

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache NameBeschwerdeführer, Adresse2Bf, vertreten durch NameSteuerberater, Steuerberaterin, AdresseSteuerberater vom 6. März 2012 gegen den Bescheid des FA Wien 4/5/10 vom 15. Februar 2012 betreffend Einkommensteuer 2011 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.**

**Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.**

### Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Berufung des Beschwerdeführers (Bf) gegen den Bescheid betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2011 vorgelegt. Dem übermittelten Einkommensteuerakt ist folgendes zu entnehmen:

Der Bf erzielte im Streitjahr 2011 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung machte er Kosten für Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung unter der Kennzahl 456 in der Höhe von 41.464,00 Euro geltend.

Das Finanzamt erließ den Bescheid unter Berücksichtigung von Sonderausgaben in der Höhe des Pauschbetrages von 60 Euro. Begründend wurde ausgeführt, dass sich auf Grund der einkommensabhängigen Einschleifregelung der Sonderausgaben bei Einkünften ab einem Gesamtbetrag von 60.000 Euro nur mehr ein absetzbarer Betrag von 60 Euro ergäbe.

Gleichzeitig mit Ergehen des Bescheides langte bei der belangten Behörde ein Schreiben der steuerlichen Vertretung des Bf vom 14. Februar 2012 ein. In diesem Schreiben teilte sie mit, dass bei der Erfassung der Beträge unter den Kennziffern ein Fehler unterlaufen sei. Der Betrag von 41.464 Euro gehöre zu der Kennziffer 735. Es handle sich bei den Kosten um Rückabwicklungskosten, die beim Kauf einer Immobilie auf Grund versteckter

Mängel entstanden seien. Sollte eine Erstattung seitens des Beklagten erfolgen, so werde diese in der Erklärung 2012 erklärt werden. Dem Schreiben beigelegt waren verschiedene Unterlagen wie ein bedingter Zahlungsbefehl an den Veräußerer der Immobilie, eine Honorarnote eines Verteidigers in Strafsachen, diverse Rechnungsbelege betreffend die geltend gemachten Aufwendungen und monatliche Entgeltsnachweise des Bf für den Zeitraum 2011.

In der Folge langte die Berufung des Bf vom 6. März 2012 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 bei der Behörde ein. Darin wurde von der steuerlichen Vertretung ausgeführt, dass die Begründung für die Berufung bereits in dem Schreiben vom 14. Februar 2012 dargelegt worden sei. Sie sei der Ansicht, dass es sich bei den Rückabwicklungskosten um außergewöhnliche Belastungen handle. Die entsprechenden Unterlagen seien bereits eingereicht worden.

Die belangte Behörde entschied über die Berufung mit Berufungsvorentscheidung. Der Bescheid blieb unverändert. Begründend führte die Behörde aus:

Eine außergewöhnliche Belastung müsse folgende Voraussetzungen erfüllen:

Sie müsse außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und sie müsse die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Durch den Kauf der Immobilie seien Rückabwicklungskosten entstanden. Die Rechtssache sei bei Gericht anhängig. Bis dato liege keine Entscheidung vor. Sollte die Klage für den Bf entschieden werden und der Bf die geforderten Rückabwicklungskosten erhalten, sei für den Bf kein Schaden entstanden. Die Erfordernisse einer außergewöhnlichen Belastung seien dadurch nicht gegeben. Die Berufung sei daher abzuweisen.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung wurde mit Schreiben vom 30. März 2012 der Antrag auf Berufung gestellt. Es wurde ersucht, das Verfahren bis zur Entscheidung in der Rechtssache bei Gericht ruhend zu stellen.

Mit Schreiben vom 14. Mai 2012 erging ein Auskunftsersuchen an den Bf mit der Aufforderung zur Beantwortung von Fragen zum Sachverhalt als auch zur Vorlage von diversen Unterlagen und Belegen zu den geltend gemachten Aufwendungen.

Der Bf beantwortete das Auskunftsersuchen mit Schreiben vom 31. Mai 2012 und legte ein Konvolut von Unterlagen vor.

Mit Schreiben vom 28. Oktober 2012 teilte der Bf mit, dass am 27. September 2012 ein Gerichtstermin stattgefunden habe. Eine Abschrift des Protokolls von diesem Termin wurde dem Schreiben beigelegt. Aus diesem Protokoll ergebe sich, dass von dem Beklagten lediglich 20.000 Euro ersetzt würden. Es werde daher ersucht, nunmehr den Restbetrag als außergewöhnliche Belastung anzusetzen und den Einkommensteuerbescheid dahingehend abzuändern.

Die belangte Behörde übermittelte dieses Schreiben an den Unabhängigen Finanzsenat. Im Begleitschreiben führte sie aus, dass sich aus Sicht des Finanzamtes keine Änderung der rechtlichen Beurteilung ergäbe. Soweit vom Gegner Zahlung geleistet worden sei,

liege keine Vermögensminderung vor. Soweit im Rahmen des Vergleiches auf eine Zahlung verzichtet worden sei, fehle für die allfällige Vermögensminderung das Element der Zwangsläufigkeit.

In einem weiteren Schreiben vom 8. November 2012 entgegnete die steuerliche Vertretung des Bf, dass eine endgültige Vermögensminderung vorliege, da der Veräußerer der Immobilie nicht in der Lage sei, den gesamten Betrag an den Bf zu entrichten. Der Beklagte habe nur den Betrag von 20.000 Euro anbieten können. Es könne nicht so sein, dass das Entgegenkommen des Bf für diesen zu einem steuerlichen Nachteil führe.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen**

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf hat mit Kaufvertrag vom 12. August 2010 eine Eigentumswohnung in Adresse1 gekauft. Der Bf hat die Wohnung am 17. September 2010 bezogen. Die Wohnung wurde offiziell am 19. Oktober 2010 an den Bf übergeben.

Aufgrund diverser Mängel der Wohnung, welche vom Verkäufer der Wohnung trotz mehrmaliger Aufforderung nicht behoben wurden, wurde am 15. März 2011 von beiden Vertragsparteien eine Dissolutionsvereinbarung getroffen, in welcher sie die rückwirkende Auflösung des Kaufvertrages vereinbarten. Der Anspruch auf Ersatz etwaiger Mängelfolgeschäden für den Käufer blieb von dieser Vereinbarung unberührt (Dissolutionsvereinbarung vom 15. März 2011).

Der Bf machte am 14. Dezember 2011 seine Ansprüche auf Schadenersatz mit Mahnklage geltend. In dieser bezifferte er den entstandenen Schaden insgesamt mit 41.464,47 Euro. Die einzelnen Positionen dieser Schadenssumme waren einzeln mit Betrag und Bezeichnung aufgelistet (Klagsvorbringen in der Mahnklage vom 14. Dezember 2012).

Soweit die Belege für die einzelnen Schadenspositionen nicht bereits im Zuge der Berufung vorgelegt worden waren, forderte die belangte Behörde den Bf auf, die noch fehlenden Belege vorzulegen (Vorhalt vom 14. Mai 2012, Aktenseite 38). Der Bf kam dieser Aufforderung nur teilweise nach, indem er einige der angeforderten Belege vorlegte. Der Beleg betreffend die Umzugskosten für den Esstisch (AS 99) enthielt kein Datum.

Die Zusammensetzung der Schadenssumme und inwieweit die betreffenden Aufwendungen mit Belegen nachgewiesen wurden bzw. in welchen Besteuerungszeiträumen die Aufwendungen geleistet wurden, lässt sich nachstehender Tabelle entnehmen:

Kostenaufstellung laut Mahnklage/Zahlungsbefehl (AS 4, 50)			Zeitpunkt?	2010	2011	2012
Gegenstand	Beleg	Datum		€	€	€
Kaminvorbefund	fehlt	?	76,10			
Installation Induktion Küche	fehlt	?	238,68			
Umzugskosten Esstisch	AS 99	fehlt	509,00			
Wien Energie Anschluss	AS 95	30.11.2010		1.130,26		
Maklergebühr ERA 4M	AS 96	12.08.2010		5.000,00		
Machac Beratungskosten	AS 6			3.000,00	5.274,97	
Haus- und Montageservice	AS 105	24.09.2010		3.831,80		
Umzugskosten Haue r Kopal	AS 9	28.03.2011			3.844,80	
Ikea Neubeschaffung/Umzug	fehlt	?	136,97			
Aufhebung Kredit	fehlt	?	3.242,32			
Zinskosten	fehlt	?	7.294,59			
Versicherung	fehlt	?	78,48			
Vertragserichtung neue Wohnung	fehlt	?	732,00			
Maklergebühr neue Wohnung	AS 10	14.03.2011			3.500,00	
Kosten Rechtsanwalt Mahnklage	AS 4,50	19.01.2012				3.076,22
Zinsen	AS 4, 50		498,28			
Summe			12.806,42	12.962,06	<b>12.619,77</b>	3.076,22
Summe aller Spalten						<b>41.464,47</b>

Im März 2011 zog der Bf aus der mangelbehafteten Wohnung aus und bezog eine andere Immobilie in Adresse2Bf .

Am 27. September 2012 fand vor dem Landesgericht für Zivilrechtssachen eine Verhandlung statt, in der die beiden Streitparteien einen Vergleich abschlossen. Darin verpflichtete sich die beklagte Partei, der klagenden Partei einen Betrag von 28.500 Euro binnen 14 Tagen zu bezahlen. Weiters wurde in dem Vergleich vereinbart, dass der Verkäufer der Wohnung von dieser Verpflichtung befreit sei, wenn er 20.000 Euro in Monatsraten zu 4.000 Euro beginnend ab 15. November 2012 bezahle (Vergleich des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen vom 27. September 2012, Zi. XXX ).

Der Beklagte erfüllte die Vergleichsbedingungen und bezahlte 20.000 Euro an den Bf (Mail der steuerlichen Vertretung vom 16. Dezember 2014).

Diese Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind aus dem Akteninhalt nicht ersichtlich. Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die Beschwerde rechtlich erwogen:

Gemäß § 323 Abs 38 BAO idgF sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem

Bundesfinanzgericht. Somit hatte das Bundesfinanzgericht über die gegenständliche Beschwerde zu entscheiden.

Aufwendungen und Ausgaben, deren steuerliche Berücksichtigung begeht wird, sind im allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen. Gemäß § 138 Abs 2 BAO sind die Belege auf Verlangen des Finanzamtes diesem zur Einsicht und Prüfung vorzulegen. Aus dem Beleg müssen Datum, Betrag und Grund der Zahlung, Art und Menge der gelieferten Ware bzw. der erhaltenen Leistung ersichtlich sein. Der Zahlungsempfänger ist so weit als möglich konkret zu bezeichnen. Diesen Anforderungen gerecht zu werden dient unter anderem auch dazu, die betreffenden Aufwendungen sachlich und den Besteuerungszeiträumen richtig zuzuordnen.

Den Steuerpflichtigen trifft hinsichtlich Belegnachweis eine Mitwirkungspflicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Steuerpflichtiger, der eine Begünstigung, somit auch eine Steuerermäßigung, in Anspruch nehmen möchte, selbst einwandfrei und unter Ausschluß jeden Zweifels das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (erhöhte Mitwirkungspflicht). Der Grundsatz der Amtswegigkeit (§ 115 BAO) tritt somit bei der Sachverhaltsermittlung in den Hintergrund. Eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung stellt eine Begünstigung in diesem Sinne dar (vgl. VwGH 15.2.1994, 93/14/0227; VwGH 10.8.2005, 2001/13/0191; VwGH 25.5.2004, 2001/15/0027).

Die Abgabenbehörde hat allerdings die Angaben des Steuerpflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten des Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Üblicherweise wird ein Vorhalt bezüglich der Beibringung von Beweisen ausreichend sein (vgl. *Doralt*, EStG<sup>10</sup>, § 34, Rz 7).

Im vorliegenden Fall wurden nach Vorhalt durch die belangte Behörde nur für einen Teil der Aufwendungen Belege beigebracht. Insoweit die Belege fehlen, konnten die Aufwendungen nicht einer bestimmten Besteuerungsperiode, insbesondere dem Streitjahr 2011 zugeordnet werden. Diese Aufwendungen finden daher schon aus diesem Grund im Jahr 2011 keine Berücksichtigung. Dies gilt im gleichen Maße für jene Aufwendung, für die ein Beleg vorhanden ist, der Beleg jedoch kein Datum enthält. Auch diese Aufwendung ist daher zeitlich nicht zuordenbar. Welche der geltend gemachten Aufwendungen davon betroffen sind, lässt sich der Tabelle im Sachverhalt entnehmen (Aufwendungen mit der Anmerkung "fehlt" in der Spalte "Beleg" oder in der Spalte "Datum"). Dies betrifft Aufwendungen in der Höhe von insgesamt 12.308,14 Euro (Spaltensumme "Zeitpunkt?" 12.806,42 Euro abzüglich der Zinsen in der Höhe von 498,28 Euro).

Gemäß § 19 Abs 2 EStG sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Diese Bestimmung regelt die zeitliche Zuordnung von Ausgaben und gilt für den gesamten Bereich der Einkommensteuer. Als Anwendungsbereich ergibt sich daher auch die außergewöhnliche Belastung. Die außergewöhnliche Belastung

ist dann steuerwirksam, wenn sie nach § 19 Abs 2 EStG als abgeflossen gilt, also im Zeitpunkt der Bezahlung (VwGH 24.9.1986, 84/13/0214).

Aus diesem Grunde kommen im beschwerdegegenständlichen Veranlagungszeitraum 2011 nur jene Aufwendungen für eine außergewöhnliche Belastung in Frage, welche tatsächlich im Jahr 2011 geleistet wurden. Aufwendungen, die bereits im Jahr 2010 oder erst im Jahr 2012 getätigt wurden, können nur in diesen Jahren eine außergewöhnliche Belastung darstellen. Das bedeutet, dass nur jene Aufwendungen, die in der Spalte "2011" in der Tabelle angeführt werden, für die gegenständliche Entscheidung über die Beschwerde einer Überprüfung dahingehend unterzogen werden müssen, ob eine außergewöhnliche Belastung dem Grunde nach gegeben ist. Dies betrifft die Aufwendungen für Beratungskosten Machac, die Umzugskosten Hauer/Kopal und die Maklergebühr für die neue Wohnung - Aufwendungen in der Höhe von insgesamt 12.619,77 Euro.

Darüber hinaus müssen die Aufwendungen endgültig aus dem eigenen Einkommen getragen werden, um als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden zu können. Daher können Aufwendungen bei Kostenübernahme oder Kostenersatz von dritter Seite keine außergewöhnliche Belastung bewirken. Wird der Aufwand in einem späteren Jahr ersetzt, dann ist er im Jahr der außergewöhnlichen Belastung zu kürzen (Vorrang des Belastungsprinzips, vgl. *Doralt*, EStG<sup>10</sup>, § 34, Rz 24).

Da der Bf im Vergleichswege vom Beklagten 20.000 Euro erhalten hat, sind sämtliche Aufwendungen anteilig um den erhaltenen Vergleichsbetrag zu kürzen. Die erhaltene Vergleichssumme beträgt 48,24 Prozent der geltend gemachten Kosten. Die Aufwendungen für das Jahr 2011 belasten daher nur zu 51,76 Prozent (6.532,00 Euro) das Einkommen des Bf.

Gemäß § 34 Abs 1 EStG kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs 2 EStG) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden.

Nur eine tatsächliche Belastung des Einkommens des Steuerpflichtigen kommt als außergewöhnliche Belastung in Betracht. Eine "Belastung" im Sinne des § 34 EStG 1988 setzt grundsätzlich Geldausgaben des Steuerpflichtigen voraus, von denen nicht nur sein Vermögen, sondern sein laufendes Einkommen betroffen ist. Eine "Belastung" liegt nur dann vor, wenn Ausgaben getätigt werden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensminderung bzw. zu einem endgültigen Ausscheiden aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht führen (VwGH 22.10.1996, 92/14/0172). Vermögensverluste sind grundsätzlich nicht abzugsfähig.

Insoweit der Bf die in der Mahnklage angesetzten Zinsen als außergewöhnliche Belastung geltend macht, ist für diese Zinsen das Vorliegen einer Belastung zu verneinen, da diese Zinsen nicht zu einer Geldausgabe des Bf geführt haben, sondern sich allenfalls als bloßer Vermögensverlust bemerkbar machten.

Die Belastung muss darüber hinaus 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).

Damit Ausgaben als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden können, müssen alle drei angeführten Voraussetzungen erfüllt sein. Fehlt nur eine dieser Voraussetzungen, so schließt dies die Berücksichtigung der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus.

Gemäß Abs 3 der zitierten Stelle erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ist die Zwangsläufigkeit einer Ausgabe grundsätzlich stets dann zu verneinen, wenn die Ausgaben auf Tatsachen zurückgehen, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (vgl. VwGH 4.4.1990, 89/13/0100; VwGH 19.3.1998, 95/15/0024).

Vor dem Hintergrund dieser Judikatur ist entscheidend, in welchem Zusammenhang die unter dem Titel einer außergewöhnlichen Belastung geltend gemachten Aufwendungen stehen. Resultieren die Aufwendungen aus einer aus freien Stücken gewählten Handlungsweise und dem damit verbundenen Risiko, das sich aus der Beteiligung am allgemeinen Wirtschaftsleben ergeben kann, so entspricht es nicht dem Zweck des § 34 EStG, dieses Risiko in Form einer Ermäßigung der Einkommensteuer auf die Allgemeinheit abzuwälzen (vgl. VwGH 24.10.2005, 2002/133/0031).

Im vorliegenden Fall erfolgte der Bezug der neuen Wohnung in Adresse2Bf ebenso aus freien Stücken wie der vorangegangene Erwerb der Wohnung in Adresse1. Damit stellt sich aber der vom Bf als außergewöhnliche Belastung geltend gemachte, mit Mahnklage eingeforderte Aufwand aus der Abwicklung des ersten Kaufvertrages und der neuerlichen Übersiedlung als Folge eines Verhaltens dar, zu dem sich der Bf aus freien Stücken entschlossen hat. Dass diese Entscheidung weitere Entscheidungen nach sich gezogen hat, die der Bf ohne die vorliegenden Mängel in der ersten Wohnung nicht getroffen hätte, ergibt sich aus der mangelhaften Vertragserfüllung des Veräußerers und ist in dem Risiko begründet, das die Beteiligung am allgemeinen Wirtschaftsleben in sich birgt. Dieses Risiko auf die Allgemeinheit abzuwälzen, indem die Kosten dieses Risikos eine Steuerentlastung beim Bf zu Lasten der Allgemeinheit bewirken, entspricht nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht dem Regelungszweck des § 34 EStG. Damit fehlte es auch jenen Aufwendungen an Zwangsläufigkeit, die auf Grund jener Entscheidungen entstanden sind, die der ersten Entscheidung aus freien Stücken nachfolgten.

Somit sind die Beratungskosten Machac, die Umzugskosten Hauer/Kopal und die Maklergebühr für die neue Wohnung bloß die Folge einer Kette von freiwilligen Handlungen des Bf. Diese Aufwendungen können nicht als zwangsläufig erwachsen

angesehen werden (vgl. VwGH 19.3.1998, 95/15/0024; VwGH 24.10.2005, 2002/13/0031; VwGH 26.9.2000, 99/13/0158; alle mit weiteren Verweisen). Das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung ist aus diesem Grunde zu verneinen. Es erübrigt sich damit eine weitere Überprüfung, ob die übrigen Voraussetzungen für eine außergewöhnliche Belastung erfüllt sind.

### **Zur Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die ordentliche Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, sondern folgt der in den oben angeführten Erkenntnissen zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie betreffend die Zwangsläufigkeit von Aufwendungen (VwGH 4.4.1990, 89/13/0100; VwGH 19.3.1998, 95/15/0024; VwGH 24.10.2005, 2002/133/0031; VwGH 26.9.2000, 99/13/0158; alle mit weiteren Verweisen) und betreffend den Zeitpunkt der außergewöhnlichen Belastung (VwGH 24.9.1986, 84/13/0214).

Aus diesem Grund war gemäß § 25a Abs 1 VwGG die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision gegen das vorliegende Erkenntnis auszusprechen.

Wien, am 2. Jänner 2015