



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 20. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 12. Februar 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird wie mit Berufungsvorentscheidung abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 4. März 2008 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die von der Berufungswerberin (Bw.) geltend gemachten Kosten (in Höhe von € 3.174,85) als Sonderausgaben - für Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung - anzuerkennen sind oder nicht anzuerkennen sind.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bw. machte in ihrer (elektronisch eingereichten) Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 als Sonderausgaben unter der Rubrik: Summe aller Beträge sowie Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet wurden einen Betrag in Höhe von € 1.665,60 geltend (AS 1).

Das Finanzamt führte die Arbeitnehmerveranlagung erklärungsgemäß durch und berücksichtigte unter den Sonderausgaben den angeführten Betrag (Blatt 1 des Erstbescheides vom 12. Februar 2008, AS 2).

Die Bw. brachte das Rechtsmittel der Berufung ein und beantrage die „nochmalige Prüfung der Unterlagen.“ (AS 3).

An Unterlagen waren der Berufungsschrift

- a) eine Bestätigung für das Jahr 2007 über Personenversicherungsverträge betreffend eine Unfallversicherung mit vorgeschriebenen Beiträgen in Höhe von € 145,96 (AS 5) sowie
 - b) eine Bestätigung der Stadt Wien - Wiener Wohnen betreffend die Einhebung eines Betrages in Höhe von € 165,75 an Jahresaufwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 d EStG 1988 (abzüglich von Annuitäten- oder Zinsenzuschüssen) im Jahr 2007 (AS 6)
- beigelegt.

Mittels Berufungsvorentscheidung vom 4. März 2008 reduzierte das Finanzamt die Sonderausgaben gemäß den beiden vorgelegten Bestätigungen: ein Viertel der Aufwendungen in Höhe von € 311,71 sind € 77,93 (Blatt 1, drittletzter Betrag, AS 7).

Innerhalb offener Rechtsmittelfrist reichte die Bw. folgendes Schreiben beim Finanzamt ein (AS 8):

„Betreff: Wiederaufnahme des Verfahrens

... hiermit ersuche ich Sie, das Verfahren für meine Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 wieder aufzunehmen, da ich vergessen habe, die Sonderausgaben in den Antrag einzutragen. Die Sonderausgaben für das Jahr 2007 betragen insgesamt € 3.174,85.“

Dem Schreiben waren keinerlei Unterlagen angeschlossen. Das Finanzamt ersuchte daher mit Vorhalt vom 12. März 2008 (mit dem Hinweis: „Der einzige Beleg ist [zu ergänzen: abgesehen von der Unfallversicherungs-Bestätigung] eine Annuitätenbestätigung der Stadt Wien iHv 165,75 €“), die angeführten Kosten in Höhe von € 3.174,85 zu belegen (AS 10).

Die Bw. beantwortete dieses Schreiben am 25. März 2008 wie folgt: „Hiermit übermittle ich Ihnen meine Belege der außergewöhnlichen Belastungen für das Jahr 2007.“

Bei den Belegen handelt es sich um Folgende:

1. Kontoauszug betreffend die Bw. vom 31.12.2007 (AS 11):

Summe Rückzahlungen: 1.499,85

Summe Ein: 1.499,85

Summe Aus: 21.332,80

Neuer Kontostand zu Ihren Lasten: 19.832,95

2. (die oben angeführte) Bestätigung für das Jahr 2007 über Personenversicherungsverträge

3. Rechnung IKEA Möbelvertrieb OHG, Einrichtungshaus Vösendorf vom 27.09.2007 (AS 13):

Artikel MALM KOM 6 160X: € 139,00

4. Kaufvertrag / Rechnung METRO Cash & Carry Österreich GmbH vom 11.07.2007 (AS 14):
Kühlkombi BAN 12X: € 358,80

5. Kassabon XXXLUTZ vom 21.04.2007 (AS 15):
Winter Bär: € 4,97

6. Kassabon XXXLUTZ vom 22.06.2007 (AS 15):
Red Bull € 1,90

7. Wohnwand Ulm Ahorn Nachbildung / weiß Kanten gesoftet Griffe alufarbig B/H/T in cm ca.:
270/210/52 € 199,00

8. (!)haas Elektronikhaus vom 18.10.2007 (AS 17):

Waschmaschine Wasserkocher: € 468,99

(Kopie ohne Lieferfirma, Datum: 18.12.2007 (AS 17):

Maria ... € 380,00 Maria ... € 49,00

Rechnung XXXLUTZ vom 30.04.2007 (AS 18):

Wohnlandschaft Fiona: € 599,00

Über Ersuchen des Finanzamtes legte die Bw. eine Gleichschrift des Kreditanbotes vom
22. Februar 2007 vor (AS 22):

„Die ... Bank bietet Ihnen hiermit den Abschluss des folgenden Vertrages über einen (Bank)
Privatkredit an, der durch Ihre schriftliche Annahmeerklärung zustande kommt. ...“

1. Kreditbetrag: EUR 20.000,00

2. Konditionen: ...“

In weiterer Folge richtete das Finanzamt nachstehendes Schreiben vom 7. April 2008 an die
Bw. (AS 26):

„Sie werden ersucht, einen Nachweis zu erbringen, wofür der Kredit bei der (Bank) verwendet
wurde, da dies aus den bisher zugesandten Unterlagen nicht hervorgeht. Wie Sie bereits
telefonisch aufgeklärt wurden, sind Kosten für Einrichtungsgegenstände nicht absetzbar (auch
nicht, wenn sie vom Vermieter bzw. vorigen Eigentümer übernommen werden).

Wohnraumschaffungskosten sind Aufwendungen für die Errichtung von Eigenheimen und
Eigentumswohnungen oder Zahlungen für achtjährig gebundene Beträge an Bauträger
(Baukostenzuschüsse für die Errichtung einer Mietwohnung z.B. an Genossenschaften und
Gemeinden).“

Das Antwortschreiben der Bw. lautet wie folgt:

„Wie mit Ihnen bereits telefonisch besprochen, benötigte ich den Kredit für eine neue
Wohnung – bei der ich € 7.000,-- Privatablöse leisten musste – diese Ablöse umfasste:
-) neuer Speicher (Badezimmer)
-) in der ganzen Wohnung – Laminatboden“

-) weiters war die Küche inkludiert und die Fliesen in der Küche, die am Boden und an der Wand (Fliesenspiegel) verlegt sind
 -) weiters waren ein paar Möbelstücke (Kasten, Garderobe, Esszimmer) inkludiert
 Den Rest habe ich für Einrichtungsgegenstände und Farbe ausgegeben.“

Nach § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Lit. b dieser Gesetzesstelle bestimmt, dass Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden, Ausgaben zur Wohnraumschaffung sind.
 Sonderausgaben nach lit. c dieser Gesetzesstelle sind 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 Nutzwert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
- Herstellungsaufwendungen .

Sonderausgaben nach lit. d dieser Gesetzesstelle sind 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.

Beträge zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen:

Nach diesen gesetzlichen Bestimmungen sind Aufwendungen für die Errichtung einer Eigentumswohnung als Sonderausgaben abzugsfähig. Werden im Rahmen des Bezuges einer Miet/Genossenschaftswohnung Ablösezahlungen an den/die Vermieter/in dieser Miet/Genossenschaftswohnung gezahlt, werden hinsichtlich dieser Zahlungen die Voraussetzungen für eine Abzugsfähigkeit als Sonderausgaben nicht erfüllt und bedarf es keiner weiteren Ausführungen.

Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum:

Nutzungsdauer von Wohnraum wird wesentlich verlängert, wenn unselbständige Bestandteile der Wohnung ausgetauscht werden, die einen wesentlichen Einfluss auf die Nutzungsdauer der Wohnung haben, wie zB bei Austausch aller Fenster samt Rahmen, aller Türen samt Türstock. Der Nutzwert von Wohnraum wird wesentlich erhöht, wenn unselbständige Bestandteile der Wohnung ausgetauscht werden und dadurch - auch wenn sich die Nutzungsdauer der gesamten Wohnung nicht wesentlich verlängert - eine wesentliche, als Sanierung zu wertende Verbesserung des Wohnwertes eintritt, wie zB bei Austausch einzelner Fenster bei Verbesserung des Wärme- oder Lärmschutzes, Austausch der Eingangstür unter

Verbesserung des Wärme- oder Einbruchschutzes (vgl. VwGH 22.2.1994, 91/14/0234, mit Hinweis auf Quantschnigg-Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Tz. 70 zu § 18; weiters Doralt, EStG¹⁰, Tz 197, 198 zu § 18).

Voraussetzung für einen begünstigten Aufwand im Sinn des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 (Instandsetzung, Herstellung) ist jedenfalls das Vorliegen eines Verbesserungsbedarfes (insbesondere Ausschluss schlichter Einrichtungsmaßnahmen oder Luxusaufwendungen) (vgl. Quantschnigg-Schuch, aaO, Tz. 68 zu § 18; Doralt, aaO, Tz 195 zu § 18).

Nicht begünstigt hingegen sind bloße Instandhaltungsaufwendungen wie:

- laufende Wartungsarbeiten
- Reparaturen, auch wenn diese nicht jährlich anfallen
- Ausmalen und Tapezieren von Räumen
- Erneuerung des Parkettbodens ohne Erneuerung des Unterbodens
- Austausch beschädigter Fensterscheiben
- Austausch von nicht wesentlichen Gebäudeteilen, wenn damit keine Verbesserung des Nutzungswertes gegeben ist (z.B. Austausch einzelner Fensterflügel ohne Verbesserung der Wärmedämmung oder des Schallschutzes, Austausch von Türschnallen oder -schlössern etc.)
- Ausbessern des wärmedämmenden Außenverputzes (vgl. zu diesen allgemeinen Ausführungen Quantschnigg-Schuch, aaO, Tz. 68ff zu § 18).

Die in den Rechnungen ausgewiesenen Einkäufe der Wohnwand und Wohnlandschaft sowie Kühlkombination, Waschmaschine usw. fallen als schlichte Einrichtungsmaßnahmen nicht unter die Wohnraumsanierung (vgl. Quantschnigg-Schuch, aaO, Tz. 68 zu § 18).

Zur Angabe der Bw., wonach der Rest des Kredites u.a. für Farbe ausgegeben wurde, ist zu sagen, dass es dieser Position, abgesehen von der Nichtbegünstigung wegen bloßer Instandhaltungsaufwendungen *auch* an der zweiten wesentlichen Voraussetzung zur Anerkennung von Ausgaben als Sonderausgaben zur Sanierung von Wohnraum mangelt, nämlich die Vornahme derselben durch einen befugten Unternehmer nicht erfüllt ist und Materialrechnungen alleine nicht abzugsfähig sind. Ein befugter Unternehmer ist nur, wer nach den maßgeblichen gewerberechtlichen Rechtsvorschriften Leistungen, die Sanierungsmaßnahmen im Sinne des § 18 EStG darstellen, selbständig erbringt.

Ein Selbst-Ausmalen führt nicht zum Sonderausgabenabzug (vgl. Manz Kommentar, Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke § 18 Anm. 91; Doralt, EStG¹⁰, Tz 191 zu § 18).

Auch den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 25.1.1993, 92/15/0020 ist zu entnehmen, dass der Zweck der Gesetzesbestimmung des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 ist, die Absetzbarkeit bloßer Materialrechnungen sowie der Selbstmontage auszuschließen.

Die Anerkennung der Sonderausgaben durch das Finanzamt (bloß) in jener Höhe wie in der Berufungsvorentscheidung erfolgte demnach zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. März 2010