



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adresse, vom 15. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einkommensteuer wird mit € 9.584,39 festgesetzt (Berechnung siehe Berufungsvorentscheidung).

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in Folge: Bw.) hat am 30. April 2009 beim Finanzamt ihre Einkommensteuererklärung für das Kalenderjahr 2008 persönlich eingereicht. Als außergewöhnliche Belastung wurden Aufwendungen für diverse Arztrechnungen in Höhe von € 1.484,98 beantragt. Außerdem wurden die Kosten eines Badumbaus in Höhe von € 10.678,93 als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Einzahlungsbelege und Auszüge von Rechnungen in Ablichtung waren der Erklärung angeschlossen.

Das Finanzamt hat die Veranlagung durchgeführt und mit Bescheid vom 22. Juni 2009 die Einkommensteuer in Höhe von € 9.748,28 festgesetzt. Die Aufwendungen für die Arztrechnungen wurden vom Finanzamt berücksichtigt. Diese Aufwendungen fanden im Selbstbehalt (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) Deckung. Eine steuerliche Auswirkung hat sich daher nicht ergeben. Die Aufwendungen für den Badumbau wurden mit der Begründung, dass

diese Aufwendungen weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig im Sinne des Einkommensteuergesetzes erwachsen seien nicht anerkannt.

Gegen diesen Bescheid hat die Bw. Berufung erhoben und vorgebracht, dass sie aus gesundheitlichen Gründen den behindertengerechten Badumbau vorgenommen habe. Eine ärztliche Bestätigung, aus der ua. zu entnehmen ist, dass Badewannen für ältere Menschen leider oft Ursache für häusliche Unfälle seien und daher der Einbau einer Duschkabine empfohlen werde, wurde vorgelegt. Weiters geht aus der ärztlichen Bestätigung hervor, dass eine gezielte Adaptierung des Sanitärbereiches nach den Gesichtspunkten einer seniorengerechten Ausstattung zur Unfallprävention unverzichtbar sei.

Das Finanzamt hat mit Berufungsvorentscheidung der Berufung teilweise stattgegeben. Die Aufwendungen für den Badumbau wurden als Sanierung gewertet und im Rahmen der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) berücksichtigt. Als Begründung wurde ua. angeführt, dass – da keine Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) vorliege – die Ausgaben nicht als Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung anzuerkennen seien.

Daraufhin wurde von der Bw. ein Vorlageantrag eingebracht. Weiters hat die Bw. ein Schreiben ihrer Physiotherapeutin vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bw. bezieht neben einer Pension von der Pensionsversicherungsanstalt auch eine ausländische Pension. Aus dem von der Pensionsversicherungsanstalt übermittelten Lohnzettel geht hervor, dass die Bw. kein Pflegegeld bezieht und auch kein Freibetrag gemäß § 35 EStG 1988 eingetragen ist. Die Bw. - welche im Jahr 1927 geboren wurde – hat nach ihrem Vorbringen im Kalenderjahr 2008 eine seniorengerechte Adaptierung des Badezimmers - durch den Einbau einer Duschkabine statt einer Badewanne – vorgenommen. Aus den vorgelegten Ablichtungen der Rechnungen eines Installationsunternehmens ist ersichtlich, dass diverse Arbeiten (Montage eines Haltegriffes, einer Seifenschale, Erneuerung einer Gas – Kombitherme und Installationen) durchgeführt worden sind. Die Aufwendungen für den Umbau sind von der Bw. als sonstige außergewöhnliche Belastung geltend gemacht worden. Der beigelegten ärztlichen Bestätigung ist im Wesentlichen zu entnehmen, dass eine seniorengerechte Adaptierung des Sanitärbereiches begrüßenswert und zur Unfallprävention unverzichtbar sei. Aus der zweiten von einer Physiotherapeutin verfassten Bestätigung geht hervor, dass sich die Bw. wegen ihrer starken Beschwerden im

Bereich der gesamten Wirbelsäule im Zeitraum von April 2008 bis September 2008 in Behandlung befand und die Benutzung der Badewanne nicht möglich war und der Einbau einer Dusche empfohlen wurde.

Eine vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen ausgestellte amtliche Bescheinigung über das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) liegt nicht vor.

In Streit steht, ob die von der Bw. getätigten Aufwendungen für den Badumbau als außergewöhnliche Belastung absetzbar sind.

Rechtliche Würdigung:

§ 34 Abs. 1 EStG 1988 (außergewöhnliche Belastung) lautet:

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

Sie muss außergewöhnlich sein (§ 34 Abs. 2).

Sie muss zwangsläufig erwachsen (§ 34 Abs. 3).

Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Der Absatz 3 des § 34 EStG 1988 normiert, dass die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Absatz 4 leg. cit. bestimmt, unter welchen Voraussetzungen die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt; und zwar, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt ist von der Höhe des Einkommens des Steuerpflichtigen abhängig und liegt zwischen 6 % und 12 %.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können unter dem Titel der außergewöhnlichen Belastung ua. Aufwendungen im Sinne des § 35 EStG 1988, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5 EStG 1988) sowie Mehraufwendungen aus dem Titel der

Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst pflegebedingte Geldleistungen erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

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 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

§ 35 EStG 1988 sieht für den Fall von behinderungsbedingten außergewöhnlichen Belastungen unter bestimmten Voraussetzungen die Gewährung eines Steuerfreibetrages vor. Gemäß § 35 Abs. 5 EStG 1988 können an Stelle dieses Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6 EStG 1988).

Die auf die §§ 34 und 35 EStG gestützte Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 idGF ordnet – auszugsweise – Folgendes an:

§ 1 (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen (ua.) durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so sind die in §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

(2) Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt.

§ 4. Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Unter den vorangeführten Begriff „Hilfsmittel“ fallen auch sanitäre Einrichtungsgegenstände, die auch oder ausschließlich für Behinderte konzipiert und bestimmt sind (VfGH vom 13. März 2003, B785/02).

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen (§ 35 Abs. 2 EStG 1988).

Gemäß § 35 Abs. 8 EStG 1988 hat das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen mit ausdrücklicher Zustimmung des Betroffenen dem zuständigen Finanzamt und dem Arbeitgeber, der Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung oder Ruhegenussbezüge einer Gebietskörperschaft im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1, 3 oder 4 EStG 1988 auszahlt, die vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen gespeicherten und für die Berücksichtigung von Freibeträgen erforderlichen Daten elektronisch zu übermitteln.

Aus diesen dargelegten gesetzlichen Bestimmungen ergibt sich, dass Aufwendungen, welche dem Steuerpflichtigen auf Grund seiner Behinderung entstanden sind und die Behinderung durch eine amtliche Bescheinigung nachgewiesen wurde, als außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes Berücksichtigung finden können. Wird der Grad der Behinderung nicht nachgewiesen, können Aufwendungen unter dem Titel einer außergewöhnlichen Belastung nur dann Berücksichtigung finden, wenn die Aufwendungen, die im Gesetz (§ 34 EStG 1988) angeführten Voraussetzungen erfüllen.

Im vorliegenden Fall steht nach dem Akteninhalt unbestritten fest, dass die Bw. keine pflegebedingten Geldleistungen bezieht und dass keine amtliche Bescheinigung über die Minderung der Erwerbsfähigkeit vorliegt. Damit ist der im Gesetz geforderte Nachweis über die Tatsache der Behinderung nicht erbracht worden. Ein Abzug der für den Badumbau geltend gemachten Aufwendungen aus dem Titel der Behinderung nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 (ohne Selbstbehalt) ist daher ausgeschlossen. Auch wenn von der Bw. im Zuge des Verfahrens ärztliche Bescheinigungen übermittelt worden sind und nach Meinung der Bw. dadurch ihre Krankheit bzw. Behinderung dokumentiert wurde, reichen die vorgelegten Atteste als Nachweis der Behinderung im steuerrechtlichen Sinn nicht aus, da diese Bestätigungen die für den Grad der Behinderung notwendige amtliche Bescheinigung nicht ersetzen können.

Vom Unabhängigen Finanzsenat wird der Inhalt der ärztlichen Bescheinigungen nicht in Zweifel gezogen. Der Einbau einer Duschkabine statt einer Badewanne ist gerade bei Personen mit Bewegungseinschränkungen sinnvoll und zweckmäßig. Bei einer Duschkabine wird gegenüber einer Badewanne der Einstieg wesentlich erleichtert. Viele der im Fachhandel erhältlichen Duschkabinen werden in Ausführungen angeboten, welche über eine geringe Einstiegshöhe verfügen. Andere Arten haben keine Einstiegshöhe sondern bilden mit dem Fußboden eine Ebene. Wenn statt einer Badewanne eine Duschkabine eingebaut wird, dient diese Maßnahme zweifellos der Unfallprävention, wie dies auch aus der Bestätigung der Hausärztin hervorgeht. Dass die Bw. wegen ihrer Beschwerden bei einer Physiotherapeutin in Behandlung war, ist aus den bei der Krankenkasse eingereichten Honorarnoten ersichtlich. Es wird daher auch nicht in Abrede gestellt, dass der Bw. von der Physiotherapeutin wegen der Bewegungseinschränkungen der Einbau einer Dusche empfohlen wurde. Vom Unabhängigen Finanzsenat wird auch nicht bestritten, dass der Umbau aus Sicht der Bw. notwendig gewesen ist und außerordentliche Kosten verursacht hat.

Ob die von der Bw. getätigten Aufwendungen für die Adaptierung der Sanitäranlage eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 darstellt, ist daher noch zu prüfen. Wie obenstehen ausgeführt, müssen die Aufwendungen außergewöhnlich und

zwangsläufig sein und den Selbstbehalt überschreiten um anerkannt zu werden. Wenn eines dieser Merkmale fehlt, ist eine Berücksichtigung ausgeschlossen. Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates ist es nicht ungewöhnlich, wenn ältere Menschen ihre Wohnung bzw. ihre Sanitäranlagen seniorengerecht adaptieren um so Unfälle in der Wohnung zu vermeiden und dadurch auch länger in ihrer gewohnten Umgebung leben zu können. Es ist auch nicht außergewöhnlich nach einem längeren Zeitraum des Bewohnens einer Wohnung Erneuerungen – wie im gegenständlichen Fall die Umgestaltung des Badezimmers – vorzunehmen. Es wird nicht in Abrede gestellt, dass solche Umbauten kostspielig sind. Dennoch handelt es sich bei den Kosten – im Vergleich mit anderen Steuerpflichtigen gleicher Einkommens – und Vermögensverhältnisse – um keine atypischen, außerhalb der normalen Lebensführung gelegenen Belastungen. Es mangelt am für die Abzugsfähigkeit unabdingbaren Tatbestandsmerkmal der Außergewöhnlichkeit. Das Finanzamt hat daher zu Recht die beantragten Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt.

Das Finanzamt hat die von der Bw. getätigten Aufwendungen als Wohnraumsanierung gewertet und als Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) im Rahmen des zulässigen Höchstbetrages anerkannt. In dieser Vorgehensweise kann keine Rechtswidrigkeit erblickt werden.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 18. Februar 2010