

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Patrick Brandstetter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 14. August 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 30. Juli 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet dieses einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Am 04. Dezember 2018 reichte die beschwerdeführende Partei elektronisch die Steuererklärung für das Jahr 2013 ein. In dieser Erklärung machte die beschwerdeführende Partei Versicherungsprämien sowie Aufwendungen für Wohnraumschaffung als Sonderausgaben geltend. Darüber hinaus machte die beschwerdeführende Partei Hochwasserschäden in Höhe von EUR 8.841,28 als außergewöhnliche Belastung geltend. Zusätzlich beantragte die beschwerdeführende Partei die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages für ein nicht haushaltszugehöriges Kind in Höhe von EUR 132 sowie des Unterhaltsabsetzbetrags.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens setzte das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten mit bekämpften Bescheid vom 30. Juli 2019 die Einkommensteuer für das Jahr 2013 fest und wurden hierbei der Unterhaltsabsetzbetrag unter Heranziehung der Regelbedarfssätze im

Ausmaß von neun Monaten berücksichtigt sowie die Aufwendungen in Zusammenhang mit Katastrophenschäden, Wohnraumschaffung und Versicherung nicht anerkannt. Begründet wurde die Nichtanerkennung zusammengefasst damit, dass keine Jahresbestätigungen seitens der Versicherungsgesellschaften vorgelegt worden seien, das Eigenheim bereits fertiggestellt worden sei sowie nur Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, aber nicht Aufwendungen zwecks Abwehr künftiger Katastrophen als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden könnten.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 14. August 2019 brachte die beschwerdeführende Partei unter anderem vor, dass die Unterlagen betreffend Unterhalt bereits in den Vorjahren vorgelegt worden seien und aus der Definition des Begriffes „außergewöhnliche Belastung“ auf der Website des BMF klar hervorgehe, dass die Aufwendungen für die Absiedelung aus der Hochwasserzone, die weder von der Versicherung noch von der Gemeinde gedeckt gewesen seien, eine außergewöhnliche Belastung darstelle. Zudem seien die Bestätigungen der Banken und Versicherungen fristgerecht nachgereicht, aber nicht berücksichtigt worden.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12. Februar 2020 änderte das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 30. Juli 2019 dergestalt ab, als nunmehr der Unterhaltsabsetzbetrag für zwölf Monate berücksichtigt wurde.

In Reaktion auf diese Beschwerdevorentscheidung stellte die beschwerdeführende Partei am 08. März 2020 einen Vorlageantrag in dem sie im Wesentlichen das Vorbringen in der Beschwerde wiederholte.

Am 27. Mai 2020 brachte die beschwerdeführende Partei ein Schreiben beim Finanzamt Lilienfeld St. Pölten ein, wonach sie die freiwilligen Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2013 und 2014 zurückziehe. Dieses Schreiben reichte das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten dem Bundesfinanzgericht nach und führte es im Zuge dessen aus, dass ein Pflichtveranlagungstatbestand vorliege, da laut dem Lohnzettel ein Alleinverdienerabsetzbetrag betreffend drei Kinder berücksichtigt worden sei und stehe dieser aufgrund der beigelegten Auszüge aus dem Zentralen Melderegister in Ermangelung eines gemeinsamen Wohnsitzes aber nicht zu.

Diese Stellungnahme des Finanzamtes sowie die Antwort der Gemeinde ***Gemeinde*** vom 04. Juli 2023 auf das Ersuchen des Bundesfinanzgerichts vom 12. Juni 2023 um Amtshilfe wurden der beschwerdeführende Partei mit Schreiben 10. Juli 2023 unter Setzung einer Frist zur Beantwortung von Fragen und Einbringung einer Stellungnahme bis zum 04. August 2023 übermittelt.

Mit Schreiben vom 24. August 2023 führte die beschwerdeführende Partei in Bezug auf den Vorhalt vom 10. Juli 2023 zusammengefasst aus, dass die Ersatzliegenschaft in ***Gemeinde*** ursprünglich ein Bürogebäude bzw. ein Lager einer Baumschule gewesen sei und es komplett saniert werden hätte müssen. Die Anschaffung und Sanierung sei durch den Verkaufserlös betreffend die Liegenschaft in ***Gemeinde*** sowie durch ein Darlehen in Höhe von EUR 40.000,00 finanziert worden, allerdings seien die Rechnungen betreffend die Sanierung nicht mehr vorhanden. Abschließend merkte die beschwerdeführende Partei in diesem Schreiben an, dass die Baustelle die Familie zerstört habe und die beschwerdeführende Partei allein mit dem Hund in das Ersatzobjekt umgezogen sei.

In einer Stellungnahme in Bezug auf das Schreiben der beschwerdeführenden Partei vom 24. August 2023 brachte das Finanzamt Österreich im Wesentlichen vor, dass bei einer Finanzierung von Wohnraumschaffung/-sanierung mittels Fremdkapital ein Sonderausgabenabzug erst im Zeitpunkt der Darlehensrückzahlung gegeben sei.

Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei erwarb mit Kaufvertrag vom 28. November 2003 Eigentum an der bebauten Liegenschaft KG ****NNNNN*** EZ ****NN*** mit der Adresse ***Straße***, ***PLZ*** ***Gemeinde***, die sie in weiterer Folge zur Abdeckung des persönlichen Wohnbedarfs verwendete. Diese Liegenschaft war in den Jahren 2006 und 2009 von Hochwasser betroffen. Hierdurch wurden im Jahr 2006 der Keller sowie der Heizraum und im Jahr 2009 der Keller, die Zentralheizung, im Keller befindliches Inventar sowie Außenanlagen beschädigt.

Im Jahr 2013 veräußerte die beschwerdeführende Partei im Zuge des Hochwasserschutzprojektes „***Projekt***“ die Liegenschaft um EUR 150.000,00 an die Gemeinde ***Gemeinde***. Das darauf befindliche Gebäude war im Zeitpunkt der Übergabe an die Gemeinde im Juli in einem bewohnbaren Zustand und lebte die beschwerdeführende Partei bis zu diesem Zeitpunkt in diesem Gebäude. Im Anschluss an die Übergabe wurde entsprechend dem geplanten Hochwasserschutzprojekt „***Projekt***“ mit dem Abriss des Gebäudes begonnen.

Als Ersatz für die an die Gemeinde veräußerte Liegenschaft erwarb die beschwerdeführende Partei im Jahr 2013 die Liegenschaft KG ****NNNNN*** EZ ****NNN*** mit der Anschrift ***Bf1-Adr*** um EUR 115.000,00. Im Zuge dieses Kaufes fielen Notarkosten in Höhe von EUR 1.181,10 sowie Gerichtsgebühren in Höhe von EUR 1.368,00 an. Die in Zusammenhang mit diesem Liegenschaftserwerb angefallene Grunderwerbsteuer in Höhe von EUR 4.025,00 wurde nach Bescheidaufhebung an die beschwerdeführende Partei zurückgezahlt.

Auf dieser als Ersatz erworbenen Liegenschaft befand sich bereits ein Gebäude, das ursprünglich für eine Baumschule errichtet worden war und hatte es dieser als Bürogebäude samt Lager gedient. Das Gebäude verfügte im Erdgeschoss über Umkleideräume, Aufenthaltsräume, ein WC, ein Handwaschbecken und Dünger- bzw. Pflanzenmittelschutzlager sowie im Obergeschoss über Büroräumlichkeiten und ein Trockenlager. Die beschwerdeführende Partei besichtigte dieses Gebäude bereits im Jahr 2012 und war zu diesem Zeitpunkt der Zustand des Gebäudes dergestalt, dass die Heizung aufgefroren war, Heizkörper und Rohre gestohlen waren, der Kamin bis zum Boden versottet war, die Außenwände durch den Hang bis zum Obergeschoss angefüllt waren, die Außenwände mangels einer adäquaten Feuchtesperre durchfeuchtet waren, Wasserleitungen verfault waren und die Zimmer über keine Isolierung gegen Feuchtigkeit und keine Wärmedämmung verfügten. Aufgrund dieses Zustandes begann die beschwerdeführende Partei bereits nach der Besichtigung im Jahr 2012 mit Sanierungsarbeiten und führte sie diese selbst durch. Hierbei baute sie teilweise Sachen aus dem Gebäude in ***Gemeinde*** aus, wie beispielsweise die Pelletsheizung und den EVN-Hausanschlusskasten, um sie für das Gebäude in ***Gemeinde*** zu verwenden.

Die Sanierungsarbeiten finanzierte die beschwerdeführende Partei durch Aufnahme eines Kredites und leistete sie im Jahr 2013 eine Zahlung in Höhe von EUR 1.845,56 für dessen Tilgung.

Aufgrund der Sanierungsarbeiten und dem damit einhergegangenen Stress ging die Beziehung der beschwerdeführenden Partei mit ***Name*** in die Brüche und zog diese im März 2013 mit den Kindern ***Sohn1*** und ***Sohn2*** aus dem gemeinsamen Haushalt in ***Gemeinde*** aus. Die beschwerdeführende Partei zog daher am 09. Juli 2013 allein in das sanierte Gebäude in ***Gemeinde*** um.

Als weitere Folge dieser Trennung zahlte die beschwerdeführende Partei im Jahr 2013 EUR 3.042,00 an Unterhalt für den Sohn ***Sohn2***.

Fernerhin zahlte die beschwerdeführende Partei im Jahr 2013 Beiträge für eine Privat-Pension, die nach §§ 108g ff EStG 1988 staatlich gefördert wurde.

Die beschwerdeführende Partei war im Jahr 2013 bei der ***AG*** beschäftigt und berücksichtigte dieser Arbeitgeber im Rahmen der Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer einen Alleinverdienerabsetzbetrag für drei Kinder.

Mit dem Kind ***Name*** bestand ab 15. Juli 2010 kein gemeinsamer Haushalt mehr.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen betreffen die Liegenschaft KG ***NNNNN*** EZ ***NN*** in ***Gemeinde*** basieren auf den Eintragungen im öffentlichen Grundbuch, dem vorgelegten E-Mail vom 03. Februar 2012 des Abteilungsleiter Stellvertreters der Abteilung Wasserbau des Amtes der Niederösterreichischen Landesregierung über die Ablöse der Liegenschaft in Zusammenhang mit dem Hochwasserschutzprojekt „***Projekt***“, dem vorgelegten Kaufvertrag zwischen der beschwerdeführenden Partei und der Gemeinde ***Gemeinde*** hinsichtlich der Liegenschaft KG ***NNNNN*** EZ ***NN*** sowie der Antwort der Gemeinde ***Gemeinde*** vom 04. Juli 2023 auf das Ersuchen des Bundesfinanzgerichts vom 12. Juni 2023 um Amtshilfe samt den angeschlossenen Schadenserhebungsprotokollen betreffend die Hochwasser 2006 und 2009.

Die Sachverhaltsfeststellungen in Bezug auf die Anschaffung der Liegenschaft KG ***NNNNN*** EZ ***NN*** in ***Gemeinde*** sowie in Bezug auf den Zustand, die Sanierung und Adaptierung des darauf befindlichen Gebäudes habe ihre Grundlage im vorgelegten Kaufvertrag zwischen ***Verkäufer*** und der beschwerdeführenden Partei, in der Honorarnote vom 10. Mai 2013 des Notars Mag. ***, im Kontoauszug vom 15. März 2014 über die Überweisung der Gerichtsgebühren, im Schreiben der beschwerdeführenden Partei vom 24. August 2023, im E-Mail der beschwerdeführenden Partei vom 06. September 2023 sowie im Schreiben der Mitteilung der Erste Bank vom 09. Jänner 2014 über die Darlehens-IBAN ***IBAN***.

Die Feststellung hinsichtlich der Aufhebung des Bescheids über die Festsetzung der Grunderwerbsteuer wurde aufgrund des glaubhaften Parteivorbringens in der Beschwerde getroffen.

Die Sachverhaltsfeststellungen betreffend die familiäre Situation der beschwerdeführenden Partei, die Unterhaltszahlungen sowie die Zahlungen für eine Privatpension, die nach § 108g ff EStG 1988 staatlich gefördert ist, basieren auf der Bestätigung der Frau ***Name*** vom 02. Jänner 2019, den glaubhaften Ausführungen im Schreiben der beschwerdeführenden Partei vom 24. August 2023, den Eintragungen im Zentralen Melderegister betreffend ***Name***, ***Sohn1***, ***Sohn2*** und ***Name*** sowie der Information der *** Versicherung vom Mai 2014.

Die Feststellungen bezüglich der Beschäftigung der beschwerdeführenden Partei im Jahr 2013, der Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages durch den Arbeitgeber habe ihre Grundlage in der von Seiten der ***AG*** übermittelten Meldung an die Finanzverwaltung über die steuerpflichtigen Bezüge der beschwerdeführenden Partei.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

§ 18 EStG 1988 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetz 2012, BGBl. I 112/2012 vom 14. Dezember 2012, lautet auszugsweise:

„(1) Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

[...]

1. Beiträge und Versicherungsprämien ausgenommen solche im Bereich des BMSVG und solche im Bereich der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge (§ 108g) zu einer

☐ freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),

☐ Lebensversicherung (Kapital- oder Rentenversicherung), ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),

☐ freiwillige Witwen-, Waisen-, Versorgungs- und Sterbekasse,

☐ Pensionskasse, soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird,

[...]

3. Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung:

[...]

b) Beträge, die verausgabt werden zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, gelegen sind. Eigenheim ist ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim

kann auch im Eigentum zweier oder mehrerer Personen stehen. Das Eigenheim kann auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden sein. Eine Eigentumswohnung muss mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim oder die Eigentumswohnung muss unmittelbar nach Fertigstellung dem Steuerpflichtigen für einen Zeitraum von zumindest zwei Jahren als Hauptwohnsitz dienen. Auch die Aufwendungen für den Erwerb von Grundstücken zur Schaffung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen durch den Steuerpflichtigen oder durch einen von ihm Beauftragten sind abzugsfähig.

c) Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, [...]

d) Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen. Diesen Darlehen sind Eigenmittel der in lit. a genannten Bauträger gleichzuhalten.

[...]

(3) In Ergänzung des Abs. 1 wird bestimmt:

1. Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2, 3 und 5 kann der Steuerpflichtige auch dann absetzen, wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) und für seine Kinder (§ 106) leistet.

2. Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2 920 Euro jährlich.

[...]

Sind diese Ausgaben insgesamt

☐ niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen,

[...]“

Um von einem Eigenheim sprechen zu können, muss dieses dem Grunde nach geeignet sein, ganzjährig bescheidene Wohnbedürfnisse befriedigen zu können. Fehlt es an einer Küche oder ausreichenden Koch-, Bade- oder Waschgelegenheiten, oder einer Heizmöglichkeit oder können Räume nicht ganzjährig bewohnt werden, liegt kein Eigenheim vor (*Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg)*, Kommentar zum EStG (18. Lfg 2016), § 18, Rz. 137; *Peyerl in Jakom*, EStG, 14. Aufl. (2021), § 18, Rz. 56).

Eine Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen ist dann gegeben, wenn neuer Wohnraum geschaffen wird. Hiervon sind unter anderem die erstmalige Adaptierung eines bisher nicht für Wohnzwecke verwendeten Gebäudes sowie die Sanierung von Gebäude, deren Zustand derart schlecht ist, dass sie überhaupt nicht als Wohnobjekte angesehen werden können, erfasst. In diesen Fällen stellen die Aufwendungen für die Adaptierung bzw. Sanierung begünstigte Errichtungskosten dar, während hingegen die Anschaffungskosten für den Grund und Boden sowie das Gebäude nicht zu diesen begünstigten Errichtungskosten zählen (*Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg)*, Kommentar zum EStG (18. Lfg 2016), § 18, Rz. 151ff; *Peyerl in Jakom*, EStG, 14. Aufl. (2021), § 18, Rz. 63).

Laut § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 in der Fassung des BGBl. I 53/2013 vom 20. März 2013, steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

☐ bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,

☐ bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe-)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe-)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im

Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe-)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem haushaltsführenden (Ehe-)Partner zu.

Nach Z 3 steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,30 Euro monatlich zu, wenn

- sich das Kind in einem Mitgliedstaat der europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhält und
- das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und
- für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird. Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 43,80 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 58,40 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

§ 34 EStG 1988 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetz 2012, BGBl. I 112/2012 vom 14. Dezember 2012, lautet auszugsweise:

„(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.

[...]

(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.

[...]“

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sind unter Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 grundsätzlich nur vermögensmindernde Ausgaben, also solche zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind. Ausgaben für den Erwerb eines Wirtschaftsgutes sind daher in der Regel von einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen, da in diesem Fall zumeist ein entsprechender Gegenwert erlangt wird, also eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt (VwGH vom 01.09.2015, 2012/15/0178).

Aufwendungen für eine Ersatzbeschaffung von Wirtschaftsgütern können nach dem Verwaltungsgerichtshof jedoch ausnahmsweise dann eine außergewöhnliche Belastung darstellen, wenn der Verlust des zerstörten ursprünglichen Wirtschaftsguts durch höhere Gewalt im engeren Sinn, durch ein katastrophenähnliches Ereignis eingetreten ist, also eine aufgezwungene Schadenslage herbeigeführt hat (VwGH vom 01.09.2015, 2012/15/0178).

Bei zerstörten Wirtschaftsgütern des Privatvermögens ist eine Zwangsläufigkeit der Aufwendungen nur dann zu unterstellen, wenn dem Steuerpflichtigen die weitere Lebensführung ohne Wiederbeschaffung des zerstörten Wirtschaftsgutes nicht zuzumuten ist (VwGH vom 01.09.2015, 2012/15/0178; VwGH vom 05.06.2003, 99/15/0111).

Erlöse aus dem Verkauf ersatzbeschaffter Wirtschaftsgüter (zB eines Haus- oder PKW-Wracks) kürzen die abzugsfähigen Kosten der Ersatzbeschaffung
(Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG (20. Lfg 2018), § 34, Rz. 78).

Gem. § 41 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetz 2012, BGBl. I 112/2012 vom 14. Dezember 2012, ist der Steuerpflichtige zu veranlassen, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind und der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Alleinerzieherabsetzbetrag, der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag oder Freibeträge nach § 62 Z 10 berücksichtigt wurden, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ergibt sich in Bezug auf den vorliegenden Fall folgendes.

Alleinverdienerabsetzbetrag, Unterhaltsabsetzbetrag und Pflichtveranlagung

Alleinverdiener im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 ist eine steuerpflichtige Person mit mindestens einem Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 zu verstehen, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr entweder verheiratet ist oder in einer eingetragenen Partnerschaft lebt und nicht dauernd von ihrem Ehepartner oder eingetragenen Partner getrennt lebt. Da die Beziehung der beschwerdeführenden Partei aufgrund der Sanierungsarbeiten betreffend das Ersatzobjekt in ***Gemeinde*** sowie dem damit einhergegangenen Stress in die Brüche ging und ***Name*** mit den Kindern ***Sohn1*** und ***Sohn2*** aus dem gemeinsamen Haushalt in ***Gemeinde*** auszog, lebte die beschwerdeführende Partei im Jahr 2013 dauernd getrennt von ihrem Ehepartner. Dieser Umstand hat zur Folge, dass die beschwerdeführende Partei im Jahr 2013 nicht die in § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 normierten Voraussetzungen erfüllte, um als ein Alleinverdiener im Sinne dieser Bestimmung zu gelten. Der beschwerdeführenden Partei stand daher der bereits vom Arbeitgeber im Rahmen des Einbehalts und Abfuhr der Lohnsteuer berücksichtigte Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zu und war im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer ein solcher nicht zu berücksichtigen.

Der Umstand, dass der Arbeitgeber der beschwerdeführenden Partei betreffend das Jahr 2013 im Rahmen des Einbehalts und der Abfuhr der Lohnsteuer einen Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt hat, wiewohl der beschwerdeführenden Partei kein Anspruch auf einen ebensolchen zukam, hat darüber hinaus zur Auswirkung, dass die beschwerdeführende Partei gem. § 41 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 zwingend zu veranlagten war. Dementsprechend kam dem Schreiben der beschwerdeführenden Partei vom 27. Mai 2020 über die Zurückziehung der freiwilligen Arbeitnehmergeveranlagung für das Jahr 2013 keine Bedeutung zu.

Allerdings steht der beschwerdeführenden Partei aufgrund des Auszugs der Ehepartnerin mit den Kindern aus dem gemeinsamen Haushalt in ***Gemeinde*** und des Umstandes, dass die beschwerdeführende Partei im Jahr 2013 Unterhalt für den Sohn ***Sohn2*** zur Gänze gezahlt hat, für das gesamte Jahr 2013 der Unterhaltsabsetzbetrag zu. Da der Unterhaltsabsetzbetrag zwar in der Beschwerdeentscheidung zur Gänze, im Rahmen des bekämpften Bescheides jedoch nur teilweise berücksichtigt wurde, war der bekämpfte Bescheid im Sinne der Beschwerdeentscheidung abzuändern.

Außergewöhnliche Belastung

Insoweit die beschwerdeführende Partei in der Anschaffung der Liegenschaft in ***Gemeinde*** als Ersatz für die von Hochwasser betroffene Liegenschaft in ***Gemeinde*** eine außergewöhnliche Belastung zu erkennen vermeint, ist ihr die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs entgegenzuhalten, wonach nur vermögensmindernde Ausgaben, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder

sonstigen Wertverzehr verknüpft sind, als außergewöhnliche Belastung angesehen werden können. Im Falle einer Anschaffung eines Wirtschaftsgutes kommt es im Regelfall zu keinem solchen endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, sondern wird ein entsprechender Gegenwert erlangt, sodass eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung gegeben ist. Hiervon ausgenommen sind allerdings die Ersatzbeschaffungen von zerstörten Wirtschaftsgütern aufgrund einer aufgezwungenen Schadenslage infolge höherer Gewalt oder katastrophenähnliche Ereignisse.

Im Fall der beschwerdeführenden Partei kann aber in Bezug auf das Gebäude betreffend die Liegenschaft in ***Gemeinde*** nicht von einem zerstörten Wirtschaftsgut gesprochen werden, da sich dieses Gebäude im Jahr 2013 nicht in einem von einem Hochwasser verursachten zerstörten Zustand befunden hatte, sondern befand sich dieses Gebäude im Zeitpunkt der Übergabe an die Gemeinde in einem bewohnbaren Zustand und hatte die beschwerdeführende Partei selbst noch bis zu diesem Zeitpunkt in diesem Haus gelebt. Infolgedessen kann in dem Erwerb der Liegenschaft in ***Gemeinde*** nicht eine Ersatzbeschaffung eines zerstörten Wirtschaftsgutes erkannt werden, die entsprechend der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs eine außergewöhnliche Belastung darstellen würde.

Aber selbst gesetzt den Fall, dass die Anschaffung der Liegenschaft in ***Gemeinde*** eine Ersatzbeschaffung im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs darstellen würde, müsste in diesem Fall der Erlös aus der Veräußerung der Liegenschaft in ***Gemeinde*** an die Gemeinde ***Gemeinde*** von den Ersatzbeschaffungskosten in Abzug gebracht werden. Angesichts eines Veräußerungserlöses in Höhe von EUR 150.000,00 und Aufwendungen für den Erwerb der Liegenschaft in ***Gemeinde*** in Höhe von insgesamt EUR 117.549,10, würde nach Vornahme dieses Abzuges kein Betrag mehr für eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung aus dem Titel der Ersatzbeschaffung verbleiben.

Dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei kam somit diesen Punkt betreffend keine Berechtigung zu.

Sonderausgaben

Allerdings stellen die Aufwendungen der beschwerdeführenden Partei in Bezug auf die Sanierung des Gebäudes der Liegenschaft in ***Gemeinde*** Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 dar. Dies ergibt sich daraus, dass das Gebäude in ***Gemeinde*** ursprünglich nicht für Wohnzwecke konzipiert gewesen war. Darüber hinaus befand sich das Gebäude bis zum Einzug der beschwerdeführenden Partei im Juli 2013 mangels einer Koch-, Heiz- und für die Körperhygiene adäquaten Waschgelegenheit sowie aufgrund des übrigen Zustandes des Gebäudes in einem zur Abdeckung eines bescheidenen Wohnbedürfnisses nicht geeigneten Zustand. Erst durch die bereits im Jahr 2012 begonnenen

Sanierungsarbeiten der beschwerdeführenden Partei wurde das als ursprünglich für Büro und Lagerzwecke errichtete Gebäude erstmalig für Wohnzwecke adaptiert sowie in einem Zustand versetzt, der für die Abdeckung eines bescheidenen Wohnbedürfnisses geeignet war. Die beschwerdeführende Partei schuf somit neuen Wohnraum und sind daher die Sanierungs- und Adaptierungsaufwendungen der beschwerdeführenden Partei als begünstigte Aufwendungen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 anzusehen. Die Aufwendungen für die Anschaffung des Grund und Bodens sowie des sanierungs- bzw. adaptierungsbedürftigen Gebäudes stellen hingegen keine begünstigten Aufwendungen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 dar.

Zum Zeitpunkt des Sonderausgabenabzugs ist auszuführen, dass die beschwerdeführende Partei die Sanierung und Adaptierung des Gebäudes durch Aufnahme eines Kredites fremd finanziert hat und dementsprechend ein Sonderausgabenabzug gem. § 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 erst im Zeitpunkt der Darlehensrückzahlung und nicht im Zeitpunkt der Verausgabung vorzunehmen ist. Wie dem festgestellten Sachverhalt entnommen werden kann, nahm die beschwerdeführende Partei im Jahr 2013 eine Zahlung in Höhe von EUR 1.845,56 zur Tilgung des für die Sanierung- und Adaptierung des Gebäudes in ***Gemeinde*** aufgenommenen Kredites vor und war daher dieser Betrag gem. § 18 Abs. 1 Z 3 lit d EStG 1988 in Verbindung mit § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 als Sonderausgaben im Ausmaß von einem Viertel zu berücksichtigen. Der bekämpfte Bescheid war diesen Punkt betreffend entsprechend abzuändern.

In Bezug auf die Zahlungen der beschwerdeführenden Partei hinsichtlich ihrer Privat-Pensionsversicherung gilt es auszuführen, dass die beschwerdeführende Partei hierfür eine staatliche Förderung gem. §§ 108g ff EStG 1988 erhalten hat. Der Erhalt einer staatlichen Förderung schließt eine Berücksichtigung der vorgenommenen Zahlungen der beschwerdeführenden Partei als Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 aus, enthält doch § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 eine Ausnahme für Beiträge und Versicherungsprämien betreffend prämienbegünstigte Zukunftsvorsorge (§ 108g). Infolgedessen waren diese Zahlungen bei der Ermittlung des Einkommens nicht als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Zu Spruchpunkt II. (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 des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, da zum einen der Gesetzgeber mit den § 18, 33, 34 und 42 EStG 1988 eine klare Rechtslage betreffend Sonderausgaben,

außergewöhnliche Belastung, Alleinverdiener- und Unterhaltsabsetzbetrag sowie Pflichtveranlagung geschaffen hat, hinsichtlich derer keine Auslegungsschwierigkeiten bestehen.

Zum anderen hat der Verwaltungsgerichtshof in den zitierten Entscheidungen die Fragen, was unter außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 zu verstehen ist sowie wann Ersatzanschaffungen außergewöhnliche Belastungen darstellen, einer Klärung zugeführt und wieweit das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Erkenntnis nicht von dieser Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ab.

Salzburg, am 26. September 2023