



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., W, A-Gasse, vom 17. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 19. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

In der am 31. März 2009 eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) u.a. die Berücksichtigung von Katastrophenschäden in Höhe von 20.000,00 €.

Mit Schreiben vom 14.5.2009 wurde die Bw. ersucht, eine Aufstellung der geltend gemachten Katastrophenschäden sowie Belege dafür vorzulegen, und bekannt zu geben, ob von der Versicherung Ersatz geleistet worden sei.

In Beantwortung dieses Schreibens erklärte die Bw., es sei noch keine Versicherung abgeschlossen worden, weil das Haus nach Renovierung erst kurz vorher bezugsfertig geworden sei. Daher gebe es keine Schadenersatzleistung durch die Versicherung. Durch das

Hagelunwetter im Juni 2008 sei das Dach komplett beschädigt worden. Die Wassermassen hätten Möbel, Elektrogeräte, Wandmalerei, Teppiche und andere Gebrauchsgegenstände beschädigt. Rechnungen für die Dachsanierung, Glasreparatur und Einrichtungsgegenstände wurden in Höhe von insgesamt 18.048,17 € vorgelegt. Bezüglich der Rechnungen für einen Fernseher und Teppich erklärte die Bw., dass sie diese derzeit nicht finde und gab schätzungsweise Beträge an. Des Weiteren legte sie ein Schreiben der Burgenländischen Landesregierung vor, in welchem die anlässlich einer Besichtigung festgestellten Schäden und deren Schätzwert sowie die bisher abgerechneten Leistungen und der unter Berücksichtigung einer 35%igen Förderquote auszubezahlende Betrag festgehalten werden. Darüber hinaus wurden ein Schreiben des zuständigen Landesrates der Burgenländischen Landesregierung, mit welchem die Auszahlung eines Beihilfenbetrages von 787,50 € angekündigt wird, sowie eine Bestätigung einer Versicherung, dass für das genannte Haus keine Versicherung besteht, vorgelegt.

Gegen den am 19. Juni 2009 ergangenen Einkommensteuerbescheid für 2008 erhob die Bw. fristgerecht Berufung und wandte sich in der Berufung gegen die Nicht-Berücksichtigung des Berufsgruppenpauschales für Handelsvertreter, da sie in ihrem Dienstverhältnis ausschließlich im Außendienst tätig sei, sowie dagegen, dass die Katastrophenschäden im ergangenen Einkommensteuerbescheid nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung gefunden hätten. Hierzu führte die Bw. aus, dass ihr eigentlicher Wohnsitz in der B-Gasse in X sei und nicht in der A-Gasse in W, somit also ihr Hauptwohnsitz von den Katastrophenschäden betroffen sei. Sie sei nur aufgrund ihrer beruflichen Tätigkeit und des dafür benötigten „Parkpickerls“ in W hauptgemeldet.

In der Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO vom 28. August 2009 anerkannte das Finanzamt das Berufsgruppenpauschale für Handelsvertreter in der Einkommensteuerberechnung, der Abzug der Katastrophenschäden als außergewöhnliche Belastung blieb jedoch weiterhin verwehrt. Das Finanzamt führte hierzu aus, dass die Ausgaben für die Sanierung eines durch eine Naturkatastrophe beschädigten Daches, sowie für die Ersatzbeschaffung zerstörter Gegenstände nicht als außergewöhnliche Belastung gem. § 34 EStG 1988 abzugsfähig seien, wenn der Katastrophenschaden am Zeitwohnsitz des Steuerpflichtigen entstanden sei. Laut Behördenabfrage aus dem Zentralen Melderegister sei der Wohnsitz in der B-Gasse in X, an dem der Katastrophenschaden entstanden sei, nur als Nebenwohnsitz angeführt, die beantragten Ausgaben in Höhe von 20.000,00 € stellten somit keine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 dar, weil die Absetzung der entstandenen Kosten nur am Hauptwohnsitz möglich sei.

Am 15. Februar 2010 erging ein Vorhalt seitens des UFS, in dem festgestellt wurde, dass die Kosten für eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 zwangsläufig erwachsen müssen. Dies sei im vorliegenden Fall nicht gegeben, da der Bw. die Lebensführung in ihrer als Hauptwohnsitz deklarierten Wohnung weiterhin zumutbar sei. Weiters wurde angenommen, dass die Dachsanierung nicht nur dem Hagelschaden Rechnung trüge, sondern eine Generalsanierung des Daches vorgenommen worden sei. In der Beantwortung des Vorhalts führte die Bw. aus, dass die Sanierung des Daches nur aufgrund des Hagelschadens durchgeführt worden sei, da das Haus sonst unbewohnbar gewesen wäre, die Reparatur des Daches sei also nicht im Zuge einer Generalsanierung erfolgt. Die Deckung hätte laut Aussage eines Professionisten noch 10 bis 15 Jahre gehalten, wäre diese nicht durch den Hagel beschädigt worden. Außerdem sei das Haus erst vor zwei Jahren saniert worden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bw. verfügt über eine Wohnung in der A-Gasse in W, die ihr seit 2004 als Hauptwohnsitz dient. Mit 4.10.2004 erwarb sie einen Hälfteanteil an der Liegenschaft X, B-Gasse, an welchem sie seit 2007 einen Nebenwohnsitz angemeldet hat. Bei der Wohnung in W handelt es sich um eine komplett eingerichtete Wohnung, welche von der Bw. auch bewohnt wird.

Infolge eines Unwetters entstanden am 26.6.2008 an dem Haus in X erhebliche Hagelschäden, für deren Behebung vom Katastrophenfonds 787,50 € zugeschossen wurden. Die beim Katastrophenfonds geltend gemachten Schäden unterscheiden sich insofern wesentlich von den nunmehr geltende gemachten Kosten, als für die Dachreparatur gegenüber dem Katastrophenfonds ein Betrag von 8.831,00 veranschlagt wurde, während nunmehr Rechnungen über 2.235,00 € und 15.132,36 € vorgelegt werden. Es ist daher davon auszugehen, dass eine Generalsanierung des Daches vorgenommen wurde. Darüber hinaus werden unter Vorlage von Rechnungen die Aufwendungen für diverse Einrichtungsgegenstände und eine Glasreparatur als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Da das Haus erst renoviert wurde und nach Angaben der Bw. erst kurz vor Eintritt des Schadens bezugsfertig wurde, war noch keine Versicherung abgeschlossen.

Abgesehen davon, dass nicht ersehen werden kann, dass es sich bei den erworbenen Einrichtungsgegenständen tatsächlich um den Ersatz von durch den Hagel zerstörten Einrichtungsgegenständen handelt, ist auch festzuhalten, dass die Bw. durch den

Hagelschaden an dem Haus in X in ihrer Lebensführung an ihrem Hauptwohnsitz nicht beeinträchtigt wurde.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Ausführungen der Bw. und den von ihr vorgelegten Unterlagen und hinsichtlich des Hauptwohnsitzes der Bw. aufgrund folgender Beweiswürdigung.

Die Bw. gibt selbst an, dass das Haus erst kurz vor Eintritt des Hagelschadens bezugsfertig wurde. Damit ist aber davon auszugehen, dass eine Nutzung des Hauses während dessen Sanierung gar nicht möglich gewesen ist, woraus geschlossen werden muss, dass die Bw. sehr wohl ihre Wohnung in W bewohnt hat und sich ihr Hauptwohnsitz daher auch dort befunden hat. Es mag sein, dass die Bw. geplant hatte, in Zukunft ihren Hauptwohnsitz nach abgeschlossener Sanierung zu verlegen, de facto ist das aber bis zum Eintritt des Hagelschadens nicht geschehen.

Den diesbezüglichen gegenteiligen Ausführungen stehen somit einerseits die eigenen Angaben der Bw. betreffend Benutzbarkeit der angeführten Liegenschaft entgegen, andererseits scheitert der Erklärungsversuch betreffend die Hauptwohnsitzmeldung wegen des Parkpickerls bereits daran, dass weder das Tätigkeitsgebiet der Bw. ihren eigenen Angaben zufolge noch der Sitz ihres Dienstgebers im y. Bezirk in Wien liegen, und der Besitz eines Parkpickerls für den y. Bezirk keinen Vorteil in anderen Bezirken bringt.

Der festgestellte Sachverhalt ist folgendermaßen rechtlich zu würdigen:

Nach den Vorgaben des § 34 Abs. 1 EStG 1988 muss die außergewöhnliche Belastung folgende Voraussetzungen erfüllen:

- 1.) Sie muss außergewöhnlich sein.
- 2.) Sie muss zwangsläufig erwachsen.
- 3.) Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gem. § 34 Abs. 6 EStG 1988 sind die Kosten aus der Beseitigung von Katastrophenschäden ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Nach § 34 Abs. 2 EStG ist eine Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

Für den Zeitpunkt der Berücksichtigung der Kosten gilt das Abflussprinzip des § 19 Abs. 2 EStG 1988, Ausgaben können daher erst berücksichtigt werden, wenn diese tatsächlich geleistet worden sind (vgl. Jakom/*Baldauf* EStG, 2010, § 34 Rz 16, VwGH 24.9.1986, 84/13/0214).

Voraussetzung für die Geltendmachung als außergewöhnliche Belastung gem. § 34 EStG 1988 ist, dass sämtliche Merkmale des § 34 EStG 1988 kumulativ gegeben sind (Jakom/*Baldauf* EStG, 2010, § 34 Rz 5, VwGH 5.6.2003, 99/15/0111).

Als Kosten für die Beseitigung von Katastrophenschäden gelten grundsätzlich folgende:

- ) Kosten für die Beseitigung der unmittelbaren Katastrophenfolgen
- ) Kosten für die Reparatur und Sanierung durch die Katastrophe beschädigter, aber weiter nutzbarer Vermögensgegenstände
- ) Kosten für Ersatzbeschaffungen durch die Katastrophe zerstörter Vermögensgegenstände

Für Ersatzbeschaffungen gilt die Voraussetzung wonach sowohl die Vermögenseinbuße selbst, als auch die Ausgaben für die Wiederbeschaffung zwangsläufig erwachsen müssen (VwGH 21.10.1980, 2965/80), dem Steuerpflichtigen darf die weitere Lebensführung ohne Wiederbeschaffung der zerstörten Wirtschaftsgüter nicht zumutbar sein (vgl. Jakom/*Baldauf* EStG, 2010, § 34 Tz 20, VwGH 5.6.2003, 99/15/0111). Nicht absetzbar sind daher Kosten für die Reparatur und Ersatzbeschaffung von Gegenständen, die nicht dem Hauptwohnsitz, sondern dem Zweitwohnsitz oder einem weiteren Wohnsitz dienen (vgl. dazu bereits die Entscheidung des UFS vom 14.9.2004, RV/0246-S/04).

Auch der VwGH führt in seinem Erkenntnis vom 5.6.2003, 99/15/0111, aus, dass eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung nur dann in Betracht kommt, wenn sämtliche Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 EStG 1988 vorliegen. Es können daher nur solche Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 12.9.1989, 88/14/0164). Dass Aufwendungen zwangsläufig erwachsen, unterstellt der VwGH bei zerstörten Wirtschaftsgütern des Privatvermögens jedoch nur dann, wenn dem Steuerpflichtigen die weitere Lebensführung ohne Wiederbeschaffung des zerstörten Wirtschaftsgutes nicht zuzumuten ist, wie dies beispielsweise bei der Zerstörung der Wohnungseinrichtung durch Brand der Fall sein könnte.

Entscheidendes Kriterium ist somit die Zwangsläufigkeit der entstandenen Ausgaben. Dies ist bei zerstörten Wirtschaftsgütern des Privatvermögens nur dann der Fall, wenn sich der Steuerpflichtige den Aufwendungen nicht entziehen kann und die weitere Lebensführung ohne Wiederbeschaffung des zerstörten Wirtschaftsgutes nicht zuzumuten ist. Ist am Hauptwohnsitz eine komplett ausgestattete Wohnung vorhanden, führen Katastrophenschäden am Zweitwohnsitz grundsätzlich nicht zu einer außergewöhnlichen Belastung (Wanke in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 10. EL, § 34 Anm 45).

Der Bw. war die weitere Lebensführung in der komplett eingerichteten Wohnung in W, die den Hauptwohnsitz der Bw. darstellte und von dieser auch überwiegend genutzt wurde, und damit die weitere Lebensführung auch ohne Wiederbeschaffung von zerstörten Wirtschaftsgütern an ihrem Zweitwohnsitz zumutbar. Damit waren die zur Behebung des Hagelschadens getätigten Aufwendungen nicht zwangsläufig.

Hinsichtlich der Dachsanierung ist darüber hinaus auch festzuhalten, dass derartige Kosten wohl anteilig von allen Hauseigentümern zu tragen sind, weshalb von vornherein nur die Hälfte der Aufwendungen für die Bw. zwangsläufig entstanden sein konnte. Darüber hinaus ist aber auch zu berücksichtigen, dass im Rahmen einer Generalsanierung zweifellos ein Mehrwert geschaffen wurde, indem sich die Nutzungsdauer des Daches vervielfacht hat.

Mangels Zwangsläufigkeit der geltend gemachten Kosten können diese nicht als Katastrophenschäden iSd § 34 Abs. 6 EStG 1988 berücksichtigt werden. Der Berufung war daher in diesem Punkt aufgrund des Fehlens dieser Tatbestandsvoraussetzung der Erfolg zu versagen.

Gemäß § 18 Abs. 1 Zif. 3 lit. c EStG 1988 sind Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar

- Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
- Herstellungsaufwendungen.

Da die Generalsanierung des Daches zweifellos sowohl den Nutzungswert des Hauses erhöht als auch den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängert, stellt sie zweifellos eine Sanierungsmaßnahme iSd § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 dar, weshalb die geltend gemachten Kosten als Sonderausgaben im Rahmen des gem. § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988

festgelegten Höchstbetrages von 2.920 € berücksichtigt werden können, wobei jedoch gemäß § 18 Abs. 3 Zif. 2 Teilstrich 4 EStG 1988 nur ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben (Sonderausgabenviertel) abgesetzt werden kann.

Unter Bedachtnahme auf die bereits berücksichtigten Sonderausgaben im Ausmaß von 358 € kommt es damit zu einer weiteren Berücksichtigung von 372 € (wie bereits im Vorhalt vom 15. Februar 2010 ausgeführt) an Sonderausgaben.

Der Einkommensteuerbescheid 2008 wird daher insoweit abgeändert, als nunmehr so genannte Topf-Sonderausgaben iSd. § 18 Abs. 1 Zif. 2 bis 4 in Höhe von insgesamt 730 € berücksichtigt werden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 19. April 2011