



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn C.K., vom 25. März 2003, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 14. März 2003, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber hat mit seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 unter anderem beantragt, einen Betrag von 5,230,72€, den er für die Lieferung und Montage einer Fernwärme-Zentralheizungsanlage in der Wohnung seiner Tochter bezahlt hatte, als Sonderausgaben abzuziehen. Diesem Antrag ist das Finanzamt mit dem nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 14. März 2003 gefolgt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 25. März 2003 begehrte der Berufungswerber, die genannten Kosten nicht als Sonderausgaben sondern als außergewöhnliche Belastung abzuziehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Juli 2003 hat das Finanzamt die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, dass es sich bei den in Streit stehenden Ausgaben nicht um eine Vermögensminderung sondern um eine bloße Vermögensumschichtung, und daher um keine Belastung handle.

Infolge des fristgerecht eingebrachten Vorlageantrages gilt die Berufung wiederum als unerledigt. Im Schriftsatz vom 22. Juli 2003 führt der Berufungswerber auszugsweise aus:

"A) Die erhöhte Kinderbeihilfe bekommt meine behinderte Tochter (...).

B) In der Gemeindewohnung war keine Heizung vorhanden. Da im Stiegenhaus der Fernwärmeanschluss bereits vorhanden war, wurde mir von Seiten der Wohnungsgenossenschaft aus Kostengründen geraten, keine E-Heizung zu installieren (...).

C) Die Wertsteigerung der Gemeindewohnung kommt weder mir noch meiner Tochter zugute, da die Wohnung Eigentum der Gemeinde ist."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs.1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Die Belastung darf weder Betriebsausgabe, noch Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die in Streit stehenden Kosten für den Anschluss dieser Wohnung an das Fernwärmeversorgungsnetz stellen ohne jeden Zweifel Sonderausgaben im Sinn des § 18 Abs.1 Z 3 lit. c EStG 1988 (in Verbindung mit § 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988) dar (vgl. z.B. Doralt, EStG⁴, § 18 Tz 198). Sie dürfen daher kraft ausdrücklicher Gesetzesanordnung nicht als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden, und zwar auch dann nicht, wenn sie nur beschränkt abzugsfähig sind (vgl. z.B. Doralt, EStG⁴, § 34 Tz 9).

Damit ist die Sache entschieden und die Frage, ob diese Kosten als Vermögensminderung oder als bloße Vermögensumschichtung anzusehen sind, stellt sich nicht mehr. Das Finanzamt hat diese Ausgaben zu Recht als Sonderausgaben abgezogen, ein Wahlrecht, Sonderausgaben nicht als solche, sondern als außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, gibt es im geltenden Einkommensteuerrecht nicht, weshalb die Berufung schon aus diesem Grund abzuweisen war.

Es soll jedoch in der Folge dargestellt werden, weshalb diese Ausgaben auch dann keine außergewöhnliche Belastung darstellten, wenn sie keine Sonderausgaben wären:

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für ein Kind grundsätzlich durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) Anspruch auf diese Beträge hat.

Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Dabei können gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 FLAG 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden, allerdings nur, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Nach der Aktenlage kommt der Berufungswerber für den Unterhalt seiner Tochter, für die er gemäß § 8 Abs. 4 FLAG 1967 erhöhte Familienbeihilfe bezieht, auf. Dazu gehören auch die Kosten für die von der Tochter gemieteten Wohnung.

Nach der zitierten Rechtslage sind die Unterhaltsleistungen für ein Kind grundsätzlich durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag abgegolten. Mit diesen Beträgen nicht abgegolten und als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind Unterhaltsleistungen nur insoweit, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Die vom Berufungswerber im Rahmen seiner Unterhaltsverpflichtung übernommen Kosten für den Anschluss der Wohnung seiner Tochter an das Fernwärmeversorgungsnetz stellen daher bei ihm nur dann und insoweit eine außergewöhnliche Belastung dar, als sie bei der Tochter selbst, hätte sie die Zahlung geleistet, eine außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34 EStG 1988 darstellte.

Unabdingbare Voraussetzung für einen Abzug einer Ausgabe als außergewöhnliche Belastung ist, dass es sich überhaupt um eine "Belastung des Einkommens" handelt. Als Belastungen sind nur solche zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verbunden sind. Nur so genannter "verlorener Aufwand" ist berücksichtigungsfähig; soweit die Aufwendungen einen Gegenwert mit nicht nur eingeschränkter Verkehrsfähigkeit schaffen, sind sie grundsätzlich keine "Belastung" (siehe z.B. Doralt, EStG⁴, § 34 Tz 20, mit zahlreichen Hinweisen auf die Rechtsprechung).

Es besteht für den unabhängigen Finanzsenat kein Zweifel, dass der Anschluss einer Wohnung an das Fernwärmeversorgungsnetz eine wesentliche Erhöhung des Nutzungswertes dieser Wohnung bewirkt und damit keinen "verlorenen Aufwand" darstellt.

In diesem Zusammenhang geht auch der Hinweis des Berufungswerbers ins Leere, dass die Wertsteigerung der Gemeindewohnung nicht ihm oder seiner Tochter zugute komme, da die Wohnung Eigentum der Gemeinde ist, weil der Mieter bei Beendigung des Mietverhältnisses

im Rahmen des § 10 MRG Anspruch auf Ersatz von Aufwendungen zur wesentlichen Verbesserung des Mietgegenstandes hat.

Zusammenfassend war die Berufung abzuweisen, da die in Streit stehenden Ausgaben Sonderausgaben im Sinn des § 18 EStG 1988 sind und aus diesem Grund gemäß § 34 Abs.1 EStG 1988 ein Abzug als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen ist.

Graz, am 20. Februar 2006