



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Wien, X-Gasse, vom 24. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 12. Dezember 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2006, ob die Kosten einer Dacherneuerung als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind.

Aus den in der Beilage zur Einkommensteuererklärung in Kopie vorliegenden Belegen geht hervor, dass die Firma-XY der „Hausgemeinschaft-A, NÖ, A, B, C, Fam. D, E“ mit Rechnung Nr. 2006/228 vom 13.10.2006 die Kosten der Dacherneuerung in Rechnung stellte. Laut Erlagscheinabschnitt/Auftragsbestätigung vom 17.10.2006 wurde ein anteiliger Betrag von € 5.450,91 von „A.B., Wien1“ durch Bareinzahlung entrichtet.

Weiters stellte die Firma-B mit Rechnung Nr. 06-00201 vom 16.10.2006 Frau E , Wien1 , einen Betrag von € 794,81 in Rechnung. Am 17.10.2006 wurde ein Betrag von € 778,92 (der in Rechnung gestellte Betrag abzüglich Skonto) von „A.B. , Wien1 “ durch Überweisung einbezahlt.

Das Finanzamt anerkannte bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2006 die beantragte außergewöhnliche Belastung nicht, da bei allen Hausgemeinschaften zwangsläufig Reparaturkosten anfallen, wodurch sich alleine keine Außergewöhnlichkeit ergebe. Da es sich um Aufwendungen für die Mutter des Bw., E, handle, sei auch auf § 34 Abs. 7 Z 4 EStG zu verweisen, wonach Ausgaben nur insoweit abzugsfähig sind, als sie zur Deckung von Aufwendungen getätigt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Der Bw. beantragte in seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 die Anerkennung der strittigen außergewöhnlichen Belastung aus folgenden Gründen:

Außergewöhnlichkeit der Belastung:

Bei den Ausgaben handle es sich um eine Gesamterneuerung des Daches. Die letzte Gesamterneuerung an der Liegenschaft sei vor 45 Jahren erfolgt. Eine Außergewöhnlichkeit liege vor, da der Bw. noch nie eine solche Aufwendung zu tätigen gehabt habe. Weiters ergebe sich die Außergewöhnlichkeit aus dem Umstand, dass die (gemeint: die gesamte) Aufwendung in ein Kalenderjahr/Steuerjahr fiel und keinen Aufwand über einen längeren Zeitraum hinweg darstellte.

Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit:

Da der Aufwand in einem sehr engen Zeitraum schlagend wurde, sei für den Bw. - gemessen an seinem zu versteuernden Jahreseinkommen - eine wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entstanden.

Zwangsläufigkeit:

Als Kind bestehe eine sittliche wie moralische Verpflichtung gegenüber seinen Eltern – in diesem Fall gegenüber der Mutter. Die Pension der Mutter reiche gerade für etwas mehr als die Miete, sämtliche laufend anfallenden Investitionen würden sowieso vom Bw. getragen (Anmerkung: Die Mutter bewohnt als Hauptwohnsitz eine Mietwohnung in Wien, der Bw. wohnt an der Adresse seiner Mutter, siehe unten). Die Übernahme der geltend gemachten Kosten stelle keine Unverhältnismäßigkeit und keinen laufenden Unterhalt dar. Die Bezahlung der angefallenen Rechnung erachtet der Bw. als einen „zwangsläufig rechtlichen Grund“.

Unterhaltsleistungen gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG:

Auch für die Mutter des Bw. hätte es sich nach Ansicht des Bw. auf Grund des Anfalles der gesamten Belastung in einem Kalenderjahr um eine Außergewöhnlichkeit gehandelt, die höher

gelegen wäre, als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwachsen wäre.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, dass es sich für die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung um Aufwendungen handeln müsste, die zu einer endgültigen Vermögensänderung führen und ohne entsprechenden Gegenwert geleistet werden (Gegenwertslehre).

Außerdem sei eine Zwangsläufigkeit dann nicht anzunehmen, wenn die Aufwendungen als Folge eines freiwilligen Verhaltens geleistet worden sind. Eine rechtliche Verpflichtung des Bw. zur Übernahme der Aufwendungen sei aus den beigebrachten Unterlagen nicht ersichtlich. Für eine sittliche Verpflichtung sei es nicht ausreichend, dass man sich zur Tragung bestimmter Aufwendungen verpflichtet fühlt. Da weder eine rechtliche, noch eine sittliche Verpflichtung zur Übernahme der Kosten für die Dacherneuerung des Hauses der Mutter des Bw. bestanden habe, sei keine Zwangsläufigkeit feststellbar, so dass die Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden könnten.

Der Bw. beantragte die Vorlage seiner Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Zur Gegenwertslehre vertrat er die Ansicht, der strittige Aufwand stelle eindeutig einen verlorenen Aufwand dar und schaffe keinen Gegenwert, „da ein Dach eines Hauses mit vier unterschiedlichen Miteigentümern, die sich verpflichtet haben, keine Teilungsklage odgl. einzubringen, keine Verkehrsfähigkeit hat“. Letztlich habe die gesamte Liegenschaft für den einzelnen Miteigentümer keinen Wert, da der ideelle Viertelanteil marktwirtschaftlich gesehen unverkäuflich sei.

Abfragen des UFS beim Grundbuch und beim Melderegister ergaben:

An der Liegenschaft in NÖ sind folgende Personen beteiligt: A.D., Ausland; E , Wien11; C , Wien2, B , Wien4, A , NÖ .

Laut Melderegister war lediglich (die zwischenzeitig verstorbene) A mit Hauptwohnsitz an der Adresse in NÖ erfasst. A.D. ist in Österreich melderechtlich nicht erfasst; alle anderen Beteiligten (E , C /geb. F, B) haben ihren Hauptwohnsitz in Wien und ihren Nebenwohnsitz in NÖ .

Die Mutter des Bw., E hat laut Melderegister ihren Hauptwohnsitz in Wien1 , und ihren Nebenwohnsitz in NÖ . Der Bw., Bw. hat seinen Hauptwohnsitz an der Adresse seiner Mutter in Wien1 .

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

Gemäß § 34 Abs. 3 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

§ 34 Abs. 7 Z 4 normiert für andere als die in Z 1 bis 3 genannten Unterhaltsleistungen:

„Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.“

Es ist also im Einzelfall zu prüfen, ob der Aufwand, würde er vom Unterhaltsberechtigten selbst getragen, bei diesem eine außergewöhnliche Belastung darstellen würde.

Im Berufungsfall ist zu untersuchen, ob die anteiligen Kosten der Dacherneuerung, wenn sie die Mutter des Bw. selbst tragen würde, bei ihr als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen wären.

Der Begriff „Belastung“ setzt grundlegend voraus, dass der Aufwand mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Verzehr verbunden ist. Ausgaben, die zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen, sind nicht absetzbar. Von einem verlorenen Aufwand kann also keine Rede sein, wenn der Aufwand zu einem Vermögenswert/Gegenwert führt.

Werterhaltenden bzw. werterhöhenden Wohnhaussanierungskosten, die nicht unmittelbar auf einen Katastrophenschaden (§ 34 Abs. 6 EStG) zurückzuführen sind, fehlen zur steuerlichen Anerkennung die Tatbestandsmerkmale der Außergewöhnlichkeit und der Zwangsläufigkeit

(vgl. UFS RV/0224-K/05 vom 9.2.2006; UFS RV/0502-I/05 vom 10.1.2007 - Trockenlegung eines nach einem Wasserrohrbruch mit gesundheitsgefährdender Schimmelbildung belasteten Gebäudes; UFS RV/0447-K/06 vom 5.7.2007 - Aufwendungen für die Instandhaltung einer Terrasse; VwGH 3.10.1990, 89/13/0152 - Errichtung einer Stützmauer).

Eine Belastung wäre nur im Katastrophenfall (§ 34 Abs. 6 EStG) oder bei anderen unvorhergesehenen Schadensfällen, bei welchen eine an sich noch brauchbare Sache unbrauchbar wird, wie z.B. Brände, Überflutungen, Verwüstungen durch Einbrecher (vgl. Jakom, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Linde-Verlag, 2008, ABC der außergewöhnlichen Belastungen, Wiederbeschaffung) „außergewöhnlich“ iSd § 34 EStG. Wenn die nach einem derartigen Schadensfall anfallenden Wiederherstellungskosten erforderlich sind, um ein dringendes Wohnbedürfnis abzudecken, wird auch die Zwangsläufigkeit gegeben sein.

Im Berufungsfall wurde die Außergewöhnlichkeit nicht mit einem außergewöhnlichen Schadensfall (Katastrophe, sonstiges unvorhersehbares Ereignis wie z.B. Brand, oä.) begründet, sondern mit dem Umstand, dass nach fünfundvierzig Jahren eine Gesamterneuerung des Daches notwendig wurde, welche auch mangels möglicher Aufteilung der Aufwendung auf mehrere Jahre, nach Ansicht des Bw. eine außergewöhnliche finanzielle Belastung (für die Mutter des Bw. bzw. für ihn selbst) darstellt.

Eine Dacherneuerung nach normaler Abnutzung stellt aber keine außergewöhnliche Belastung dar, selbst wenn, wie im Berufungsfall, mangels Bildung entsprechender Rücklagen oder wegen Vernachlässigung regelmäßiger Reparaturen eine einmalige, entsprechend hohe finanzielle Belastung anfällt. Es liegt eine bloße Vermögensumschichtung vor, welche den Wert des Gebäudes entsprechend erhöht. Dass, wie der Bw. anführt, ein Gebäudeanteil schwerer zu veräußern ist als eine im Alleineigentum stehende Liegenschaft, ändert daran nichts.

Zudem ist angesichts des Umstandes, dass die Mutter des Bw. ebenso wie fast alle anderen Miteigentümer (ausgenommen vormals A) die Liegenschaft nur als Nebenwohnsitz nutzt, die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen zu verneinen, da kein dringendes Wohnbedürfnis der Mutter abgedeckt wurde.

Da also die Kosten der Dacherneuerung schon bei Mutter des Bw. keine außergewöhnliche Belastung darstellen, steht dem Bw. die beantragte außergewöhnliche Belastung nicht zu.

Für das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung beim Bw. ist weiters zu berücksichtigen, dass keine Pflicht zur Übernahme unverhältnismäßiger Belastungen besteht (vgl. VwGH

6.11.1990, 90/14/0127); die Übernahme der Kosten von € 6.229,83 für die Renovierung des Nebenwohnsitzes der Mutter erscheint bei einem steuerpflichtigen Einkommen des Bw. von ca. € 20.000,- im Jahr 2006 auch als der Höhe nach als unverhältnismäßig.

Abschließend ist darauf zu verweisen, dass aus den vorgelegten Unterlagen nicht eindeutig hervorgeht, ob die betreffenden Ausgaben (Einzahlung von € 5.450,01 und Überweisung von € 778,92) tatsächlich vom Bw. und nicht in Wirklichkeit von seiner Mutter getragen wurden, da auf den betreffenden Erlagscheinabschnitten als Einzahler bzw. als Auftraggeber der Überweisung nicht „L“ sondern lediglich „I“ F angeführt wird, sodass es sich, umso mehr als beide Personen an derselben Adresse wohnhaft sind, ebenso gut um die Mutter des Bw., E handeln könnte. Dies muss aber nicht weiter überprüft werden, da schon aus den oa. Überlegungen, wie sie bereits vom Finanzamt zutreffend dargelegt wurden, die strittige Dacherneuerung beim Bw. nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. April 2009