

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der
Beschwerdesache Bf gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom
11. Juni 2012, betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem angeschlossenen
Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-
Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

In der **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011** beantragte die
Beschwerdeführerin (geb. 1923) die Berücksichtigung von Aufwendungen im
Zusammenhang mit dem Umbau des Badezimmers (Dusche statt Badewanne) als
außergewöhnliche Belastung. Die Kosten für diesen Umbau hätten 6.288 Euro betragen.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 2x. 2012** wurde die Beschwerdeführerin ersucht, die
beantragten Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen.

Mit **Eingabe vom 6. Juni 2012** wurden die entsprechenden Belege übermittelt.
< Rechnung vom 31. März 2011 der Firma c (lediglich Seite 2) über einen
Rechnungsendbetrag in Höhe von 6.288 Euro.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2011** vom 11. Juni 2012 wurde die Einkommensteuer für
das Jahr 2011 abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.
Begründend wurde ausgeführt, dass die geltend gemachten Aufwendungen nicht
anerkannt werden hätten können, da die benötigten Unterlagen trotz Aufforderung nicht
beigebracht worden seien.

Mit Eingabe von 3. Juli 2012 wurde **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 eingereicht.

Es wurde nunmehr die vollständige Rechnung der Firma c übermittelt.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 25. Juli 2012 wurde der Bescheid vom 11. Juni 2012 geändert.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Aufwendungen für ein Bad weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen würden und daher keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes seien. Vielmehr würde es sich bei den Kosten in Höhe von 6.288 Euro um Sanierungsaufwand gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 handeln.

Mit Eingabe vom 10. August 2012 wurde Einspruch (**Vorlageantrag**) gegen den Einkommensteuerbescheid vom 25. Juli 2012 eingereicht.

Bei den angeführten Umbaukosten würde es sich nicht um eine Sanierung, sondern einen aus Gesundheitsgründen notwendigen Umbau handeln. Dieser würde auch nicht zur Wohnraumverbesserung dienen, als Mieterin einer Genossenschaftswohnung hätte die Beschwerdeführerin dadurch keine Vorteile.

Wie aus der vom Arzt ausgestellten Bestätigung hervorgehe, sei die Benützung einer Badewanne aus folgenden Gründen nicht mehr möglich:

- Wannenbäder seien wegen des Herzflimmerns abzuraten
- Aus- und Einsteigen wegen Vertigo gefährlich
- die Gefahr weiterer Verletzungen sei nach Serienrippenbrüchen durch Sturz in der Badewanne und dem Hüftermüdnungsbruch zu groß.

< Bestätigung Arzt vom 8. August 2012:

"Meine Patientin, Beschwerdeführerin, geb.x. 1923, leidet an Vertigo, Herzhofflimmern, Z.n. Serienrippenfraktur, Lumbalgie und Z.n. Hüftprothese re.

Aus hausärztlicher Sicht war ein Umbau des Badezimmers dringend notwendig."

Mit **Vorlagebericht** vom 18. September 2012 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt (gemäß § 323 Abs. 38 BAO nunmehr zuständig: Bundesfinanzgericht).

In einem **Schreiben vom 28. Mai 2014** seitens des zuständigen Richters wurde die Beschwerdeführerin ersucht, Angaben zur Wohnung bzw. zum Bad nachzureichen.

In einer **persönlichen Vorsprache am 3. Juni 2014** gab die Beschwerdeführerin hierzu bekannt, dass das Bad vor dem Umbau noch in dem Zustand seit Bezug (Neubau) im Jahr 1965 gewesen sei. Eigentümerin dieser Wohnung sei die "N". Sie wohne also nach wie vor in Miete in dieser Wohnung.

Im Zuge des Umbaues sei lediglich die bestehende Badewanne durch eine Dusche ersetzt worden; sonst seien keinerlei Umbaumaßnahmen getätigt worden. Es seien tw. auch die bestehenden Armaturen (soweit möglich) weiterverwendet worden.

Die Größe des Bades würde ein Ausmaß von 3,86 m² (2,63 * 1,47) betragen. In diesem Bad würde sich eine Wanne (nunmehr Dusche), ein Waschbecken und ein Bidet befinden. Bei den Umbauten sei nur die Wanne betroffen gewesen, sonst sei alles gleich geblieben. Dies sei auch aus der Rechnung der bauausführenden Firma ersichtlich:

< Rechnung vom 31. März 2011:

- Stemm- und Maurerarbeiten
- Fliesen (120 Euro)
- Rohrinstallationen
- Dusche (1.390 Euro)
- Duschsitz
- Sicherheitsgriff

Gesamtsumme: 6.288 Euro

Die Beschwerdeführerin würde diese Wohnung alleine bewohnen. Eine Tochter würde in Wien leben, die zweite Tochter in Linz in einer Eigentumswohnung.

ENTSCHEIDUNG

A) Der Entscheidung wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Die Beschwerdeführerin, im streitgegenständlichen Zeitraum bereits 88 Jahre alt, hat im Jahr 2011 ihr Bad derart umbauen lassen, um es aufgrund ihrer gesundheitlichen Beeinträchtigungen besser benützen zu können. Anstelle der Badewanne wurde nunmehr eine Duschkabine eingebaut.

Der die Beschwerdeführerin betreuende Hausarzt hat diese Umbaumaßnahme befürwortet und als notwendig hinsichtlich ihrer Beschwerden erachtet (Vertigo, Vorhofflimmern, Serienrippenfraktur, Lumbalgie, Hüftprothese).

Anzuführen ist hierzu auch, dass es sich hier nicht um behinderungsbedingte Aufwendungen handelt, sondern um allgemeine außergewöhnliche Belastungen. Die Beschwerdeführerin besitzt keine Einstufung einer Behinderung; es kann also auch kein unmittelbarer Zusammenhang mit einer eventuellen Behinderung beurteilt werden.

Das Bad befindet sich in einer von der Beschwerdeführerin angemieteten Genossenschaftswohnung und sie lebt alleine in dieser Wohnung. Nahe Angehörige (zwei Töchter) könnten zwar in das Mietverhältnis der Beschwerdeführerin eintreten, dies wird aber nicht der Fall sein, da diese diesbezüglich bereits ausreichend versorgt sind.

B) Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, 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.

Nach § 34 Abs. 6 letzter Absatz 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 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Wie aber bereits oben ausgeführt wurde, liegt hier keine Baumaßnahme in unmittelbarem Zusammenhang mit einer Behinderung vor, da für die Beschwerdeführerin keine derartige Einstufung vorliegt.

Es sind also gegenständlich die allgemeinen Bestimmungen zu den außergewöhnlichen Belastungen zu beurteilen:

- Außergewöhnlichkeit
- Zwangsläufigkeit
- wirtschaftliche Leistungsfähigkeit (Selbstbehalt).

Die Beschwerdeführerin hat auf Grund diverser Krankheitsbilder und vor allem aufgrund verschiedener Gebrechen (Rippenbrüche, etc.) die an sich noch funktionierende Badewanne durch eine Dusche ersetzt.

Den Ausführungen des Finanzamtes, die Umbaukosten würden einen Sanierungsaufwand im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 darstellen, kann deshalb nicht gefolgt werden, weil der Grund für die getätigten Umbaumaßnahmen nicht eine Sanierungsabsicht war, sondern begründet durch diverse Gebrechen der Beschwerdeführerin.

Auch wenn die vorhandene Badewanne (bzw. das gesamte Bad) doch schon ein erhebliches Alter aufweist (Baujahr 1965), so war dieser Zustand für die Beschwerdeführerin jedenfalls ausreichend.

Um eine außergewöhnliche Belastung zu rechtfertigen, darf der Aufwand nicht zu einer entsprechenden Werterhöhung der Wohnung führen. Es muss ein Aufwand vorliegen, der zu einem endgültigen Wertverzehr geführt hat.

Dieser Wertverzehr liegt nach Ansicht des erkennenden Richters aus folgenden Gründen jedenfalls vor:

- Die Beschwerdeführerin kann nicht damit rechnen, dass diese Investition durch allfällige Nachmieter ersetzt wird.

Die Investition wurde in einer Mietwohnung und nicht in einer Eigentumswohnung getätigt. Es ist auch nicht davon auszugehen, dass allenfalls nahe Angehörige von dieser Investition profitieren würden. Auch der Vermieter wird diese Investition nicht ablösen, da es sich bei dieser Investition ausschließlich um Belange der Beschwerdeführerin gehandelt hat. Die bestehende Badewanne war noch voll funktionstüchtig.

- Auch wenn hier allenfalls Pietätlosigkeit unterstellt werden könnte, so kann aufgrund der statistischen Lebenserwartung (vgl. www.statistik.at/lebenserwartung) davon ausgegangen werden, dass die Beschwerdeführerin diese Investition allenfalls nicht mehr sehr lange benützen wird können. Ein entsprechender Gegenwert für die Beschwerdeführerin aufgrund der Nutzung dieser Investition kann also ebenfalls nicht angenommen werden. Auch dies weist auf eine Zwangsläufigkeit dieser Investition hin.

- Die Beschwerdeführerin lebt alleine in dieser Wohnung. Durch diese Investition wurde gewährleistet, dass die Beschwerdeführerin nicht auf fremde Hilfe bei der täglichen Hygiene angewiesen ist. Ein Einstieg in eine Badewanne wäre jedenfalls aufgrund der angeführten Beschwerden nicht mehr möglich.

Die durch den Umbau geschaffene Dusche weist nur einen eingeschränkten Verkehrswert auf, da nicht davon auszugehen ist, dass ein allfälliger Nachmieter diese Kosten tatsächlich ersetzen wird.

Die Dusche wurde auch auf die persönlichen Bedürfnisse der Beschwerdeführerin abgestimmt. Es wurden ein eigener Duschsitz sowie ein Sicherheitsgriff eingebaut. Die Art der getätigten Arbeiten lässt keinesfalls auf eine gewünschte Wertsteigerung dieser Wohnung (bzw. des Bades) schließen. Es wurden nur die notwendigsten Baumaßnahmen getätigt. Dies lässt sich jedenfalls aus den geringen übrigen Materialaufwendungen schließen:

- Fliesen wurden lediglich im Wert von 120 Euro gekauft.
- Es wurden tw. sogar alte Armaturen wieder verwendet.

Der doch erhebliche Aufwand rührt im Wesentlichen aus Arbeitsleistungen der bauausführenden Firma.

- Außergewöhnlichkeit:

Eine derartige Außergewöhnlichkeit ist darin zu erkennen, dass eine an sich funktionierende Badewanne durch eine Dusche ersetzt wurde. Gerade aufgrund des Alters der Beschwerdeführerin (88 Jahre) ist es als außergewöhnlich einzustufen, eine Investition zu tätigen, welche keinen wirklichen marktgerechten Mehrwert verursacht hat. Da es sich hier um eine Mietwohnung handelt, ist nicht damit zu rechnen, dass ein allfälliger Nachmieter bzw. der Vermieter diese Kosten tatsächlich ersetzen wird.

- Zwangsläufigkeit:

Da die Beschwerdeführerin alleine in dieser Wohnung lebt, ist es notwendig, dass sie auch alleine "zu Recht" kommt. Gerade in hohem Alter ist es für das Selbstwertgefühl notwendig, so viele Dinge wie möglich noch selbst machen zu können und nicht immer auf fremde Hilfe angewiesen zu sein. Dies trifft jedenfalls auf die tägliche Hygiene zu. Wie der behandelnde Arzt bestätigt hat, ist es für die Beschwerdeführerin jedenfalls nicht mehr möglich und zumutbar die bestehende Badewanne zu benützen. Wenn auch nicht durch eine Behinderung bedingt, so war dieser Umbau doch jedenfalls für alltägliche Belange zwangsläufig.

- wirtschaftliche Leistungsfähigkeit:

Durch den Ansatz des Selbstbehaltes wurde dieser Punkt jedenfalls ausreichend berücksichtigt.

Wiederholend wird hier nochmals angeführt, dass es sich gegenständlich um keinen behinderungsbedingten Aufwand ohne Selbstbehalt handelt, sondern um eine allgemeine außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt. Dies wurde auch von der Beschwerdeführerin so beantragt.

Entgegen dem Erkenntnis des BFG (RV/6100217/2013 vom 12.3.2014) war hier nicht von einer vorausschauenden Maßnahme auszugehen, sondern von bereits existierenden Beschwerden.

Aus den angeführten Gründen ist der Berufung stattzugeben und die Umbaukosten des Badezimmers sind im beantragten Umfang als außergewöhnliche Belastung mit Anrechnung auf den Selbstbehalt zu gewähren.

Wesentlich für das Ergebnis dieses Erkenntnisses war die Tatsache, dass jedenfalls für die Beschwerdeführerin kein entsprechender Mehrwert geschaffen wurde. Die sog. Gegenwerttheorie wie sie zum Beispiel im Erkenntnis des BFG (RV/61000217/2013 vom 12.3.2014, mit weiteren Beispielen) angeführt wurde, ist gegenständlich nicht zu erkennen.

C) Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Da es gegenwärtig ausschließlich Entscheidungen und Erkenntnisse im Zusammenhang mit behinderungsgerechten Umbaumaßnahmen gibt (vgl. UFS 16.5.2012, RV/0522-W/12; 18.1.2011, RV/0030-L/08), gegenständlich aber Umbaumaßnahmen lediglich die allgemeinen Lebensumstände (Alter, Gebrechen, ...) betroffen haben, ist eine ordentliche Revisionsmöglichkeit zu gewähren.

Linz, am 10. Juni 2014