



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Beste & Partner Steuerberatung GmbH, 1010 Wien, Stubenring 18/5a, vom 4. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 30. Juli 2008 betreffend Einkommensteuer 2007, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die aus der Weiterführung des Bauträgervertrages zur Errichtung der von der Berufungswerberin (Bw.) bereits angezahlten Eigentumswohnung entstandenen Kosten außergewöhnliche Belastungen für diese darstellen.

Die Berufungswerberin (Bw.) brachte am 28. Juli 2008 ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 elektronisch ein, wobei sie keinerlei außergewöhnliche Belastungen erklärte. Gegen den erklärungsgemäß erlassenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 30. Juli 2008 erhob die Bw. Berufung und begründet diese im Wesentlichen folgendermaßen:

Die Bw. habe gemeinsam mit ihrem Mann zu gleichen Teilen eine Wohnung von der Firma G im Rahmen eines Bauträgervertrages erworben. Bedingt durch die Insolvenz der Firma G seien die Wohnungseigentumswerber vom Masseverwalter mit zwei Alternativen konfrontiert worden:

a) Entweder der Masseverwalter trete vom Bauträgervertrag entsprechend der Konkursordnung zurück – sämtliche bereits getätigten Sonderwünsche wären dann Konkursforderungen und die bereits geleisteten Tranchen hätten dann nur im Rahmen einer Verwertung durch den Masseverwalter geltend gemacht werden können –

b) oder die Miteigentumswerber würden eine um sieben Monate spätere Übergabe ohne jegliches Pönale akzeptieren und würden einer Verteuerung des Projekts zustimmen.

In Anbetracht der sehr hohen Verluste bei der ersten Variante habe sich die Bw. für die Weiterführung des Bauträgervertrages zu höheren Kosten entschieden.

Folgende Kosten hätten sich aufgrund der Weiterführung ergeben:

außergewöhnliche Belastungen (a.g.Bel.):	Betrag:
Verlängerung der Mietzahlungen durch die pönalfreie Bauzeitverzögerung in der Wohnung „Favoritenstraße“:	2.566,56 [= 50 % v. (5 x 853,28 € + 866,73 €)]
Erhöhung der Errichtungskosten um 12.527,59 €	6.263,80 (= 50 % v. 12.527,59)
Summe:	8.830,36
- 10 % Selbstbehalt	883,04
= a.g.Bel.	7.947,32

Die Bw. beantrage die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen i.H.v.

7.947,32 €.

Das Merkmal der Außergewöhnlichkeit sei dadurch erfüllt, dass Konkurse von Bauträgern eher die Minderzahl darstellen.

Betreffend Zwangsläufigkeit halte die Bw. fest, dass sie auf die Insolvenz der Firma G keinerlei Einfluss gehabt habe und diesen auch nicht hätte verhindern können. Bereits mit Eröffnung der Insolvenz sei das Entstehen von außergewöhnlichen Belastungen zwangsläufig gegeben gewesen.

Wäre die Bw. vom Vertrag zurückgetreten, so wären die Verluste durch die Vertragsauflösung wesentlich höher gewesen (= bereits bezahlte Sonderwünsche, erschwerte Rückforderung der bereits bezahlten Tranchen des Bauträgervertrages). Die Bw. habe sich daher für den für sie geringeren Schaden entschieden.

Die Belastungen seien zwangsläufig verursacht, da das Entstehen nicht in der Entscheidungsgewalt der Bw. gelegen sei. Die Bw. habe nur die Belastungen minimieren können.

Zwangsläufig seien die Kosten der Bauzeitverzögerung, welche nicht auf den Bauträger bzw. den Masseverwalter haben abgewälzt werden können, sowie die Kostenerhöhungen, die die Bw. akzeptieren habe müssen, um noch größeren Schaden abzuwenden.

Die angeführten Belastungen habe die Bw. aus dem laufenden Einkommen bestritten, als die Ersparnisse bereits im Zuge der Finanzierung des Wohnungseigentums ohne Kostenerhöhung aufgebraucht worden waren; dadurch sei auch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigt gewesen, da aus dem laufenden Einkommen höhere Kosten bestritten haben werden müssen.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 27. August 2008 als unbegründet ab und begründete dies u.a. wie folgt:

Im gegenständlichen Fall sei von der Bw. und ihrem Gatten eine Eigentumswohnung erworben worden. Bedingt durch die Insolvenz des Bauträgers sei es zu einer späteren Übergabe der neuen Wohnung durch die Bauzeitverzögerung und zusätzlich zu höheren Anschaffungskosten gekommen. Durch die spätere Übergabe sei eine Verlängerung der Mietzahlungen der alten Wohnung notwendig geworden.

Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Wohnungswechsel, die letztlich aus freiem Entschluss resultierten, seien mangels Zwangsläufigkeit nicht zu berücksichtigen. Kosten der Schaffung von Wohnraum seien allenfalls Sonderausgaben gem. § 18 EStG 1988.

Die Bw. stellte gegen den o.a. Bescheid einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ergänzte ihr Berufsbegehren im Wesentlichen folgendermaßen:

Die regulären Kosten des Wohnsitzwechsels seien bereits als Sonderausgaben geltend gemacht worden.

Das Merkmal der „Zwangsläufigkeit“ treffe lediglich auf die Kostenerhöhung zu.

Die Bw. habe bereits den Bauträgervertrag unterzeichnet und die erste Tranche i.H.v. 54.000 € geleistet, als über das Vermögen der Bauträgergesellschaft G das Konkursverfahren eröffnet worden sei.

Die Bw. sei somit vor der Entscheidung gestanden den einseitig zu erklärenden Vertragsrücktritt des Masseverwalters gem. § 21 KO und damit den Verlust der bereits gezahlten ersten Tranche von 54.000 € hinzunehmen. Diese verlorene Zahlung wäre allfällig als Konkursforderung anzumelden gewesen.

Angemerkt werde, dass weder die Insolvenz der Bauträgergesellschaft an sich noch die Vertragsauflösung nach § 21 KO auf ein schuldhaftes Verhalten der Bw. zurückzuführen sei. Die Insolvenz erfolgte vollkommen unabhängig vom Verhalten der Bw. und sei somit unbeeinflussbar gewesen.

Andererseits habe die Bw. durch Zahlung der dargestellten Kaufpreiserhöhung sowie Verzicht auf Pönalforderungen diesen höheren Verlust abwenden und die Belastungen durch Aufrechterhaltung des Bauträgervertrages minimieren können.

Es sei somit im „freien Entschluss“ der Bw. gelegen gewesen, ob sie eine Schädigung

a) im Ausmaß von 54.000 € oder

b) im Ausmaß von 7.947,32 € hinnehme.

Es sei aber keinesfalls im freien Entschluss der Bw. gestanden überhaupt Belastungen hinzunehmen. Die Bw. habe entsprechend wirtschaftlich gehandelt und die Belastungen so klein wie möglich gehalten.

Der Abschluss eines Bauträgervertrages im Sinne des Bauträgervertragsgesetzes könne von sich aus auch nicht als übermäßig leichtsinnig oder Gefahren auf sich ziehend eingestuft werden, da bei Abschluss des Vertrages die Bauträgergesellschaft als eine der größten Gesellschaften in der Stadt L bekannt gewesen sei. Weiters sei das Projekt auch von der Stadt L gefördert worden und habe somit auch hier die erforderlichen Bonitätsprüfungen durchlaufen.

Von der Bw. sei somit keinesfalls aus freiem Entschluss eine außergewöhnliche Belastung hingenommen oder fahrlässig in Kauf genommen worden.

Vielmehr sei die Zwangslage der Bw. von dritter Seite nach Abschluss des Bauträgervertrags herbeigeführt worden, völlig ohne Mitwirkung der Bw.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt und ist den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen:

Die Bw. hat mit ihrem Gatten zu gleichen Teilen eine Wohnung von der Firma G erworben.

Die erste Tranche i.H.v. 54.000 € wurde bereits geleistet, als über den Bauträger das Konkursverfahren eröffnet wurde.

Die Bw. hat im Zuge des Konkursverfahrens einer späteren Übergabe ohne jegliches Pönale zugestimmt und akzeptierte demzufolge auch erhöhte Errichtungskosten i.H.v. 6.263,80 € und eine Verlängerung der Mietzahlungen i.H.v. 2.566,56 € (siehe obige Tabelle).

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

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.

Gemäß Abs. 3 erwächst dem Steuerpflichtigen die Belastung zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Das Fehlen nur einer der im § 34 Abs. 1 genannten Voraussetzungen schließt den Anspruch auf die Steuerermäßigung bereits aus (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, EStG 1988, § 34, Tz 16).

Die Zwangsläufigkeit eines Aufwandes ist stets nach den Umständen des Einzelfalles zu prüfen. Dabei gilt grundsätzlich, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 ebenso wenig Berücksichtigung finden können wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden, oder die die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 Abs. 3, Tz 1).

§ 34 EStG 1988 hat somit nicht die Funktion, wirtschaftliche Misserfolge eines Unternehmers, die verschiedenste Ursachen haben können, durch die Ermäßigung der Einkommensteuer anderer Steuerpflichtiger zu berücksichtigen und in einem solchen Fall die Steuerlast auf die Allgemeinheit abzuwälzen (vgl. VwGH vom 31.3.2004, 2003/13/0158).

Werden vom Steuerpflichtigen Verbindlichkeiten erfüllt, geschieht dies nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nur dann zwangsläufig, wenn deren Entstehungsgrund zwangsläufig war, nicht aber dann, wenn wie im gegenständlichen Fall die Verbindlichkeit zur Leistung freiwillig eingegangen wurde (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 Abs. 3, Tz 3).

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 (vgl. VwGH vom 4.3.2009, 2008/15/0292, mwN).

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 müssten, die infolge Verwendbarkeit für nur bestimmte individuelle Personen (zB. 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 (vgl. VwGH vom 22.10.1996, 92/14/0172). Eine Wohnung erfährt in der Regel durch eine behindertengerechte Ausgestaltung keine Wertsteigerung. Muss realistischerweise davon ausgegangen werden, dass behinderungsbedingte Aufwendungen für die Wohnung bei einer unterstellten Verwertung dieser Wohnung nicht abgegolten werden, dann kann von der Schaffung eines Gegenwertes nicht ausgegangen werden (vgl. das Erkenntnis des VfGH vom 13.3.2003, VfSlg 16.839 sowie VwGH vom 29.7.2010, 2010/15/0003).

Im vorliegenden Fall haben die Bw. und ihr Ehegatte freiwillig einen Bauträgervertrag für den Erwerb einer Eigentumswohnung unterzeichnet und sind aus wirtschaftlichen Überlegungen auf das Angebot des Masseverwalters eingegangen, um einen größeren wirtschaftlichen Misserfolg ihres rechtsgeschäftlichen Handelns zu vermeiden. Auch hat die Bw. dadurch einen Gegenwert erhalten, indem sie die Fertigstellung der Wohnung erreicht hat.

Die sich im rechtsgeschäftlichen Verkehr aus verschiedensten Umständen ergebenden Kostenüberschreitungen, stellen gem. den o.a. gesetzlichen Ausführungen somit keine außergewöhnliche Belastung dar.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. September 2010