



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 26. März 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 12. März 2012 betreffend Einkommensteuer 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 macht der Berufungswerber u.a. Aufwendungen in Höhe von 30.100 € für die Beseitigung von Katastrophenschäden (KZ 475) als außergewöhnliche Belastung geltend. Mit Schreiben vom 13.02.2012 ersuchte das Finanzamt, eine „*Kostenaufstellung und Belege sowie behördliche Bestätigungen über die Katastrophenschäden sowie Bescheide über die Beteiligung an den Kosten durch Versicherungen oder Landesregierung*“ vorzulegen. Mit Eingabe vom 16.02.2012 teilte er dem Finanzamt folgendes mit:

Im Jahr 2011 habe er sich mit seiner Gattin entschlossen, am Haus eine Photovoltaikanlage installieren zu lassen. Die mit der Erstellung eines Kostenvoranschlages beauftragte Firma habe ihn informiert, dass das Dach schwer beschädigt sei. „*Offensichtlich*“ sei es ein Hagelschaden. Vor Montage der Photovoltaikanlage sei eine Sanierung des Daches unbedingt erforderlich. Wann der Katastrophenschaden entstanden sei, könne er nicht sagen, da er den Schaden selbst nicht wahrgenommen habe. Es sei kein Wasser eingetreten, weil unter den

Dachziegeln und der Isolation aus Glaswolle eine Dachpappe angebracht war. „Vor drei oder vier Jahren“ sei *„ein großer Hagelsturm“* gewesen, bei dem mehrere Dachfenster eingeschlagen worden seien. Der Schaden habe darin bestanden, dass Dachziegel *„gebrochen bzw. zerschlagen“* waren. Die Isolation sei durchnässt und verschimmelt gewesen und habe entsorgt werden müssen. Die bei mehreren Firmen eingeholten Kostenvoranschläge *„für die Sanierung des Daches“* lagen zwischen 55.000 € und 36.000 €. Mit der Sanierung sei die Fa. HD, Zimmerei und Altbausanierung beauftragt worden. Für die Dachsanierung habe er von der Landesregierung einen Betrag von 7.350 € erhalten. Nach der Sanierung sei die Photovoltaikanlage von der Fa. T-ElektronikGmbH, montiert worden.

Mit dem am 12.03.2012 ausgefertigten Bescheid betreffend Einkommensteuer 2011 fanden die geltend gemachten Kosten keine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung. Das Finanzamt führte begründend aus, der Schaden sei *„längere Zeit unbemerkt geblieben“* und erst im Zuge der Installation der Photovoltaikanlage zu Tage getreten. Die Kosten seien daher nicht zwangsläufig erwachsen.

In der gegen den angeführten Bescheid am 26.03.2012 eingebrachten Berufung wurde eingewendet, der Schaden sei *„mit Sicherheit durch einen Hagel, somit durch höhere Gewalt verursacht“* worden. Er sei *„somit unmittelbar und zwangsläufig erwachsen“*. Die *„Dachziegel und weitere Beschädigungen (Dunstabzüge usw.)“* seien unmittelbar durch die *„Hagelkatastrophe“* verursacht worden. Richtig sei, dass er den Schaden nicht unmittelbar bemerkt habe. Für Zwecke der Voltauikanlage sei zu klären gewesen, ob die Platzverhältnisse und die Dachschräge geeignet seien. Bei den dafür erfolgten Inspektionen hätten *„die Profis“* festgestellt, *„dass das Dach durch Hagelschäden stark beschädigt“* sei und vor Montage der Photovoltaikanlage eine Dachsanierung erfolgen müsse.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 03.10.2012 führte das Finanzamt aus, der Berufungswerber habe weder eine von der Gemeindegemeinschaft über die Schadenserhebung aufgenommene Niederschrift noch die für den Katastrophenfonds bestimmten Unterlagen vorgelegt. Bei dem nach seinen Angaben *„drei oder vier Jahre“* zurückliegenden Hagelunwetter seien mehrere Dachfenster zerstört worden. Warum bei der damaligen Schadensermittlung nicht auch zerstörte Dachziegel festgestellt wurden, habe der Berufungswerber nicht dargelegt. Laut Bewertungsstelle des Finanzamtes sei das Haus in den Jahren 1976 und 1977 errichtet und mit *„einfachen Ziegeln eingedeckt“* worden. Zum Zeitpunkt des Unwetters sei das Haus demnach mindestens 30 Jahre alt gewesen. Wenn bei einem Dach nach so langer Zeit Instandhaltungs- bzw. Instandsetzungsarbeiten anfallen, könne nicht von einem unvorhersehbaren Schadensereignis ausgegangen werden. Die geltend

gemachten Aufwendungen seien Instandsetzungsaufwendungen nach [§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988](#).

Dazu wurde im Vorlageantrag ergänzend vorgebracht, der Schaden sei beim Katastrophenfonds nicht gemeldet worden, weil er erst im Jahr 2011 bemerkt worden sei. Beim Amt der Landesregierung habe er die Auskunft erhalten, dass „für Hagelschäden an Wohngebäuden keine Fördermöglichkeit aus Katastrophenfondsmitteln für private Elementarschäden“ besteht. Der Schaden sei auch im Zuge der Reparaturarbeiten an den Dachfenstern nicht aufgefallen. Die Fenster seien von innen ausgehängt und wieder eingehängt worden. Es sei nicht notwendig gewesen, dass jemand auf das Dach steige. Trotz der Schäden am Dach sei es wegen der Isolierung des Unterdaches („Dachschalung“) mit Dachpappe zu keinem Wassereintritt gekommen. Unzutreffend sei, dass ein Dach nach rund 30 Jahren repariert werden müsse. Dreißig Jahre sei jener Zeitraum, für den die Herstellerfirma der Dachziegel eine Garantieerklärung abgebe. Die Lebensdauer eines Ziegeldaches sei aber mit 70 bis 100 Jahren anzunehmen, was von der Firma Bramac auch so bestätigt worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gesetzliche Bestimmungen:

[§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) lautet:

"Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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."

[§ 34 Abs. 3 EStG 1988](#) bestimmt, dass die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Gemäß [§ 34 Abs. 6 erster Teilstrich EStG 1988](#) (in der anzuwendenden Fassung AbgÄG 2010) können Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Gemäß [§ 18 Abs. 1 EStG 1988](#) sind folgende Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

„....

Z 3 lit. c leg.cit.:

Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, 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.“

2. Sachverhalt:

Der Berufungswerber wohnt mit seiner Gattin und der jüngeren Tochter im Obergeschoß (und Teilen des Dachgeschoßes) eines Zweifamilienwohnhauses. Im Erdgeschoß befindet sich die Wohnung der zweiten Tochter. Der Berufungswerber und seine Gattin sind jeweils Hälfte-eigentümer der Liegenschaft. Anlässlich einer durch Professionisten erfolgten Beurteilung, ob auf dem Dach eine Photovoltaikanlage installiert werden könnte, wurde festgestellt, dass ca. ein Drittel der Dachplatten beschädigt ist. Im Jahr 2011 beauftragte der Berufungswerber die Firma HD , Zimmerei und Altbausanierung, das Dach abzutragen und durch ein neues Hausdach zu ersetzen. Als Ursache der Beschädigung kommt laut Berufungswerber nur ein Hagelunwetter in Frage, das sich vor drei bis vier Jahren ereignet habe. In der Rechnung (vom 25.07.2011) der mit der Dacherneuerung beauftragten Firma sind die ausgeführten Arbeiten wie folgt aufgelistet:

1. Abbrucharbeiten: Ziegel, Lattung, Blecheinfassung inklusive Entsorgung
2. Notabdichtung mit Planen
3. Aufbringen einer Lage Bauder Top 40 NSK
4. Aufbringen einer Isolierung Bauder Pur 14 cm
5. Aufbringen einer Konterlattung 5/x8 Dachlattung 4/5 samt Nageldichtbänder
6. Saumdetaill laut Skizze inklusive Fliegengitter
7. Windläden bis 24 cm 2-fach
8. Spenglerarbeiten laut Rechnung und Aufstellung
9. Dacheindeckung Bramac Abbundstein inklusive aller Anschlüsse
10. Veluxfenster: Herausnehmen alter Fenster & neu versetzen inklusive Scheinungen aus Dreischichtplatten – Dampfsperre bauseits
11. Baustelleneinrichtung: Autokran – Container

Bei seiner persönlichen Vorsprache und in der Vorhaltbeantwortung vom 04.02.2013 teilte der Berufungswerber mit, im Zuge der Dachsanierung sei die Dachpappe „zur Gänze entfernt, entsorgt und erneuert“ worden. Auf die Dachverschalung sei dann eine 14 cm starke Isolierung aus Kunststoffmatten aufgebracht und verschraubt worden. Auch die Dachlattung sei entfernt und erneuert und das Dach neu gedeckt worden. Durch die Aufbringung der

Isoliermatten und der neuen Dachlattung sei das Dach „*stärker*“ als zuvor. Die ausgeführten Arbeiten umfassten somit nicht nur den Austausch beschädigter Dachplatten (was laut Berufungswerber für sich allein gar nicht möglich gewesen wäre, da die Lieferfirma der bisherigen Dachplatten nicht mehr existiere und auch keine Firma bereit gewesen wäre, nur die beschädigten Platten auszutauschen). Es wurde das alte Dach zur Gänze abgetragen und durch ein neues Dach ersetzt. Der Berufungswerber beantragt die Berücksichtigung der Kosten für die Dachsanierung im Wege des [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#).

3. Rechtliche Beurteilung

Die Dacherneuerung erfolgte an einem Zweifamilienwohnhaus, das (im Berufungsjahr) je zur Hälfte im Eigentum des Berufungswerbers und seiner Gattin steht. Die Arbeiten waren notwendig, weil durch Hagelschlag ca. ein Drittel der Dachplatten beschädigt war. Der Ersatz des bisherigen, ca. dreißig Jahre alten und beschädigten Daches durch ein vollständig neues Dach führte unbestreitbar zu einer wesentlichen Erhöhung des Nutzungswertes des Wohnraumes und einer wesentlichen Verlängerung des Zeitraumes seiner möglichen Nutzung. Mit der Ausführung der Arbeiten hat der Berufungswerber einen „*befugten Unternehmer*“ beauftragt. Die beantragte Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung iSd [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) kommt daher schon deshalb nicht in Betracht, weil hinsichtlich der geltend gemachten Aufwendungen alle Voraussetzungen für die Berücksichtigung als Wohnraumsanierung iSd [§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988](#) vorliegen.

Darüber hinaus könnte eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung nur dann erfolgen, wenn sämtliche Voraussetzungen des [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) vorliegen, die Aufwendungen somit zwangsläufig erwachsen wären (vgl. dazu VwGH 10.04.1973, 398/73 und VwGH vom 12.09.1989, [88/14/0164](#)). Dass Aufwendungen zwangsläufig erwachsen, unterstellt der Verwaltungsgerichtshof bei zerstörten Wirtschaftsgütern des Privatvermögens nur dann, wenn dem Steuerpflichtigen die weitere Lebensführung ohne Wiederbeschaffung des zerstörten Wirtschaftsgutes nicht zuzumuten ist, wie dies beispielsweise bei der Zerstörung einer Wohnungseinrichtung durch Brand der Fall sein könnte (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12.09.1989, 88/14/0164, mwN, sowie Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, III B, Tz 2 zu § 34 Abs. 6 bis 8). Im vorliegenden Fall ist der Schaden aber drei bis vier Jahre lang gar nicht bemerkt worden. Der Berufungswerber selbst führt aus, „*die zweite Dachisolierung unter den Dachziegeln habe einen Schaden in den Innenräumen verhindert und das Erkennen des Hagelschadens nicht ermöglicht*“ (Vorlageantrag und Vorhaltbeantwortung vom 04.02.2013). Das Wohnhaus wurde auch nach dem Hagelunwetter wie bisher vom Berufungswerber und seinen Angehörigen bewohnt. Zwangsläufigkeit iSd § 34 EStG 1988 lag daher nicht vor.

Die Aufwendungen für die Dachsanierung stellen Sonderausgaben iSd § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 dar. Es sind die Einschränkungen des § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 (Höchstbetrag von 2.920 €) und § 18 Abs. 3 Z. 2 Teilstrich 4 EStG 1988 (Sonderausgabenviertel) zu beachten.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 12. Februar 2013