

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Hans Blasina in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 30. August 2024 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 30. Juli 2024 betreffend Aufhebung § 299 BAO / ESt 2022 sowie Einkommensteuer 2022 und 2023, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Vorhalt vom 18.9.2023 wurde die Beschwerdeführerin (Bf) aufgefordert, Nachweise zu den geltendgemachten Katastrophenschäden vorzulegen. Mit Antwortschreiben vom 25.9.2023 führt die Bf unter Belegvorlage aus, bei den Ausgaben handle es sich um die Sanierung eines Brunnens auf ihrem Grundstück, der im Zuge eines Eisbruches im Jahr 2014 durch einen umfallenden Baum schwer beschädigt und samt Abdeckung neu zu errichten gewesen sei. Daraufhin erließ die belangte Behörde zunächst am 4.10.2023 einen erklärungsgemäßen Einkommensteuerbescheid 2022.

Auf Vorhalt vom 15.7.2024, mit dem die Bf aufgefordert wurde, in der Einkommensteuererklärung 2023 geltendgemachte Katastrophenschäden aufzuklären, antwortete sie am 19.7.2024, es handle sich um weitere Ausgaben zum selben Ereignis wie 2022.

Daraufhin hob die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid 2022 gemäß § 299 BAO am 30.7.2024 auf und erließ Einkommensteuerbescheide 2022 und 2023, in denen die beantragten Katastrophenschäden unberücksichtigt blieben. Begründend führt die belangte Behörde aus, ein Brunnen, der erst nach sieben Jahren repariert werde, falle nicht unter die Ausgaben der üblichen Lebensführung.

In der Beschwerde vom 30.8.2024 gegen den Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO bringt die Bf vor, es handle sich um keine inhaltliche Rechtswidrigkeit, sondern bloß um eine andere Rechtsmeinung des nunmehrigen Sachbearbeiters (nach erklärungsgemäßer Erstveranslagung).

In den Beschwerden vom 30.8.2024 gegen die Sachbescheide bringt die Bf vor, der Brunnen sei keine Zierde, sondern diene der Bewässerung des Gemüsegartens und des Hausgartens. Wegen des Todes ihres Vaters 2011, zwischenzeitlich wichtigerer Zahlungen für das Haus und Covid habe die Reparatur – die eine kostspielige maßgefertigte Betonplatte erfordert habe – erst 2022 erfolgen können. Dass eine ursprünglich anerkannte Ausgabe nachträglich versagt werde, widerspreche zusätzlich dem Grundsatz von Treu und Glauben.

In der Beschwerdeverentscheidung vom 8.10.2024 zum Aufhebungsbescheid führt die belangte Behörde aus, der Grundsatz von Treu und Glauben stehe der Aufhebung nicht entgegen, vielmehr sei abgesehen von geringfügigen Fällen nach der Rechtsprechung des VwGH dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit Vorrang einzuräumen. Der Grund der Unrichtigkeit sei belanglos (zB VwGH 7.4.2020, Ra 2017/13/0009 u.a.; *Stoll*, BAO § 299 Rz 18).

In der Beschwerdeverentscheidung vom 8.10.2024 zu den Einkommensteuerbescheiden führt die belangte Behörde aus, die nach § 34 Abs 3 EStG erforderliche Zwangsläufigkeit liege nur vor, wenn dem Steuerpflichtigen die weitere Lebensführung ohne Wiederbeschaffung des zerstörten Wirtschaftsgutes nicht zuzumuten sei. Dies sei etwa bei brandbedingter Zerstörung der Wohnungseinrichtung der Fall, nicht aber bei hochwasserbedingter Zerstörung einer Fußgängerbrücke, wenn sie nicht den einzigen Zugang zum Wohnhaus vermittle (VwGH 12.9.1989, 88/14/0164; 5.6.2003, 99/15/0111).

Im Vorlageantrag vom 8.11.2024 bringt die Bf ergänzend vor, das Ereignis sei von einem Jahrhunderteis ausgelöst und damit außergewöhnlich gewesen. Die Zwangsläufigkeit ergebe sich vornehmlich durch die Beschädigung der Brunnenplatte, ohne deren Austausch der Installateur aus Sicherheitsgründen eine Brunnensanierung nicht durchgeführt hätte. Da eine dauerhafte Absperrung des Bereiches um den eingestürzten Brunnendeckel nicht zumutbar gewesen wäre, sei schon aus Gründen der Sicherheit eine Reparatur und stabile Abdeckung des tiefen Brunnenschachtes notwendig gewesen.

Am 28.5.2025 legte die belangte Behörde den Akt dem Bundesfinanzgericht vor.

Auf Vorhalt des Bundesfinanzgerichts vom 30.3.2026 antwortet die Bf am 23.4.2026 unter Beilage mehrerer Bilder des Brunnens samt Schacht und Abdeckung, der Brunnen habe seit der Errichtung des Wohnhauses durch ihre Urgroßeltern bestanden und sei zu Lebzeiten der Bf nie saniert worden, weil es nicht nötig gewesen sei. Mangels Renovierung des nun beschädigten Brunnens wäre er versiegt. Die Renovierung habe sich in die Länge gezogen, weil mit erforderlichen Sanierungsarbeiten am Haus in den Jahren 2010 und 2011 (Fenster,

Sicherheitstür, Heizung, in Summe ca 19.000 Euro) die Ersparnisse aufgebraucht gewesen seien. Durch ein Studium neben voller Erwerbstätigkeit habe sie keine Freizeit gehabt, im Jahr 2019 durch die Gerichtspraxis ein geringes Einkommen. Während der COVID-Pandemie habe sie keine Handwerker beauftragen können, danach seien die Arbeiten durch die Firmen schleppend vorangegangen.

Die belangte Behörde verzichtete auf eine Stellungnahme dazu.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf ist Eigentümerin der betroffenen Liegenschaft und wohnt dort. Aufgrund eines Niederschlagsereignisses mit Eisregen am 1.12.2014 ist ein Baum auf ihrem Grundstück unter der Eislast umgeknickt und hat den ebenfalls auf ihrem Grundstück befindlichen Brunnen samt Schachtabdeckung schwer beschädigt.

Die Reparatur erfolgte erst im Jahr 2022, wobei der rund 2 m breite gemauerte Brunnenschacht eine neue Betonabdeckung erhalten musste und die Pumpe neu errichtet wurde. Der Brunnen dient zum Gießen des Gemüsegartens und des Hausgartens. Das Haus samt Garten ist auch an die örtliche Wasserleitung angeschlossen.

Für die Reparatur sind der Bf im Jahr 2022 Ausgaben in Höhe von 4.531,80 Euro und im Jahr 2023 in Höhe von 1.500 Euro erwachsen. Diese machte sie als Katastrophenschäden in den Abgabenerklärungen geltend. Eine erforderliche Ersatzbeschaffung liegt nicht vor.

Das Einkommen der Bf hat in den Jahren seit dem Schaden betragen (gerundet): 2014 37.600 Euro, 2015 42.600 Euro, 2016 39.300 Euro, 2017 40.200 Euro, 2018 43.700 Euro, 2019 27.500 Euro, 2020 45.300 Euro, 2021 47.900 Euro, 2022 49.100 Euro, 2023 57.100 Euro. Unterhaltspflichten sind keine ersichtlich.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem Parteivorbringen, den vorgelegten Unterlagen und der Einsicht in den Steuerakt der Bf.

Dass die Erneuerung des Brunnens nicht erforderlich war, ergibt sich daraus, dass die Trinkwasserversorgung über die Ortswasserleitung erfolgte, mit der auch der Garten gegossen werden konnte, und der Brunnen bloß ergänzend zur Gartenbewässerung diente.

Das Argument der Bf, aus Sicherheitsgründen hätte eine neue Schachtabdeckung erfolgen müssen, ist zwar beachtenswert, jedoch letztendlich nicht stichhaltig: Wären Sicherheits-erwägungen vordergründig gewesen, hätte die Bf mit der Reparatur nicht sieben Jahre zugewartet. Weder überzeugt, dass die Ersparnisse nach Sanierungsmaßnahmen in den Jahren 2010 und 2011 aufgebraucht waren, noch ihr geringes Einkommen im Jahr 2019. In den Jahren 2015-2018 hat die Bf jedenfalls ein hinreichendes Einkommen erzielt, um 6.000 Euro für erforderliche Sanierungsmaßnahmen erübrigen zu können. Eine Ersatzbeschaffung – oder zumindest Abdeckung des Brunnenschachtes – wäre deutlich früher erfolgt, wäre sie wie vorgebracht notwendig gewesen.

Es ist zweifelsfrei schön, einen eigenen Brunnen zu haben, der bereits seit Generationen besteht. Er stellt aber keine Notwendigkeit dar, und der Standort in einer Ecke eines abgeäunten Vorgartens, der weder als Durchgangsbereich dient, noch als zentraler Aufenthaltsort – jedenfalls wurde auf Nachfrage des Bundesfinanzgerichtes mit Beschluss vom 30.3.2026 keine besondere Nutzung vorgebracht – gebietet auch nicht ein sicherheits-relevantes Sanierungserfordernis. Die Wiederherstellung sieben Jahre nach dem Schaden erfolgte somit aus praktischen Erwägungen, aber nicht aus einer Lebensnotwendigkeit oder einem Zwang heraus.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Als außergewöhnliche Belastung können Ausgaben außerhalb der Einkünfteerzielung abgezogen werden, die außergewöhnlich und zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs 1 EStG).

Außergewöhnlich ist eine Belastung, die höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs 2 EStG). Die Sanierungsausgaben von rund 6.000 Euro sind ihrer Höhe nach bei der Bf als außergewöhnlich anzusehen.

Zwangsläufig erwächst eine Belastung, der sich der Steuerpflichtige aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs 3 EStG). Weder rechtliche noch sittliche Gründe sind dafür ersichtlich, den in einem abgeäunten Privatgrundstück befindlichen Brunnen wiederherzustellen; hierfür fehlt es an einer rechtlichen oder sittlichen Verpflichtung gegenüber Dritten (vgl. Jakom/*Peyerl* EStG 2026 § 34 Rz 43 mwN).

Tatsächliche sind in der Person des Steuerpflichtigen gelegene Gründe, die ihn unmittelbar selbst (be)treffen, wie insbesondere Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen (vgl. zB VwGH 18.12.2024, Ro 2021/13/0011 mwN; *Quantschnigg/Schuch*, ESt-HB, § 34 Tz 15). Neben der eigenen Gesundheit finden sich in

Literatur und Rechtsprechung auch Katastrophenschäden, Krieg, Vertreibung, unverschuldete Unfälle (Schmidt/*Loschelder* EStG³⁹ § 33 Rz 35; Jakom/*Peyerl* EStG 2026 § 34 Rz 42 mwN), Beseitigung von unmittelbar gesundheitsgefährdenden Umweltbelastungen, Emigration bei Entzug von Menschenrechten (*Fuchs in Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter*, EStG⁷⁵ § 34 Abs 2 bis 5 Rz 15). All diesen Fällen gemeinsam ist, dass eine bloße Beeinträchtigung des Eigentums nicht ausreicht, es muss sich um Belastungen handeln, die grundlegende Auswirkungen auf die eigene Existenz haben („existenznotwendiger Bedarf“, BFH 9. 8. 2001, III R 6/01, BStBl II 240).

Die Beseitigung von Katastrophenschäden findet sich in § 34 Abs 6 EStG unter jenen Fällen, in denen kein Selbstbehalt (Abs 4 leg cit) zum Tragen kommt. Die allgemeinen Voraussetzungen (außergewöhnlich, zwangsläufig) müssen hier aber ebenso vorliegen (vgl VwGH 17.10.1989, 89/14/0148). Es kommt darauf an, dass sich der Abgabepflichtige der Wiederbeschaffung (Schadensbehebung) nicht entziehen kann, was zutrifft, wenn ihm die weitere Lebensführung ohne Wiederbeschaffung des zerstörten Wirtschaftsgutes (Schadensbehebung) nicht zumutbar wäre (VwGH 12.9.1989, 88/14/0164). Der Zwangsläufigkeit ist es abträglich, wenn zwischen Schaden und Wiederherstellung eine längere Zeitspanne liegt, ohne dass triftige finanzielle Gründe dafür verantwortlich sind (*Quantschnigg/Schuch*, ESt-HB, § 34 Tz 24).

Nicht der befürchtete, sondern nur der konkret bei einem Steuerpflichtigen infolge katastrophenähnlicher Sachverhalte eingetretene Schaden und die Kosten seiner Beseitigung sind als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs 6 EStG berücksichtigungsfähig. Der Anschluss an das öffentliche Wassernetz, obwohl ein vorhandener Hausbrunnen nicht behördlich gesperrt ist, stellt bloß eine vorbeugende Maßnahme dar. Bei vorbeugenden Maßnahmen kann jedoch von einer Beseitigung eines Katastrophenschadens keine Rede sein (VwGH 10.11.1987, 85/14/0128). Im Umkehrschluss dazu ist die Wiederherstellung eines zerstörten Brunnens nicht notwendig, wenn ein Anschluss an das öffentliche Wassernetz besteht, zumal dann, wenn für die Trinkwasserversorgung immer schon die Wasserleitung benutzt worden ist, auch zu Zeiten, als der Hausbrunnen funktioniert hat. Dass ein Brunnen im Blackoutfall sinnvoll erscheinen mag, ist bloß eine vorbeugende Maßnahme.

Der Bf wäre die Lebensführung ohne Wiederherstellung des Brunnens zumutbar gewesen: Ihre Liegenschaft war und ist an das örtliche Wasserleitungsnetz angeschlossen. Ebenso wäre der Bf die Lebensführung ohne Sanierung des Brunnendeckels zumutbar gewesen: Der beschädigte Bereich lag am Rand eines eingezäunten Vorgartens, dessen Benutzung zur gewöhnlichen Lebensführung nicht erforderlich war. Letztlich spricht auch die lange verstrichene Zeit gegen eine Zwangsläufigkeit, denn bereits in den Jahren 2015-2018 wäre die Bf finanziell in der Lage gewesen, Ersatzbeschaffungen zu tätigen, wären diese tatsächlich notwendig gewesen. Weder drei Jahre vor dem Schadensereignis gelegene Instandsetzungen noch vier Jahre danach eingetretene vorübergehende Einkommensminderungen können für ein Aufschieben der Sanierungsmaßnahme ins Treffen geführt werden.

Eine nähere Befassung mit der Frage, ob der schadenbegründende Eisregen ein Katastrophenereignis war, das zum Wegfall des Selbstbehaltes geführt hätte, kann unterbleiben, weil schon die Grundvoraussetzungen für eine außergewöhnliche Belastung nicht erfüllt sind.

Zum Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO und zum Einwand der Bf, der Grundsatz von Treu und Glauben sei zu beachten, ist anzumerken:

Voraussetzung für die Geltendmachung des Grundsatzes von Treu und Glauben ist insbesondere, dass der Abgabepflichtige im Vertrauen auf die Richtigkeit einer Auskunft Dispositionen getroffen hat, die er ohne die unrichtige Auskunft nicht getroffen hätte (vgl. VwGH 7.5.2025, Ra 2024/15/0012; 27.2.2014, 2011/15/0106).

Tatbestandselement des § 299 BAO ist, dass der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Sinn des § 299 BAO ist es, in seinem Anwendungsbereich dem Prinzip der Rechtmäßigkeit Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zukommen zu lassen (zB VwGH 14.12.2006, 2002/14/0022). Dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung kommt dabei eine zentrale Bedeutung zu (zB VwGH 1.6.2017, Ro 2015/15/0034). Die Ausübung eines vom Zweck des § 299 BAO geleiteten Ermessens hat daher grundsätzlich die Aufhebung des Bescheides zu ergeben (*Fiala in Rzeszut/Staringer/Tanzer/Unger*, BAO: Stoll-Kommentar, § 299 Rz 52). Ein Absehen von der Aufhebung aus Ermessenserwägungen ist daher als Ausnahmefall, der besonderer Gründe bedarf, anzusehen, die insbesondere in der Geringfügigkeit gelegen sein können (vgl VwGH 14.12.2006, 2002/14/0022).

Auf ein Verschulden der Abgabenbehörde oder des Abgabepflichtigen kommt es bei der Ermessensübung im Rahmen des § 299 BAO nicht an (*Fiala in Rzeszut/Staringer/Tanzer/Unger*, BAO: Stoll-Kommentar, § 299 Rz 5, mit Hinweis auf VwGH 7.7.2011, 2011/15/0060). Durch das pauschale und im Übrigen weiter voraussetzungslose Abstellen auf jedwede Unrichtigkeit als Aufhebungsgrund ist innerhalb der Jahresfrist des § 299 BAO von einer grundsätzlichen Abänderbarkeit von Abgabenbescheiden auszugehen, weshalb gegen eine Aufhebung sprechende Interessen des Vertrauensschutzes sich bei der Ermessensabwägung letztlich selten verdichten werden können (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ 2017, § 299 Anm 4).

Das von der Bf gesetzte Verhalten, den Brunnen zu sanieren, ist völlig unabhängig von der späteren bescheidmäßigen Absprache durch die Abgabenbehörde erfolgt. Die Unrichtigkeit des aufgehobenen Bescheides hatte eine Abgabenerhöhung von 1.903 Euro zur Folge, womit auch keine Geringfügigkeit vorliegt. Der Rechtsrichtigkeit war somit jedenfalls Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit einzuräumen.

3.2. 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.

Zur strittigen Rechtsfrage besteht ausreichend höchstgerichtliche Rechtsprechung, in deren Rahmen sich dieses Erkenntnis bewegt.

Wien, am 29. Mai 2026