

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. Februar 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 10. Februar 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019, 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

I. Verfahrensgang

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung 2019 machte die Beschwerdeführerin (Bf.) unter dem Titel außergewöhnliche Belastungen Aufwendungen in Höhe von 6.822,29 €, für den Umbau des Badezimmers, geltend.

Das Finanzamt sendete am 15. Jänner 2021 ein Ersuchen um Ergänzung, in dem die Bf. ersucht wurde die außergewöhnlichen Belastungen belegmäßig in Kopie nachzuweisen. Mit Eingangsstempel 19.1.2021 legte die Bf. drei Rechnungen betreffend den Umbau eines Badezimmers vor. Die Summe der Rechnungen ergab (598,36+2.828,93+4.580,22) 8.007,51 €.

Im Rahmen der Veranlagung des Kalenderjahres 2019 wurden, im Einkommensteuerbescheid vom 10. Februar 2021, die oben angeführte außergewöhnliche Belastung nicht anerkannt. In der Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„Folgende Belege wurden übermittelt:

- 1) *Vaillant-Therme; Filter reinigen, Enthärtung abschließen € 598,36*

- 2) Neuverfliesung der Duschkoje € 2.828,93
- 3) Erneuern der Duschtasse und Duschwand € 4.580,22

Die Punkte 1. und 2. stellen nach Ansicht des h.o. Finanzamtes keinen Mehraufwand im Zusammenhang mit der Behinderung dar.

Derartige Serviceleistungen (Vaillant) oder Verbesserungen stellen Kosten der Lebensführung gem. § 20 EStG 1988 dar.

Im Punkt 3. wird von der beauftragten Firma ausgeführt:

Demontage der bestehenden Duschwanne und Ausstattung, ändern der Ablaufleitung für die neue Duschtasse, Montage der Duschtasse sowie Montage der Duschwand nach den Fliesenlegerarbeiten.

Auch aus den weiter aufgelisteten Positionen lassen sich keine behinderten-bedingten Mehraufwendungen (wie z.B. Haltegriffe, Sitzhocker, etc) ersehen.

Es wird lediglich eine neue Duschtasse, eine antislip-Emaillbeschichtung, eine Ablaufgarnitur, Dicht- und Kleinmaterial sowie eine Schiebetüre und die Arbeitszeit verrechnet.

Da aus keinem dieser Kosten/Positionen ein behinderten gerechter Umbau einer Dusche festgestellt werden konnte, waren die außergewöhnlichen Belastungen aus diesem Titel nicht anzuerkennen.“

In der gegen diesen Bescheid am 17. Februar 2021 eingebrachten Beschwerde führt die Bf. wie folgt aus:

„Aufgrund der Beeinträchtigung der Bf., drei Bandscheibenoperationen inklusive Verplattung der Wirbelsäule, sahen wir uns gezwungen das Bad Barrierefrei umzubauen. Daraus hat sich ergeben, dass wir die alte 30 cm hohe Duschtasse ausbauen, und gegen eine komplett Fläche ersetzen mussten. Damit kann man ohne Stufe die Dusche betreten. Meine Frau ist durch die drei Bandscheibenoperationen in ihrer Bewegungsfreiheit eingeschränkt.

Da die alte Duschtasse 30 cm hoch war fehlten unterhalb der Duschtasse die Fliesen. Daher waren wir gezwungen die Dusche neu zu verfliesen. Wir haben nur die Dusche und nicht das Bad neu verflies.

Wie sie den Fotos entnehmen können haben wir selbstverständlich einen Handlauf zur Sicherung montieren lassen.

Wie sie dem Bescheid des Bundesamtes für Soziales entnehmen können wird sich der Gesundheitszustand meiner Frau leider nie mehr verbessern. (siehe Seite 4: Dauerzustand)

Es handelt sich bei der Adaptierung des Badezimmers bzw. der Dusche nicht um eine Verschönerung sondern um eine Adaptierung bezogen auf den Gesundheitszustand.

Wir ersuchen daher die angefallenen Kosten als Sonderausgaben für die gesundheitliche Notwendigkeit zu akzeptieren und in der Arbeitnehmerveranlagung zu berücksichtigen.“

Beigelegt war dem Schreiben ein Bescheid des Bundessozialamtes vom 25.10.2011, in dem für die Bf. eine 50% Behinderung ab 11.8.2011 festgestellt wurde.

In an diesem Bescheid angehängten Ergebnis der durchgeführten Untersuchung vom 10.10.2011 wird festgehalten, dass der Gesamtgrad der Behinderung seit 2009 vorliegt. Weiters wird bestätigt, dass es sich um einen Dauerzustand handelt.

In diesem Untersuchungsergebnis wird als Grund für den Grad der 50% Behinderung der Zustand nach der Bandscheibenoperation bzw nach Stabilisierung degenerativer Wirbelsäulenveränderungen angegeben.

Dem Bescheid des Bundessozialamtes war eine Bestätigung angehängt in der nachstehende Zusatzeintragungen festgehalten wurden. Die Bf. ist Trägerin eines Metallimplantats. Laut den Eintragungen ist die Bf. nicht gehbehindert, bedarf keiner Begleitperson und die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ist zumutbar.

Im Zuge der Bearbeitung der Beschwerde sendete das Finanzamt erneut ein Ersuchen um Ergänzung an die Bf. In diesem Schreiben vom 1. März 2021 führte das Finanzamt aus:

„Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) stellen Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird und somit bloß eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt (VwGH 10.9.98, 96/15/0152). Der Verfassungsgerichtshof sah in seinem Erkenntnis vom 13.3.2003, B785/02 keinen Grund, dieser Rechtsprechung entgegenzutreten. Folgende Aufwendungen sind daher als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen:

- 1) Verlorener Aufwand (=Wert des Altzustandes, der aufgrund der Adaptierung zerstört werden muss)*
- 2) Mehrkosten der Einrichtung (=Differenzbetrag zwischen Sonderausstattung und Standardausstattung)*
- 3) Mehrkosten der Adaptierung (=besondere Kosten, die auf Grund der behindertengerechten Ausstattung angefallen sind – z.B. Abriss bzw. Versetzung von Wänden).*
- 4) Es ist daher der verlorene Aufwand (Wert des Altzustandes), Mehrkosten der Einrichtung (Differenzbetrag zwischen Sonderausstattung und Standardausstattung) und die Mehrkosten der Adaptierung (besondere Kosten, die auf Grund der*

behindertengerechten Ausstattung angefallen sind – z.B. Abriss bzw. Versetzung von Wänden) nachzuweisen.“

Im Schreiben des Bf. vom 3.3.2021 gab der Gatte der Bf. an, dass seine Frau alle Unterlagen in Form von Kopien an das Finanzamt übergeben habe und sie nicht mehr haben. Dies sei auf Anraten der Finanzhotline durchgeführt worden. Sie haben aufgrund der Behinderung der Bf. nur die Duschkabine barrierefrei umbauen lassen. Es würde sich weder um eine Verschönerung noch um irgend eine Wertvermehrung irgend einer Einrichtung handeln.

Am 9. März 2021 erließ das Finanzamt eine abweisende Beschwerdevorentscheidung. Das Finanzamt führte in der Begründung aus, dass die Kosten, die als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden könnten, nicht ermittelt werden können, da der Fragenvorhalt nicht beantwortet wurde.

Die Bf. stellte am 12. März 2021 einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde gemäß § 264 BAO und ersuchte um nochmalige Prüfung des Aktes.

Im Zuge der Bearbeitung der Beschwerde wurde am 30.4.2021 der Bf. nochmals ein Vorhalt zugesandt. In diesem wurde abermals die rechtlichen Grundlagen erläutert und die Bf. aufgefordert binnen 4 Wochen nach Erhalt des Schreibens die Fragen zu beantworten und die geforderten Unterlagen vorzulegen.

Dieser Aufforderung kam die Bf. nicht nach.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

In der Arbeitnehmerveranlagung wurden € 6.822,90 als außergewöhnliche Belastung für den Austausch, der vorhandenen Dusche gegen eine bodenebenen Duschtasse und die Verfliesung der Dusche im Badezimmer beantragt. Die Bf. hat eine vom Bundessozialamt festgestellten Grad der Behinderung von 50%, wobei laut dem Bescheid keine gehbehindert vorliegt, die Bf. keiner Begleitperson bedarf und die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar ist. Festgehalten wird in dem Bescheid das die Bf. Trägerin eines Metallimplantats ist.

2. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein.

2. Sie muss zwangsläufig erwachsen.

3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die angeführten Voraussetzungen müssen gleichzeitig gegeben sein. Liegt daher eine Voraussetzung nicht vor kann die Ausgabe nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Die Belastung ist **außergewöhnlich**, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen **zwangsläufig**, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Belastung **beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit**, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Gemäß § 34 Abs. 6 Teilstrich 6 EStG 1988 können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Gemäß § 34 Abs.6 letzter Satz EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

In § 35 EStG 1988 wird geregelt, dass wenn der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat und weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner eine pflegebedingte Geldleistung erhält, ihm ein Freibetrag zusteht. Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen.

In der zu § 34 und 35 EStG 1988 ergangenen Verordnung (VO) des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. Nr. 303/1996, idF BGBl II Nr. 91/1998, BGBl. II Nr. 416/2001 und BGBl. II Nr. 430/2010) wird in § 1 festgehalten, dass wenn ein Steuerpflichtiger Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat,

so sind die in den §§ 2 bis 4 der Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Laut § 1 Abs. 2 der VO liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

In § 1 Abs. 3 wird ausgesprochen, dass die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser VO nicht um eine pflegebedingte Geldleistung oder um einen Freibetrag zu kürzen sind.

§ 4 der VO regelt nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel. Beispielhaft werden aufgezählt Rollstuhl, Hörgerät Blindenhilfsmittel. Diese sind als Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Unter Aufwendungen für Hilfsmittel im Sinne des § 4 der VO sind laut Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 13.3.2003, B 785/02, generell auch behinderungsbedingte Ein- und Umbauten in Gebäuden zu verstehen. Konkret hält der Verfassungsgerichtshof in diesem Erkenntnis weiter fest, dass unter Hilfsmittel im Sinn des § 4 der VO auch sanitäre Einrichtungsgegenstände fallen, die auch oder ausschließlich für Behinderte konzipiert und bestimmt sind, unabhängig davon, ob sie mit dem Gebäude fest verbunden werden oder nicht.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellen Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern im Regelfall allerdings keine außergewöhnliche Belastung dar, da durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird, und somit bloß eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt (vgl. zB VwGH vom 10. September 1998, 96/15/0152).

Eine andere Beurteilung könnte nur dann geboten sein, wenn Wirtschaftsgüter beschafft werden, die infolge Verwendbarkeit für nur bestimmte individuelle Personen (zB deren Prothesen oä.) oder wegen ihrer spezifisch nur für Behinderte geeigneten Beschaffenheit keinen oder nur einen sehr eingeschränkten allgemeinen Verkehrswert haben (zB VwGH vom 22. Oktober 1996, 92/14/0172).

Voraussetzung für den Abzug von derartigen Aufwendungen aus dem Titel der außergewöhnlichen Belastung ist sohin, dass diese Aufwendungen ausschließlich durch die Behinderung bedingt sind. Nur für den ausschließlich behinderungsbedingten Mehraufwand kann der oa. Gegenwertgedanke nicht greifen (s. nochmals zB VfGH vom 13. März 2003, B 785/02).

Für den Beschwerdefall bedeutet dies also, dass allenfalls ausschließlich durch die amtlich bestätigten Behinderungen der Bf. bedingte Anschaffungskosten für diverse Sanitäreinrichtungsgegenstände im Zusammenhang mit dem Badezimmerumbau als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden könnten.

Da der diesbezügliche Vorhalt vom 30.4.2021 nicht beantwortet wurde, und somit die behinderungsbedingten Kosten nicht ermittelt werden können, können keine Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

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.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Es wird keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen. Die Beurteilung der Frage, ob die Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können, erfolgte im Einklang mit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 25. Juni 2021