noch nicht erhalten wurden. Dazu wird ausgeführt, dass die Berechnungen des Finanzamtes auf den Daten des Prüfberichtes vom 13. 6. 1997 basieren und die Bw. mit 16. 6. 1998 eine Zusicherung der Förderung des Amtes der Wiener

Landesregierung vorgelegt hat, in welcher die vom Finanzamt in ihren Berechnungen berücksichtigten Beträge aufscheinen. Wenn die Bw. daher in ihrer Berufung darauf hinweist, dass "nur geldmäßig geflossene Ein- und Ausgänge" eine steuerliche Berücksichtigung finden können, wird darauf hingewiesen, dass als Werbungskosten nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 auch "Aufwendungen" ohne Geldabfluss (wie z.B. die AfA) Berücksichtigung finden. Die Berechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S. 262.029,09 erfolgte daher nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenat zu Recht.

Wien, am 27. Oktober 2004