



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 9. August 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 27. Juli 2006 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. machte in den berufsgegenständlichen Jahren außergewöhnliche Belastungen in Folge Hochwasserschadens geltend (2002: 95.407,83 €, 2003: 138.423,38 €, 2004: 100.817,52 €). 2004 gewährte ihm das Land OÖ in diesem Zusammenhang eine Elementarschadensbeihilfe in Höhe von 104.580,00 €.

Der nunmehrige Bw. legte dem Land OÖ eine Aufstellung seiner Kosten bei; das Land OÖ schied Kosten als nicht beihilfswürdig aus, die im Zusammenhang standen mit Schäden und Wiedererrichtung von Sauna, Solarium und Schwimmbad, Crosstrainer, Garten- und Alarmanlage, Gartenhäuschen (ua. Reparaturen, Deko, Vorhänge, Boden, Griller uä.).

Die Abgabenbehörde erster Instanz anerkannte als außergewöhnliche Belastung im Zusammenhang mit der Beseitigung des Katastrophenschadens nicht die Ausgaben und Aufwendungen für Gegenstände, die für die übliche Lebensführung nicht nötig sind (wie Gartenhaus, Griller, Gartengestaltung, Alarmanlage, Sportgeräte, Sauna, Solarium, Deko, Schwimmbad uä.) sowie Kosten, die nicht belegmäßig nachgewiesen werden konnten.

Außerdem wurden die vom Katastrophenfonds des Landes OÖ erhaltenen Ersätze anteilig abgezogen.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass er aufgrund einer Behinderung (Totalprothese beider Kniegelenke) auf ständige Unterwasser- und Wärmetherapie angewiesen sei; seine Gattin habe eine Hautkrankheit und benötige regelmäßige Saunabesuche; den Crosstrainer benötige er mindestens dreimal wöchentlich zur schonenden Bewegung seiner Gelenksimplantate – Sauna, Solarium, Schwimmbad und Crosstrainer seien daher den üblichen Kosten der Lebensführung zuzuordnen. Die Erneuerung der gänzlich zerstörten Gartenanlage und der Alarmanlage habe man nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Man habe in der Folge nur 61,9 % der beantragten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung qualifiziert, jedoch 100 % der Kostenersätze angerechnet.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

In einem rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurden im Wesentlichen die Berufungsausführungen wiederholt; Schwimmbad, Sauna und Solarium seien kein Luxus, da "krankheitsbedingte Ursachen die Anschaffung erzwungen haben sämtliche Therapiegerätschaften und Einrichtungen seien erst zu Zeiten angeschafft worden, als die Krankheiten den Therapiezweck erforderten". Die unglückliche Bezeichnung "Gartenhaus" beschreibe in Wahrheit ein disloziertes Wohn- und Arbeitszimmer.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen...

Gemäß § 34 Abs. 6 TS 1 EStG 1988 können ohne Berücksichtigung des Selbstbehalts abgezogen werden, Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.

Es ist in der Folge zu prüfen, welche Beseitigungsaufwendungen (und in welchem Rahmen) als außergewöhnliche Belastung zu qualifizieren sind. Es ist dazu auf Doralt, EStG, Kommentar, III, § 34 Tz. 78 hinzuweisen, wonach "nur die Wiederbeschaffung existenznotwendiger Wirtschaftsgüter als zwangsläufig erwachsen gilt; Wiederbeschaffungskosten gehobener Bedarfsgüter kommen als Abzugskosten nicht in Betracht (VwGH 12. September 1989, 88/14/0164)".

In unmittelbarem Zusammenhang mit den Aufwendungen stehende Ersatzleistungen sind gegenzurechnen (a.a.O. Tz. 22 ff).

Es ist also im berufsgegenständlichen Fall zu prüfen, wofür der Ersatz des Landes OÖ

geleistet wurde. Dies ist in Zusammenhang mit dem Inhalt der Tz. 78 (a.a.O.) zu setzen, wonach die Wiederbeschaffung nur für existenznotwendige Wirtschaftsgüter als zwangsläufig erwachsen gesehen wird. Weiters wird dort ausgeführt, dass die Einschränkung auf existenznotwendige Wirtschaftsgüter in der Folge auch bewirkt, dass Katastrophenschäden am Zweitwohnsitz generell nicht abzugsfähig sind. Daraus ist zu erkennen, dass die mit Sauna, Solarium, Schwimmbad, Crosstrainer, Alarmanlage, Gartenanlage und Gartenhäuschen im Zusammenhang stehenden Wiederbeschaffungskosten nicht als solche für existenznotwendige Wirtschaftsgüter zu betrachten sind. Zu verstehen ist dies aus der gesetzgeberischen Absicht, die u.a. aus dem oben angeführten VwGH-Judikat ersichtlich ist: Es ist primär festzuhalten, dass nur der Ersatz existenznotwendiger Wirtschaftsgüter eine außergewöhnliche Belastung darstellt, um so eine Gleichbehandlung der von Katastrophen Betroffenen zu erzielen; sie sollen alle bei der Wiedererlangung der existenznotwendigen Wirtschaftsgüter gleichgestellt werden, indem die Kosten der Wiedererlangung existenznotwendiger Wirtschaftsgüter als außergewöhnliche Belastung qualifiziert werden. Die Wiedererlangung der Wirtschaftsgüter des gehobenen Bedarfs ist aus diesem Bereich genommen, da sonst eine Ungleichbehandlung aller von einer Katastrophe Betroffenen (wie hier Hochwasser) gegeben wäre: Dort, wo – auch – Wirtschaftsgüter des gehobenen Bedarfs vernichtet wurden, würden also die Kosten der Wiedererlangung neben den Wiedererlangungskosten existenznotwendiger Wirtschaftsgüter, die auch verloren gingen, als außergewöhnliche Belastung qualifiziert, während es bei den Steuerpflichtigen, die Güter des gehobenen Bedarfs nicht verloren (entweder, weil sie nicht vernichtet wurden oder sie solche gar nicht besaßen) nur zu einer Qualifizierung als außergewöhnliche Belastung bei der Wiederbeschaffung der existenznotwendigen Wirtschaftsgüter kommen würde. Um diese Ungleichgewichtung gar nicht entstehen zu lassen, beschränkt sich eine Qualifizierung als außergewöhnliche Belastung daher nur auf die Kosten der Wiedererlangung existenznotwendiger Wirtschaftsgüter: Dort, wo eine Katastrophe Menschen ungleich schädigte (weil bei manchen sämtlicher Besitz vernichtet wurde, bei anderen alle Güter des gehobenen Bedarfs und wenige existenznotwendige Wirtschaftsgüter, bei einigen nur existenznotwendige Wirtschaftsgüter uä.) soll durch eine gleichmäßige steuerrechtliche Behandlung Hilfe dadurch geschaffen werden, dass bei allen die Wiedererlangung der existenznotwendigen Wirtschaftsgüter eine außergewöhnliche Belastung darstellt. Es konnten in der Folge die Kosten für Reparatur und Sanierung von Schwimmbad, Sauna und Solarium sowie Wiederbeschaffung des Crosstrainers nicht als außergewöhnliche Belastung gewertet werden, da auch bei durchaus glaubhaftem Vorbringen der gesundheitlich förderlichen Umstände, die für den Bw. und seine Gattin durch die Nutzung von Schwimmbad, Solarium, Sauna und Crosstrainer entstanden, diese jedoch nicht als existenznotwendige

Wirtschaftsgüter bezeichnet werden können. Denn auch wenn es durchaus glaubhaft ist, dass "sämtliche Therapiegerätschaften und – einrichtungen erst zu Zeitpunkten angeschafft wurden, zu denen Krankheiten die Anschaffung zu Therapiezwecken erfordert haben", ist doch davon auszugehen, dass die Krankheiten des Bws. und seiner Gattin zwar das Motiv der Errichtung von Sauna, Solarium und Schwimmbad und Anschaffung von Therapiegerätschaften und – einrichtungen waren, aber sie durchaus ohne deren Errichtung bzw. Anschaffung die Behandlung und Pflege ihrer Krankheiten betreiben hätten können. Es kann Tiefenwärme zur Therapie von Hautkrankheiten bekanntlich in Arztordinationen und Ambulatorien konsumiert werden genauso wie offenkundig eine gute Infrastruktur an Saunaaanlagen gegeben ist. Auch die Therapie und Pflege der Behinderung des Bws. in Folge seiner Knieprothesen ist durchaus in Ambulatorien möglich, auch gibt es die Möglichkeit in Gesundheitszentren Trainingsgeräte zu benutzen bzw. Schwimmbäder zu besuchen. Es ist natürlich durchaus einsichtig, dass die Möglichkeit, diese Pflege und Therapie zu Hause zu betreiben, bequemer ist als die oben beschriebenen, doch liegt aufgrund der beschriebenen Angebote im öffentlichen und medizinischen Bereich eine Existenznotwendigkeit der betreffenden Wirtschaftsgüter nicht vor.

Dasselbe ist auszuführen hinsichtlich Garten und Alarmanlage bzw. Gartenhäuschen und damit in Zusammenhang stehenden Ausgaben: Es ist evident, dass diese Anlagen wohl durchaus praktikabel sind und ein angenehmes Lebens- bzw. Sicherheitsgefühl vermitteln, jedoch nicht existenznotwendig sind.

Auch was das "Gartenhäuschen" betrifft ist auf obige Ausführungen hinzuweisen: Auch wenn es nicht als typisches "Gartenhäuschen" zum Zweck der Aufbewahrung von Gartengeräten uä. eingerichtet ist sondern durchaus Wohnqualität bietet, so ist es doch nicht als existenznotwendiges Wirtschaftsgut zu sehen, wie es ein Wohnhaus ist: Wenn der Bw. ausführt, dass es ein disloziertes Wohn- und Arbeitszimmer darstellt, so ist davon auszugehen, dass es eben im Wohnhaus grundsätzlich nicht erforderlich ist, es also ähnlich einem zweiten Wohnsitz zu sehen ist und in der Folge die Kosten für die Wiederbeschaffung nicht abzugsfähig sind (siehe Doralt, a.a.O., Tz. 78). Es waren in der Folge auch die Kosten in Zusammenhang mit dem Gartenhäuschen nicht als außergewöhnliche Belastung zu qualifizieren.

Was die Anrechnung der Kostenersätze betrifft, ist aus dem Akt ersichtlich, dass das Land OÖ bei Eruiierung der Ersatzkosten aus der vom Bw. vorgelegten Liste der wiederbeschafften Güter bzw. Reparaturkosten ua. die unmittelbar mit den berufungsgegenständlichen Kosten in Zusammenhang stehenden Posten strich: Es sind dies u.a. Crosstrainer, Kosten in Zusammenhang mit Wiedererrichtung der Sauna, Poolteile, Reparatur/Schwimmbadzubehör, Gartengestaltung, Baumverpflanzung, Rechnungen in Zusammenhang mit Gartenhaus

(Möbiliar, Dacherneuerung uä., Boden, Deko, Kamin, Grill uä.). Wie aus der oa. Kommentarmeinung ersichtlich (a.a.O. Tz. 78 und 22) sind in unmittelbarem Zusammenhang mit den Aufwendungen stehende Ersatzleistungen gegenzurechnen: Da mit den von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht anerkannten Aufwendungen auch keine Ersatzleistungen unmittelbar im Zusammenhang standen, kann in der Folge auch eine Gegenverrechnung nicht stattfinden. Sollten nicht anerkannte Aufwendungen mittelbar mit Ersatzleistungen im Zusammenhang stehen (eventuell "diverses Material" uä.) so hat dies aufgrund der Mittelbarkeit keine Aufwirkung auf die Anrechnung des Gesamtbetrags der Ersätze auf den berufsgegenständlichen Betrag.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 9. Jänner 2008