

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Michael Mandlmayr in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 3. August 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr vom 28. Juli 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf) machte in der am 6. April 2017 beim Finanzamt eingebrachten **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016** unter der Kennzahl 456 Sonderausgaben zur Errichtung oder Sanierung von Wohnraum in Höhe von 9.435,97 € geltend.

Mit **Schreiben vom 14. Juli 2017** forderte das **Finanzamt** den Bf auch auf, eine detaillierte Aufstellung samt dazugehöriger Belege der Wohnraumschaffung/Sanierung vorzulegen.

Mit **Schriftsatz vom 23. Juli 2017** erläuterte der **Bf** die geltend gemachten Kosten für Sanierung mit der Summe von 9.435,97 € wie folgt:

1. Fa. xy: **Rollläden 5.520,47 €** - Zusicherung Wärmedämmung 10 bis 20%
2. Fa. qz: Elektrikerarbeiten zu 1. 415,50 €
3. Fa. xy: Vordach und Seitenfenster 3.500,00 €

Die angeschlossene **Rechnung vom 11. Februar 2016 zu Punkt 1 mit der Nr. 20160075** weist kein Lieferdatum auf.

Die **Rechnung vom 26. Jänner 2016 zu Punkt 2** mit der Nr. 20160006 weist als **Lieferdatum** den **21. Jänner 2016** auf.

Die **Rechnung** der Fa. xy vom 7. **Dezember 2016 zu Punkt 3** mit der Nr. 20161771 weist ebenfalls **kein Lieferdatum** aus.

Mit **Bescheid** vom **28. Juli 2017** veranlagte das Finanzamt den Bf zur **Einkommensteuer 2016** lediglich unter Berücksichtigung des Pauschbetrages für Sonderausgaben von 60,00 € und begründete dies damit, dass die beantragten Aufwendungen für Wohnraumsanierung nicht berücksichtigt werden könnten, weil nur mehr Aufwendungen für Bauausführungen, die vor dem 1.1.2016 begonnen wurden, steuerlich berücksichtigt werden könnten.

Mit **Schriftsatz** vom **3. August 2017** erhob der Bf **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 28. Juli 2017 und beantragte sinngemäß mit folgender Begründung die geltend gemachten Aufwendungen für Wohnraumsanierung zu berücksichtigen:

Aus den angeschlossenen Unterlagen - Angebot, handschriftlicher Vermerk und Beilage der E-Mail, der Erklärung des Bf wie einer allfälligen Überprüfung bei der Fa. xy sei nachvollziehbar, dass Vorarbeiten noch im Jahr 2016 gesetzt wurden.

Aus den angeschlossenen Unterlagen ist ersichtlich, dass der Bf das Angebot der Fa. xy zu Punkt 1 über 5.520,48 € vom 26. November 2015 mit E-Mail vom 3. Dezember 2015 angenommen hat, auf dem eine „Lieferzeit: derzeit ca. 6-9 Wochen nach Auftragsklarheit“ vermerkt ist.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom **17. Oktober 2017** wies das Finanzamt die Beschwerde des Bf gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 mit folgender Begründung ab:

Sonderausgaben seien ab dem Veranlagungsjahr 2016 nur dann absetzbar, wenn der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag (Versicherungsvertrag bei Personenversicherungen bzw. Darlehensvertrag bei Wohnraumschaffung) vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen oder mit der tatsächlichen Bauausführung (erster Spatenstich) oder Sanierung vor dem 1. Jänner 2016 begonnen wurde.

Da die tatsächliche Ausführung der Sanierung des Bf nach dem 1. Jänner 2016 begonnen und die Zahlung ebenfalls nach dem 1. Jänner 2016 geleistet worden sei, seien die Aufwendungen steuerlich nicht mehr als Topf-Sonderausgaben für Wohnraumschaffung/-sanierung zu berücksichtigen.

Die Beschwerde sei somit abzuweisen.

Mit **Schriftsatz** vom **26. Oktober 2017** stellte der Bf einen **Vorlageantrag** und führte zur Begründung ergänzend sinngemäß Folgendes aus:

Die Entscheidung des Finanzamtes entspreche nach Ansicht des Bf weder den Intentionen des Gesetzgebers noch den Usancen arbeits-/gewerberechtlicher Bestimmungen noch der gängigen Praxis im täglichen Leben.

Rollläden könne man nicht wie Bekleidung von der Stange kaufen. Es bedürfe hierzu Vorarbeiten, hier das Vermessen, das unbestritten 2015 erfolgt sei, sowie der Abänderungen eines Türgriffs. Damit diese Arbeit honoriert wurde, sei 2015 die Bestellung der Durchführung weiterer Arbeiten erfolgt.

Durch die Firma sei die Bestellung bei der „Herstellerfirma“ erfolgt. Diese habe die Arbeiten 2015 durchgeführt. Zu diesem Zeitpunkt – also 2015 – sei der Bf durch die aufgezeigten Tätigkeiten bereits „Schuldner“ des Gesamtbetrages unabhängig von allfälligen weiteren Arbeiten oder Rechnungslegung gewesen.

Ausschlaggebend seien Wille und Dokumentation. Beides sei 2015 erfolgt.

Im auch dem Bf zugestellten Vorlagebericht vom 13. November 2017 beantragte das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde, weil es entgegen der Ansicht des Bf auf den Beginn der tatsächlichen Sanierungsarbeiten ankomme, der erst nach dem 31. Dezember 2015 erfolgt sei. Vorarbeiten wie das Vermessen der Größe der einzubauenden Rollläden zählten nicht dazu. Auch auf den Zeitpunkt der Erzeugung der bei Bf eingebauten Rollläden durch die Herstellerfirma (dh. den Lieferanten der Fa. xy) komme es nicht an.

Das erkennende Gericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Der Bf hat in der Erklärung der Arbeitnehmerveranlagung 2016 Ausgaben in Höhe von insgesamt 9.435,97 € für Rollläden, damit im Zusammenhang stehende Elektrikerarbeiten sowie ein Vordach über der Haustür und ein Seitenfenster auf der Terrasse als Sonderausgaben zur Sanierung von Wohnraum geltend gemacht. Die tatsächliche Ausführung der diesbezüglichen Arbeiten am Haus, in dem der Bf wohnt, hat erst nach dem 31. Dezember 2015 begonnen.

Beweiswürdigung

Auf Grund der vom Bf mit Schriftsatz vom 23. Juli 2017 vorgelegten Rechnungen besteht kein Zweifel an der Lieferung der Rollläden, des Vordaches und des Seitenfensters sowie der Durchführung der diesbezüglichen Montagearbeiten sowie des Gesamtbetrages von 9.435,97 € und dessen Zahlung im Jahr 2016.

Hinsichtlich der Elektrikerarbeiten ergibt sich aus dem auf der Rechnung vom 26. Jänner 2016 angeführten Lieferdatum „21.01.2016“ und der Lieferscheinnummer „16/006“, dass die diesbezüglichen Arbeiten erst 2016 durchgeführt worden sind.

Hinsichtlich der Rollläden weist die diesbezügliche Rechnung vom 11. Februar 2016 hingegen kein Lieferdatum aus. Aus dem der Beschwerde angeschlossenen Angebot vom 26. November 2015, das den ausdrücklichen Hinweis auf eine Lieferzeit von „derzeit 6-9 Wochen nach Auftragsklarheit“ enthält, ist jedoch zu schließen, dass auch die diesbezüglichen tatsächlichen Sanierungsarbeiten nicht mehr im Jahr 2015 begonnen worden sind. Der Bf hat nämlich das Angebot erst am Donnerstag, den 3. Dezember 2015, mit E-Mail angenommen. Bis zum Jahresende am Donnerstag, 31. Dezember 2015, waren somit nur noch genau vier Wochen Zeit, die überdies durch die Feiertage am 8. Dezember (Dienstag), 24. (Donnerstag) und 25. (Freitag) geschmälert wurden.

Es muss deshalb auch hinsichtlich der Rollläden davon ausgegangen werden, dass die tatsächlichen Sanierungsarbeiten noch nicht im Jahr 2015 begonnen worden sind.

Dies gilt umso mehr hinsichtlich des Vordaches über der Haustür und dem Seitenfenster auf der Terrasse, weil die diesbezügliche Rechnung, die ebenfalls kein Lieferdatum nennt, erst am 7. Dezember 2016 ausgestellt worden ist.

Das Finanzamt hat bereits im bekämpften Bescheid darauf hingewiesen, dass die gegenständlichen Aufwendungen für Wohnraumsanierungen deshalb steuerlich nicht berücksichtigt werden können, weil deren Ausführung nicht vor dem 1. Jänner 2016 begonnen worden sind.

Der Bf hat dies in der Beschwerde gar nicht bestritten, sondern durch seine Ausführungen, „noch im Jahr 2016“ seien Vorarbeiten gesetzt worden bzw. es sei nachvollziehbar, dass „noch 2016 begonnen wurde“, bestätigt.

An der Feststellung, dass die gegenständlichen Sanierungsarbeiten 2015 noch nicht begonnen worden sind, vermögen die Ausführungen des Bf im Vorlageantrag nichts zu ändern, weil seine dortigen Einwendungen nicht die tatsächliche Ausführung betreffende Tätigkeiten ins Treffen führen. Auf die dies aufzeigenden Ausführungen in nachstehenden Erwägungen wird verwiesen.

Rechtslage

Als Sonderausgaben sind Ausgaben für Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung gemäß **§ 18 Abs. 1 Z 3 Einkommensteuergesetz 1988**, BGBl. Nr. 400/1988 (**ESTG 1988**), auf Grund der gemäß **§ 124b Z 285 EStG 1988** für die **Veranlagung** der Jahre **2016** bis 2020 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 118/2015 nur noch unter folgender Voraussetzungen abzugsfähig (Fettdruck durch das erkennende Gericht):

3. **Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung, wenn mit der tatsächlichen Bauausführung oder Sanierung vor dem 1. Jänner 2016 begonnen worden ist (lit. b und c) oder der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen worden ist (lit. a und d):**

- a) **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 es 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.

b)

Beträge, die verausgabt werden zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, gelegen sind. 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.

c)

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.**

–

- d) *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.*

Erwägungen

Die streitgegenständlichen Ausgaben dienen nach den unbestrittenen Angaben des Bf einer Verbesserung des Wärmeschutzes des vom Bf genutzten Wohnraumes. Es liegen demnach Ausgaben zur **Wohnungssanierung iSd lit. c des § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988** vor.

Derartige Ausgaben sind **ab der Veranlagung 2016** nach dem eindeutigen Wortlaut des ersten Satzes der **Z 3 des § 18 Abs. 1 EStG 1988** nur mehr als **Sonderausgaben** steuerlich zu berücksichtigen, **wenn mit der tatsächlichen Sanierung vor dem 1. Jänner 2016 begonnen worden ist** (vgl. Hofbauer/Krammer, Lohnsteuer 2016, Rz. 1545).

Dies geht auch aus den **erläuternden Bemerkungen zu Artikel 1 Z 10 des Steuerreformgesetzes 2015/2016 (ÖStZ 2015, S 421)** hervor, wo darauf hingewiesen wird, dass analog zur Einschränkung der Absetzbarkeit von Prämien auf vor 2016 abgeschlossene Versicherungen auch die Ausgaben für Wohnraumsanierung nur mehr geltend gemacht werden können, wenn mit der tatsächlichen Sanierung vor dem 1. Jänner 2016 begonnen worden ist.

Die sinngemäße Behauptung des Bf, die Versagung der beantragten Sonderausgaben durch das Finanzamt im bekämpften Bescheid entspreche nicht der Intention des Gesetzgebers, erweist sich damit als völlig verfehlt.

Das Finanzamt hat im Vorlagebericht zutreffend darauf hingewiesen, dass Vorarbeiten wie das Ausmessen der Größe der einzubauenden Rollläden noch keine tatsächlichen Sanierungsarbeiten darstellen. Das Ausmessen wird nämlich regelmäßig bereits zur Erstellung eines Kostenvoranschlages bzw. Angebotes durch den Gewerbebetrieb vorgenommen, der die Rollläden nach Annahme des Angebotes durch den Kunden dann beim Hersteller bestellt und nach der Anfertigung beim Endverbraucher montiert.

Auch die Herstellung durch den Erzeuger der Rollläden, der mit dem Endkunden in gar keinem Vertragsverhältnis steht, ist nicht als Beginn der tatsächlichen Sanierung anzusehen.

Der Beginn der tatsächlichen Sanierung muss nämlich direkt am Wohnraum des Abgabepflichtigen, der die Ausgaben als Sonderausgaben absetzen will, vorgenommen werden.

Auf das Vertragsverhältnis stellt der Gesetzgeber im § 18 Abs. 3 EStG 1988 nur bei im gegenständlichen Fall nicht vorliegenden mindestens achtjährig gebundenen Beträgen (lit. a) und Darlehen (lit. d) ab. Der Hinweis des Bf im Vorlageantrag, er sei bereits 2015 Schuldner des Gesamtbetrages gewesen, ist schon deshalb hier nicht von Bedeutung. Entgegen der Ansicht des Bf kommt es nicht auf den Willen, sondern die tatsächliche Sanierung und deren Nachweis („Dokumentation“) an.

Da nach obigen Feststellungen im gegenständlichen Fall mit der Sanierung am Wohnraum des Bf erst 2016 begonnen worden ist, stellen die beantragten Ausgaben für die Veranlagung 2016 keine abzugsfähigen Sonderausgaben iSd § 18 Abs. 1 EStG 1988 dar.

Der Beschwerde des Bf kommt deshalb keine Berechtigung zu.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die im gegenständlichen Fall anzuwendende Rechtslage ist eindeutig. Da die Beurteilung des gegenständlichen Falles somit nicht von einer Rechtsfrage, sondern allein der Beweiswürdigung abhängt, ist keine Revision zulässig.

Linz, am 4. Jänner 2018