



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch  
Senat 1

GZ. RV/0156-F/11

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Adr, vertreten durch Winkler&Partner, 6890 Lustenau, Alpstraße 23, vom 4. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 3. März 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

### Entscheidungsgründe

Nach Ergehen einer teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung brachte der Berufungswerber einen Antrag auf Erledigung seiner Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein und erläuterte: Die von ihm für den Erwerb einer Eigentumswohnung getätigten Darlehensrückzahlungen seien nicht als Sonderausgaben anerkannt worden. Die Abgabenbehörde I. Instanz habe diesbezüglich auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung für 2009 verwiesen, worin es heißt:

*"Beim Kauf einer Eigentumswohnung ist unter anderem Voraussetzung, dass der Vertrag über die Einräumung des Wohnungseigentums spätestens zum Zeitpunkt der Erteilung der Benützungsbewilligung (bzw. bei Meldung der Fertigstellung) abgeschlossen wird. Laut amtlichem Aktenstand wurde das Objekt Adr1 im Jahr 2007 errichtet. Gekauft wurde die Wohnung mit Kaufvertrag vom 24.01.2008. Ob ein Vertrag abgeschlossen wurde bzw. wann die Fertigstellung der erworbenen Wohnung genau erfolgte, wurde trotz Aufforderung nicht bekanntgegeben. Laut*

---

*Aktenlage ergibt sich, dass die Eigentumswohnung nach der Fertigstellung erworben wurde, weshalb die beantragten Darlehensrückzahlungen keine Sonderausgaben im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellen und daher nicht berücksichtigt werden können."*

Dem hielt der Berufungswerber durch seinen steuerlichen Vertreter entgegen: Seit dem Jahr 2002 gebe es nach dem Baugesetz keine Benützungsbewilligungen mehr. Es könne aber auf die Vollendungsmeldung Bezug genommen werden. Das entsprechende Schreiben der Firma H Bau an die Gemeinde stamme vom 2.10.2007, habe sich aber die Nachreichung von Kanalplan, Brandschutzplan und Abnahmegutachten für das Kipptor vorbehalten. Zu diesem Zeitpunkt sei daher die Bauvollendungsmeldung noch nicht vollständig gewesen. Erst am 21.7.2008 bzw. 23.7.2008 (Einlangen bei der Gemeinde) sei die endgültige Bauvollendungsmeldung an die Marktgemeinde L erfolgt, die die Bestätigung über die Brandschutzbeschichtung in der Wohnanlage traf. Das Datum 23.7.2008 sei daher jenes der Bauvollendungsmeldung.

Zum Zeitpunkt der Unterzeichnung des Vorvertrages (3.1.2008) habe sich übrigens die Wohnung noch in völlig rohem Zustand befunden. Malerarbeiten standen aus, die Böden fehlten. Sie war bei Weitem noch nicht bezugsfertig.

Es handle sich daher um eine neu errichtete Wohnanlage und um den Ersterwerb einer Wohnung. Da die Bauvollendungsmeldung terminlich nach dem Vorvertrag gelagert sei, seien daher die Darlehensrückzahlungen als Sonderausgaben für Wohnraumschaffung zu berücksichtigen.

Als Beilagen reichte er einen **Vorvertrag** vom 3.1.2008 zwischen der H Bauträgergesellschaft m.b.H. und HH, der Gattin des Berufungswerbers, als Kaufanwärterin ein, außerdem eine **Bauvollendungsmeldung** der H Bau G.m.b.H. an die Marktgemeinde L vom 2.10.2007 sowie eine **Bestätigung** über die Brandschutzbeschichtung vom 21.7.2008 von der selben Absenderin an die selbe Adressatin mit beigelegtem Schreiben der Y Chemie G.m.b.H.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Zu den Ausgaben, die bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988 abzuziehen sind, gehören gemäß Abs. 1 Z 3 lit. b leg. cit. Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden.

§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 normiert, dass für Ausgaben iS des Abs. 1 Z 2 bis 4 .....ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920,00 € jährlich besteht, der sich um 2.920,00 € erhöht, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht. Sind

---

die Ausgaben gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebliche Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrages als Sonderausgaben abzusetzen.

Übereinstimmung herrscht in Lehre, Rechtsprechung und Praxis darüber, dass der Steuerpflichtige grundsätzlich nur jene Aufwendungen als Sonderausgaben geltend machen kann, zu deren Zahlung er selbst verpflichtet ist und die er selbst getragen hat (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 18, Tz 72 mit Verweisen auf die Judikatur des VwGH, LSt-Richtlinien 574).

Gemäß § 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 können aber Ausgaben iS des Abs. 1 Z 2, 3 und 5 von einem Steuerpflichtigen auch dann abgesetzt werden, wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden Ehepartner und für seine Kinder (§ 106) leistet.

Auch für Wohnungserrichtungskosten, die grundsätzlich nur dann begünstigt sind, wenn sie vom Errichter des Gebäudes/der Wohnung geleistet werden, gilt die § 18 Abs. 3 Z 1 EStG-Regel: Entrichtet der Steuerpflichtige solche Zahlungen für Angehörige des begünstigten Personenkreises, so sind sie von ihm als Sonderausgaben absetzbar (Doralt, wie oben, § 18, Z 164).

Gegenständlich steht außer Streit, dass mit dem Objekt Adr1, eine Eigentumswohnung im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes erworben wurde, die zu mindestens zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dient.

Laut im Akt aufliegendem Vorvertrag vom 3.1.2008 ist HH, die Gattin des Berufungswerbers, Käuferin der Eigentumswohnung. Nach Aktenlage sind die beiden Gatten in aufrechter Ehe verbunden. Soweit also der Berufungswerber Beträge iS des § 18 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 für den Erwerb der Eigentumswohnung aufgewendet hat, sind diese ungeachtet des Umstandes, dass er nicht als "Errichter" anzusehen ist, gemäß § 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 als Sonderausgaben abzugsfähig, weil seine Gattin zum begünstigten Personenkreis zählt.

Wie die Ermittlungen der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates ergeben haben, wurden sämtliche Überweisungen zur Tilgung der drei Darlehen bei den Bankinstituten SB, HL und VB ausschließlich vom Konto des Berufungswerbers abgebucht. Aus den vorliegenden Kontoauszügen ist ersichtlich, dass diese Zahlungen jedenfalls den laut § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 vorgesehenen Sonderausgabenhöchstbetrag von jährlich 2.920,00 € übersteigen.

Nach herrschender Lehre muss für eine begünstigungsfähige Wohnraumschaffung der entsprechende Grundanteil spätestens im Zeitpunkt der Benützungsbewilligung zumindest in das außerbücherliche Eigentum des Errichters übergehen und der Vertrag über die Einräumung des Wohnungseigentums abgeschlossen sein (Doralt, Einkommensteuergesetz,

Kommentar, Band II, § 18, Tz 148 ff). Eine Nachfrage der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates beim Bauamt der Gemeinde L sowie Einsichtnahme in das V-er Baugesetz ergaben, dass das berufungswerberische Vorbringen, wonach es in letzterem Landesgesetz seit 1.1.2002 keine Benützungsbewilligung mehr gibt, zutrifft. Sie wird vielmehr durch die Bauvollendungsmeldung ersetzt, die eine behördliche Schlussüberprüfung nach sich zieht (§ 43 Abs. 2 V-er Baugesetz). Ergibt die Prüfung nach § 43 Abs. 2 leg. cit. einen Grund zur Beanstandung, so hat die Behörde, wenn dies im Interesse der Sicherheit oder der Gesundheit erforderlich ist, unverzüglich die erforderlichen Sicherheitsmaßnahmen zu verfügen und, soweit erforderlich, die Benützung des ausgeführten Bauvorhabens oder von Teilen desselben zu untersagen (§ 44 Abs. 3 V-er Baugesetz).

Streitgegenständlich stammt der Vorvertrag zwischen der Baugesellschaft und der Gattin des Berufungswerbers betreffend den Wohnungskauf vom 3.1.2008, der Kaufvertrag laut Grundbuchsauszug vom 24.1.2008. Es entspricht laut aufliegenden Unterlagen offenbar den Tatsachen, dass die Bauvollendungsmeldung vom 2.10.2007 zu einem Zeitpunkt erging, als die Bauführung noch nicht endgültig abgeschlossen war und dass die letzte Meldung (Brandschutzbeschichtung) der Baugesellschaft an die Marktgemeinde L vom 21. bzw. 23.7.2008 stammt. Im Weiteren sieht die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates keinen Anlass zu bezweifeln, dass entsprechend dem berufungswerberischen Vorbringen sich die Wohnung im Zeitpunkt der Unterzeichnung des Vorvertrages noch im Rohzustand befand (siehe oben: Vorvertrag 3.1.2008, Kaufvertrag 24.1.2008).

Es kann also davon ausgegangen werden, dass die Gattin des Berufungswerbers einen Rohbau erworben hat. Diesbezüglich ist die Rechtsprechung widersprüchlich: Eine Richtung sieht in einem solchen Fall nur die Aufwendungen zur Fertigstellung als begünstigungsfähig an, nicht aber die Anschaffungskosten für die bestehende Bausubstanz samt Grund und Boden, die andere Richtung erblickt das ausschließlich wesentliche Kriterium darin, dass Wohnraum vermehrt, also dort geschaffen wird, wo er bisher nicht bestand. Naturgemäß war ein Rohbau bisher nicht Wohnraum, weshalb nach dieser Rechtsauslegung auch die Aufwendungen für die bisherige Bausubstanz sowie für Grund und Boden vor Beginn der Bauführung begünstigungsfähig sein müssen (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 18, Tz 153 mit Verweisen auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung).

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates geht davon aus, dass die Intention des Gesetzegebers auf eine Begünstigung von Aufwendungen für neu geschaffenen Wohnraum – dh bisher nicht bestehenden Wohnraum - gerichtet war. Abseits einer diesem Gesetzeszweck widersprechenden, allzu spitzfindigen Auslegung gesehen, entspricht das von der Gattin des Berufungswerbers erworbene Objekt dieser Anforderung, weshalb die von seiner Seite

---

getätigten Rückzahlungsbeträge gemäß § 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 in Zusammenhalt mit § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 als Sonderausgaben zu berücksichtigen sind. Entsprechend dieser Gesetzesstelle wirken sie sich, zumal sie den vorgesehenen Höchstbetrag von 2.920,00 € übersteigen, in Höhe eines Viertels des Höchstbetrages, dh in Höhe von 730,00 €, steuerlich aus.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 18. Juli 2011