



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Consultatio Rev. u. Treuh. GmbH & Co KG, 1210 Wien, Holzmeistergasse 9, vom 3. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 7. Juli 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2004 hat der Berufungswerber (Bw.) bei der Kennzahl 456 - Sonderausgaben; Summe aller Beiträge sowie Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet wurden) - „€ 8.932,00 lt. *Beilage 1*“ und „€ 7.506,00 lt. *Beilage 2*“ eingetragen.

In dem der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2004 beigelegten Schreiben hat der Bw. ausgeführt, dass sein zu 60% körperlich beeinträchtigter und Pflegegeld der Stufe II beziehender Sohn Mieter eines Reihenhauses sei.

Das nach dem Bauplan in Standardbauweise zu errichtende Reihenhaus habe man vor Beginn des Innenausbaus behindertengerecht adaptieren müssen (Einbau/Dusche im Keller, Einbau von Schiebetüren, Kauf eines Gartengerätehauses um € 2.000,00 wegen fehlendem Abgang vom Garten in den Keller und um zu verhindern, dass man alles durch das Wohnzimmer oder den Vorraum tragen müsse).

Diese Umbauten habe der Sohn des Bw. nicht bezahlen können, da sein Monats-Einkommen € 800,00 betrage. Von diesen € 800,00 müsse der Sohn die Monatsmiete für das Reihenhause (€ 590,00), die Betriebskosten und seine Lebenshaltungskosten zahlen.

Der Bw. habe für diese Umbauten die Rückzahlungsgarantie übernehmen müssen und habe die Ausgaben für diese Umbauten in Raten gezahlt.

Der Bw. habe die monatlichen Ratenzahlungen iHv insgesamt € 1.000,00 gezahlt, obwohl sein Pensionsvorschuss damals nur netto € 1.300,00 betragen habe.

Mit dem v.a. Schreiben hat der Bw. folgende Auftragsbestätigungen über Ratenzahlungen (in Ablichtungen) vorgelegt; deren Einzahler der Bw., seine Ehegattin und sein Sohn gewesen sind:

- B GmbH:

Auftragsbestätigungen über Ratenzahlungen iHv € 500,00 vom 26. Jänner 2004 in zweifacher Ausfertigung, 12. Februar 2004, 25. März 2004, ?. April 2004, 26. Mai 2004, 25. Juni 2004, 26. Juli 2004, 24. September 2004 und eine Auftragsbestätigung mit einem nicht lesbaren Datumstempel.

Auftragsbestätigungen über Ratenzahlungen iHv € 250,00 vom 27. Oktober 2004, 26. November 2004 und 28. Dezember 2004.

- W GmbH:

Auftragsbestätigungen über Ratenzahlungen iHv € 500,00 vom 8. Jänner 2004, 30. Jänner 2004, 1. März 2004, 2. April 2004, 5. Juli 2004 und 30. Juli 2004.

Auftragsbestätigungen über Ratenzahlungen iHv € 250,00 vom 3. November 2004 und 5. Jänner 2005.

Mit dem v.a. Schreiben hat der Bw. eine Rechnung der B GmbH vom 28. September 2004 über die Montage einer Brausetasse (Rechnungsbetrag € 182,18) vorgelegt, die er am 5. Jänner 2005 durch Überweisung auf das Konto des Rechnungslegers bezahlt hat.

Nach den Angaben in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2004 hat der Bw. keinen Anspruch auf den Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag und hat für seinen Sohn keine Familienbeihilfe bezogen.

Den in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2004 gestellten Antrag - „€ 8.932,00 lt. Beilage 1“ und „€ 7.506,00 lt. Beilage 2“ – als Sonderausgaben anzuerkennen, hat das Finanzamt abgewiesen und hat im Begründungsteil des Einkommensteuerbescheides 2004 (7. Juli 2006) ausgeführt:

"Wie bereits in der persönlichen Vorsprache mitgeteilt, können unabhängig davon, ob die beantragten Bauaufwendungen im Hinblick auf den entstandenen Gegenwert überhaupt eine außergewöhnliche Belastung (Krankheitskosten) darstellen, solche Kosten, die für Personen, welche nicht dem begünstigten Personenkreis angehören (Vermittlung von Alleinverdienerabsetzbetrag, Kinderabsetzbetrag oder Unterhaltsabsetzbetrag) getätigt werden, weder als außergewöhnliche Belastung noch als Sonderausgaben berücksichtigt werden."

Den Einkommensteuerbescheid 2004 hat der Bw. angefochten (Berufung, 3. August 2006). Die Berufungspunkte und beantragte Änderungen hat der Bw. nicht bekannt gegeben; die Berufung ist auch nicht begründet gewesen.

Nach Einlangen der Berufung hat das Finanzamt ein Vorhalte- und Mängelbehebungsverfahren durchgeführt.

- 1. Vorhalteverfahren:
- Auf den Vorhalt vom 18. September 2006 – Welche konkreten Umbaumaßnahmen waren durch die Behinderung Ihres Sohnes unbedingt notwendig? Warum erfolgten Baumaßnahmen für Bad, Toilette und Dusche im Keller? Welche Umbaumaßnahmen wurden mit den vorgelegten Überweisungen bezahlt? Wurden 2004 weitere Zahlungen für Umbaumaßnahmen im Reihenhauses des Sohnes beglichen? - hat der steuerliche Vertreter des Bw. geantwortet (Schreiben vom 23. November 2006):

Ad „Notwendige Umbaumaßnahmen“:

Im Zuge der Anmietung des Objektes habe der Bw. mit verschiedenen Fachleuten, Firmeninstitutionen und Behörden Kontakt aufgenommen, um sich über behindertengerechte Umbau- bzw. Ausbauarbeiten beraten zu lassen. Es sei ihm nachdrücklich empfohlen worden, Hausumbau und Einrichtung so zu gestalten, dass das Haus dem behinderten Sohn ein möglichst normales Leben ermögliche und darauf Bedacht zu nehmen, dass der Bw. und seine Ehegattin wegen ihres fortgeschrittenen Alters nicht mehr für die Pflege ihres Sohnes sorgen können.

Ad „Umbau Badezimmer“:

Ausstattung mit einer speziellen Sitzbadewanne, extra Handgriff, größerem Radiator, Stufe für Bad um behindertengerechtes Ein- und Aussteigen zu ermöglichen.

Ad „Umbau WC Keller“:

Es musste auf eine andere Sitzhöhe umgebaut und ein Wasser- und Stromanschluss geschaffen werden, um eine Handbrause zu installieren. Auf Grund seiner Behinderung benötige der Sohn für die Reinigung nach dem WC eine Handbrause.

Es seien noch weitere Umbauten im Haus vorgenommen worden, spezielle Verfliesung im Keller etc. bzw. seien spezielle Möbel für den behinderten Sohn angefertigt worden.

In diesem Schreiben wird beantragt, die angeführten Kosten als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

- 2. Mängelbehebungsverfahren:
- Das Finanzamt hat dem Bw. aufgetragen, die angefochtenen Punkte und beantragten Änderungen bekannt zugeben, seine Berufungsanträge zu begründen und hat eine Mängelbehebungsfrist mit 15. Februar 2007 festgesetzt.
- Am 1. Februar 2007 hat der Bw. als „Beilage A – E“ bezeichnete Rechnungen vorgelegt und hat beantragt, die in diesen Rechnungen ausgewiesenen Rechnungsbeträge als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Zu diesen Rechnungen hat der Bw. ausgeführt, dass er im Jahr 2004 der B GmbH € 5.750,00 und der W GmbH € 3.500,00 bezahlt habe und verweist auf seine Angaben in der Arbeitnehmerveranlagung und im Schreiben vom 23. November 2006.

Beilage A ist die Rechnung der B GmbH vom 27. Mai 2003 über Verfliesungsarbeiten im Bad, wobei die Verfliesungshöhe bis zur Decke mit „ausreichend“ angegeben wird; die Verfliesungshöhe im WC Obergeschoss mit 2,05 m und die Verfliesungshöhe im WC Erdgeschoss mit 2,05 m. Außerdem sind Windfang, Vorraum und eine Kellerstiege verfließt worden (Rechnungsbetrag € 4.538,96).

Beilage B ist die Rechnung der W GmbH vom 20. Juni 2003 über Bodenbelagsarbeiten im Abstellraum, Küche, Wohnzimmer, Flur, Zimmer 21,57 m², Zimmer 36,49 m² und Zimmer 13,59 m². Für diese Arbeiten sind insgesamt € 6.202,98 verrechnet worden.

Beilage C ist die Rechnung der W GmbH vom 9. Juli 2003 für Stufen bei Stiegen, die vom Erdgeschoss ins Obergeschoss und vom Obergeschoss ins Dachgeschoss führen (Rechnungsbetrag: € 3.151,96).

Beilage D ist die Rechnung der B GmbH vom 4. September 2003 über Verfliesungsarbeiten (Silikonfugenausbildung Keller Dusche); Rechnungsbetrag € 84,10.

Beilage E ist die Rechnung der B GmbH vom 21. Juli 2003 über die Verlegung von Boden- und Wandfliesen im Keller, Küche; Rechnungsbetrag € 1.789,14.

Am 23. Jänner 2007 hat der Bw. eine Mappe abgegeben, deren Deckblatt eine Photographie ist, die eine aus 21 geförderten Mietreihenhäusern mit Kaufrecht bestehende Reihenhausanlage zeigt. Das Reihenhaus Nr. 1 ist das vom Sohn des Bw. gemietete Reihenhaus.

In diese Mappe befinden sich u.a. folgende Unterlagen:

- Rechnung für Architektenleistungen; bezahlt: 16. Juli 2002.
- Schreiben der W GmbH vom 14. August 2003, worin die Rede davon ist, dass der Bw. den offenen Rechnungsbetrag iHv € 9.354,84 in 4 Raten bezahlen könne.
- Schreiben der W GmbH vom 7. Oktober 2003, worin die Rede davon ist, dass der Bw. den offenen Rechnungsbetrag € 8.854,94 in Raten zu jeweils € 500,00 bezahlen könne.
- In einem Bauplan für das Haus Nr. 3 ist eine Umrahmung bei einer Badewanne eingezeichnet, die als „behindertengerechter Badeeinstieg“ bezeichnet wird.
- Rechnung vom 2. August 2002 über nicht von der B GmbH oder der W GmbH eingebaute Schiebetüren.
- Kostenvoranschlag vom 7. August 2002 für ein behindertengerechtes Hänge-WC.
- Im Schreiben vom 7. Juli 2003 teilt die L- GmbH mit, dass bei Auswahl und Montage der vom Sohn des Bw. um € 11.377,27 gekauften Einrichtungsgegenstände auf seine körperliche Behinderung Rücksicht genommen worden sei und dass für die Bezahlung dieser Einrichtungsgegenstände ein Zahlungsaufschub bis Ende Februar 2004 gewährt wird. Zahlungsbelege sind nicht vorgelegt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

In seiner Berufung (3. August 2006) hat der Bw. den Bescheid, gegen den er ein Rechtsmittel einbringen wolle, angeführt. Angaben über die Berufungspunkte, die beantragten Änderungen und eine Berufungsbegründung, die gemäß § 250 Abs 1 BAO idgF auch in der Berufung enthalten sein müssen, fehlen.

Entspricht eine Berufung nicht den in § 250 Abs. 1 BAO idgF umschriebenen Erfordernissen, hat die Abgabenbehörde vor der Entscheidung in der Sache dem Berufungswerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt (Mängelbehebungsverfahren; § 275 BAO idgF).

Das in § 275 BAO idgF vorgeschriebene Mängelbehebungsverfahren hat das Finanzamt durchgeführt; die vom Finanzamt festgesetzte Frist ist der 15. Februar 2007 gewesen.

Am 1. Februar 2007 hat der Bw. die Rechnungen der B GmbH vom 27. Mai 2003 (€ 4.538,96), 4. September 2003 (€ 84,10) und 21. Juli 2003 (€ 1.789,14) sowie die Rechnungen der W GmbH vom 20. Juni 2003 (€ 6.202,98) und vom 9. Juli 2003 (€ 3.151,96) vorgelegt und hat beantragt, die in diesen Rechnungen ausgewiesenen Rechnungsbeträge als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Seine Berufungsanträge hat der Bw. durch Verweis auf seine

Angaben im Arbeitnehmerveranlagungsverfahren 2004 und im Schreiben vom 23. November 2006 begründet.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt fest: Der Bw. hat innerhalb der vom Finanzamt festgesetzten Mängelbehebungsfrist die Berufungspunkte und beantragten Bescheidänderungen bekannt gegeben und hat seine Berufungsanträge begründet.

Der Unabhängige Finanzsenat entscheidet: Die Mängel der Berufung sind fristgerecht behoben worden, sodass die in § 275 BAO idgF normierte Rechtsfolge nicht eingetreten ist.

Im ggstl. Berufungsverfahren ist daher in der Sache zu entscheiden.

Streitpunkte:

Nach der Anfechtungserklärung (1. Februar 2007) ist strittig, ob und in welcher Höhe außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 vorliegen, wenn der Bw. eine Rückzahlungsgarantie übernimmt und deshalb:

- € 5.750,00 in Teilbeträgen an die B GmbH überwiesen werden und Überweisungsgrund die Rechnungen für Verfliesung- und Bodenbelagsarbeiten im Mietreihenhaus des Sohnes vom 27. Mai 2003 (€ 4.538,96), 21. Juli 2003 (€ 1.789,14) und 4. September 2003 (€ 84,10) sind;
- € 3.500,00 in Teilbeträgen an die W GmbH überwiesen werden und Überweisungsgrund die Rechnungen vom 20. Juni 2003 (€ 6.202,98) und vom 9. Juli 2003 (€ 3.151,96) für Bodenbelagsarbeiten im Mietreihenhaus des Sohnes und für Stufen bei Stiegen, die im Mietreihenhaus des Sohnes vom Erdgeschoss ins Obergeschoss und vom Obergeschoss ins Dachgeschoss führen, sind.

Sachlage:

Im ggstl. Berufungsverfahren ist von folgender – nicht strittigen - Sachlage auszugehen:

Der Bw. hat für die Zahlung folgender Rechnungen eine Rückzahlungsgarantie übernommen:

- Rechnung der B GmbH vom 27. Mai 2003 über Verfließungsarbeiten im Bad, wobei die Verfließungshöhe bis zur Decke mit „ausreichend“ angegeben wird; die Verfließungshöhe im WC Obergeschoss mit 2,05 m und die Verfließungshöhe im WC Erdgeschoss mit 2,05 m. Außerdem sind Windfang, Vorraum und eine Kellerstiege verfließt worden; Rechnungsbetrag: € 4.538,96.
- Rechnung der W GmbH vom 20. Juni 2003 über Bodenbelagsarbeiten im Abstellraum, Küche, Wohnzimmer, Flur, Zimmer 21,57 m², Zimmer 36,49 m² und Zimmer 13,59 m²; Rechnungsbetrag: € 6.202,98.

- Rechnung der W GmbH vom 9. Juli 2003 für Stufen bei Stiegen, die vom Erdgeschoss ins Obergeschoss und vom Obergeschoss ins Dachgeschoss führen; Rechnungsbetrag: € 3.151,96).
- Rechnung der B GmbH vom 4. September 2003 über Verfließungsarbeiten (Silikonfugenausarbeitung Keller Dusche); Rechnungsbetrag: € 84,10.
- Rechnung der B GmbH vom 21. Juli 2003 über die Verlegung von Boden- und Wandfliesen im Keller, Küche; Rechnungsbetrag: € 1.789,14.

Die Rechnungen sind in Teilbeträgen bezahlt worden; nach den im Veranlagungsverfahren vorgelegten Auftragsbestätigungen haben der Bw., die Ehegattin des Bw. und sein Sohn folgende Beträge überwiesen:

- An die B GmbH:
Am 26. Jänner 2004, 12. Februar 2004, 25. März 2004, ?. April 2004, 26. Mai 2004, 25. Juni 2004, 26. Juli 2004, 24. September 2004 und an einem - wegen des nicht lesbaren Datumsstempels nicht feststellbaren Tag - jeweils € 500,00; am 27. Oktober 2004, 26. November 2004 und am 28. Dezember 2004 jeweils € 250,00.
- An die W GmbH:
Am 8. Jänner 2004, 30. Jänner 2004, 1. März 2004, 2. April 2004, 5. Juli 2004 und am 30. Juli 2004 jeweils € 500,00; am 3. November 2004 und am 5. Jänner 2005 jeweils € 250,00.

Die von den v.a. Gesellschaften verrechneten Arbeiten betreffen von der Standardbauweise abweichende Umbauten, die in einem Mietreihenhaus mit Kaufoption durchgeführt worden sind, dessen Mieter der Sohn des Bw. ist.

Der Sohn des Bw. ist zu 60% behindert, er bezieht ein monatliches Einkommen iHv € 800,00 und Pflegegeld der Stufe II.

Der Bw. hat keinen Anspruch auf Alleinverdienerabsetzbetrag, Alleinerzieherabsetzbetrag, Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag.

Rechtslage/Außergewöhnliche Belastung:

Ausgaben, die außergewöhnlich sind, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen, sind bei der Ermittlung des Einkommens als „außergewöhnliche Belastung“ abziehbar (§ 34 Abs 1 EStG 1988).

Rechtslage/Zeitliche Zurechnung der außergewöhnlichen Belastung:

Für die zeitliche Zurechnung einer außergewöhnlichen Belastung ist das Abflussprinzip nach § 19 Abs 2 EStG 1988 maßgeblich; d.h. der Zeitpunkt der Bezahlung muss in dem Kalenderjahr liegen, für das eine Ausgabe als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht wird.

Nach der v.a. Sachlage sind die Überweisungen 2004 und 2005 erfolgt; seinen Antrag, Ausgaben als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, hat der Bw. ausschließlich für das Kalenderjahr 2004 gestellt:

Nach der v.a. Sach- und Rechtslage hat der Unabhängige Finanzsenat über nicht im Streitjahr erfolgte Überweisungen und über die im Streitjahr erfolgten Überweisungen zu entscheiden.

I. Entscheidung über die nicht im Streitjahr erfolgten Überweisungen:

▪ I.I. Überweisungen an die B GmbH:

Nach den Rechnungen vom 27. Mai 2003 (€ 4.538,96), 21. Juli 2003 (€ 1.789,14) und 4. September 2003 (€ 84,10) sind insgesamt € 6.412,20 zu überweisen; nach den im Veranlagungsverfahren vorgelegten Auftragsbestätigungen sind 2004 insgesamt € 5.250,00 überwiesen worden.

Die Auftragsbestätigung vom 26. Jänner 2004 ist in zweifacher Ausfertigung vorgelegt worden; der Unabhängige Finanzsenat geht daher von einem Rechenfehler aus, wenn die Summe der Überweisungen mit € 5.750,00 angegeben wird.

In den Auftragsbestätigungen werden der Bw., seine Ehegattin und sein Sohn als Einzahler der Überweisungen angegeben. Zahlungen in der v.a. Höhe sind aber aus dem Einkommen des Sohnes nicht finanzierbar und der Bw. hat nach eigenen Angaben eine Rückzahlungsgarantie übernommen. Es spricht daher nichts dagegen, davon auszugehen, dass die Zahlungen aus Einnahmen des Bw. getätigt worden sind.

Seinen Antrag, Ausgaben als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen, hat der Bw. für das Jahr 2004 gestellt: Der Zeitpunkt der Bezahlung muss daher im Kalenderjahr 2004 liegen, damit eine Ausgabe das Einkommen des (entscheidungsrelevanten) Jahres 2004 belasten kann.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt fest: Nach der v.a. Sachlage hat der Bw. im entscheidungsrelevanten Kalenderjahr 2004 Zahlungen iHv € 5.250,00 getätigt.

Das Berufungsbegehren - € 5.250,00 übersteigende Rechnungsbeträge als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen - ist abzuweisen, da deren Zahlung nicht 2004 erfolgt ist.

▪ I.II. Überweisungen an die W GmbH:

Nach den Rechnungen vom 20. Juni 2003 (€ 6.202,98) und vom 9. Juli 2003 (€ 3.151,96) sind insgesamt € 9.354,9 zu überweisen; nach den im Veranlagungsverfahren vorgelegten Auf-

tragsbestätigungen sind 2004 insgesamt € 3.250,00 überwiesen worden. Eine Überweisung iHv € 250,00 ist am 5. Jänner 2005 erfolgt.

Der Unabhängige Finanzsenat geht auch bei diesen Überweisungen davon aus, dass sie ausschließlich aus Einnahmen des Bw. getätigt worden sind und stellt fest:

Nach der v.a. Sachlage hat der Bw. im entscheidungsrelevanten Kalenderjahr 2004 Zahlungen iHv € 3.250,00 getätigt.

Das Berufungsbegehren - € 3.250,00 übersteigende Rechnungsbeträge als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen - ist abzuweisen, da deren Zahlung nicht 2004 erfolgt ist.

II. Entscheidung über die im Streitjahr erfolgten Überweisungen:

Gemäß § 34 Abs 1 (letzter Satz) EStG 1988 sind ausschließlich Ausgaben, die keine Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben im Sinne des § 18 EStG 1988 sind, bei der Ermittlung des Einkommens als außergewöhnliche Belastungen abzuziehen; es war daher vorrangig zu prüfen, ob die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Beträge Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben im Sinne des § 18 EStG 1988 sind.

Nach der Sachlage im Berufungsfall sind die 2004 überwiesenen € 5.250,00 und € 3.250,00 keine Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs 4 EStG 1988, da ihre Zahlung nicht betrieblich veranlasst gewesen ist und sind keine Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 EStG 1988, da sie in keinem Zusammenhang mit der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung von Einnahmen stehen.

Diese € 5.250,00 und € 3.250,00 sind keine Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs 1 Z 3 EStG 1988: Ausgaben im Sinne des § 18 Abs 1 Z 3 EStG 1988 kann der Steuerpflichtige nur dann absetzen, wenn er diese Ausgaben für sich, seinen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner oder für Kinder im Sinne des § 106 EStG 1988 – d.s. Personen, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 zusteht - getätigt hat.

IdF sind die Ausgaben nicht zur Schaffung von eigenem Wohnraum sondern zur Schaffung von Wohnraum für einen Sohn getätigt worden: Dieser Sohn ist jedoch nicht „Kind“ iSv §106 EStG 1988, da dem Bw. für diesen Sohn ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs 4 Z 3 EStG 1988 nicht zusteht.

Die Ausgaben iHv € 5.250,00 und € 3.250,00 hat der Bw. getätigt, weil er eine Rückzahlungsgarantie übernommen hat und diese Rückzahlungsgarantie hat der Bw. für Zahlungsverpflichtungen seines behinderten Sohnes übernommen:

Erwerben behinderte – und aus diesem Grund ein geringes (oder kein) Einkommen beziehende – erwachsene Kinder behindertengerechte Wirtschaftsgüter, erscheint die finanzielle Unterstützung der Eltern durch die Sittenordnung objektiv geboten; Entscheidungsgrundlage im ggstl. Berufungsfall ist daher, dass € 5.250,00 und € 3.250,00 zwangsläufig erwachsene Ausgaben im Sinne des § 34 Abs 1 Z 3 EStG 1988 sind, wenn sie für den Erwerb von behindertengerechten Wirtschaftsgütern verwendet worden sind.

€ 5.250,00 und € 3.250,00 sind dennoch keine außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 Abs 1 EStG 1988:

Ein Einkommen wird im Sinne des § 34 Abs 1 EStG 1988 „belastet“, wenn keine Vermögensumschichtung stattfindet. Keine Vermögensumschichtung findet statt, wenn mit einer Ausgabe kein Gegenwert geschaffen wird. Kein Gegenwert wird geschaffen, wenn das angeschaffte Wirtschaftsgut wegen seiner spezifischen Beschaffenheit ausschließlich von Behinderten verwendet werden kann (vgl. z.B. Doralt, EStG¹⁰, § 34, Tz 20).

Aus den vom Bw. vorgelegten Rechnungen ist festzustellen, dass der Bw. Verfließungs- und Bodenbelagsarbeiten im Mietwohnhaus des Sohnes und die Stufen bei Stiegen, die im Mietreihenhaus seines Sohnes vom Erdgeschoss ins Obergeschoss und vom Obergeschoss ins Dachgeschoss führen, bezahlt hat.

Die Wand- und Bodenfliesen, Bodenbelägen und Stiegen(stufen) sollen behindertengerechte Wand- und Bodenfliesen, Bodenbelägen und Stiegen(stufen) sein: Wodurch sich die im Mietreihenhaus des Sohnes verwendeten Wand- und Bodenfliesen, Bodenbelägen und Stiegen(stufen) von den in Häusern von Nichtbehinderten verwendeten Wand- und Bodenfliesen, Bodenbelägen und Stiegen(stufen) unterscheiden, geht aus den vorgelegten Rechnungen nicht hervor und ist auch aus den vom Bw. vorgelegten Unterlagen nicht feststellbar.

Der Unabhängige Finanzsenat vermutet, dass es sich bei den Wand- und Bodenfliesen und den Bodenbelägen um solche handelt, deren Oberfläche aufgeraut ist. Derartige Wand- und Bodenfliesen und Bodenbeläge sind jedoch keine ausschließlich von Behinderten verwendbare bzw. verwendete Wirtschaftsgüter.

Die im Mietreihenhaus des Sohnes eingebauten Stufen könnten eine von der Standardausführung sich unterscheidende Stufenhöhe oder -breite haben. Von einer Standardausführung sich unterscheidende Stufenhöhen und/oder -breiten werden auch in Stiegenhäusern von Nichtbehinderten verwendet, sodass auch idF keine ausschließlich von Behinderten verwendbare bzw. verwendete Wirtschaftsgüter angeschafft worden sind.

Stufen als Badewannenumrahmung – wie sie im vorgelegten Bauplan eingezeichnet worden sind – sind ein optisch ansprechendes Gestaltungselement, die einem derzeitigen Modetrend

entsprechend auch in den Häusern von Nichtbehinderten eingebaut werden: Stufen als Badewannenumrahmung sind daher keine ausschließlich von Behinderten verwendbare bzw. verwendete Wirtschaftsgüter.

Nach dieser Sach- und Beweislage ist für den Unabhängigen Finanzsenat erwiesen, dass der Bw. mit der Anschaffung von Wand- und Bodenfliesen, Bodenbelägen, der/den Stufe/n als Badewannenumrahmung und den Stiegen(stufen) Gegenwerte geschaffen hat.

Das Berufungsbegehren - € 5.250,00 und € 3.250,00 als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen – ist abzuweisen.

Da außergewöhnliche Belastungen von amtswegen zu berücksichtigen sind, ist - über die Berufungsanträge hinausgehend – zu prüfen, ob das Einkommen des Bw. durch die Anschaffung von jenen Wirtschaftsgütern außergewöhnlich belastet worden ist, für die der Bw. im Veranlagungs- und Berufungsverfahren Unterlagen vorgelegt hat.

Ergebnis dieser Prüfung ist, dass das Einkommen des Bw. im Jahr 2004 durch diese Ausgaben auch nicht nachweislich im Sinne des § 34 EStG 1988 außergewöhnlich belastet worden ist.

- Abgesehen davon, dass der Bw. die Ausgaben für Architektenleistungen nicht 2004 getätigt hat, sind die Ausgaben für Architektenleistungen Ausgaben für die Erstanschaffung eines Mietreihenhauses mit Kaufoption: Mit den Ausgaben ist – da auch Nichtbehinderte Mietreihenhäuser mit Kaufoptionen erwerben – ein, die außergewöhnliche Belastung ausschließender, Gegenwert geschaffen worden.
- Die am 28. September 2004 ausgestellte Rechnung über den Einbau einer Brausetasse (€ 182,18) hat der Bw. Anfang 2005 bezahlt, sodass die Zahlung nicht das Einkommen des Jahres 2004 belastet hat.
- Mit der Rechnung vom 2. August 2002 für Schiebetüren und dem Kostenvoranschlag vom 7. August 2002 für ein Hänge-WC ist nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden, dass deren Anschaffung das Einkommen des Jahres 2004 belastet hat.
- Im Schreiben der L- GmbH ist die Rede davon, dass ein Zahlungsaufschub für Auswahl und Einbau behindertengerechter Einrichtungsgegenstände bis Februar 2004 gewährt worden ist:

Aus diesem Schreiben geht jedoch nicht hervor, welche Einrichtungsgegenstände gekauft worden sind, wodurch sich diese Einrichtungsgegenstände von Einrichtungsgegenständen unterscheiden, die von Nichtbehinderten gekauft werden und wann und von wem die Einrichtungsgegenstände bezahlt worden sind.

Der Bw. hat daher auch idF eine außergewöhnliche Belastung seines 2004 erzielten Einkommens weder nachgewiesen oder glaubhaft gemacht.

Wien, am 24. April 2007