

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ER in der Beschwerdesache Bf , über die Beschwerde vom 12.03.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA vom 27.02.2018, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf), ist seit 1996 Eigentümer eines LuF-Betriebes. Der Bf hat dort allerdings keinen Wohnsitz. Zu diesem LuF-Betrieb führt der Weg einer Bringungsgemeinschaft, an welcher der Bf mit einem Anteil von 67% beteiligt ist. An diesem Weg entstanden Schäden, die durch finanziellen Aufwand und Eigenleistungen des Bf im Jahr 2016 beseitigt wurden.

Der Bf machte Aufwendungen für die Schadensbeseitigung am gegenständlichen Weg aus dem Titel Katastrophenschäden in seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2016 in Höhe von 1.869,30 EURO als außergewöhnliche Belastungen gem. § 34 Abs. 6 EStG 1988 geltend.

Mit **Vorhalt** vom 19.01.2018 wurde der Bf aufgefordert, die beantragten Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden mittels geeigneter Unterlagen nachzuweisen.

Die folgenden Unterlagen wurden dem Finanzamt, eingelangt am 22.01.2018, vom Bf übermittelt:

- Ein Bescheid der Agrarbehörde vom 2.2.2015 bezüglich der Bringungsgemeinschaft.
- Eine Rechnung, datiert mit 20.10.2016 und die dazugehörige Einzahlungsbestätigung, datiert mit 16.12.2016 über einen Baggereinsatz in Höhe von EUR 2.790,00 sowie eine Zahlungsbestätigung, datiert mit 20.12.2016 über EUR 1.869,30.

- Eine Auflistung der erbrachten Eigenleistungen des Bf. in Form von Maschinen- und Arbeitsstunden, datiert mit 10.11.2017. Einen Plan der den Verlauf des gegenständlichen Weges und die Ortsangabe der Beschädigung zeigt.
- Schreiben datiert mit 10.11.2017 mit folgender Sachverhaltsdarstellung:

Veranlagung 2016 Einkommensteuer - Außergewöhnliche Belastung -

Anlass: Hochwasser am Zufahrtsweg zum eigenen L+F Betrieb (Betrieb: [Adresse], im Eigentum [Bf] seit 1996)

Rechtsstatus des betroffenen Weges: Bringungsgemeinschaft [Name] (Bescheid [...] vom 2.2.2015, Anteil [Bf] 67%, Wegobmann [Name] - Anlage 1).

Hochwasser vom 29.8.2016 führte am gegenständlichen Weg im Bereich [...] zum Wegbrechen der Grabenquerung und erforderte den Neuaufbau durch Felsblöcke vom Wegfuß bis zur Wegkrone und der Verlängerung der Rohre zur Wasserdurchleitung. Weitere Sanierungen ergaben sich im Bereich von zwei weiteren Grabenquerungen.

Die Veranlassung der Sanierung erfolgte durch den Wegobmann [Name] in Absprache mit Bürgermeister [Name]. Infolge vieler anderer Hochwasserschäden in der Region waren keine finanzielle Unterstützungen durch Gemeinde oder anderer öffentlicher Stellen möglich.

Baggereinsatz: Rechnung/Lieferscheine durch beauftragte Fa. [Name] im Umfang von 31 Baggerstunden a 90 EURO, d.s. in Summe 2.790 EURO (Anlage 2). Aufteilungsschlüssel 67 % für Bf., dies ergibt 1.869,30 EURO. Bezahlung Ende 2016 (Anlagen 3 und 4). Geltendmachung als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt.

Zusätzlich anteilmäßig angefallene umfangreiche Eigenleistungen in Höhe von gesamt rund Euro 3.000,- (LW-Maschinen- (ca. 50 %) und Mannstunden (ca: 50 %) durch die betroffenen Grundstückseigentümer wurden beim o.a. Antrag bisher nicht angesetzt.

Am 27.02.2018 erließ das Finanzamt gegenüber dem Bf einen **Einkommensteuerbescheid** für das Jahr 2016. Die beantragten außergewöhnlichen Belastungen wurden darin nicht berücksichtigt. Der Einkommensteuerbescheid 2016 wurde folgendermaßen begründet:

Eine außergewöhnliche Belastung gemäß den Bestimmungen des § 34 Abs. 1 EStG 1988 kann unter anderem nur dann vorliegen, wenn es sich bei den Aufwendungen nicht um Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben handelt.

Den von Ihnen übermittelten Unterlagen ist zu entnehmen, dass es sich bei den angeführten Aufwendungen um Betriebsausgaben handelt, die in Zusammenhang mit einem landwirtschaftlichen Betrieb stehen. Eine Berücksichtigung diesbezüglich geltend gemachter Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung ist mit Verweis auf die gesetzlichen Bestimmungen des § 34 Abs. 1 EStG 1988 nicht möglich.

Mit Schreiben vom 12.03.2018, beim Finanzamt am 15.03.2018 eingelangt, erhob der Bf wie folgt **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2016:

Der Einspruch richtet sich gegen die Nichtberücksichtigung der für das Jahr 2016 als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Katastrophenschäden.

Es wird beantragt, die geltend gemachten Ausgaben in Höhe von EUR 1.869,30 (Baggereinsatz) zuzüglich meiner Eigenleistungen (LW-Maschinen- und Mannstunden) in Höhe von EUR 2.128,50 als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen und die ESt 2016 entsprechend herabzusetzen.

Begründung: Die Nichtanerkennung der beantragten Ausgaben erfolgte mit dem Hinweis, dass es sich bei den geltend gemachten Ausgaben um Betriebsausgaben handelt, die mit meinem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zusammenhängen. Hierzu wird mitgeteilt, dass die Unwetterschäden nicht auf meinem L- und FW-Betrieb angefallen sind, sondern am Bringungsweg [Name Bringungsgemeinschaft] auf der EZ [...] von Herrn [Name des Wegobmanns].

Aufgrund meiner behördlich festgestellten Anteile in Höhe von 67% wurden mir vom Wegobmann ([Name]) die anteiligen Sanierungskosten (Baggerkosten) verrechnet. Weiters wurden von mir dem Anteil entsprechende Eigenleistungen in Höhe von EURO 2.128,50 erbracht, um möglichst weitere Drittkosten zu vermeiden. Die getätigten Ausgaben stehen mit meinem L+FW-Betrieb in keinem direkten Zusammenhang und fallen somit auch nicht unter den Begriff Betriebsausgaben. Gemäß § 34 Abs. 6 EStG sind Katastrophenschäden (insbesondere Hochwasser-, Erdbeben- und Vermurungsschäden) als außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes anzuerkennen. (vgl. Doralt Komm. EStG Band 3 § 34 Tz 78 – Katastrophenschäden). Da im vorliegenden Fall keine Betriebsausgaben vorliegen, ersuche ich um positive Erledigung meines Einspruches.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 14.11.2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

Für Katastrophenschäden gilt, dass sämtliche Kosten, die mit der Beseitigung der unmittelbaren Katastrophenfolgen im Zusammenhang stehen, absetzbar sind, und zwar in vollem Umfang des tatsächlich bezahlten Ausmaßes laut ordnungsgemäßer Rechnungen. Die Erbringung eigener Arbeitsleistung ist mangels eines belegten tatsächlichen Kostenaufwandes steuerlich nicht zu berücksichtigen. Dies gilt auch dann, wenn aus öffentlichen Mitteln (insbesondere aus dem Katastrophenfonds) "Zuschüsse" dafür bezahlt werden.

Die geltend gemachten Aufwendungen auf Basis der vorgelegten Aufstellung, bzw. des Eigenbeleges konnten somit keine Anerkennung finden, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

Mit Schreiben beim Finanzamt eingelangt am 19.11.2018 stellte der Bf einen **Vorlageantrag**, den er wie folgt begründete:

Hiermit beantrage ich fristgerecht die Entscheidung über die Beschwerde (Vorlageantrag) durch das Bundesfinanzgericht.

In den Anlagen übermittle ich Ihnen dazu - nach telefonischer Rücksprache mit Ihnen - ergänzende Unterlagen, insbesondere zu Fremdleistungen

Anlagen

- 1. Beschreibung des gegenständlichen Hochwassers*
- 2. Bescheid Aufteilung (Anteile) in Bringungsgemeinschaft*
- 3. Fremdrechnung Kettenbaggereinsatz in Summe 2.790,-EURO*
- 4. Zahlung der Rechnung durch Obmann [Name]*
- 5. Zahlungsbestätigung Anteil [Bf] 67% = 1869,30 EURO von [Bf] an Obmann [Name]*
- 6. Plan Örtlichkeit Hochwasserschaden auf Grundstück [Name Wegobmann] = markiert*

Im **Vorlagebericht** vom 06.03.2019 führt das Finanzamt zum gegenständlichen Verfahren noch das Folgende aus:

Herr [Bf] wohnt in [Wohnort]. An vulgo [Land- und Forstwirtschaft] hat er keinen Wohnsitz.

Rechtsgrundlage für die Bringungsgemeinschaft [Name] ist das Kärntner Güter- und Seilwege Landesgesetz (Kurz K-GSLG). Ein Bringungsrecht ist gem. § 2 Abs. 1 K-GSLG von der Agrarbehörde auf Antrag einzuräumen, wenn „die zweckmäßige Bewirtschaftung von Grundstücken, die land- und forstwirtschaftlich gewidmet sind, oder eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes dadurch erheblich beeinträchtigt wird, dass für die Bringung der auf den Grundstücken oder im Betrieb gewonnen oder gewinnbaren Erzeugnisse oder der zur Bewirtschaftung erforderlichen Personen oder Sachen keine oder nur eine unzulängliche Bringungsmöglichkeit besteht und dieser Nachteil nur durch ein Bringungsrecht ... beseitigt oder gemildert werden kann“.

Warum Ausgaben, die mit der Bringungsgemeinschaft im Zusammenhang stehen nicht im Zusammenhang mit dem LuF Betrieb stehen sollen, kann die Behörde nicht erkennen. Vielmehr sind nach Ansicht der Behörde Ausgaben, welche im Zusammenhang mit dem Bringungsweg erfolgen, der betrieblichen Sphäre zuzurechnen, was gem. § 34 Abs. 1 letzter Satz, eine Einstufung als außergewöhnliche Belastung bereits ausschließt.

Überdies ist anzumerken, dass die vorgelegten Unterlagen (Plan, in welchem der Weg und die Situierung vom „Hauptschaden“ eingezeichnet wurden, ein Bescheid der Agrarbezirksbehörde betreffend die Aufteilung der Anteile an der Bringungsgemeinschaft, Rechnung und Zahlungsbeleg über 31 Baggerstunden, Liste betreffend Eigenleistungen) an sich keinen Katastrophenschaden - und damit auch keine Kosten der Beseitigung eines Katastrophenschadens - belegen.

Zudem ist festzuhalten, dass Eigenleistungen generell keine außergewöhnliche Belastung nach § 34 EStG darstellen, da mangels Ausscheiden dieses Betrages aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht es sich um keine Mehraufwendungen im Sinne von § 34 EStG handelt (Vgl. VwGH 15. 9. 1999, GZ 99/13/0101).

Ausgaben betreffend den LuF-Betrieb sind durch die offensichtliche Vollpauschalierung - es werden seitens des Hr.[Bf] Arbeitnehmerveranlagungen eingereicht - abpauschaliert.

Es wird beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Eine Ausfertigung des Vorlageberichtes wurde dem Bf. übermittelt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Der Bf ist seit 1996 Eigentümer eines LuF-Betriebes. Der Bf hat dort keinen Wohnsitz. Zu diesem LuF-Betrieb führt der Weg einer Bringungsgemeinschaft, an welcher der Bf mit einem Anteil von 67% beteiligt ist. An diesem Weg entstanden Schäden, die durch finanzielle Aufwendungen und durch Eigenleistungen des Bf im Jahr 2016 beseitigt wurden. Der beschädigte Teil des Weges lag nicht auf dem Grundstück des Bf sondern auf dem Grundstück eines weiteren Beteiligten an der Bringungsgemeinschaft.

Beweiswürdigung

Diese getroffenen Sachverhaltsfeststellungen sind unstrittig.

Rechtsgrundlagen

Die für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Regelungen bezüglich der Geltendmachung von außergewöhnlichen Belastungen lauten:

Außergewöhnliche Belastung

§ 34. (1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt 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. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro	6%.
mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro	8%.
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10%.
mehr als 36 400 Euro	12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt
- für jedes Kind (§ 106).

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.

.....

Strittig ist, ob die Aufwendungen und Eigenleistungen des Bf außergewöhnliche Belastungen darstellen. In diesem Zusammenhang ist die Frage zu klären, ob die gegenständlichen Aufwendungen als Betriebsausgaben zu qualifizieren oder der privaten Sphäre des Bf zuzurechnen sind. Überdies wird vom Finanzamt angezweifelt, dass es sich bei den durchgeführten Arbeiten überhaupt um die Beseitigung von Katastrophenschäden handelt.

Betriebsausgaben stellen nach § 34 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 keine außergewöhnlichen Belastungen dar. In der Literatur wird dazu unter Anführung einschlägiger Rechtsprechung Folgendes ausgeführt:

Ausgaben (Aufwendungen), die zu den Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben gehören, sind von der Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastungen ausgeschlossen. § 34 ist nur subsidiär anwendbar. Dabei ist die Zuordnung dem Grunde nach maßgebend. Die Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ist daher auch dann ausgeschlossen, wenn Ausgaben (Aufwendungen), die dem Grunde nach zu einer der genannten Ausgabenkategorien gehören, nicht oder nur zum Teil steuerlich wirksam geworden sind (zB wegen des Bestehens von Höchst- oder Pauschalbeträgen, vgl § 18 Abs 1 Z 5 und 7, § 18 Abs 3 Z 2, § 4 Abs 4 Z 5 und 6, § 4 Abs 5, § 16 Abs 1 Z 9 und 10; wegen des Bestehens von zeitlichen Beschränkungen oder wegen des Bestehens von Verlustausgleichsverböten, vgl § 29 Z 3, § 30 Abs 4) (Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG (2016) § 34 Rz 16).

Betreffen Aufwendungen sowohl die betriebliche Sphäre als auch die Privatsphäre (hier: Katastrophenschaden an einer durch einen pauschalierten Land- und Forstwirt sowohl betrieblich als auch privat genutzten Quelle), stellen nur die anteiligen Privataufwendungen eine außergewöhnliche Belastung dar (UFS Innsbruck 24. 11. 2010, RV/0257-I/08 , UFS Innsbruck RV/0257-I/08: Berufungsentscheidung - Steuer (Referent) (Volltext) UFS Innsbruck RV/0257-I/08: Berufungsentscheidung - Steuer (Referent) (RS)) (Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG (2016) § 34 Rz 17).

Als außergewöhnliche Belastung kommen nur Aufwendungen der privaten Lebensführung in Betracht. Ausgaben, die Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sind, können nach § 34 Abs. 1 letzter Satz EStG nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden . (UFS Innsbruck 24.11.2010, RV/0257-I/08 und Doralt, EStG11, § 34 Tz 9).

Bei den außergewöhnlichen Belastungen sind Eigenleistungen nicht zu berücksichtigen (siehe dazu UFS 24.11.2010, RV/0257-I/08 sowie Jakom/Peyerl EStG, (2018) § 34 Rz 60).

Auf Grund der Sachverhaltsdarstellung kann eine eindeutige Zuordnung der entstandenen Kosten zum betrieblichen Bereich des Bf getroffen werden. Dem Bf entstanden seine Aufwände auf Grund seiner Beteiligung in Höhe von 67% an der Bringungsgemeinschaft. Der Sinn einer Bringungsgemeinschaft liegt darin, land- und forstwirtschaftliche Flächen zweckmäßig bewirtschaften zu können. Die Beseitigung der Schäden am gegenständlichen Weg diente daher ebenfalls ausschließlich der Bewirtschaftung der land- und forstwirtschaftlichen Flächen des Bf. Überdies wohnt der Bf nicht auf diesem Grundstück. Ein Zusammenhang mit der privaten Sphäre des Bf ist demnach auch nicht gegeben. Wenn der Bf daher meint, dass die beantragten Aufwendungen allein deshalb eine außergewöhnliche Belastung darstellen, weil die

Aufwendungen nicht unmittelbar Flächen seines Land- und Forstwirtschaftlichen Betriebes betreffen sondern nur den Bringungsweg zu seinem Betrieb, dann verkennt er die Rechtslage.

Dementsprechend sind auch die vom Bf erbrachten Eigenleistungen rein der betrieblichen Sphäre zuzurechnen. Außerdem setzt eine außergewöhnliche Belastung grundsätzlich vom Steuerpflichtigen getragene Aufwendungen voraus. Durch die eigene Arbeitsleistung sind dem Bf keine Aufwendungen erwachsen, auch wurde dadurch sein Einkommen nicht belastet. Die eigene Arbeitsleistung des Bf stellt somit auch keine außergewöhnliche Belastung dar.

Bei dieser Sach- und Rechtslage kann an sich dahingestellt bleiben, ob es sich - wie vom Finanzamt mangels vorliegender Unterlagen angezweifelt - bei den durchgeführten Arbeiten überhaupt um die Beseitigung von Katastrophenschäden handelt. Zutreffend ist jedenfalls die Ansicht des Finanzamtes, dass die vom Bf. vorgelegten Belege diesbezüglich keine konkrete Auskunft geben.

Eine alternative Berücksichtigung der gegenständlichen Aufwendungen als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft scheitert daran, dass diese Einkünfte zur Gänze pauschaliert sind.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 war somit als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung der des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im vorliegenden Fall die Rechtslage eindeutig ist und auch eine einheitliche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes existiert, wird die Revision nicht zugelassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 16. Juli 2019

