



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W.,S-Gasse, vertreten durch Geyer & Geyer Steuerberatungs GmbH, 2130 Mistelbach, Liechtensteinstraße 6, vom 29. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 3. Mai 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 nach der am 3. November 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte in der elektronisch eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2005 einen Betrag in Höhe von 14.114,90 € als außergewöhnliche Belastung im Zusammenhang mit der Behinderung seines Sohnes geltend.

Über Aufforderung durch das Finanzamt gliederte er den Betrag wie folgt auf und legte die Belege zum Nachweis vor:

Kostenbeitrag BH Mistelbach	1.524,00 €
-----------------------------	------------

Eigenbeiträge Assist	360,00 €
Wohnung Sohn Eigenmittel	10.150,00 €
Vergebühung Mietvertrag	175,90 €
Arzthonorar Dr. T.	2.250,00 €
Rückvergütung Uniqua	-1.125,00 €
Logopädie	300,00 €

Im Zuge der Veranlagung der Einkommensteuer 2005 erkannte das Finanzamt die mit der Anmietung der Wohnung für den behinderten Sohn im Zusammenhang stehenden Ausgaben in Höhe von 10.325,90 € nicht als außergewöhnliche Belastung an. Begründend wurde ausgeführt, das Anmieten einer Wohnung mit Kaufoption stelle nur eine Vermögensumschichtung dar.

In der fristgerecht dagegen erhobenen Berufung brachte der steuerliche Vertreter des Bw. vor, gemäß [§ 25 BAO](#) bestehe für den Bw. als Vater eine sittliche Verpflichtung, für den behinderten Sohn eine behindertengerechte Wohnung anzuschaffen. Hingewiesen werde auf einen Artikel in der SWK, auf das Erkenntnis des VfGH vom 1.3.2003 und eine Entscheidung des UFS vom 1.10.2003.

Der Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung teilweise stattgegeben und die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Kosten der Wohnungsanschaffung als Sonderausgaben berücksichtigt.

Im rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag brachte der steuerliche Vertreter vor, der Bw. habe für seinen behinderten Sohn eine Wohnung in unmittelbarer Nähe zur elterlichen Wohnung mit Kaufoption angemietet. Die behindertengerechte Adaptierung und Ausstattung sei durch zusätzliche Investitionen hergestellt worden.

Im Zuge der Vorladung zur mündlichen Berufungsverhandlung wurde der Bw. aufgefordert, eine Bestätigung des Bauträgers beizubringen, aus der hervorgehe, dass der Betrag von 10.150,00 € für eine behindertengerechte Ausgestaltung der für den behinderten Sohn vorgesehenen Wohnung aufgewendet worden sei und in welchem Ausmaß dieser Betrag einen Mehraufwand gegenüber der vom Bauträger allen Mietern angebotenen Standardausstattung darstelle.

In der am 3. November 2011 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde vom Bw. ergänzend ausgeführt, der in der Ladung zur mündlichen Berufungsverhandlung abverlangte Nachweis

könne nicht erbracht werden. Er habe seinerzeit mit dem Bauträger Rücksprache wegen der behindertengerechten Ausgestaltung der Wohnung gehalten. Die gewünschten Adaptierungen seien – ohne Mehrkosten zu verursachen – möglich gewesen. Er habe aber für den Fall der Rückgabe der Wohnung zustimmen müssen, die vorgenommenen Änderungen rückgängig machen zu lassen. Zum Nachweis der vorgenommenen Adaptierungen lege er einen Bauplan vor, aus dem die tatsächlich durchgeführten baulichen Änderungen ersichtlich seien.

Die Vertreterin der Amtspartei führte aus, es sei üblich, dass Bauträger auf die Wünsche der Mieter Rücksicht nehmen würden. Allenfalls entstehende Mehrkosten würden dann gesondert verrechnet. Da im vorliegenden Fall jedoch durch die behindertengerechte Adaptierung der Wohnung keine Mehrkosten entstanden seien, seien die Voraussetzungen für eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nicht gegeben.

Abschließend brachte der steuerliche Vertreter vor, seiner Ansicht nach handle es sich beim Betrag von 10.150,- Euro um Aufwendungen für eine behindertengerechte Wohnung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Der Bw. tätigte im Jahr 2005 folgende Ausgaben, die mit der Behinderung seines Sohnes im Zusammenhang standen:

Kostenbeitrag BH Mistelbach	1.524,00 €
Eigenbeiträge Assist	360,00 €
Arzthonorar Dr. T.	2.250,00 €
Rückvergütung Uniqua	-1.125,00 €
Logopädie	300,00 €
Summe	3.309,00 €

Das Finanzamt erkannte jedoch auf Grund eines Rechenfehlers lediglich einen Betrag von 3.284,- Euro als außergewöhnliche Belastung an.

Außerdem verausgabte er im Jahr 2005 einen Betrag in Höhe von 10.150,- Euro für die Anmietung einer Wohnung mit Kaufoption. Weitere 175,90 Euro fielen für die Vergebührung des Mietvertrages an. Die Wohnung soll das Wohnbedürfnis des behinderten Sohnes des Bw. befriedigen, sobald dieser in der Lage ist, den täglichen Alltag selbständig zu bewältigen. Schon während der Bauphase wurde die Wohnung den Angaben des Bw. entsprechend

behindertengerecht und somit für seinen Sohn passend adaptiert. Durch diese Anpassungen entstanden keine Mehrkosten gegenüber der vom Bauträger angebotenen Standardausgestaltung der Wohnung.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Angaben des Bw., ist insoweit unstrittig und war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

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.

[§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) lautet auszugsweise:

„Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

.....

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß [§ 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967](#) erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

Der Bundesminister für Finanzen kann 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 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.“

[§ 35 Abs. 1 EStG 1988](#) lautet:

„Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3) oder
- bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß [§ 8 Abs. 4 Familienlastenausgleichsgesetz 1967](#) gewährt wird,

und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu."

Nach Abs. 5 leg. cit. können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

Unter Belastungen im Sinne des [§ 34 EStG 1988](#) sind nur vermögensmindernde Ausgaben, also solche zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind. Ihnen stehen die Ausgaben gegenüber, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und die deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern stellen dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird, wenn somit bloß eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt.

Ausgaben für den Erwerb eines Wirtschaftsgutes sind in der Regel von einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen. Eine andere Beurteilung kann dann geboten sein, wenn Wirtschaftsgüter beschafft werden müssen, die infolge Verwendbarkeit nur für bestimmte individuelle Personen (z.B. deren Prothesen, Seh- und Hörhilfen) oder wegen ihrer spezifisch nur für Behinderte geeigneten Beschaffenheit (z.B. Rollstühle) keinen oder nur einen sehr eingeschränkten allgemeinen Verkehrswert haben (VwGH 29.7.2010, [2010/15/0003](#)).

Auch der Verfassungsgerichtshof tritt dieser Rechtsprechung nicht entgegen. Im Erkenntnis vom 13.3.2003, B 785/02, vertritt er die Auffassung, dass der Gegenwertgedanke bei Aufwendungen im Zusammenhang mit Behinderungen nicht schlechthin unbeachtlich wäre, sondern spricht aus, dass für ausschließlich behinderungsbedingte **Mehraufwendungen** der Gegenwertgedanke nicht greife.

Im vorliegenden Fall wurde die streitgegenständliche Wohnung bereits in der Bauphase behindertengerecht adaptiert, es sind dem Bw. seinen eigenen Angaben zu Folge dadurch

keine Mehraufwendungen gegenüber der vom Bauträger angebotenen Standardausgestaltung entstanden. Der Betrag von 10.150,- Euro wäre vom Bw. auch ohne die tatsächlich durchgeführten Adaptierungen zu entrichten gewesen.

Als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind aber in Anbetracht der oben zitierten gesetzlichen Bestimmung des [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) nur **Mehraufwendungen** im Zusammenhang mit der Behinderung. Solche Mehrkosten, die über die Kosten der Standardausgestaltung der Wohnung hinausgegangen wären, wurden dem Bw. vom Bauträger jedoch nicht vorgeschrieben. Da im konkreten Fall dem Bw. durch die behindertengerechte Adaptierung der Wohnung keine Mehrkosten entstanden sind, waren der geltend gemachte Betrag von 10.150,- Euro sowie der Betrag für die Vergebühung des Mietvertrages in Höhe von 175,90 Euro nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Auch der Verweis auf den in der SWK veröffentlichten Artikel kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Dort wird zusammenfassend festgehalten, dass nur Mehraufwand, der durch die behinderungsbedingte Ausgestaltung von Wohnraum entsteht, der somit über die Kosten der Standardausgestaltung hinausgeht, als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden kann (siehe SWK 2011, S 644, 645).

Im Umkehrschluss ist daher davon auszugehen, dass dann, wenn durch die behinderungsbedingte Ausgestaltung kein Mehraufwand gegenüber der Standardausführung der Wohnung entstanden ist, eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nicht stattfinden kann.

Der dem Finanzamt bei der Ermittlung des als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigenden Betrages unterlaufene Rechenfehler war im Zuge der Berufungserledigung zu korrigieren und ein Betrag von 3.309,- Euro zu berücksichtigen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 11. November 2011