

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Pensionist, Wien, vom 25. März 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch ADir. Paulovics, vom 25. November 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für 2003 wird mit € 5.838,97 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (=Bw.) bezog im Jahr 2003 von verschiedenen Arbeitgebern, von der IAF Service GmbH, sowie von einer Unfallversicherungsanstalt und einer Krankenkasse Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Nachdem der Bw. trotz Vorhalt keine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 einreichte, sah sich das Finanzamt zur Schätzung gezwungen.

Da der Bw. ohne Kenntnis des Finanzamtes zwischenzeitlich übersiedelt war, stellte das Finanzamt den Bescheid schließlich mit Angabe der neuen Adresse als Abgabestelle neuerlich zu.

In einem Schreiben an das Finanzamt, das als Berufung gewertet wurde, kündigte der Bw. die Übersendung eines korrigierten Lohnzettels durch die Pensionsversicherungsanstalt an.

In einer weiteren, unter anderem mit "Wiederaufnahme der Arbeitnehmerveranlagung 2003" bezeichneten Eingabe, der eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 beigelegt war, führte der Bw. aus, er ersuche um Wiederaufnahme der Arbeitnehmerveranlagung 2003. Auf Grund eines Unfalles sei er zu 80% behindert und sei gezwungen gewesen, eine rollstuhlgerechte Notgemeindewohnung zu nehmen und diese behindertengerecht einzurichten. Er ersuche um Berücksichtigung des Lohnzettelformulars der Pensionsversicherungsanstalt.

In der beiliegenden Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 scheinen neben diversen Sonderausgaben als außergewöhnliche Belastungen Krankheitskosten in Höhe von € 330,00 auf. Der Grad der Behinderung wurde mit 80% angegeben. Aus der beigelegten Ablichtung des Behindertenpasses ist dagegen eine Behinderung in Höhe von 100% ersichtlich.

Aus einem handschriftlichen Vermerk auf dem Erklärungsformular – offenbar durch das Finanzamt – liegt der Bezug einer pflegebedingten Geldleistung während des gesamten Jahres vor.

Aus einer Erklärungsbeilage ist zu ersehen, dass sich die unter "Rückzahlung von Darlehen und Zinsen zur Schaffung und Errichtung oder zur Sanierung von Wohnraum" geltend gemachten Sonderausgaben aus folgenden Positionen zusammensetzen:

Mö	1.003,60
L	1.500,00
L	2.270,27
Co	499,99
I.	202,95
Eu	1.399,00
(Anmerk.: Summe)	6.875,81
Zinsen und Spesen	342,96

Der Erklärung lag auch die Kopie eines Schreibens der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt an das "WW" betreffend zur Verfügungstellung einer behindertengerechten Wohnung an den Bw. bei.

Das Finanzamt ersuchte den Bw. daraufhin um Vorlage der Rechnungen über die rollstuhlgerechte Adaptierung der Wohnung. Es wies den Bw. darauf hin, dass derartige Kosten (Nachweis und Notwendigkeit vorausgesetzt) als außergewöhnliche Belastungen (zusätzliche Kosten ohne Anrechnung auf den steuerlichen Selbstbehalt) anerkannt werden könnten. Das setzt aber eine Abänderung der Berufung (Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung) voraus.

Auf Grund eines Vermerkes auf dem Behindertenpass, wonach er Inhaber eines Ausweises nach § 29b der Straßenverkehrsordnung sei, habe er Anspruch auf den Freibetrag wegen Benützung eines behindertengerechten Kraftfahrzeuges von monatlich 153,00 €. Eine diesbezügliche Antragstellung sei erforderlich.

In einer 2. Berichtigung der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 machte der Bw. nunmehr bis auf den Betrag "Zinsen und Spesen € 342,96" die oben genannten Beträge in Höhe von € 6.875,81 als außergewöhnliche Belastung, und zwar als "nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung" im Sinne der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zu den §§ 34 und 35 EStG 1988, BGBl. 1996/303, geltend. Rechnungskopien wurden angeschlossen. Aus einem handschriftlichen Vermerk des Finanzamtes über ein Telefonat mit dem Bw. ist zu ersehen, dass es sich bei der Rechnung der Fa. Eu in Höhe von € 1.399,00 um ein PC-Set und bei der Rechnung der Fa. Co über € 358,99 um die Anschaffung eines Fernsehgerätes handelt.

Aus der Mö -Rechnung (€ 1.003,60) geht die Anschaffung eines Doppelbettes mit Überbau, Lattenrost und einen Drehtürenschränk hervor.

Der L -Rechnung (€ 1.500,00) ist der Kauf einer Wohnlandschaft, Leder mit dem Hinweis "Abverkauf, Ware verschmutzt, kein Storno und Reklamationsrecht" zu erkennen.

Aus einer weiteren L -Rechnung (€ 2.270,00) ist der Ankauf eines Küchenblocks zu ersehen.

Bei der I.-Rechnung über € 202,95, die sich aus 4 Posten (unter anderem einen nicht näher bezeichneten Topf) zusammensetzt, soll es sich (hauptsächlich) um die Anschaffung eines Regals handeln.

Im Zuge der Berufungsvorentscheidung brachte das Finanzamt zwar die geltend gemachten Krankheitskosten in Höhe von € 330,00 zum Ansatz. Da diese jedoch den Selbstbehalt in Höhe von € 3.443,87 nicht überstiegen führten sie in der Folge zu keiner Kürzung des steuerpflichtigen Einkommens.

Zu den ursprünglich als Sonderausgaben beantragten strittigen Kosten in Höhe von € 6.875,81 führte das Finanzamt aus, dass diese Kosten zur Gänze nicht anerkannt werden

könnten. Der Fernsehapparat und das PC-Set stellten Wirtschaftsgüter dar, bei denen die Anschaffung in keinem direkten Zusammenhang mit der Gehbehinderung stehe. Bei den anderen Anschaffungen (Küche, Wohnlandschaft, Bett) könne kein behindertengerechter Gegenstand entdeckt werden. Eine Abzugsfähigkeit als außergewöhnliche Belastung (ohne Anrechnung auf den steuerlichen Selbstbehalt) sei nur dann zulässig, wenn eine spezielle behindertengerechte Ausführung oder Anpassung vorliege. Da sämtliche Kosten nicht anerkannt werden konnten, hätten auch die Zinsen und Spesen ausgeschieden werden müssen.

Der Bw. brachte darauf eine mit "Berufung" bezeichnete Eingabe ein, die das Finanzamt sinngemäß als Vorlageantrag wertete. Er führte aus: "Sie begründen die nicht Anerkennung der Küche, als nicht behinderten gerecht. Anbei übersende ich Ihnen die Bestätigung der Firma L GmbH, dass diese Küche behindertengerecht montiert wurde. Weiters lege ich Ihnen als Bestätigung die Zahlungsbestätigung für meine behinderten Wohnung bei. Wie Sie aus den Akten erkennen können, musste ich diese behindertengerechte Wohnung nehmen, da ich auf Grund der Behinderung in der alten Wohnung nicht bleiben konnte."

Die beigelegte Bestätigung der Fa. L GmbH lautet: "Hiermit bestätigen wir Ihnen, dass die von Ihnen gekaufte Küche lautend auf den Kaufvertrag W186ZB behindertengerecht benutzbar ist."

Zusätzlich legte der Bw. eine Bestätigung der A Gebäudeverwaltung über die Bestätigung der Zahlung eines Finanzierungsbeitrages für die geförderte Mietwohnung in Höhe von € 21.944,00 vor.

Nach Feststellung der Rechtzeitigkeit des Vorlageantrages legte das Finanzamt die Berufung zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Anerkennung von Kosten als außergewöhnliche Belastung, die dem nach einem Arbeitsunfall gehbehinderten Bw. aus der Einrichtung einer von ihm neu bezogenen, behindertengerechten Wohnung entstanden sind.

Vom Bw. wurden die strittigen Kosten (€ 6.875,81) neben nicht näher bezeichneten "Zinsen und Spesen" in Höhe von € 342,96 als "nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung" im Sinne von § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zu den §§ 34 und 35 EStG 1988, BGBI. 1996/303 in der Fassung BGBI. II 1998/91 geltend gemacht.

Eine Überprüfung der über diese Kosten abverlangten Belege ergab jedoch, dass es sich dabei **nicht** um solche nicht regelmäßig anfallende Ausgaben für Hilfsmittel wie z.B. für die Anschaffung eines Rollstuhles, eines Hörgerätes oder von Blindenhilfsmitteln im Sinne von § 4 der zitierten Verordnung handelt. Ebenso wenig handelt es sich bei den Aufwendungen um sanitäre Einrichtungsgegenstände, die im Sinne des Erkenntnisses des VfGH v. 13.03.2003, B 785/02 für Behinderte konzipiert und bestimmt sind und die der Gerichtshof den Ausgaben für Hilfsmittel für Behinderte im Sinne von § 4 der Verordnung BGBl. 1996/303 in der Fassung BGBl. II 1998/91 gleichstellte und als abzugsfähigen Aufwand beurteilte. Der Hinweis im Schreiben der Firma L GmbH, dass die vom Bw. gekaufte Küche "behindertengerecht benutzbar" sei, überzeugt keineswegs, da es sich bei der Küche lt. Rechnung vom 23.10.2003 um Serienware und keine behindertengerechte Sonderausfertigung handelt. Dass die Wohnlandschaft (eine Ledergarnitur mit Hocker), die Schlafzimmereinrichtung, das PC-Set, der Fernseher sowie das Regal "behindertengerecht benützbar" seien, wurde nicht behauptet und ergibt sich aus den Rechnungen auch keinerlei Anhaltspunkt für eine solche Annahme.

Es war daher zu überprüfen, ob die Kosten der Neueinrichtung einer Wohnung nach den allgemeinen Bestimmungen im Sinne von § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung in Frage kommen.

Eine solche Belastung muss, um steuerliche Berücksichtigung finden zu können, gem. § 34 Abs. 1 EStG 1988 folgende Merkmale zwingend aufweisen:

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

Darüber hinaus darf die Belastung weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gem. Abs. 2 der zuletzt genannten Bestimmung ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gem. Abs. 3 der zuletzt genannten Bestimmung erwächst die Belastung einem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gem. § 4 der zuletzt genannten Bestimmung beeinträchtigt die Belastung dann wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Es steht fest, dass auch nicht behinderte Steuerpflichtige aus verschiedenen Anlässen (z.B. Familiengründung, Wechsel des Arbeitsstelle, krankheitsbedingt etc.) gezwungen sind, eine neue Wohnung zu kaufen oder anzumieten und neu einzurichten ohne dass die dadurch verursachten Kosten als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden können.

Grundsätzlich führt die Anschaffung von Einrichtungsgegenständen zu keiner außergewöhnlichen Belastung, weil durch die Anschaffung der Einrichtungsgegenstände kein verlorener Aufwand getätigt wird. Vielmehr wird durch die Anschaffung der Wert der Wohnung objektiv erhöht und liegt deshalb eben keine verlorener Aufwand vor. Durch die Anschaffung der Einrichtungsgegenstände kommt es daher zu einer bloßen Vermögensumschichtung.

Im Gegensatz dazu würden speziell im Zusammenhang mit der Behinderung stehende Adaptierungen der Wohnung, wie z.B. die Verbreiterung des Einganges zum WC oder/und zum Badezimmer und spezielle Einrichtungen, wie z.B. eine Hebevorrichtung für die Badewanne für nicht behinderte Steuerpflichtige objektiv keinen Wert besitzen und im Falle des Erwerbes bzw. der Ablösung solcher Kosten durch einen nicht behinderten Nachmieter oder Käufer unberücksichtigt bleiben. Im Sinne der Judikatur des VwGH (vergleiche z.B. 22.10.1996, 92/14/0172) führen nur solche Kosten objektiv **zu keinem Gegenwert** und kommen aus diesem Grund als außergewöhnliche Belastungen grundsätzlich in Frage.

Aber auch im Falle solcher Anschaffungen ist von den Kosten wiederum jener Teil, der auf eine Normalausstattung entfallen würde in Abzug zu bringen und könnten nur die **Mehrkosten** gegenüber einer Normalausstattung als außergewöhnliche Belastung in Betracht kommen.

Da die beantragten Kosten bei näherer Betrachtung keine Aufwendungen für Hilfsmittel im Sinne der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zu den §§ 34 und 35 EStG 1988, BGBl. 1996/303 in der Fassung BGBl. II 1998/91 darstellen sondern herkömmliche Möbel, Einrichtungsgegenstände und Haushaltselektronikgeräte (PC und Fernseher) angeschafft wurden und auch unter den allgemeinen Voraussetzungen – Außergewöhnlichkeit und Zwangsläufigkeit im Sinne von § 34 Abs. 2 und 3 EStG 1988 als Abzugsposten nicht in Frage kommen, konnte der Berufung nur im Rahmen der Berufungsvorentscheidung (berichtigter Ansatz der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) und Berücksichtigung des beantragten Freibetrages gem. § 3 der oben zitierten Verordnung teilweise Folge gegeben werden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt