



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse1, vertreten durch die Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. Dkfm. Martin in P, vom 22. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 21. Februar 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

In der Einkommensteuererklärung für 2005 beantragte der Berufungswerber die Berücksichtigung von Katastrophenschäden in Höhe von Euro 30.604.- als außergewöhnliche Belastung.

Auf Vorhalt des Finanzamtes gab der Berufungswerber bekannt, dass es sich bei dem geltend gemachten Katastrophenschaden um ein unbebautes Grundstück handle, welches nach dem Hochwasser im Jahr 2002 in Grünland umgewidmet worden sei.

Die Höhe des Schadens ermittelte der Berufungswerber wie folgt:

Kaufpreis als Baugrund: ATS 400.000.-, entspricht € 29.070.-

abzüglich Wert nach Rückwidmung: € 3.000.-

Kosten des Gerichtsverfahrens: € 4.000.-

Spesen: 1500 km mal € 0,356: € 534.-

Summe: € 30.604

Der Berufungswerber erklärte, weder Ersätze noch Vergütungen erhalten zu haben. Weiters

legte er einen Kassabeleg über die an die Marktgemeinde Saxen bezahlten Prozesskosten über € 4078,67 sowie eine Kopie des Kaufvertrages vom 4. September 1998 vor.

Mit diesem Kaufvertrag hatte er und seine Ehegattin Mag. EP je zur Hälfte die Liegenschaft EZ 000, Grundbuch E, mit dem Grundstück 0000 im Ausmaß von 1447m<sup>2</sup> erworben.

Im **Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 21. Februar 2007** berücksichtigte das Finanzamt die beantragte außergewöhnliche Belastung wegen Katastrophenschäden nicht. In der Bescheidsbegründung wurde ausgeführt, dass gem. § 34 EStG 1988 nur Aufwendungen zur BESEITIGUNG von Katastrophenschäden als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden könnten.

Nach Verlängerung der Berufungsfrist erhob der Abgabepflichtige durch seinen Vertreter mit Eingabe vom 22. Mai 2007 gegen diesen Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 21. Februar 2007 **Berufung**. Er wandte sich gegen die Nichtanerkennung von Katastrophenschäden in der Höhe von Euro 30.604.- als außergewöhnliche Belastung (ohne Selbstbehalt) und beantragte, die Aufwendungen für die Wertminderung des Grundstückes als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Zur Begründung führte er aus, dass er mit Kaufvertrag vom 4.9.1998 das Grundstück EZ 000, Grundbuch E, im Ausmaß von 1447m<sup>2</sup> um ATS 390.690,00 (€ 28.392,55) erworben habe. Zu diesem Zeitpunkt sei das Grundstück gemäß Bescheid vom 8.9.1994 als Bauplatz gewidmet gewesen und es sei beabsichtigt gewesen, darauf ein Einfamilienhaus zu errichten. Mit Bescheid der OÖ. Landesregierung vom 30.5.2005 (Bau R-T Zahl) sei das Grundstück rückgewidmet worden, sodass eine Bebauung nicht mehr möglich sei. Für das zum Erwerbszeitpunkt als Bauplatz gewidmete Grundstück sei ein Quadratmeterpreis von ATS 270 (€ 19,63) bezahlt worden. Durch die Rückwidmung im Jahr 2005 auf landwirtschaftliche Nutzung sei der Wert des Grundstückes auf 3.000.- Euro reduziert worden. Der Wertverlust und die damit verbundenen Kosten betrügen € 30.604.-, welche als außergewöhnliche Belastung anzusehen seien.

Um als außergewöhnliche Belastung anerkannt zu werden, müssten nach dem Gesetz die Aufwendungen außergewöhnlich sein, sie müssten zwangsläufig erwachsen sein und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen. Außergewöhnlich seien Aufwendungen gem. § 34 Abs. 2 EStG dann, wenn sie größer seien als die Aufwendungen der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse. Als außergewöhnlich könnten diese Aufwendungen deshalb angesehen werden, weil die Rückwidmung auf Grund des Hochwasserereignisses im Jahr 2002 erfolgt sei. Auch handle es sich bei diesen Aufwendungen nicht nur um eine Vermögensumschichtung, sondern um eine tatsächliche Vermögensminderung. Eine Belastung erwachse zwangsläufig, wenn sich der Steuerpflichtige ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder

sittlichen Gründen nicht entziehen könne. Durch den behördlichen Eingriff handle es sich um einen rechtlichen Grund, dem sich der Steuerpflichtige nicht entziehen konnte. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen sei insoweit wesentlich beeinträchtigt, als die Aufwendungen den Selbstbehalt übersteigen würden. Da die angeführten Aufwendungen höher seien als der eventuell zu berechnende Selbstbehalt, sei die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt. Für den eingetretenen Wertverlust habe es weder von öffentlicher noch von privater Seite Vergütungen oder Kostenersätze gegeben.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 16. Oktober 2007 wies das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung wurde u.a. ausgeführt, dass der Verkäufer des strittigen Grundstückes im Zuge der Erstellung des Kaufvertrages und der Vorgespräche den Berufungswerber darauf aufmerksam gemacht habe, dass im Jahr 1991 das Hochwasser am berufungsgegenständlichen Grundstück in Brusthöhe stand. Da der Berufungswerber somit bereits vor Unterfertigung des Kaufvertrages von der Hochwassergefahr und der bereits erfolgten tatsächlichen Überflutung Kenntnis hatte, lagen nach Ansicht des Finanzamtes die Voraussetzungen für eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung nicht vor.

Mit Eingabe vom 6. November 2007 **beantragte** der Berufungswerber durch seinen Vertreter die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wandte sich gegen die in der Berufungsvorentscheidung dargestellte Rechtsansicht des Finanzamtes. Ergänzend zur Berufung führte er aus, dass nicht frühere Überflutungen, sondern die Rückwidmung im Jahr 2005 seitens der Verwaltungsbehörde die außergewöhnliche Belastung darstelle. Diese Rückwidmung verbunden mit dem Bebauungsverbot sei eine direkte Folge des Katastrophenhochwassers des Jahres 2002. Die Rz 838 LStR führten aus, dass Ereignisse, die sich als – wenn auch außergewöhnliche Folge – eines potentiellen Risikos darstellten, das der Steuerpflichtige durch seine freie Entscheidung in Kauf nehme, vom Begriff des „Katastrophenschadens“ jedenfalls nicht umfasst seien. Das gegebene „außergewöhnliche Ereignis“ sei die behördliche Zwangsverfügung (Bauverbot) des Jahres 2005 gewesen. Dieses Ereignis habe nicht vorausgesehen werden können und sei auch nicht von einer freien Willensentscheidung in Kauf genommen worden. Vielmehr seien von der zuständigen Baubehörde (Bürgermeister der Gemeinde S) bis zuletzt Baubewilligungen für die Errichtung von Wohnbauten für das betreffende Gebiet rechtskräftig erteilt worden. Ob sich die Gemeinde S hierbei von der geplanten Errichtung eines Hochwasserdammes leiten ließ, könne dahin gestellt bleiben. Wenn aber die zuständige Baubehörde bis zuletzt rechtskräftige Bewilligungen erteilt habe, könne unmöglich von einer Vorhersehbarkeit (des außergewöhnlichen Ereignisses – der Rückwidmung) ausgegangen werden.

Gemäß Rz 821 LStR setze eine außergewöhnliche Belastung grundsätzlich Geldausgaben

voraus. Ausnahmsweise komme auch der Abfluss geldwerter Wirtschaftsgüter in Betracht, z.B. beim Ausfall einer zwangsläufig begründeten Darlehensforderung (VwGH 12.9.1989, 88/14/0163). In diesem Erkenntnis habe der VwGH ausgeführt, dass es in diesem Fall eine sachgerechte Lösung gebiete, im Ausfall der zwangsläufig begründeten Forderung eine Aufwendung zu erblicken, die das Einkommen des Jahres des Ausfalls belaste. In diese Richtung zielen auch das Beispiel 1 der Rz 838g LStR. In diesem Fall habe der Steuerpflichtige im Jahr des Katastrophenschadens keine Reparatur oder Ersatzbeschaffung gezahlt, aber bereits eine Akontozahlung auf eine steuerfreie Subvention erhalten. Diese Akontozahlung kürze die Aufwendungen im Jahr der Bezahlung. Auch hier erfolge eine zeitliche Trennung des außergewöhnlichen Schadensereignisses von den Reparaturen oder Ersatzbeschaffungen. Im Zuge der Aussiedlung aus E sei seitens des Landes Oberösterreich als Subventionsgeber eine Frist von fünf Jahren eingeräumt worden, innerhalb welcher „Reparaturen oder Ersatzbeschaffungen“ vorgenommen werden konnten. Wenn nun das Land diese Frist einräume und somit „Reparaturen oder Ersatzbeschaffungen“ als Folge des Hochwassers 2002 noch bis in das Jahr 2007 auch steuerlich als unmittelbare Folge des Katastrophenschadens 2002 gelten, so sei auch die vom Land Oberösterreich verfügte (Zwangs)Umwidmung noch als unmittelbare Folge des Hochwassers 2002 anzusehen. Es sei daher eine sachgerechte Lösung, den Abfluss eines geldwerten Wirtschaftsgutes (Wertminderung des gekauften Baugrundes durch Umwidmung in Grünland in Folge der Hochwasserkatastrophe 2002) als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Am 9. November 2007 legte das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit **Vorhalt** des Unabhängigen Finanzsenates vom 10. November 2008 wurde der Berufungswerber aufgefordert, verschiedene Unterlagen nachzureichen und die Berufungsausführungen zu ergänzen.

Mit **Vorhaltsbeantwortung vom 8. Jänner 2009** legte der Vertreter den Umwidmungsbescheid vom 30.5.2005 vor. Er führte dazu aus, dass gegen diesen Bescheid kein ordentliches Rechtsmittel zulässig war und der Berufungswerber auch keine höchstgerichtliche Beschwerde ergriffen habe.

Ebenfalls legte der Vertreter den gerichtlichen Beschluss vor, mit welchem das Schadenersatzverfahren gegen die Marktgemeinde S eingestellt wurde und die Prozesskosten dem Kläger (Berufungswerber) auferlegt wurden.

Bezüglich der Frage nach Ersatz bzw. Vergütung legte der Vertreter die Rechtsauskunft der Baurechtsabteilung des Landes Oberösterreich vom 11.11.2003 bei. Darin verneinte die Baurechtsabteilung die Möglichkeit einer Entschädigung aus Mitteln des Katastrophenfonds mit der Begründung, dass dieser Fonds nur zur Beseitigung von Elementarschäden gewährt

werde. Ein Entschädigungsanspruch gemäß § 38 Abs. 2 Oö. ROG komme ebenfalls nicht in Betracht, da in der gesamten Aussiedlerzone keine Neu-, An- und Zubauten mehr möglich seien, weshalb das Grundstück des Berufungswerbers jedenfalls nicht von Bauland umschlossen sein könne. Auch die Möglichkeit gemäß § 38 Abs. 1 Oö. ROG, wonach die Kosten für die Baureifmachung des Grundstückes zurückverlangt werden können, kam nicht in Frage, da mit den Bauarbeiten am Grundstück zur Zeit des Hochwassers noch nicht begonnen worden war. Aus dem gleichen Grund konnte auch die an sich mögliche Rückerstattung von Anschlussgebühren nicht verlangt werden. Ein Antrag auf Aussiedlung sei klarerweise ebenfalls unterblieben.

Zur Frage, warum der Berufungswerber in der Einkommensteuererklärung für 2005 den Wertverlust für das ganze Grundstück als außergewöhnliche Belastung beantragt habe, obwohl er nach dem Kaufvertrag vom 4.9.1998 lediglich die Hälfte des berufungsgegenständlichen Grundstückes erworben habe, führte der Vertreter aus: Laut LStR 2002, § 34 Rz 838a könne eine außergewöhnliche Belastung wegen der Beseitigung von Katastrophenschäden grundsätzlich nur jene Person geltend machen, die im Zeitpunkt des Schadensfalles Eigentümer des untergegangenen oder beschädigten Wirtschaftsgutes war. Bei Gebäuden sei dabei grundsätzlich vom grundbücherlichem Eigentum auszugehen. Habe ein Grundstück oder Gebäude mehrere Miteigentümer, sei hinsichtlich der Aufteilung der geltend gemachten Aufwendungen den Anträgen der Miteigentümer zu folgen. Daher sei es zulässig gewesen, im Einvernehmen mit seiner Frau (der Kaufpreis sei zur Gänze vom Berufungswerber bezahlt worden) die gesamte Wertminderung des Grundstückes als Aufwendung geltend zu machen, obwohl er nur zu Hälfte Eigentümer sei.

Nach einem weiteren Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 21. Jänner 2009 wiederholte der Vertreter in der **Vorhaltsbeantwortung vom 12. Februar 2009**, dass gegen den Umwidmungsbescheid vom 30.5.2005 kein ordentliches Rechtsmittel zulässig war und der Berufungswerber von der Möglichkeit einer höchstgerichtliche Beschwerde keinen Gebrauch gemacht habe. Er habe bei der Baurechtsabteilung des Landes Oberösterreich eine Rechtsauskunft eingeholt, um in Erfahrung zu bringen, inwiefern er für die Umwidmung Entschädigungen beantragen könne. Danach kam eine Entschädigung aus Mitteln des Katastrophenfonds deshalb nicht in Frage, weil diese nur zur Beseitigung von Elementarschäden gewährt würden. Da der Berufungswerber mit den Bauarbeiten noch nicht begonnen hatte, waren auch keine Schäden zu beseitigen. Ein Entschädigungsanspruch gemäß § 38 Abs. 2 Oö. ROG sei nur dann möglich, wenn das umgewidmete Grundstück zukünftig von Bauland umschlossen sei. Da aber alle Grundstücke der Ortschaft umgewidmet worden seien, sei auch diese Möglichkeit entfallen. Auch die dritte Möglichkeit der Rückerstattung der Baureifmachungskosten nach § 38 Abs. 1 Oö. ROG kam aufgrund der zum Zeitpunkt des

Hochwassers noch nicht begonnenen Bauarbeiten nicht in Betracht. Die Rückerstattung von Anschlussgebühren sei aus dem gleichen Grund unterblieben. Da nach dieser Rechtsauskunft alle Möglichkeiten auf Entschädigung hinfällig gewesen seien, habe der Berufungswerber gegen die Marktgemeinde S Klage auf Schadenersatz erhoben. Aufgrund der geringen Chancen auf einen Prozesserfolg habe man sich darauf geeinigt, die Klage zurückzulegen. Da der Berufungswerber keinerlei rechtliche Möglichkeit mehr hatte, einen Ersatz für den zweifellos entstandenen finanziellen Schaden zu erhalten, machte er diesen im Jahr 2005 als außergewöhnliche Belastung geltend. Zur Frage der Zwangsläufigkeit bemerkte er, dass die Hochwasseropfer in S 80% des Schätzwertes ihrer Gebäude ersetzt erhalten hätten und die restlichen 20% als außergewöhnliche Belastung gem. § 34 hätten geltend machen können. Die Frage, ob er die Absicht hatte, auf dem umgewidmeten Grundstück ein Gebäude zu errichten, bejahte der Berufungswerber.

Die Frage, ob er ein Ersatzgrundstück angeschafft habe und auf diesem Grundstück dann ein Gebäude errichtet habe, verneinte der Berufungswerber.

Zur Frage, in welchen Wohnverhältnissen der Berufungswerber zum Zeitpunkt der Umwidmung gelebt habe (Anzahl der im Haushalt lebenden Personen, Größe und Art der Wohnung) führte er aus, dass er zu diesem Zeitpunkt alleine eine Garconniere mit einer Fläche von 34 m<sup>2</sup> bewohnt habe.

Mit Eingabe vom 9. Juli 2009 legte der Berufungswerber nochmals die Rechtsauskunft der Baurechtsabteilung des Landes Oberösterreich vom 11.11.2003 vor.

Mit Eingabe vom 21. Juli 2009 legte der Berufungswerber Fotos von Häusern in der Ortschaft E vor. Er führte dazu aus, dass diese Häuser erst nach der Überschwemmung der ganzen Ortschaft im Jahr 1991 vom Bürgermeister genehmigt worden seien (drei Jahre bevor der Berufungswerber nach Pe gezogen war und fünf Jahre bevor der Berufungswerber den widmungsgemäßen Baugrund gekauft hatte). Ein Bild zeigte ein noch nicht abgerissenes Haus, dessen Bewohner aufgrund der Umwidmung ausziehen mussten.

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

Nach § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (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.

Nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist, als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 in der Fassung des BGBl. I 2002/155 können ab 2002 folgende Aufwendungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.

Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden können grundsätzlich nur dann als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, wenn sie zwangsläufig erwachsen. Dies ist bei zerstörten Wirtschaftsgütern des Privatvermögens nur dann der Fall, wenn sich der Steuerpflichtige den Aufwendungen nicht entziehen kann, die weitere Lebensführung ohne Wiederbeschaffung des zerstörten Wirtschaftsgutes somit nicht zuzumuten ist (vgl. VwGH 5.6.2003, 99/15/0111, zur Wiederherstellung einer Fußgängerbrücke nach einem Hochwasser). Aufwendungen zur Wiederbeschaffung oder Wiederherstellung von Wohnraum, Hausrat und Kleidung müssen den Umständen nach notwendig und angemessen sein (s. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer Kommentar, § 34, Sonderformen der außergewöhnlichen Belastung, Katastrophenschäden, und die dort angeführte VwGH-Judikatur).

Begünstigt nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 sind nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut nur Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, also Aufwendungen zur Wiederbeschaffung oder Wiederherstellung der zerstörten Wirtschaftsgüter. Nicht begünstigt ist hingegen der reine Vermögensverlust.

Im berufungsgegenständlichen Fall geht es nicht um die Beseitigung von Katastrophenschäden, sondern um eine besondere Folge der Hochwasserkatastrophe des Jahres 2002. Damals wurden größere Gebiete entlang der Donau überschwemmt. Um in Zukunft Katastrophenschäden in diesem Ausmaß zu verhindern, wurde beschlossen, die Bevölkerung aus besonders hochwassergefährdeten Ortschaften auszusiedeln. Konsequenterweise musste eine rechtliche Folge dieser Aussiedlung auch die Umwidmung von bis dahin als Bauland gewidmeten Grundstücken zu Grünland sein. Eine solche Umwidmung von Bauland in Grünland bedeutet natürlich einen Vermögensverlust. Begünstigt nach § 34 Abs. 6 EStG ist

aber nicht der Vermögensverlust selbst, sondern die Aufwendungen zur Wiederbeschaffung oder Wiederherstellung der zerstörten Wirtschaftsgüter.

Als zerstörtes Wirtschaftsgut aufgrund der Hochwasserkatastrophe im Jahre 2002 kann infolge der erfolgten Aussiedlung und infolge der im Jahr 2005 erfolgten Umwidmung das „Recht auf Errichtung eines Gebäudes auf dem strittigen Grundstück“ angesehen werden. In der Vorhaltsbeantwortung vom 12. Februar 2009 gab der Berufungswerber an, dass er zwar geplant hatte, auf dem strittigen Grundstück ein Gebäude zu errichten, aber bis zu diesem Zeitpunkt noch kein Ersatzgrundstück angeschafft habe. Aus dieser Vorhaltsbeantwortung ergibt sich, dass es nicht zu einer Wiederbeschaffung des zerstörten Wirtschaftsgutes (Recht auf Errichtung eines Gebäudes) gekommen ist. Der Berufungswerber hat auch nicht dargelegt, dass er sich den Aufwendungen (für die Wiederbeschaffung des zerstörten Wirtschaftsgutes) nicht entziehen konnte, und dass die weitere Lebensführung ohne Wiederbeschaffung des zerstörten Wirtschaftsgutes nicht zuzumuten war. Mangels vorhandener Wiederbeschaffungskosten (Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden) kommt somit eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 nicht in Frage.

Doch auch nach § 34 Abs. 1 bis 3 EStG 1988 kann aus den nachfolgend angeführten Gründen eine außergewöhnliche Belastung nicht berücksichtigt werden:

Aufwendungen, die nicht die Einkommens-, sondern nur die Vermögenssphäre des Steuerpflichtigen belasten, können im Rahmen des § 34 EStG keine Berücksichtigung finden. Entledigt sich der Steuerpflichtige einer ihn – sei es aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen – treffenden Verpflichtung durch Hingabe eines Vermögensgegenstandes, kommt eine Steuerermäßigung nicht in Betracht (s. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer Kommentar, § 34 Abs. 1 zu Belastungsprinzip, Gegenwerttheorie und die dort angeführte VwGH-Judikatur).

Reine Vermögensverluste, die ohne den Willen des Steuerpflichtigen eintreten (z.B. Diebstahl), stellen keine außergewöhnliche Belastung dar. Allenfalls könnten etwaige mittelbare Auswirkungen finanzieller Art in Gestalt von Wiederbeschaffungskosten zu einer Steuerermäßigung im Wege einer außergewöhnlichen Belastung führen (s. VwGH 16.12.1998, 96/13/0033).

Eine Belastung im Sinne des § 34 EStG setzt grundsätzlich Geldausgaben des Steuerpflichtigen voraus. § 34 knüpft jedoch, wie der Gesetzeswortlaut mehrfach zeigt, nicht an den Begriff der Ausgabe an, sondern an den der Aufwendung. Darunter sind nicht nur Ausgaben zu verstehen, sondern schlechthin der Abfluss von Gütern bei Steuerpflichtigen. Zu einem Abfluss von Gütern kommt es beim Steuerpflichtigen auch, wenn er eine Forderung verliert



(s. VwGH 12.9.1989, 88/14/0163). In diesem Fall beruhte die ausfallende Forderung auf einem Darlehen, das aus dem Einkommen der Vorjahre zwangsläufig hingegeben wurde, die Darlehenszuzahlungen aber wegen der bei einer Darlehensgewährung eintretenden Vermögensumschichtung nicht auch in den Vorjahren als außergewöhnlichen Belastung anerkannt werden konnte.

Im vorliegenden Fall trat der Vermögensverlust (Recht auf Errichtung eines Gebäudes infolge der Umwidmung) aber nicht wie im Fall des VwGH-Erkenntnisses vom 12.9.1989, 88/14/0163, dadurch ein, dass ein Wirtschaftsgut (Darlehen) weggefallen ist, welches aus dem Einkommen der Vorjahre zwangsläufig hingegeben wurde. Im berufungsgegenständlichen Fall wurde das nunmehr weggefallene Wirtschaftsgut (Recht auf Errichtung eines Gebäudes infolge der Umwidmung) unbestritten freiwillig (und nicht zwangsläufig) erworben. Anders als im Fall des zitierten VwGH-Erkenntnisses kann daher die einkommensteuerrechtlich beachtliche Berücksichtigung des verloren gegangenen Wirtschaftsgutes als außergewöhnliche Belastung nicht im Jahr des Wegfalls, sondern allenfalls (bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen) im Jahr der Wiederbeschaffung erfolgen. Im Fall des VwGH-Erkenntnisses vom 12.9.1989 war hingegen eine Wiederbeschaffung des (zwangsläufig hingegebenen) Darlehen aus faktischen Gründen nicht möglich.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 15. Oktober 2009