



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 19. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes W., vom 29. Mai 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 beantragte der Berufungswerber (Bw.) außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 12.398,57.

Mit Vorhaltbeantwortung vom 17. Mai 2006 gliederte der Bw. die außergewöhnlichen Belastungen in Zahnarztkosten in Höhe von € 345, WC und Dusche Ein- und Umbaukosten in Höhe von € 5.262,17 (vermindert um die Zuschüsse des Sozialamtes der Pensionsversicherung für Angestellte und der Magistratsabteilung 50 in Höhe von € 5.527) und Unterhaltszahlungen an seine Exfrau R. in Höhe von € 7.002,30. Begründend führte er aus, dass in seinem Haushalt seine Schwiegergroßmutter, Frau M.C., lebe, da er seiner verstorbenen Frau versprochen habe, sich um die Dame zu kümmern und sie zu betreuen.

Aufgrund des Alters der Frau C. und des körperlichen und gesundheitlichen Zustandes (Pflegestufe 5) sei der Umbau und Einbau eines behindertengerechten WC und einer Dusche erforderlich gewesen. Dies sei auch vom Bundessozialamt, der MA 50 und der Pensionsversicherungsanstalt genehmigt und gefördert worden.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 29. Mai 2006 wurden lediglich die Zahnarztkosten in Höhe von € 345,-- als außergewöhnliche Belastung anerkannt, welche jedoch steuerlich keine Berücksichtigung fanden, da sie den Selbstbehalt nicht überstiegen. Die restlichen Aufwendungen betreffend außergewöhnliche Belastung seien weder aus tatsächlichen, noch rechtlichen, noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen und würden keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988 darstellen.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** führte der Berufungswerber aus, dass Frau C. seit 2002 in seinem Haushalt gemeldet sei und von ihm ganztägig betreut werde. Der Gesundheitszustand der Dame habe sich derart verschlechtert, dass sie körperlich so behindert gewesen sei, dass sie nur mehr mit seiner Hilfe im Rollstuhl das Bad und WC erreichen habe können. Aufgrund der Behinderung sei es erforderlich gewesen, das Bad und WC ein- bzw. umzubauen.

Die von ihm geltend gemachten Aufwendungen seien daher aus tatsächlichen, rechtlichen und noch mehr sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen.

Die außergewöhnliche Belastung übersteige die Höhe von 5.334,34 und sei daher zu berücksichtigen.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 7. Juli 2006 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass eine außergewöhnliche Belastung gemäß § 33 (gemeint: § 34) EStG 1988 nur zu berücksichtigen sei, wenn drei Voraussetzungen erfüllt seien. Die außergewöhnliche Belastung müsse außergewöhnlich und zwangsläufig erwachsen sein, sowie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Der benützungsfreundliche Umbau des Nassbereiches der Wohnung des Bw. für seine Schwiegergroßmutter sei aus steuerlicher Sicht nicht zwangsläufig erwachsen, da Frau C. keine unterhaltsberechtignte Person sei, für deren Kosten der Bw. aufkommen müsste.

Die Ausgaben seien bei der Schwiegergroßmutter selbst als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Das Versprechen gegenüber der verstorbenen Gattin des Bw. sei rein privater Natur. Unterhaltsleistungen für den geschiedenen Ehepartner seien nur insoweit abzugsfähig als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt würden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würde. Die nicht zweckgebundene Unterhaltsexekution sei daher nicht absetzbar.

Mit **Vorlageantrag** vom 3. August 2006 legte der Bw. ein ärztliches Attest betreffend Frau C. vor und führte abermals aus, dass sie hilfs- und pflegebedürftig sei und ganztägige Betreuung benötige.

Ihr körperlicher Zustand habe sich verschlechtert und sie sei nicht mehr gehfähig gewesen. Daher sei ihm von der zuständigen Krankenkassa ein Rollstuhl zugewiesen worden (2003).

Durch die körperliche Behinderung (siehe ärztliches Attest) sei zwangsläufig eine Adaptierung der Sanitäranlagen vorzunehmen. Der behindertengerechte Umbau von Bad und WC sei sehr kostspielig gewesen.

Da Frau C. nur über geringe Pensionszahlungen und Pflegegeld verfüge, habe sie für die Kosten nicht aufkommen können. Sämtliche Kosten seien vom Bw. beglichen worden und sei er dadurch in seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sehr wohl beeinträchtigt worden.

Frau C. sei eine unterhaltsberechtignte Person, da sie im gemeinsamen Haushalt mit dem Bw. lebe und ihre Kinder sowie ihre Enkeltochter (meine verstorbene Frau) gestorben seien.

Das Versprechen seiner verstorbenen Gattin sei nicht nur privater Natur gewesen, sondern auch eine moralische Verpflichtung. Zumal durch den behindertengerechten Umbau und die Pflege zu Hause dem Staat Kosten für ein Pflegeheim in Höhe von ca. € 150.000,-- erspart blieben.

Der Unterhalt an seine Exgattin R. diene der Deckung von Aufwendungen wie z.B. Wohnungsmiete, Strom, Gas und sei somit zweckgebunden. Da seine Gattin ein so geringes Einkommen habe, würden diese Aufwendungen eine außergewöhnliche Belastung für ihn bedeuten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß Abs. 2 leg.cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Der Absatz 3 des § 34 EStG 1988 normiert, dass die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Absatz 4 leg.cit. bestimmt, unter welchen Voraussetzungen die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt; und zwar, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt ist von der Höhe des Einkommens des Steuerpflichtigen abhängig und liegt zwischen 6 % und 12 %.

Gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleistungen folgendes:

In Ziffer 1 und 2 der genannten Bestimmung sind die Unterhaltsleistungen für ein Kind normiert, in Ziffer 3 die Unterhaltsleistungen für den Ehepartner.

Ziffer 4 lautet: Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) aufgrund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Wenn der Bw. in der Berufung vorbringt, dass aufgrund des schlechten Gesundheitszustandes seiner Schwiegergroßmutter der Ein- und Umbau der Sanitäranlagen notwendig gewesen sei, ist darauf hinzuweisen, dass dieser Umstand nicht bestritten wird. Lediglich die Voraussetzungen, nämlich dass der Bw. aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen verpflichtet gewesen sei diesen Umbau vorzunehmen, ist aufgrund der Bestimmung des § 34 EStG 1988 zu prüfen. Der Bw. führt aus, dass er neben tatsächlichen und rechtlichen Gründen aus sittlichen Gründen verpflichtet gewesen sei, die Ein- und Umbaukosten der Sanitäranlagen zu übernehmen. Unter tatsächlichen Gründen sind Ereignisse zu verstehen, die unmittelbar den Steuerpflichtigen selbst betreffen (wie z.B. eigene Krankheitskosten); eine Zwangsläufigkeit der Aufwendungen aus rechtlichen Gründen erwächst aus dem Verhältnis des Steuerpflichtigen zu anderen Personen. Erwächst nun eine Belastung aus der Erfüllung einer Rechtspflicht, so muss bereits die Übernahme der Rechtspflicht das Merkmal der rechtlichen oder sittlichen Zwangsläufigkeit aufweisen. Eben dieser Umstand liegt im vorliegenden Berufungsfall nicht vor. Der Bw. habe seiner verstorbenen Frau versprochen, sich um Frau C. zu kümmern und sie zu betreuen. Diese Vorgehensweise ist jedoch eine unmittelbare Folge eines Verhaltens, zu dem sich der Bw. aus freien Stücken entschlossen hat. Wer sich freiwillig zu einem Verhalten entschließt, der kann zu einem späteren Zeitpunkt nicht behaupten, dass die Aufwendungen zwangsläufig erwachsen sind.

Dass ein behindertengerechter Umbau von Bad und WC sehr kostspielig ist, wird seitens des UFS nicht bestritten. Lediglich die Zwangsläufigkeit, diese Aufwendungen für Frau C. zu übernehmen, wurde seitens der Amtspartei in zutreffender Weise als nicht gegeben erachtet.

Wenn das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausführt, die Ausgaben seien nur bei der Schwiegergroßmutter selbst als außergewöhnliche Belastung berücksichtigungsfähig, ist dieser Ansicht zuzustimmen. Somit verhilft der Einwand des Bw., die Schwiegergroßmutter verfüge nur über eine geringe Pension und ein Pflegegeld, der Berufung nicht zum Erfolg.

Soweit der Bw. ausführt, dass seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit durch die Kostentragung der geltend gemachten Aufwendungen sehr wohl beeinträchtigt sei, ist darauf hinzuweisen, dass die Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes von drei Voraussetzungen abhängig ist. Da jedoch sämtliche Voraussetzungen für die geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung vorliegen müssen und sich eine Zwangsläufigkeit der Kosten nicht erweist, ist auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit nicht näher einzugehen.

Der Bw. bringt weiters vor, das Versprechen sei nicht nur privater Natur, sondern für ihn liege auch eine moralische Verpflichtung vor. Hiezu ist auszuführen, dass nicht alles wozu sich jemand verpflichtet fühlt, auch eine sittliche Verpflichtung beinhaltet. So hat schon der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 12. Jänner 1960 zur Zahl 1027/56 ausgesprochen, dass eine moralische Verpflichtung zur Unterstützung von Personen, denen gegenüber der Steuerpflichtige nicht gesetzlich unterhaltspflichtig ist (in diesem Beschwerdefall war dies die Schwiegermutter), nicht besteht. Daran ändere auch nicht die Tatsache, dass durch den behindertengerechten Ein- und Umbau und die Pflege zu Hause dem Staat wesentliche Kosten erspart wurden.

Soweit der Bw. ausführt, Frau C. sei eine unterhaltsberechtigzte Person, da sie im gemeinsamen Haushalt mit dem Bw. lebe, ist darauf hinzuweisen, dass diese Ansicht im Gesetz keine Deckung findet. Gemäß § 143 ABGB schuldet das Kind seinen Eltern und Großeltern unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse den Unterhalt, soweit der Unterhaltsberechtigzte nicht imstande ist, sich selbst zu erhalten. Dass der Bw. das Kind oder Enkelkind der Frau C. ist, dieser Sachverhalt ist aus den vorgelegten Akten nicht zu entnehmen.

Betreffend das ärztliche Attest ist auszuführen, dass grundsätzlich die Notwendigkeit einer behindertengerechten Dusch- bzw. Badegelegenheit für Frau C. nicht bezweifelt wird. Jedoch ist die Anerkennung der diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen nicht von deren Notwendigkeit, sondern von deren zwangsläufigen Erwachsen abhängig.

Hinsichtlich der Unterhaltszahlungen an die Exgattin R. sind - wie oben in den rechtlichen Erwägungen bereits ausgeführt - Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt wurden, die beim Unterhaltsberechtigten, im vorliegenden Fall bei der Exfrau R., selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Dass den Aufwendungen für Wohnungsmiete, Strom, Gas das Merkmal der Außergewöhnlichkeit fehlt, liegt jedoch auf der Hand.

Es war demnach spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. September 2006