



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AAA, Adresse, vom 26. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 16. Juli 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 machte die Berufungswerberin (Bw.) neben Sonderausgaben (€ 10.683,09) Krankheitskosten (€ 324,71), Aufwendungen für die Sponsion ihres Sohnes in der Höhe von € 2.650 und solche für die Beseitigung von Katastrophenschäden in der Höhe € 19.470,93 als außergewöhnliche Belastungen geltend. Daneben beantragte die Bw. die Berücksichtigung der pauschalen Freibeträge für Diätverpflegungen wegen einer Gallenkrankheit und einer Darmerkrankung.

In Beantwortung eines Vorhalts teilte die Bw. mit Schreiben vom 18. Mai 2010 ("Eigenprotokoll") dem Finanzamt mit, durch die äußerst starken Regenfälle und Unwetter im Sommer 2009 sei es im Haus zu Setzungen gekommen, sodass starke Sprünge im Mauerwerk (besonders im Badezimmer) aufgetreten seien. Eine weitere Folge sei gewesen, dass sich Türen nur schwer öffnen und schließen hätten lassen. Da auch die Leitungsrohre im Badezimmer in Mitleidenschaft gezogen worden seien, habe das ganze Badezimmer saniert werden müssen. Es hätten auch nicht alle aufgetretenen Schäden saniert werden können, da noch nicht abzusehen sei, ob Nachfolgeschäden auftreten würden und auch die finanziellen

Mittel nicht vorhanden seien. Die Kosten für die Sanierung des Badezimmers hätten insgesamt € 20.735,93 betragen.

Die Bw. teilte weiters mit, vom Katastrophenfond des Landes sei keine Zuwendung erfolgt. Nach persönlicher Vorsprache bei der Gemeinde sei ihr mitgeteilt worden, dass ihr auf Grund der wesentlich größeren Schäden anderer Betroffener kein Ersatz gewährt werden könne, weshalb auch keine schriftliche Eingabe gemacht worden sei. Auch von der Hausversicherung sei ein Eintritt in den Schadensfall abgelehnt worden, da es sich um ein nicht versichertes Schadensereignis gehandelt habe.

Als Nachweis legte die Bw. Fotos, Anbote, Rechnungen, Zahlungsbestätigungen und den Schriftverkehr mit einem Versicherungsmakler vor.

Mit dem Einkommensteuerbescheid vom 16. Juli 2010 wurden das Sonderausgabenviertel und der Kirchenbeitrag in der Höhe von € 200 als Sonderausgaben berücksichtigt. Die als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Krankheitskosten (€ 324,71) und der pauschale Freibetrag für eine Diätverpflegung wegen einer Gallenkrankheit (€ 612) wurden mangels Überschreitens des Selbstbehaltes nicht steuerwirksam. Die Aufwendungen für die Sponsion des Sohnes und die als Katastrophenschäden geltend gemachten Ausgaben fanden keine Berücksichtigung. In der Begründung wurde ausgeführt, die Aufwendungen zur Beseitigung der durch Regenfälle vermuteten Setzungen und Sprünge im Mauerwerk seien zwar außergewöhnlich und durch tatsächliche Umstände zwangsläufig erwachsen, seien aber nicht durch einen Katastrophenschaden verursacht. Ein allgemeines Schadensereignis liege vor, wenn der Schaden durch höhere Gewalt im engeren Sinn, durch ein katastrophähnliches Ereignis eingetreten sei, das eine aufgezwungene Schadenslage herbeigeführt habe. Als solche Schadensereignisse würden zum Beispiel Brand, Überflutungen (bedingt durch verstopfte Abflussrohre, nicht eingebauter Rückschlagklappen im Hauskanalanschluss), oder Verwüstungen durch Einbrecher verstanden werden. Die durchgeführten baulichen Maßnahmen seien daher als Sanierungsaufwendungen gemäß § 18 EStG 1988 einzustufen gewesen.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 26. Juli 2010. Laut Bescheidbegründung werde seitens des Finanzamtes der beantragte Katastrophenschaden als außergewöhnliche und durch tatsächliche Umstände zwangsläufig erwachsene Belastung dargestellt. Damit sei dieser nach den allgemeinen Vorschriften des § 34 EStG 1988 absetzbar. Die Kosten der Schadensbehebung seien um den Selbstbehalt des § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu kürzen. Es werde daher diese Vorgangsweise beantragt und keine Zuordnung zu § 18 EStG 1988.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 18. Oktober 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, nach den Ausführungen der Bw. sei die Sanierung des Bades durch aufgetretene Sprünge an den Fliesen und im Mauerwerk als Folge von starken Regenfällen bedingt gewesen. Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 könnten 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 umfasse dem Grunde nach außergewöhnliche Schadensereignisse, die nach objektiver Sicht aus dem regelmäßigen Ablauf der Dinge herausfielen. Da starke Regenfälle diese Kriterien nicht erfüllten, liege kein Katastrophenschaden vor.

Eine Absetzung als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt scheitere darüber hinaus schon daran, dass eine Belastung nur soweit vorliege, als die damit in Zusammenhang stehenden Ausgaben zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensminderung führen. In der umfassenden Sanierung eines Bades sei, soweit es sich nicht um Kosten der behindertengerechten Adaptierung des Bades für einen Behinderten handle, eine bloße Vermögensumschichtung zu sehen, die zu keiner Vermögensminderung führe. Es seien daher die Kosten für die Sanierung des Bades bloß als Sonderausgaben (Wohnraumsanierung) zu berücksichtigen gewesen.

Mit Schreiben vom 13. November 2010 stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Bw. brachte vor, laut der Begründung in der Berufungsvorentscheidung werde der beantragte Katastrophenschaden durch das Finanzamt als Sonderausgabe angesetzt. Nach der Begründung im Erstbescheid seien die Aufwendungen zur Beseitigung der durch Regenfälle vermuteten Setzungen und Sprünge im Mauerwerk bereits vom Finanzamt als außergewöhnlich und durch tatsächliche Umstände erwachsen anerkannt worden. Diese Katastrophenschäden seien zwar nicht nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 absetzbar, jedoch nach den allgemeinen Vorschriften des § 34 EStG 1988. Auch in einer Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates sei so entschieden worden. Sie ersuche daher in Anlehnung an die (näher genannte) Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates um Zuerkennung ihrer Katastrophenschäden als außergewöhnliche Belastung nach § 34 Abs. 4 EStG 1988.

Mit Schreiben vom 3. Juli 2013 legte die Bw. dem Unabhängigen Finanzsenat die von diesem geforderten Unterlagen vor und teilte mit, auf Grund der jüngsten Hochwasserkatastrophen

sei es auch ihr wieder bewusst geworden, wie schnell man dadurch in eine finanzielle Notlage kommen könne, die die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtige.

In Beantwortung eines Vorhalts teilte die Bw. mit Schreiben vom 19. Juli 2013 mit, nach den heftigen Regenfällen und Unwettern im Sommer 2009 seien aus den im Badezimmer vorhandenen kleinen Rissen im Mauerwerk starke Sprünge geworden und neue Risse seien aufgetreten. Ebenso seien die Leitungsrohre in Mitleidenschaft gezogen worden, sodass die Gefahr bestanden habe, diese würden auseinander brechen. Eine Sanierung des gesamten Badezimmers sei daher notwendig gewesen. Festgehalten werde, dass vor dem gegenständlichen Ereignis sehr wohl Sanierungen im Badezimmer vorgenommen worden seien, wie zum Beispiel der Austausch defekter Silikonfugen, der Austausch einzelner Fliesen, Neuverfugung der Fliesenwände wo erforderlich und das Verspachteln von Rissen im Mauerwerk und Malerarbeiten.

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

Auf Grund des Verwaltungsverfahrens und der darin durchgeföhrten Ermittlungen steht fest, dass die Bw. die starken Regenfälle und die Unwetter im Sommer des Jahres 2009 als Ursache für die Setzungen und die Sprünge im Mauerwerk als Ursache ansieht. Fest steht auch, dass die Bw. darüber keine schriftlichen Meldungen abgeben hat und auch kein Gutachten über die von ihr behaupteten Schäden erstellt worden ist. Die Bw. bewohnt das Haus seit dem Jahr 1982.

Die Bw. machte in der Vorhaltsbeantwortung vom 18. Mai 2010 Aufwendungen in der Höhe von € 20.735,93 geltend. Die Rechnung über die Leuchten (€ 65,09) weist nicht die Bw., sondern Herrn Mag. BBB als Rechnungsempfänger aus. Die Rechnung der CCC GmbH über die sanitären Einrichtungen, Fliesen und die komplette Badsanierung weist einen Gesamtbetrag von € 17.445,84 aus; davon wurden im Veranlagungsjahr € 9.800 bezahlt, der restliche Betrag (€ 7.645) wurde in den Jahren 2010 und 2011 beglichen. Ebenso wurde die Rechnung der Möbel- und Bautischlerei DDD laut vorgelegter Zahlungsbestätigung erst im Jahr 2010 bezahlt. Im Veranlagungsjahr wurden daher von der Bw. lediglich Aufwendungen in der Höhe von insgesamt € 11.965 (CCC GmbH: € 9.800; EEEr GmbH: € 2.165) getätigt.

Gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Die nicht im Veranlagungsjahr getätigten Zahlungen waren daher nicht zu berücksichtigen.

Betreffend die im Veranlagungsjahr getätigten Aufwendungen ist festzuhalten, dass gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung

über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, als Sonderausgaben abzuziehen sind, falls es sich entweder um Instandsetzungsaufwendungen oder um Herstellungsaufwendungen handelt.

Instandsetzungsaufwendungen liegen nur vor, wenn sich der Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöht oder der Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängert.

Auf Grund der Angaben der Bw. und auf Grund der vorgelegten Unterlagen steht fest, dass befugte Unternehmen das Badezimmer komplett saniert haben. So wurden die sanitäre Rohinstallation, eine Heizungsleitung, eine Fußbodenheizung, ein Schnell-Estrich und die Fliesen verlegt, die Badewanne, die Duschkabine, die Waschtische samt Unterbauten, der Heizkörper samt allen Armaturen und Zubehör erneuert, eine neue Tür montiert, ein neuer Spiegel angebracht und bei der Dusche ein Schiebetürelement mit Beschichtung montiert. Durch die durchgeführten Arbeiten hat sich der Zeitraum der Nutzung des Badezimmers wesentlich verlängert, es liegen Instandsetzungsaufwendungen und somit Sonderausgaben vor (VwGH 27.5.2003, 99/14/0001).

Gemäß § 34 Abs. 1 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.

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

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

§ 34 Abs. 4 EStG 1988 bestimmt, dass die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Da es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen um Sonderausgaben handelt, war eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung auf Grund der Bestimmung des § 34 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 schon von vornherein nicht möglich.

Selbst wenn die Aufwendungen der Bw. nicht zur Instandsetzung des Badezimmers gedient hätten, wäre für die Bw. aus nachfolgenden Gründen nichts gewonnen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) sind unter Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 nur vermögensmindernde Ausgaben, also solche zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind. Ihnen stehen die Ausgaben gegenüber, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und die deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern stellen dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird, wenn somit bloß eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt (VwGH 29.7.2010, 2010/15/0003). Ausgaben für den Erwerb eines Wirtschaftsgutes sind in der Regel von einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen.

Eine andere Beurteilung kann dann geboten sein, wenn Wirtschaftsgüter beschafft werden müssten, die infolge Verwendbarkeit für nur bestimmte individuelle Personen (z.B. deren Prothesen, Seh- und Hörlhilfen) oder wegen ihrer spezifisch nur für Behinderte geeigneten Beschaffenheit (z.B. Rollstühle) keinen oder nur einen sehr eingeschränkten Verkehrswert haben (VwGH 29.7.2010, 2010/15/0003). Auf Grund der vorgelegten Unterlagen steht fest, dass die Sanierung des Badezimmers herkömmlich ausgeführt worden ist. Es lassen sich keine Hinweise für eine individuelle oder behindertenspezifische Ausführung des Badezimmers entnehmen. Von einer verminderten Verwendbarkeit des Badezimmers war nicht auszugehen, der von der Bw. getätigte Aufwand hat zu einem entsprechenden Vermögenswert geführt.

Die Aufwendungen der Bw. führen auch deswegen zu keiner außergewöhnlichen Belastung, weil die Mehrzahl der Steuerpflichtigen zu derlei Aufwendungen gezwungen ist. So ist es nicht außergewöhnlich, wenn nach einer Nutzungsdauer von mehr als 25 Jahren eine komplette Sanierung eines Badezimmers erforderlich ist. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine komplette Sanierung eines Badezimmers nicht als außergewöhnliche Belastung anzusehen (VwGH 27.5.2003, 99/14/0001). Es ist auch nicht außergewöhnlich, dass an einem Haus oder wie im gegenständlichen Fall im Badezimmer Risse und Sprünge auftreten und Leitungsrohre nach mehr als 25 Jahren so in Mitleidenschaft gezogen sind, dass die Gefahr eines Rohrbruches besteht. Im Gegenteil, nach allgemeiner Lebenserfahrung ist es durchaus üblich, dass solche Schäden aufgrund unterschiedlicher Ursachen (Feuchtigkeit, Trockenheit, unterschiedliche Materialausdehnung, unterschiedliche

Feuchtigkeitsaufnahme, Materialermüdung, etc.) an Bauwerken auftreten. Diese Ansicht wird sogar durch die Ausführungen der Bw. gestützt, wonach zum Beispiel auch vor den starken Regenfällen im Jahr 2009 und vor der verfahrensgegenständlichen Generalsanierung des Badezimmers das Verspachteln von Rissen erforderlich war.

Es bedurfte daher keiner Erwägungen, ob die von der Bw. dokumentierten Risse nur auf die Regenfälle des Jahres 2009 zurückzuführen waren, oder ob es sich um Risse handelte, die schon in den Jahren davor aufgetreten sind. Dem Vorbringen der Bw., es sei zu Setzungen gekommen war aufgrund der durchgeföhrten Arbeiten nicht zu folgen. Im Falle von Setzungen hätte es Stabilisierungsmaßnahmen am Gebäude bedurft und nicht bloß das Verlegen von Fliesen und das Ausführen von Verputz- und Ausgleichsarbeiten oder das Montieren einer neuen Tür.

Ergänzend ist festzuhalten, dass eine außergewöhnliche Belastung wegen eines Katastrophenschadens auch nur dann in Betracht kommt, wenn sämtliche Voraussetzungen des § 34 EStG 1988 erfüllt sind. Selbst wenn die Aufwendungen der Bw. zu einer Vermögensverminderung und somit zu einer Belastung gefördert hätten und diese außergewöhnlich gewesen wäre, hätte die Berufung nicht zum Erfolg gefördert. Unter Katastrophen im Sinne des § 34 Abs. 6 TS 1 EStG 1988 sind nur solche zu verstehen, die nach objektiver Sicht aus dem regelmäßigen Ablauf der Dinge herausfallen und in der Regel verheerende Folgen nach sich ziehen und von der Allgemeinheit als schweres Unglück abgesehen werden (VwGH 8.6.1982, 82/14/0061). Starke Regenfälle und Unwetter sind keine Katastrophe im Sinne der zuletzt genannten Vorschrift. Selbst die Bw. ist in der Berufung nicht mehr von einem Katastrophenschaden ohne Abzug des Selbstbehaltens ausgegangen. Es bedurfte daher keiner weiteren Ermittlungen, ob und wann es im Wohnort der Bw. zu starken Regenfällen oder Unwettern gekommen ist.

Aus der im Vorlageantrag genannten Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates lässt sich eine Berücksichtigung der von der Bw. geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung nach Abzug des Selbstbehaltens nicht ableiten. Mit dieser Entscheidung wurde lediglich festgestellt, dass Aufwendungen, die nicht durch eine Naturkatastrophe ausgelöst worden sind, unter die allgemeine Regelung des § 34 Abs. 1 EStG 1988 fallen. Im genannten Fall scheiterte die Berücksichtigung bereits am Kriterium der Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, im verfahrensgegenständlichen Fall an der Außergewöhnlichkeit und am Nichtvorliegen einer Belastung.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 26. August 2013