



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W, vom 17. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes F vom 3. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

In seiner online eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 beantragte der Berufungswerber (Bw.) u.a. die Berücksichtigung von Sonderausgaben in Höhe von insgesamt 2.830,00 €, wovon laut ergänzendem Schreiben von 14. März 2008 2.398 € auf die Sanierung der Wasseraufbereitungsanlage entfielen.

Das Finanzamt versagt in dem ansonsten erklärungskgemäß erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2007 die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen für den Einbau der Trinkwasseraufbereitungsanlage als Sonderausgaben.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung wandte sich der Bw. einerseits gegen die zu hohe Versteuerung seiner nichtselbständigen Einkünfte mit der Begründung, dass darin

eine Vergleichszahlung enthalten sei, und andererseits gegen die Nichtanerkennung der Aufwendungen für die Wasseraufbereitungsanlage als Sonderausgaben. Diesbezüglich führte er an, dass von seiner Familie seit dem Einzug in ihr Haus eine Entkalkungsanlage zur Aufbereitung des Brauch- und Trinkwassers verwendet werde. Die Wasserqualität in seinem Wohnort sei jedoch in den letzten Jahren derart schlecht geworden, dass die Trinkwasseraufbereitung eine Sanierung benötigt habe, um möglichst alle Substanzen (einfach messbar, mehr als 1000 mykroSiemens) neben dem Kalk (das seien sowohl Nitrate als auch Medikamentenrückstände) unter ein verträgliches Maß von unter 300 mykroSiemens (das sei der Wert unter welchem Trinkwasser nicht gesundheitsgefährdend sei) zu drücken. Diese Investition sei notwendig, wenn man gesundes Trinkwasser trinken möchte. Gleichzeitig sei zu sagen, dass die Aufwendungen finanziell erheblich seien. Sein Trinkwasser habe jetzt weniger als 60 mykroSiemens.

Den Informationen des Bw. zufolge seien Wohnraumsanierungen (und um solche handle es sich im konkreten Fall) dann absetzbar, wenn sie von einem befugten Unternehmer hergestellt würden und beinhaltete sowohl Herstellungs- als auch Instandsetzungskosten.

Mit Beschied vom 25. Juli 2008 wurde der Berufung insoweit teilweise stattgegeben, als die Vergleichszahlung in Höhe von 3.595,97 € mit dem fixen Steuersatz von 6% versteuert, den Aufwendungen für die Wasseraufbereitungsanlage aber der Sonderausgabencharakter weiterhin abgesprochen wurde. Dies wurde unter Hinweis auf § 18 Abs.1 Zif. 3 lit. c EStG 1988 damit begründet, dass mit der vom Bw. errichteten Anlage Wasser gereinigt und vitalisiert werde, dies aber keinen Einfluss auf die Nutzungsdauer oder den Nutzungswert des Wohnraumes habe. Aus diesem Grunde lägen keine Sanierungsmaßnahmen im Sinne des § 18 Abs. 1 Zif. 3 lit. c EStG 1988 vor.

Der Bw. beantragte fristgerecht die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und begehrte, die genannten Aufwendungen als Sonderausgaben anzuerkennen. Er begründete dies damit, dass die von ihm getätigte Maßnahme zur Wasseraufbereitung die Wasserleitungen selbst schützen würden, damit deren Nutzung erhöhen und die Qualität des Trinkwasser so verbessern würden, dass keine Gesundheitsgefährdung gegeben sei, womit die Nutzung der Wasserleitung als solche erst für die Nutzung des Trinkwassers möglich gemacht werde. Vor dem Einbau der Anlage habe das Trinkwasser ohne Abkochen nicht verwendet werden können, bzw. sei man auf den Konsum von Mineralwasser angewiesen gewesen.

Mit Schreiben vom 3. Oktober 2008 wurde dem Bw. mit dem Ersuchen, hiezu Stellung zu nehmen, mitgeteilt, dass die auf der Homepage seiner Heimatgemeinde für das Jahr 2007 dargestellten Wasserwerte zwar einen besonders hohen Härtegrad aber keine die Genussfähigkeit des Wassers einschränkenden Werte aufwiesen. Soweit die

Wasseraufbereitungsanlage aber den Härtegrad des Wassers herabsetzen solle, habe er selbst angegeben, bereits über eine Entkalkungsanlage verfügt zu haben. Die Erneuerung einer bereits bestehenden Anlage stelle jedoch auch dann, wenn damit eine Verbesserung einhergehe, lediglich Instandhaltungsaufwand und nicht Herstellungsaufwand dar. Als Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Zif. 3 EStG 1988 seien jedoch nur Herstellungsaufwendungen begünstigt.

Darüber hinaus könnten nur solche Aufwendungen als Sanierungsaufwand anerkannt werden, die dem erstmaligen Anschluss an ein Wasserversorgungsnetz entsprechen würden. Dies wäre in Bezug auf die von ihm errichtete Wasseraufbereitungsanlage nur dann der Fall, wenn das vom Wasserverband zur Verfügung gestellte Trinkwasser absolut nicht zum Genuss geeignet gewesen wäre. Davon könne aber – wie bereits oben dargestellt – nicht ausgegangen werden.

In seinem Schreiben vom 27. Oktober 2008 gab der Bw. bekannt, dass im Jahr 1981 durch den Einbau einer Entkalkungsanlage versucht worden sei, der verbesserungswürdigen Trinkwasserqualität Herr zu werden und die Leitungsrohre zu schützen. Seit damals sei die Entkalkungsanlage Bestandteil der Wasserinstallation gewesen. Da die bestehende Anlage nach mehr als 20 Jahren nicht mehr in der Lage gewesen sei, dem Kalk ausreichend Herr zu werden, und auch noch andere Schadstoffe im Wasser aufgetreten seien, sei die Wasserqualität zunehmend schlechter geworden. Nach langem Suchen habe man sich daher zur Sanierung dieses Teiles der Wasserinstallation entschlossen. Durch die Sanierung bestehe nunmehr ein wesentlich besserer Schutz der Wasserleitung gegen Verkalkung und man habe auch Trinkwasserqualität erhalten, die den strengen Normen der WHO standhalte.

Die seit Bestand des Hauses betriebene Entkalkungsanlage habe den Schadstoffwert von mehr als 1100 mykroSiemens lediglich auf 800 mykroSiemens senken können. Es habe daher eine akute Gefahr der Verkalkung der Rohrleitungen und eine akute Gefährdung der Gesundheit bestanden, da die WHO schon jetzt einen mykroSiemens- Wert von 750 als maximal zulässig vorgebe und innerhalb der EU bis zum Jahr 2013 ein Wert von 400 mykroSiemens vorgeschrieben sei (diesbezüglich werde auf den beigelegten Eintrag in Wikipedia hingewiesen).

Des Weiteren verwies der Bw. darauf, dass im Steuerbuch 2007 der Austausch der Elektro-, Gas-, Wasser- und Heizungsinstallationen als Instandsetzungsmaßnahmen, die als Sonderausgaben anerkannt werden, genannt werden.

Der Bw. brachte ergänzend vor, dass die vom Lebensministerium festgesetzten Grenzwerte für den Nitratgehalt in seiner Familie deshalb bald überschritten würden, weil durch den Genuss von sehr viel Gemüse auch sehr viele Nitrate aufgenommen würden. Es sei daher erforderlich, die Nitratwerte im Trinkwasser zu senken.

Durch die durchgeführten Sanierungsmaßnahmen bestünden nunmehr hinsichtlich des Trinkwassers keine Gesundheitsbedenken mehr, weshalb es sich bei den diesbezüglichen Aufwendungen um Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Zif 3 lit. c EStG handle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bw. installierte im Jahr 1981 in seinem Haus eine Entkalkungsanlage, die im Jahr 2007 durch eine Trinkwasseraufbereitungsanlage PWS Osmoseanlage bestehend aus einem Wasservitalisierer 200 und einen Wasservitalisierer 1000 ersetzt wurde. Die Anlage wurde durch einen Mitarbeiter der Lieferfirma eingebaut. Für die Anlage inklusive deren Einbau wurden insgesamt 2.398,00 € in Rechnung gestellt und vom Bw. bezahlt.

Laut Homepage der Stadtgemeinde W. wurden anlässlich einer am 26.6.2007 durchgeführten Untersuchung des Trinkwassers folgende Wasserwerte festgestellt:

Wasserwerte:

Abgabestelle	PH-Wert	Gesamthärte °dH	Nitrat mg/l	Chlorid mg/l	Sulfat mg/l	Carbonat -Härte mg/l
W.	7,5	29,1	25	27	100	22,5
Zulässige Höchstkonzentration	-	-	50	200	250	-

Darüber hinaus wurde festgehalten, dass die Werte für Eisen und Mangan unter der zulässigen Höchstkonzentration lägen und die Ergebnisse der erweiterten chemischen Untersuchung keine Belastungen der untersuchten Wasser aufwiesen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen des Bw., welches durch die von ihm vorgelegten Unterlagen belegt wird, und der Information der Stadtgemeinde W. über die im Jahr 2007 festgestellten Wasserwerte. Er ist folgendermaßen rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 18 Abs. 1 Zif. 3 lit. c EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind, und zwar:

- Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
- Herstellungsaufwendungen.

Der Bw. geht davon aus, dass es sich bei dem Tausch der alten Wasserentkalkungsanlage gegen die neue Osmoseanlage mit Wasservitalisierer um einen Austausch der Wasserinstallation handle, die als Instandsetzungsaufwendungen Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Zif. 3 lit. c darstellten.

Diesbezüglich ist zunächst darauf zu verweisen, dass Voraussetzung für einen begünstigten Sanierungsaufwand grundsätzlich das Vorliegen eines Verbesserungsbedarfs ist. Maßgebend dafür ist, ob ein derartiger Bedarf objektiv gegeben ist, also der Wohnraum nicht mehr dem Standard entspricht, den ein heute neu errichteter Wohnraum hätte. Bereits davon kann im gegenständlichen Fall jedoch keinesfalls ausgegangen werden, da der Einbau von Wasseraufbereitungsanlagen in Gebieten, die an das öffentliche Wasserversorgungsnetz angeschlossen sind und vom öffentlichen Wasserversorger Trinkwasser beziehen, nicht zur Standardausführung eines neu errichteten Eigenheimes zählt.

Darüber hinaus liegen auch keine Instandsetzungsaufwendungen in Sinne der zitierten gesetzlichen Bestimmung vor, da in diesem Zusammenhang der Einbau der Wasserentkalkungsanlage entweder einen höheren Nutzungswert des Wohnraumes oder eine Verlängerung seines Nutzungszeitraumes zur Folge haben müsste. Die diesbezüglichen Ausführungen des Bw. lassen aber aus nachfolgend angeführten Gründen weder den Schluss zu, dass der Einbau der Wasseraufbereitungsanlage die Nutzungsdauer des Einfamilienhauses wesentlich verlängern werde, noch dass dieser den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhe:

Geht man davon aus, dass eine Verlängerung der Nutzungsdauer von Wasserleitungsrohren zu einer Verlängerung der Nutzungsdauer des Eigenheimes führt, so ist zu überprüfen, ob der Einbau einer Wasseraufbereitungsanlage eine Verlängerung der Nutzungsdauer der Wasserleitungsrohre bedingt. Diesbezüglich sind jedoch keine seriösen Studien bekannt, die belegen würden, dass durch kalkreiches Wasser Wasserleitungsrohre besonders angegriffen würden und sich dadurch die Nutzungsdauer der Wasserleitungsrohre verkürzen würde. Es gibt lediglich Studien, denen zufolge kalkloses Wasser Wasserleitungsrohre angreifen und diverse Stoffe herauslösen kann, was dazu führt, dass diese dann in dem zu entnehmenden Wasser enthalten sind. Es kann daher nicht davon ausgegangen werden, dass durch den Einbau der Wasseraufbereitungsanlage die Nutzungsdauer der Wasserleitungsrohre und damit die Nutzungsdauer des Eigenheimes verlängert worden wäre.

Eine wesentliche Erhöhung des Nutzungswertes des Eigenheimes läge nur dann vor, wenn bei einer Veräußerung ein höherer Verkaufspreis erzielt werden könnte. Auch dafür gibt es keine Anhaltspunkte. Diesbezüglich ist nämlich zu bedenken, dass das dem Bw. vom öffentlichen Wasserversorgungsnetz zur Verfügung gestellte Wasser durchaus zum Genuss geeignet ist und die darin enthaltenen Schadstoffmengen im erlaubten Bereich liegen, wobei die zulässigen Höchstwerte nicht annähernd erreicht werden.

Lediglich dann, wenn dem Bw. vom öffentlichen Wasserversorger kein zum Genuss geeignetes Trinkwasser zur Verfügung gestellt würde, wäre eine Anlage, die aus Brauchwasser Trinkwasser macht, ein Faktor, der bei der Preisgestaltung eine Rolle spielt, da dem Eigenheim ja dann ohne eine derartige Anlage kein Trinkwasser zur Verfügung stünde. Eine derartige Situation liegt jedoch nicht vor, da das dem Bw. zur Verfügung gestellte Trinkwasser durchaus den dafür in Österreich geltenden Richtwerten entspricht und zum Genuss geeignet ist, mag es auch den Ansprüchen des Bw. und seiner Familie nicht genügen. Es mag zwar nicht seinen Vorstellungen von einem gesunden Wasser entsprechen, eine Gesundheitsgefährdung durch das vom öffentlichen Wasserversorger zur Verfügung gestellte Trinkwasser ist aber anhand der vorliegenden und vom Bw. auch nicht bezweifelten Prüfungsdaten nicht erkennbar.

Dass mit dem Einbau der Wasseraufbereitungsanlage Herstellungsaufwendungen zur Sanierung von Wohnraum getätigt wurden, wird vom Bw. selbst nicht behauptet und ist auch deshalb auszuschließen, da weder Veränderungen an der Bausubstanz vorgenommen wurden noch ein erstmaliger Einbau von Anlagen (wie z. Bsp. erstmaliger Einbau von Toiletteanlagen, Badezimmern oder Heizungsanlagen) nachträglich erfolgte. Es wurde ausschließlich eine bereits vorhandene Entkalkungsanlage durch eine technisch verbesserte ersetzt. Darüber hinaus liegt – wie bereits oben dargestellt – auch kein Sanierungsaufwand vor.

Wenn auch die Wasseraufbereitungsanlage – wie dem Vorbringen des Bw. entnommen werden kann - offensichtlich zu einer Verbesserung der Lebensqualität des Bw. und seiner Familie beiträgt, so reicht dieser Umstand für sich allein nicht aus, um deren Einbau als Sanierungsmaßnahme im Sinne des § 18 Abs. 1 Zif. 3 lit. c EStG 1988 qualifizieren zu können, werden doch – wie oben dargelegt - die dafür maßgeblichen Kriterien nicht erfüllt. Der Berufung musste daher in diesem Punkt der Erfolg versagt bleiben.

Soweit vom Bw. die Versteuerung der Vergleichszahlung mit dem festen Tarif nach § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 begehrt wurde, wurde diesem Begehren auf Grund eines berechtigten Lohnzettels bereits in der Berufungsvorentscheidung Rechnung getragen, wovon abzugehen kein Anlass besteht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 17. April 2009