



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M.P., Adresse, vom 28. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Manfred Vogler, vom 6. Mai 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 wird abgeändert.

Die Einkommensteuer wird festgesetzt mit -496,33 €.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erzielte im berufungsgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit in Höhe von 40.745,85 €.

In der am 17. März 2009 beim zuständigen Finanzamt eingelangten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2008 machte er neben Sonderausgaben, Beiträgen für gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften (in Höhe von 140,16 €) auch außergewöhnliche Belastungen in Form von Krankheitskosten (Zahnarztkosten: in Höhe von 146,56 €) und Aufwendungen für "Sonstige außergewöhnliche

Belastungen" in Höhe von 20.908,84 €, resultierend aus der Anschaffung einer Küche und von Innentüren und mangelhaft durchgeführten Tischlerarbeiten, geltend.

Mit Bescheid vom 6. Mai 2009 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2008 abweichend von der Erklärung festgesetzt.

Begründend führte die Abgabenbehörde erster Instanz dazu Folgendes aus:

"Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 5.755,65 € nicht übersteigen."

Eine Belastung erwächst zwangsläufig, wenn sich der Steuerpflichtige ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Eine Belastung erwächst daher nicht zwangsläufig, wenn lediglich ein Forderungsausfall vorliegt. Die beantragten Kosten in Höhe von 20.908,84 € wurden daher nicht berücksichtigt. Der Kirchenbeitrag wurde nicht vorgelegt, daher keine Berücksichtigung."

Mit Schriftsatz vom 28. Mai 2009 erhob der Bw das Rechtsmittel der Berufung mit im Wesentlichen folgender Begründung:

1. Kirchenbeitrag: Die Kopie des Zahlungsbeleges vom 10. April 2008 hätte den übermittelten Unterlagen beigelegt sein müssen. In der Anlage zur Berufung werde die Bestätigung der Kirchenbeitragsstelle beigelegt.

2. Außergewöhnliche Belastung:

Die Belastung sei außergewöhnlich, zwangsläufig erwachsen, ohne dass sich der Bw ihr entziehen habe können und würde die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen, auch würde sie über dem Selbstbehalt liegen.

Die angeführten Forderungen würden sich auf den Kauf einer Küche und Innentüren gründen; essentiellen Dingen, um die Grundbedürfnisse und Notwendigkeiten des täglichen Lebens abzudecken.

Der mit den Arbeiten beauftragte Tischlermeister sei über 40 Jahre der Nachbar des Bw gewesen und es habe keinen Grund gegeben, ihm nicht uneingeschränkt zu vertrauen. Die Lieferung sei jedoch unvollständig, in mangelhafter Qualität und vor allem in teilweise unbenutzbarem Zustand (Verletzungsgefahr) erfolgt. Versprechungen des Tischlers, Nachbesserungen durchzuführen seien nicht eingehalten worden.

Der dadurch entstandene Schaden wäre durch zwei umfangreiche Sachverständigen-Gutachten belegt, eine schon vorbereitete Klage wegen "laesio enormis" sei jedoch aufgrund des bereits eingeleiteten Konkursverfahrens aussichtslos gewesen. Der Bw bitte daher um Berücksichtigung der nachgewiesenen Aufwendungen im Einkommensteuerbescheid.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Juni 2009 wurde der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid teilweise stattgegeben. Aufgrund der Anerkennung der mittlerweile

nachgewiesenen Aufwendungen für den Kirchenbeitrag in Höhe von 140,16 € wurden gemäß § 18 Abs 1 Z 5 EStG 1988 im Vergleich zum in Berufung gezogenen Einkommensteuerbescheid 2008 zusätzliche Sonderausgaben in Höhe von 100,00 € anerkannt. Dadurch erhöhte sich die Gutschrift an Einkommensteuer für das Jahr 2008 auf 496,33 € (bisherige Gutschrift: 452,73 €).

Begründend führte das Finanzamt im Wesentlichen wie folgt aus:

Eine außergewöhnlichen Belastung – gegenständlich die Forderung an Herrn J.P. im Konkursverfahren in Höhe von 20.908,84 € - könne mangels der Zwangsläufigkeit ihres Erwachsens nicht anerkannt werden. Der Bw habe sich freiwillig zur Beauftragung des Tischlermeisters entschieden. Der aus der Tätigkeit des Beauftragten entstandene Schaden sei daher die Folge eines Verhaltens, zu dem sich der Bw aus freien Stücken entschlossen habe.

Auch würden reine Vermögensverluste, die ohne den Willen des Steuerpflichtigen eintreten, keine außergewöhnliche Belastung darstellen. So würden Aufwendungen zur Wiederbeschaffung von Gegenwerten nach Schadensfällen nur dann eine außergewöhnliche Belastung darstellen, wenn der Verlust durch höhere Gewalt im engeren Sinne (Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden) entstanden sei und die Beseitigung der aufgezwungenen Schadenslage lebensnotwenig sei.

Gegen die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes stellte der Bw mit Schreiben vom 23. Juli 2009 einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit folgender Begründung:

Die Belastung sei keineswegs die unmittelbare Folge eines Verhaltens gewesen, zu dem er sich aus freien Stücken entschlossen hätte. Die Zwangsläufigkeit liege deshalb vor, da es sich einerseits um die Anschaffung zur Abdeckung von Notwendigkeiten und Grundbedürfnissen des täglichen Lebens gehandelt hätte und er andererseits keinen Einfluss auf die Zahlungsunfähigkeit des Tischlers gehabt hätte und einem Konkurs auch nicht zugestimmt hätte.

Zweifellos sei der Geschäftsabschluss freiwillig zustande gekommen, der Schaden sei aber keine unmittelbare Folge davon sondern erst durch die Zahlungsunfähigkeit des Tischlermeisters entstanden. Gleichermassen könnte nach jeder Naturkatastrophe argumentiert werden, dass sich die Betroffenen freiwillig ihren Lebensraum ausgesucht hätten und daher keinen Anspruch auf die steuerliche Anerkennung der Schäden hätten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben

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.

Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus und die Abgabenbehörde ist davon enthoben, zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen zutreffen oder nicht.

Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung sind unter Aufwendungen im Sinne des § 34 EStG 1988 nur vermögensmindernde Ausgaben zu verstehen.

Also solche Ausgaben, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß, oder Wertverzehr verknüpft sind. Diesen stehen Ausgaben gegenüber, die zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Überträgt man diese Ausführungen auf den gegenständlichen Fall, so ist Folgendes festzuhalten:

Der Kauf und Einbau einer Küche und Innentüren stellt eine reine Vermögensumschichtung dar.

Auch liegt keine Zwangsläufigkeit im Sinne des Gesetzes (s. dazu auch Doralt, Kommentar zum EStG, § 34 TZ 37) vor.

Schon aus der Wortfolge, „*wenn er sich ihr nicht entziehen kann*“, ergibt sich mit aller Deutlichkeit, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 keine Berücksichtigung finden können. Der Kauf der Küche und der Innentüren inklusive Einbau und Wahl des ausführenden Unternehmers ist freiwillig erfolgt.

Aufwendungen sind dann zwangsläufig, wenn der Steuerpflichtige sich der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).

Zwangsläufigkeit eines Aufwandes liegt nach einhelliger Ansicht in Lehre und Rechtsprechung dann nicht vor, wenn die Belastung unmittelbare Folge eines Verhaltens ist, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat.

Im vorliegenden Fall wird seitens des Bw das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung damit begründet, dass es sich beim Kauf einer Küche und Innentüren um essentielle Dinge zur Abdeckung von Notwendigkeiten und Grundbedürfnissen des täglichen Lebens handeln würde und er keinen Einfluss auf die Zahlungsunfähigkeit des Tischlers gehabt und auch dem Konkurs nicht zugestimmt hätte.

Das Finanzamt hält dem entgegen, dass die Beauftragung des Tischlermeisters freiwillig erfolgt sei. Der entstandene Schaden, der im Konkursverfahren geltend gemacht und als Forderung anerkannt worden sei und die Aufwendungen zur Sanierung des Schadens, würden die Folge eines Verhaltens darstellen, zu dem sich der Bw aus freien Stücken entschlossen hätte. Demzufolge sei die Belastung nicht zwangsläufig erwachsen.

Eine Belastung im Sinne des § 34 EStG setzt grundsätzlich Geldausgaben des Steuerpflichtigen voraus. Die Bestimmung knüpft jedoch, wie der Gesetzeswortlaut mehrfach zeigt, nicht an den Begriff der Ausgaben, sondern an den der Aufwendungen an.

Darunter sind nicht nur Ausgaben, die der Steuerpflichtige tätigt zu verstehen, sondern schlechthin der Abfluss von Gütern.

Unter den Begriff der Aufwendungen im Sinne des § 34 EStG fallen nur bewusste oder gewollte Vermögensverwendungen. Reine Vermögensverluste, die ohne den Willen des Steuerpflichtigen eintreten, stellen keine außergewöhnliche Belastung dar. Allenfalls könnte erwogen werden, ob etwaige mittelbare Auswirkungen finanzieller Art in Gestalt von Wiederbeschaffungskosten zu einer Steuerermäßigung im Wege einer außergewöhnlichen Belastung führen.

Aufwendungen zur Wiederbeschaffung von Gegenwerten nach Schadensfällen können - wie sich aus § 34 Abs. 6 EStG hinsichtlich von Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden ableiten lässt - nur dann eine außergewöhnliche Belastung darstellen, wenn der Verlust durch höhere Gewalt im engeren Sinn, durch ein katastrophenähnliches Ereignis eingetreten ist und dieses Ereignis eine aufgezwungene Schadenslage herbeigeführt hat, deren Beseitigung lebensnotwendig ist. Als solche Schadensereignisse werden z.B. Brand, Überflutungen, Verwüstungen durch Einbrecher in Betracht kommen (vgl. Hofstätter -Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 Einzelfälle und die dort zitierte Judikatur).

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die strittigen Kosten beim Bw weder zu einer Vermögensverminderung geführt haben noch zwangsläufig erwachsen sind, da sie die Folge eines Verhaltens waren, zu dem sich der Bw aus freien Stücken entschlossen hat (VwGH 24.10.2005, 2002/13/0031 und die dort zitierte Judikatur).

Somit waren die Ausgaben in Höhe von 20.908,84 € nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Die geltend gemachten Krankheitskosten (Zahnarzt) in Höhe von 146,56 € sind sehr wohl als außergewöhnliche Belastung von denen ein Selbstbehalt (§ 34 Abs 4 EStG 1988) abzuziehen ist, zu qualifizieren. Sie finden jedoch keine Berücksichtigung, da sie niedriger als der Selbstbehalt sind.

Aus den obenstehend angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 15. Juli 2010