

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Silvia T., xyS., H., vertreten durch S&S, Steuerberatungsgesellschaft, xyS. , vom 9. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes xy vom 9. November 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin erzielt Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) unter der "Kennziffer 475" 9.850,10 € als außergewöhnliche Belastungen (ohne Selbstbehalt) aus dem Titel Katastrophenschäden.

Beigelegt wurden von der Bw. ua eine Aufstellung der geltendgemachten Werbungskosten sowie eine Aufstellung samt Rechnungskopien betreffend Hochwasserschäden in Höhe von 9.850,10 € (Seite 4,5f im ANV-Akt). Angemerkt wurde weiters, dass im Kalenderjahr 2003 keine Ersätze im Zusammenhang mit Hochwasserschäden entgegengenommen worden seien.

Das zuständige Finanzamt erließ mit 9. November 2004 den Einkommensteuerbescheid 2003. Dabei ergab die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 eine Nachforderung in Höhe von 315,01 €. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht zu

berücksichtigen seien, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 3.276,63 € nicht überstiegen hätten.

Hinsichtlich der Abweichungen gegenüber den Antrag der Bw. werde auf die vorjährige Begründung verwiesen.

Für das Jahr 2003 anzuerkennende Kosten (Hochwasserschäden)	9.085,67 €
Bisher erhaltene Ersätze (Überhang aus E-Bescheid 2002)	14.935,00 €
Steuerlich für 2003 zu berücksichtigender Aufwand	0,00 €

Aus der Begründung des Bescheides für das Jahr 2002 geht folgendes hervor:

"Aufwendungen für folgende Gegenstände können nicht unter dem Titel Hochwasserschaden abgesetzt werden: Sauna, Sportgeräte (Fitnessgeräte), Zier- und Dekorgegenstände (Bilder), Zimmerpflanzen, Bücher, CDs und dgl..

Die Kosten für die Ersatzbeschaffung von Bekleidung sind bis zu einem Höchstmaß von 2.000 € pro im Haushalt lebender Person absetzbar - es wurden 4.000 € für zwei Personen berücksichtigt.

Für das Kalenderjahr 2002 anzuerkennende Kosten	31.784,25 €
Bisher erhaltene Ersätze	46.719,00 €
Steuerlich für 2002 zu berücksichtigender Aufwand	0,00 €

Die im Kalenderjahr 2003 bezahlten Rechnungen sind im Veranlagungsjahr 2003 zuzuordnen".

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 brachte der steuerliche Vertreter das Rechtsmittel der Berufung ein mit folgender Begründung:

"Die Bw. war Hochwasseropfer im Jahr 2002 und verlor dabei ihr gesamtes Hab und Gut. Der Gesamtschaden betrug rd. 60.000 €

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung 2002 wurden außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht. Diese hatten jedoch steuerlich keine Auswirkungen, da die erhaltenen Spenden diese Kosten abdeckten.

Die anzuerkennenden Kosten des Jahres 2002 betragen	31.784,25 €
Die Spenden aus öffentlichen Mitteln betragen	38.580,00 €
Somit verbleibt ein Restbetrag von	6.795,75 €

Die Spenden aus öffentlichen Mitteln setzen sich wie folgt zusammen:

Land XY. Agrar- und Forstrechtsabteilung	25.600,00 €
Land XY. Agrar- und Forstrechtsabteilung	480,00 €
Land XY. Agrar- und Forstrechtsabteilung	7.200,00 €
Magistrat der Stadt S.	800,00 €
Land XY. Solidaritätsfonds	2.000,00 €
Land XY. LH X.	2.500,00 €
Spendenbetrag aus öffentlichen Mitteln	38.580,00 €

Der im Einkommensteuerbescheid 2002 angeführte Spendenbetrag von 46.719,00 € umfasste neben den oben angeführten Spenden auch Beiträge von nicht staatlichen Organisationen (K.C.St., B., A, H.S. etc) in Höhe von 8.139,00 €

Die nicht öffentlichen Spendenmittel wurden zur Deckung steuerlich nicht anerkannter Wiederbeschaffungen (Deko, Bekleidung, Sportgeräte, Bücher etc) herangezogen.

Eine Anrechnung der privaten Spendengelder auf die steuerlich anerkannten Aufwendungen ist daher nicht gerechtfertigt.

Im Jahr 2003 wurden steuerliche anerkannte Wiederbeschaffungen in Höhe von 9.085,67 € getätigt.

Die Anrechnung aus öffentlichen Mitteln beträgt somit	6.795,75 €
Somit bleibt ein Restbetrag von	2.289,92 €

Es wird daher beantragt den Betrag von 2.289,92 € als außergewöhnliche Belastung aus Katastrophenschäden anzuerkennen.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsverentscheidung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 1. März 2005 wurde die Bw. aufgefordert, zum Nachweis des Spendenbetrages in Höhe von 46.719,00 € (inkl. der Spenden der "nicht staatlichen Organisationen" in Höhe von 8.139,00 €) alle Unterlagen – Schreiben der einzelnen Spender, bzw. schriftliche Spendenzusagen - aus denen der Spender samt Adresse, die Spendensumme und der Zweck der Spende hervorgeht, vorzulegen.

Mit Schreiben vom 18. April 2005 langten die Unterlagen beim unabhängigen Finanzsenat ein.

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

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, wobei die Belastung folgende Voraussetzungen erfüllen muß:

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. Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Die Belastung erwächst gem. § 34 Abs. 3 leg. cit. dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs. 6 leg. cit. können Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden.

Der Gesetzesbegriff Katastrophenschaden umfasst dem Grunde nach außergewöhnliche Schadensereignisse, die nach objektiver Sicht aus dem regelmäßigen Ablauf der Dinge herausfallen. Zu beachten ist aber, dass § 34 Abs. 6 EStG sich ausschließlich auf lebensnotwendige Gegenstände erstreckt.

Ausgaben für Ersatzbeschaffungen, die in ursächlichem Zusammenhang mit außergewöhnlichen Vermögenseinbußen stehen, können als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden. Voraussetzung, dass sowohl die Vermögenseinbuße selbst als auch die Ausgaben für die Ersatzbeschaffung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen. Hierher zählt der Ersatz eines durch höhere Gewalt oder durch eine Naturkatastrophe bzw. ein katastrophenähnliches Ereignis beschädigten oder vernichteten lebensnotwendigen Gegenstandes. Zu beachten ist, dass – so wie bei allen außergewöhnlichen Belastungen –

steuerfreie Versicherungs- und andere Ersatzleistungen von dritter Seite die Aufwendungen kürzen (SWK 1987, A I 201).

Es werden nicht alle tatsächlich erwachsenen Wiederbeschaffungskosten anerkannt, sondern nur die Kosten der Beseitigung der unmittelbaren Katastrophenfolgen sowie Sanierungskosten bzw. Ersatzbeschaffung zerstörter Sachen.

Derartige Kosten sind dann abzugsfähig, wenn diese Sachen für die "übliche Lebensführung" benötigt werden. (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/ Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 46 d und 46e). Nicht absetzbar sind somit Kosten für die Ersatzbeschaffung von Gütern, die für die übliche Lebensführung nicht notwendig sind bzw einem gehobenen Bedarf dienen (insbesondere "Luxusgüter").

Darüber hinaus muss die Wiederbeschaffung selbst zwangsläufig sein. Aufwendungen für die Wiederbeschaffung können nur dann als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, wenn dem Abgabepflichtigen die weitere Lebensführung ohne Wiederbeschaffung der zerstörten Wirtschaftsgüter nicht zuzumuten wäre. Wiederbeschaffungskosten, die den in – oder ausländischen Hauptwohnsitz (Mittelpunkt der Lebensinteressen, Familienwohnsitz) betreffen, stellen dementsprechend eine außergewöhnliche Belastung dar.

Katastrophenschäden, die einen Zweitwohnsitz betreffen, führen hingegen nicht zu einer außergewöhnlichen Belastung.

Nicht absetzbar sind etwa die Ersatzbeschaffungskosten für Sammlungen aller Art (zB Bücher, Briefmarken, Münzen, CDs, Videobänder). Weiters nicht absetzbar sind die Kosten für ein Kellerstüberl, einen Swimmingpool, eine Sauna, die Gartengestaltung, Gartengeräte, Biotope, Grillplätze, Werkzeug- und Gartenhütten, Sportgeräte wie zB Schiausrüstung, Fitnessgeräte.

Im Falle des Kostenersatzes trägt der Steuerpflichtige den getätigten Aufwand nicht endgültig aus eigenem. Dies bedeutet, dass von den grundsätzlich als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennenden Aufwendungen zunächst jene damit in Zusammenhang stehenden Einnahmen abgezogen werden müssen, die es dem Steuerpflichtigen ermöglichen bzw erleichtern, die Aufwendungen zu bestreiten (ARD-HB 1983, 105).

Erhält der Steuerpflichtige aus Anlass der Katastrophenschäden steuerfreie Subventionen (Katastrophenfonds, sonstige öffentliche Mittel wie zB Wohnbauförderungsbeträge), Versicherungsleistungen, steuerfreie Bezüge oder steuerfreie Spenden, kürzen diese die abzugsfähigen Kosten (SWK 2002, S 740; Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 34 Tz 22 - 25).

Ersatzleistungen durch Dritte kürzen daher die abzugsfähigen Aufwendungen, auch wenn sie in einem anderen Veranlagungszeitraum geleistet wurden.

(Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, Einkommensteuergesetz, § 34 Außergewöhnliche Belastung, Anm 10).

Zu kürzen ist allerdings nur um jene Ersätze, die mit der außergewöhnlichen Belastung in unmittelbaren Zusammenhang stehen.

Aus dem Akteninhalt geht hervor, dass zur Behebung der Katastrophenschäden vom August 2002 an/am Wohnung/Sachwerten folgende öffentliche Hilfe bewilligt wurde:

Die Gesamtkosten der Schadensbehebung betragen 59.640,00 €, wobei unter Abzug einer Versicherungsentschädigung von 3.600,00 € eine Notstandselementarbeihilfe in Höhe von 33.600,00 € (also 60% der Kosten) zur Auszahlung gelangte. Dabei wurden Eigenleistungen der Bw. finanziell nicht abgegolten (Aktenvermerk vom 3. Juli 2003 der Agrarabteilung).

Außer Streit steht, dass die Bw. an Spenden von verschiedenen Organisationen sowie aus öffentlichen Mitteln einen Gesamtbetrag von 46.719,00 € erhalten hat, der sich wie folgt zusammensetzt.:

Land XY. Agrar- und Forstrechtsabteilung	25.600,00 €
Land XY. Agrar- und Forstrechtsabteilung	480,00 €
Land XY. Agrar- und Forstrechtsabteilung	7.200,00 €
Magistrat der Stadt S.	800,00 €
Land XY. Solidaritätsfonds	2.000,00 €
Land XY. LH X.	2.500,00 €
Spendenbetrag aus öffentlichen Mitteln	38.580,00 €

dazu kommen noch die Spenden folgender Organisationen:

K.C.St.	1.500,00 €
B.	215,00 €
A.r	300,00 €
H.S.	3.535,00 €
H.S.	500,00 €
Spenden der St. Bevölkerung	2.000,00 €
Unbekannter Spender	89,00 €

Spendenbetrag	8.139,00 €
---------------	------------

Festzuhalten ist weiters in diesem Zusammenhang, dass im Jahr 2003 die Beträge von 3.535,00 € sowie 500,00 € zur Abdeckung erhöhter Energiekosten – aus dem Fonds "H.S." - sowie ein Betrag von 25.600,00 € - vom Land XY. – entgegen der Behauptung des steuerlichen Vertreters der Bw. - ausgezahlt wurden.

Aus dem Einkommensteuerbescheid 2002 vom 11. September 2003 geht hervor, dass die erhaltenen Ersatzleistungen in Höhe von 46.719,00 € um die vom Finanzamt für das Kalendejahr 2002 anerkannten Aufwendungen (für die Beseitigung der Katastrophenschäden) in Höhe von 31.784,00 € gekürzt wurden, sodass ein Betrag von 14.935,00 € an Spendengeldern bzw. öffentliche Mitteln für das Jahr 2003 "zur Kürzung" - mit weiteren Aufwendungen (Kosten) zur Beseitigung der Katastrophenschäden - "übrig geblieben ist". Gegen diesen Betrag wurde von seiten der Bw. nichts Gegenteiliges vorgebracht (kein Rechtsmittel im Jahr 2002), sodass von diesem Betrag letztlich auszugehen ist.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Spenden von den genannten Organisationen (K.C.St. bis unbekannte Spende) in Höhe von 8.139,00 €, die laut steuerlichen Vertreter der Bw. zur Deckung von steuerlich nicht anerkannter Wiederbeschaffungen (wie Deko, Bekleidung, Sportgeräte, Bücher etc) verwendet worden seien - bei der Berechnung der außergewöhnlichen Belastung – auch die abzugsfähigen Kosten kürzen oder nicht.

Unter Berücksichtigung der vorgelegten Schriftstücke sind diese Spenden in unmittelbaren Zusammenhang mit der Hochwasserkatastrophe 2002 zu sehen. Diese Spendenbeträge wurden aufgrund der durch die Hochwasserkatstrophe erlittenen Schäden, die an Haus, Wohnung oder Einrichtung sowie an Sachwerten entstanden sind, gewährt.

Dies geht auch aus den vorgelegten Schreiben unmißverständlich hervor:

Laut Schreiben des B. vom 02. September 2002 ist die Unterstützung aus dem "Katastrophenfonds des B. " in Höhe von 215,00 € verständlicherweise nur für Schäden zu verwenden, die an Haus, Wohnung oder Einrichtung (Hauptwohnsitz) entstanden sind, die aufgrund der amtlich bestätigten Schadensmeldung gewährt wurde.

Aus dem Schreiben der A vom 25. September 2002 ist zu entnehmen, dass als Beitrag zur Behebung der Hochwasserschäden vom August 2002 eine Direkhilfe in Höhe von 300,00 € überwiesen wurde um damit einen kleinen Beitrag "zur Linderung ihrer Notlage leisten zu können".

Auch aus dem Schreiben vom 17. Jänner 2003 "H.S. " geht hervor, dass ein Zuschuss in Höhe von 3.535,00 € zuerkannt wurde. Die Grundlage für diese Entscheidung waren die Angaben der Bw. zur wirtschaftlichen und familiären Situation, zur Höhe des Wiederherstellungsbedarfs, sowie die Höhe der gesamten zur Verfügung stehenden

Spendenmittel für die Phase der Wiederaufbauhilfe der Aktion "H.S. ". Zusätzlich zum oben genannten Betrag erhielt die Bw. einmalig einen Betrag von 500,00 € zur Abdeckung erhöhter Energiekosten (für Heizkosten, Trockenlegungskosten und eventuell durch das Hochwasser vernichtetes Heizmaterial) während des Wiederaufbaues.

Erwähnenswert ist in diesem Zusammenhang auch, dass unter "Beachte" angeführt wurde, dass die einschlägigen Bestimmungen der öffentlichen Hand anzuwenden sind, nämlich dass der gewährte Zuschuss zweckgebunden für die Wiederherstellung des /der beschädigten Wohnraums/Einrichtung in dem im "Antrag auf Wiederaufbauhilfe im Rahmen der H.S. " von der Bw. angegebenen Haushalt zu verwenden ist. Eine zweckwidrige Verwendung würde die Bw. verpflichten, über schriftliche Aufforderung bereits ausbezahlte Geldmittel sofort rückzuerstatten.

Was den Zweck der Spende der Stadt S. betrifft, geht dieser aus dem Schreiben vom 13. November 2002 eindeutig hervor und bedarf keiner weiteren Erläuterung:

*"Anlässlich der Hochwasserkatastrophe im August diese Jahres wurden von mir (Bürgermeister der Stadt S. ) Spendenkonten "Hochwasserhilfe der Stadt S." eingerichtet. Auf diese Spendenkonten sind viele private als auch Spenden von Firmen eingegangen mit dem Zweck, den Betroffenen in S. zu helfen. Der Gemeinderat der Stadt S. hat in seiner Sitzung am 6. September 2002 beschlossen, diese privaten Spendenmittel durch ein Vergabegremium an sozial Bedürftige oder existenziell gefährdete Opfer der Hochwasserkatastrophe vergeben zu lassen. Bei über eintausend Hochwasserhilfeanträgen, die alleine in S. zu verzeichnen sind, wurde durch das Vergabegremium aufgrund ihrer persönlichen, sozialen und wirtschaftlichen Situation entschieden, dass ihnen ein Betrag in Höhe von 2.000 Euro überwiesen wird. Eine Rückzahlungsverpflichtung für den gewährten Betrag besteht nur dann, wenn sich erweist, dass die Spendenmittel aufgrund wissentlich unrichtiger Angaben ihrerseits gewährt worden sind."*

Auch die vom K.C.St. gewährten Geldspenden wurden "in den Dienst der Hochwasserhilfe gestellt". Im gegenständlichen Fall wurde eine Geldspende in Höhe von 1.500,00 € - gewährt um "den am schlimmsten Betroffenen schnelle und unbürokratische Hilfe zukommen zu lassen" (Schreiben vom 14. November 2002).

Hinsichtlich der Spende in Höhe von 89,00 € hat der steuerliche Vertreter lediglich angeführt, dass der Beleg nicht mehr auffindbar sei. Mangels Nachweis, dass diese Spende nicht in unmittelbaren Zusammenhang mit der Hochwasserkatastrophe steht, kann davon ausgegangen werden, dass diese Spende eine Hilfe für die Ersatzbeschaffung notwendiger Güter darstellt. Gegenteiliges wurde von der Bw. nicht vorgebracht.

Es kommt nicht darauf, ob der Spender aus dem privaten oder öffentlichen Bereich kommt. Entscheidend ist, ob zwischen den Aufwendungen zur Beseitigung von (unmittelbaren) Katastrophenschäden und den Ersatzleistungen – Spenden von verschiedenen

Organisationen, öffentlichen Mittel oder Versicherungsentschädigungen – eine enge sachliche Verbindung besteht.

Wie oben ausgeführt und aus dem Inhalt der Schreiben zu entnehmen ist, besteht zwischen den Kosten bzw Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden und den erhaltenen Spenden eine enge sachliche Verbindung. Das hat zur Folge, dass die Spenden der genannten Organisationen für Aufwendungen zur Beseitigung des Katastrophenschadens bzw zur Ersatzbeschaffung zerstörter notwendiger Gegenstände zu verwenden sind.

Eine Zweckwidmung der zur Verfügung gestellten Spenden, nämlich diese zur Deckung von steuerlich nicht anerkannter Wiederbeschaffungen (wie Deko, Bekleidung, Sportgeräte, Bücher etc) zu verwenden, ist aus den vorgelegten Schreiben nicht abzuleiten.

Anzumerken ist der vollständigkeithalber - hinsichtlich der beantragten Kosten für Bekleidung - noch, dass ein pauschaler Betrag von 4.000,00 € (2 Personen) für Bekleidung im Jahr 2002 berücksichtigt wurde, sodass eine nochmalige Berücksichtigung nicht mehr vorzunehmen ist.

Mangels gegenteiliger Verfahrensergebnisse ist davon auszugehen, dass die öffentliche Hand, sowie auch die genannten Organisationen nicht die Ersatzbeschaffung von "Luxusgüter" bzw. Gegenstände des gehobenen Bedarfs fördert, sodass eine allfällige "Luxuskomponente" aus diesen Ersätzen nicht auszuscheiden ist.

Abgesehen davon, würde man der Behauptung der Bw. folgen, wäre zu prüfen, ob die Spenden nicht widmungswidrig verwendet worden seien, sodass eine Rückzahlung die Folge wäre.

Dass es sich nicht um steuerfreie Spenden bzw Ersatzleistungen von dritter Seite handeln würde, wurde von der Bw. nicht behauptet

Aufgrund der Ausführungen, sind die Spendengelder der genannten Organisationen (B. , A, H.S. etc.), die öffentlichen Zuschüsse sowie auch die Versicherungsentschädigung mit den abzugsfähigen Aufwendungen (Kosten) zur Beseitigung der Katastrophenschäden gegenzuverrechnen.

Unstrittig steht fest, dass im berufungsgegenständlichen Jahr Aufwendungen zur Behebung des Katastrophenschadens bzw. Ersatzbeschaffungen von notwendigen Gütern in Höhe von 9.085,67 € (laut beiliegenden Rechnungen) abgeflossen sind.

Das bedeutet nun, dass die aus Anlass der Hochwasserkatastrophe gewährte und "übriggebliebene" Spendensumme in Höhe von 14.935,00 € (aus dem Jahr 2002) mit den vom Finanzamt anerkannten Kosten für die notwendigen Ersatzbeschaffungen in Höhe von 9.085,67 € gegenzuverrechnen ist.

Daraus ergibt sich für das berufungsgegenständliche Jahr, dass eine außergewöhnliche Belastung aus dem Titel Katastrophenschaden nicht zu berücksichtigen ist.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 2. Juni 2005