

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Dkfm. Franz Kurt Klinger, Steuerberater, 1140 Wien, Hauptstraße 29, vom 31. März 2005 und vom 10. Jänner 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch ADir. Martin Paulovics, vom 2. März 2005 und vom 13. Dezember 2005 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2003 bis 2004 nach der am 20. März 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw., welche neben ihrer nichtselbständigen Beschäftigung Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt, machte im Zuge der Legung der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 Aufwendungen für Katastrophenschäden im Ausmaß von € 4.072,87 unter dem Titel der außergewöhnlichen Belastung geltend.

Zunächst erfolgte die Veranlagung zur Einkommensteuer 2003 erklärungsgemäß und erwuchs der mit 21. Oktober 2004 datierte Abgabenbescheid in Rechtskraft.

Mit Vorhalt vom 15. Februar 2005 wurde die Bw. seitens des Finanzamtes aufgefordert, die aus den Katastrophenschäden herrührenden Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen.

Aus der am 18. Februar 2005 übermittelten Kostenaufstellung ging hervor, dass das im Eigentum der Bw. stehende, den Herrschaften Iu.KD sowie Frau MS als Hauptwohnsitz dienende und in xx gelegene Gebäude von der Hochwasserkatastrophe des Jahres 2002 betroffen worden und demzufolge generalsaniert worden sei.

Das nahezu zerstörte Haus sei unter teilweiser Zurverfügungstellung von Förderungsmitteln des Landes Niederösterreich sowie mit, von der Bw. zu 25% per anno getragenen Eigenmitteln wiederaufgebaut, respektive die Wohnung der pflegebedürftigen Frau MS rollstuhlgerecht umgebaut und ausgestattet worden.

Zusammenfassend habe sich laut gutachterlichen Feststellungen der Gesamtschaden (Gebäude, Garten) inklusive des Umbaus der Wohnung auf 326.740 € belaufen, wobei die größtenteils mittels Kredit finanzierten Beträge bis zum Jahre 2034 rückzuzahlen seien.

Ergänzenden Erhebungen der Abgabenbehörde erster Instanz zur Folge stellt das in Niederösterreich gelegene Gebäude lediglich einen Nebenwohnsitz der Bw. dar.

Mit Bescheid vom 2. März 2005 wurde der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 21. Oktober 2004 gemäß § 299 BAO aufgehoben und die Bw. neuerlich zur Einkommensteuer nämlichen Jahres veranlagt.

Hierbei wurden in dem mit 2. März 2005 datierten Abgabenbescheid die ursprünglich als außergewöhnliche Belastung berücksichtigten Aufwendungen unter Hinweis auf die Nebenwohnsitzegenschaft des Gebäudes den (Topf) Sonderausgaben zugerechnet.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 31. März 2005 Berufung erhoben, wobei seitens des steuerlichen Vertreters der Bw. ausgeführt wurde, dass die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen – gemäß der Rechnung des Baumeisters – ausschließlich um der Beseitigung der unmittelbaren Katastrophenfolgen dienende (Abbruch) Kosten gehandelt habe, wobei diese auch bei einem Zweitwohnsitz den Tatbestand des § 34 Abs. 6 Teilstrich 1 EStG 1988 erfüllen.

Mit der Begründung, dass die Abbrucharbeiten - wie auch aus dem Anbot und der Faktura des mit den Arbeiten befassten Bauunternehmens hervorgehe – bereits als in Zusammenhang mit der teilweisen Neuerrichtung des Hauses gestanden seien und somit nicht unmittelbar der Beseitigung des Katastrophenschadens dienlich gewesen seien, wurde das Rechtsmittel als unbegründet abgewiesen. Auf Grund nämlicher Aspektes, respektive des Umstandes, dass das

Gebäude lediglich einen Nebenwohnsitz der Bw. darstellt, seien – so die weiteren Begründungsausführungen der mit 20. Juni 2005 datierten Berufungsvorentscheidung - die geltend gemachten Aufwendungen nicht als zwangsläufig erwachsen anzusehen.

Mit Schriftsatz vom 14. Juli 2005 brachte die Bw. einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein, und führte begründend aus, dass sich bei den als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen ausschließlich um die in den Abbruchkosten enthaltenen Beträge für die Beseitigung von Schlamm, Schutt und nicht sanierbare Mauerreste gehandelt habe, wobei eine genaue Auflistung der Arbeitsvorgänge der befassten Bauunternehmung nachgereicht werden können.

Einer seitens der Bw. ins Auge gefassten Neuerrichtung des Hauses sei seitens der Landesbehörde eine Absage erteilt worden.

Die verheerenden Folgen des Hochwassers, welche sich in einer Beseitigung von 50 Tonnen Schlamm und Müll manifestiert hätten, könne nicht nur durch Fotos belegt werden, sondern erhellen sich diese auch aus dem Umstand, dass nach einem diesbezüglichen Gutachten der Zuschuss des Landes Niederösterreich von 40% auf 50% der angefallenen Kosten erhöht worden sei.

Zusammenfassend basiere die, die Bw. treffende außergewöhnliche Belastung auf ihrer gegenüber den Hauptwohnsitzbenützern bestehenden Verpflichtung auf Instandsetzung des Gebäudes.

Zum Zweck der genaueren Aufklärung des komplizierten Sachverhaltes wurde die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

Mit Vorhalt vom 28. Juli 2005 wurde die Bw. zur Vorlage nachstehender Unterlagen ersucht:

Auflistung der Arbeitsvorgänge des Bauunternehmens

Nachweis der Nichtgenehmigung des Neubaus

Fotos, die die Folgen der Überschwemmung dokumentieren

Vorlage des zur Erhöhung des Landeszuschusses führenden Sachverständigengutachtens

Dokumentation der gegenüber den Hauptwohnsitznehmern bestehenden Verpflichtung auf Instandsetzung des Gebäudes sowie Nachweis der im Gebäude bestehenden Wohnrechte

Aus den von der Bw. nachgereichten Unterlagen war ersichtlich, dass diese mit dem an das Amt der niederösterreichischen Landesregierung gerichteten Schriftsatz vom 2. September 2002 ihr, bzw. jenes ihrer Eltern und Großmutter als Hauptwohnsitzbenützer bestehendes Interesse an einer freiwilligen Liegenschaftsabsiedlung bekundet hat, zumal das im

Hochwasserabflussbereich der Donau gelegene Gebäude ab Pegelstand 830 nur mittels Feuerwehrboot erreicht bzw. verlassen werden kann.

Dem mit 16. Juli 2004 datierten, ebenfalls an das Amt der niederösterreichischen Landesregierung gerichteten Schreiben der Stadtgemeinde D auf Höherförderung des Hochwasserschadens ist zu entnehmen, dass die angestrebte Umsiedlung seitens des Landes abgelehnt worden ist, wodurch die Grundeigentümer gezwungen waren finanziell aufwendige Hochwasserschutzbauten errichten zu lassen.

Die übrigen Unterlagen beinhalten die Zusicherung bzw. die Erhöhung der Landeszuschüsse sowie die Darstellung des Umstandes der Pflegbedürftigkeit der Großmutter der Bw. (Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt betreffend die Höhe des Pflegegeldes).

Aus einem vorgelegten Grundbuchsatz geht hervor, dass die Bw. die vom Hochwasser in Mitleidenschaft gezogene Liegenschaft am 20. Dezember 2000 im Schenkungswege erworben hat, wobei im Lastenblatt sowohl für die Mutter als auch die Großmutter der Bw. ein Wohnrecht intabuliert worden ist.

Im Zuge der Legung der Abgabenerklärung für das Jahr 2004 machte die Bw. neben Anerkennung der im Zusammenhang mit dem Hochwasser stehenden Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung unter der Rubrik Werbungskosten erstmals das Pendlerpauschale in der Höhe von 972 € geltend.

Mittels mit 10. Oktober 2005 datierten Vorhalt wurde die Bw. ersucht, neben Vorlage des (vollständig ausgefüllten) Formulars L 34 sowie der Belege für die aus dem Katastrophenschaden resultierenden Aufwendungen, den Nachweis dafür zu führen, dass für die Wegstrecke Wohnsitz - Arbeitsstätte die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel unzumutbar sei.

Aus dem, dem Finanzamt am 18. November 2005 vorgelegten Formular betreffend die an den Arbeitgeber gerichtete Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales ab 2004 ist die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit 35 km ausgewiesen, respektive angeführt, dass sich die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittel zumindest hinsichtlich der halben Wegstrecke als unzumutbar erweise.

Was die Belege aus dem Hochwasserschaden anlangt, wurde seitens der Bw. auf den, aus Anlass des gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 eingebrachten Rechtsmittels nachgereichten Belegsammlungsordner verwiesen.

In dem mit 13. Dezember 2005 datierten Einkommensteuerbescheid 2004 wurden unter Hinweis auf den Abgabenbescheides 2003 die im Zusammenhang mit dem Hochwasserschaden stehenden Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung

anerkannt, respektive seitens der Abgabenbehörde erster Instanz betreffend die Anerkennung des Pendlerpauschales die Ansicht vertreten, dass dieses nur dann zu berücksichtigen sei, wenn derartige Fahrten im Lohnzahlungszeitraum überwiegend angefallen seien. In Ermangelung der Erfüllung letztgenannter Voraussetzung sei dem Antrag der Bw. keine Berechtigung zugekommen.

Mit Schriftsatz vom 10. Jänner 2006 erhob die Bw. gegen letztgenannten Bescheid Berufung und führte hierbei begründend aus, dass die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln 54 km betrage, respektive die Inanspruchnahme derselben einen Zeitaufwand von mehr als zwei Stunden hervorrufe, während mit dem PKW lediglich eine Distanz von 35 km zurückzulegen sei.

In einer Beilage wurde seitens der Bw. die an jedem Arbeitstag mit den öffentlichen Verkehrsmitteln (Straßenbahn, U- Bahn, S – Bahn) zu absolvierende, rund 54 km lange Strecke Wohnsitz – Arbeitstätte detailliert skizziert, wobei der Zeitaufwand mit 2 Stunden 12 Minuten ausgewiesen wurde.

Betreffend die Anerkennung der im Jahr 2004 verausgabten Kosten für den Hochwasserschaden (3.781 €) als außergewöhnliche Belastung wurde auf das Vorbringen im bisherigen Berufungsverfahren verwiesen.

Der Arbeitszeitbestätigung der DGmbH ist zu entnehmen, dass die Bw. mit 38,5 Stunden pro Woche vollzeitbeschäftigt sei, wobei der Arbeitsbeginn mit 09:00 bzw. jener des Arbeitsendes von Montag bis Donnerstag mit 17:30 Uhr, jener am Freitag mit 16:00 Uhr festgelegt sei.

Mit Vorhalt vom 16. Jänner 2006 wurde die Bw. um Aufgliederung der im Ausmaß von 3.781 € als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen gegliedert nach den einzelnen Rechnungsposten, sowie um deren belegmäßigen Nachweis ersucht.

Konfrontiert mit der nachgereichten Aufstellung der am Grundstück, respektive Gebäude durchgeführten Regien führte die Abgabenbehörde erster Instanz in einem weiteren, mit 16. Februar 2006 datierten Vorhaltschreiben aus, dass die Aufwendungen für Gebühren, Nachbar, Baubehörde, jene für Bad und Sauna sowie die für Zaun und Garten anfallende Kosten nicht als in Zusammenhang mit dem Hochwasserschaden stehend zu erachten seien.

Im übrigen seien die nachgereichten Rechnungen nicht zur Gänze auf die Bw. ausgestellt, sondern lauten diese auch auf den Namen ihrer Eltern.

Betreffend die Kostentragung im allgemeinen bzw. des Aufteilungsschlüssels im besonderen wurde die Bw. um Nachreichung einer Kopie der schriftlichen Vereinbarung, respektive um ein den etwaigen mündlichen Abschlusses der Vereinbarung bestätigendes Schriftstück ersucht.

In ihrem Antwortschreiben vom 8. März 2006 führte die Bw. aus, dass die Gesamtsumme der im bereits beim Finanzamt befindlichen Ordner jene der gutachterlich anerkannten Schadenssumme übersteige. Einem Informationsschreiben der AK Niederösterreich gemäß sei die Gutachtensumme in Höhe vom 236.898,28 € (brutto) anhand der Schadensprotokolle ermittelt worden, wobei diesem Betrag noch eine aus dem Gutachten DM stammende Schadenssumme in Höhe von 28.844,70 € sowie die Kosten für Kreditbeglaubigung sowie Kreditzinsen der Jahre 2003 und 2004 zuzurechnen sei, so dass letztendlich die Gesamtschadenssumme auf 277.378,29 € laute.

Zur Wiederherstellung des Hauses sei es notwendig gewesen einen Zugang bzw. eine Zufahrt zuschaffen. Nämliche Maßnahme hätte zu einer Zerstörung des nachbarlichen Weingartens geführt und sei der Nachbar in der Folge nur bereit gewesen die Liegenschaft per Verkauf abzutreten. Es sei – unter Bezugnahme auf die Bestätigung der Baufirma - darauf hinzuweisen, dass der Ankauf des Grundstückes keinen höheren Kosten verursacht habe, als jene der Baufirma ohne direkten Zugang auf die Liegenschaft der Bw. Die Kosten für Bad und Sauna seien für deren Reinigung angefallen und nicht Neuanschaffungen zuzurechnen. Ebenso stellen nach dem Dafürhalten der Bw. die Kosten für die Wiederherstellung des Zaunes sowie des Gartens ertragsteuerlich zu beachtende Ausgaben für die Wiederherstellung der üblichen Lebensführung dar. Der in der, die mündlich abgeschlossen Vereinbarung dartyenden Bestätigung ausgewiesene Belastungsschlüssel entspreche den derzeit herrschenden Verhältnissen, wobei eine prozentuelle Verschiebung in jede Richtung ob Jahrzehntelang zu bedienender Kredite nicht ausgeschlossen werden könne.

Die Divergenzen zwischen der neuen Kostenaufstellung, welche von der verringerten Gesamtbelastung laut Gutachten ausgeht zu jener aus dem Jahr 2004 stammenden, seien mit dem zu diesem Zeitpunkt nicht zur Gänze erfolgten Abschluss der Renovierungsarbeiten, der Aufnahme zusätzlicher Kredite sowie dem Ableben der Großmutter der Bw. erklärbar.

Das Finanzamt legte das Rechtsmittel gegen Einkommensteuerbescheid 2004 sowie eine Berufungsergänzung der Bw. auf Anerkennung des Pendlerpauschales für das Veranlagungsjahr 2003 im Ausmaß von 768 € vor.

Erhebungen der Abgabenbehörde erster Instanz zum Berufungspunkt Pendlerpauschale war zu entnehmen, dass gemäß der Fahrplanauskunft Verkehrsverbund Ost- Region ([www.vor.at](http://www.vor.at)) die Fahrtzeit von der am SPlatz befindlichen Einstiegstelle der Straßenbahlinie 60 zum Bahnhof T im Durchschnitt 1 Stunden 20 Minuten beträgt, wobei anzumerken ist, dass sowohl die Wegstrecke Wohnung zur Straßenbahn, als auch Bahnhof zu der in xT, KStraße gelegenen Arbeitsstätte keine Berücksichtigung gefunden hat.

In der am 20. März 2007 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass sich die wohnsitzmäßige Situation zum Zeitpunkt der Hochwasserkatastrophe dergestalt dargestellt habe, dass das zerstörte Gebäude einerseits den Eltern der Bw. andererseits der Großmutter der Bw. als Hauptwohnsitz gedient habe. Die Bw. sei zwar Eigentümerin der Liegenschaft gewesen, jedoch sei eine polizeiliche Meldung unterblieben. Die polizeiliche Meldung als Nebenwohnsitz ab ca. 2003 sei deshalb erfolgt, weil die Bw. vermehrt als Liegenschaftseigentümerin Behördenwege zu absolvieren gehabt habe. Auf Grund der schlechten Parkplatzsituation in D sei der Bw. vom Gemeindesekretär der Rat erteilt worden, sich an der Adresse in U, als Zweitwohnsitz anzumelden, um eine Parkkarte zu erlangen.

Trotz zahlenmäßiger Unterschiede zwischen den im Rechnungsordner dokumentierten Beträgen werde seitens der Bw. nur der gutachterlich festgestellte Betrag als Schadenssumme und Bemessungsgrundlage der außergewöhnlichen Belastung beantragt. Der seitens des Finanzamtes vorgebrachte Einwand, dass die Rechnungen sowohl auf die Bw. als auch auf ihre Eltern lauten, sei unverständlich. Halte man sich die katastrophalen Ausmaße des Hochwassers vor Augen, so könne der Bw. aus der genannten Vorgangsweise schlussendlich kein Nachteil erwachsen.

Nach Ansicht des Finanzamtsvertreters gehe bereits aus dem Antrag auf Gewährung des großen Pendlerpauschales hervor, dass sich der Hauptwohnsitz der Bw. in 1130 Wien, befindet. Dieser stelle gleichzeitig den Mittelpunkt der Lebensinteressen dar und bestehe zum Gebäude in U lediglich ein aus der Eigentümerstellung herrührender Bezug. Das Gebäude in U selbst habe - ungeachtet der im Jahr 2003 erfolgten polizeilichen Meldung als Nebenwohnsitz – niemals zur Befriedigung der Wohnbedürfnisse der Bw. gedient.

Die Bw. replizierte, dass das Haus in U zwar niemals ihren persönlichen Wohnbedürfnissen gedient habe, dessen ungeachtet sie gegenüber ihren Eltern und ihrer pflegebedürftigen und mittellosen Großmutter aus dem Schenkungsvertrag zur Erhaltung der Liegenschaft verpflichtet sei.

Hierzu führte der Vertreter der Abgabenbehörde erster Instanz aus, dass die Verpflichtung aus dem Schenkungsvertrag zwar unbestritten bestehe, ungeachtet dessen allerdings darauf hinzuweisen sei, dass es sich bei den Bestimmungen des österreichischen Zivilrechts bei einer Schenkung um ein annahmebedürftiges Rechtsgeschäft handelt. Auf Grund dessen, dass die Annahme der Schenkung im vorliegenden Fall freiwillig erfolgt sei, kann daraus in ertragsteuerlicher Sicht des § 34 EStG 1988 keine Zwangsläufigkeit erblickt werden. Soweit auf die Mittellosigkeit der zwischenzeitlich verstorbenen Großmutter hingewiesen werde, sei zu entgegnen, dass für die Bw. auch aus zivilrechtlicher Sicht keine Unterhaltpflicht bestanden hätte, sondern diese von der Mutter der Bw. wahrgenommen gewesen wäre.

Auf Befragen des Referenten betreffend die arbeitszeitliche Situation in den Jahren 2003 und 2004 gibt die Bw. bekannt, dass die in der Bestätigung vom 3. Jänner 2006 ausgewiesenen Arbeitszeiten unverändert bereits seit 1997 bestehen.

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

In Streit stehen sowohl die Anerkennung der aus dem Hochwasserschaden resultierenden (anteiligen) Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung als auch die Berücksichtigung des (großen) Pendlerpauschales, wegen Nichtzumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels.

#### **1. Berücksichtigung der Aufwendungen der Jahre 2003 und 2004 als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988**

Nach der Bestimmung des § 34 Abs.1 EStG 1988 kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden.

Die Belastung muss hierbei folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. sie muss außergewöhnlich sein,
2. sie muss zwangsläufig erwachsen,
3. sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Der dritte Absatz leg. cit. besagt: Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Absatz 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Abweichend von oben dargestellter Grundregel sieht § 34 Abs. 6 EStG 1988 vor, dass bestimmte, in dieser Gesetzesstelle genannte Aufwendungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden, wobei unter diese Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden zu subsumieren sind.

Die gesetzliche Regelung sieht bei den Katastrophenschäden mit der ausdrücklichen Nennung im Absatz 6 des § 34 EStG 1988 lediglich von dem Erfordernis ab, dass die Aufwendungen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen müssen.

Nicht wird jedoch von dem Erfordernis Abstand genommen, dass die Aufwendungen im Sinn des Absatz 3 der Gesetzesstelle zwangsläufig erwachsen müssen, dass sich der Steuerpflichtige der Wiederbeschaffung somit aus den oben genannten Gründen nicht entziehen kann. Lehre und Rechtsprechung unterstellen dies bei zerstörten Wirtschaftsgütern des Privatvermögens dann, wenn dem Steuerpflichtigen die weitere Lebensführung ohne

Wiederbeschaffung nicht zuzumuten wäre (in diesem Sinne VwGH v. 5.6. 2003, 99/15/0111).

Nur die Wiederbeschaffung existenznotwendiger Wirtschaftsgüter gilt als zwangsläufig erwachsen. Damit kommen jedenfalls Güter des gehobenen Lebensbedarfes nicht als Abzugsposten in Betracht, wozu zweifellos auch ein Zweit- oder Nebenwohnsitz gehört (siehe auch Hofstätter - Reichel im Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Tz. 2 zu § 34 Abs. 6 bis 8 sowie die Berufungsentscheidung des UFS vom 28.9. 2004, RV/0154-L/03)

Im zu beurteilenden Fall steht es außer jeden Zweifel, dass das durch das Hochwasser zerstörte, im Alleineigentum der Bw. stehende Gebäude für diese - zumindest ab dem Jahre 2003 - lediglich einen Nebenwohnsitz bildet, respektive laut Angaben der Bw. in der mündlichen Verhandlung dieses zu keiner Zeit der Befriedigung ihrer persönlichen Wohnbedürfnisse gedient hat.

In Anbetracht nämlichen Umstandes sowie vorstehender Ausführungen kann – ungeachtet, der durch das Hochwasser unzweifelhaft ausgelösten menschlichen und auch finanziellen Tragödie – in abgabenrechtlicher Betrachtungsweise – rein in Bezug auf die Person der Bw. – die Sanierung des Gebäudes nicht als Wiederbeschaffung eines existenznotwendigen Wirtschaftsgutes qualifiziert werden.

Korrespondierend damit sind nach dem Dafürhalten der Abgabenbehörde zweiter Instanz die von der Bw. in den Jahren 2003 und 2004 getragenen Aufwendungen im Sinne des § 34 Abs. 1 EStG 1988 als nicht zwangsläufig erwachsen zu qualifizieren.

Soweit im Vorlageantrag vom 13. Juli 2005 auf eine gegenüber den Hauptwohnsitzbewohnern (Eltern bzw. die zwischenzeitig verstorbene Großmutter) offenbar aus dem intabulierten Wohnrecht bestehende Verpflichtung der Bw. auf Instandsetzung des zerstörten Gebäudes hingewiesen wird, vermag dieser – aus familiärer und moralischer Sicht verständliche Einwand – dem Rechtsmittel insoweit nicht zum Erfolg zu verhelfen, als der vormalige Eigentumserwerb im Wege der (mit dinglichen Wohnrechten) "belasteten" Schenkung auf einem freiwilligen Verhalten der Bw. basierte und daher keine Grundlage zur Ableitung einer auf der Bestimmung des § 34 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 beruhende Zwangsläufigkeit der Aufwendungen bietet.

Unter nochmalige Bezugnahme auf die in der mündlichen Verhandlung zu diesem Problemkreis getätigten Ausführungen des Finanzamtsvertreters sei die Bw. darauf hingewiesen, dass etwaige, aus der Annahme der Schenkung resultierende zivilrechtliche Ansprüche unpräjudiziell für die Beurteilung der Zwangsläufigkeit einer – als außergewöhnliche Belastung – geltend gemachten Aufwendungen sind, sondern die Abgabenbehörde über das Vorliegen bzw. Nichtvorliegen derselben eigenständig, sprich rein nach einkommensteuerrechtlichen Kriterien zu befinden hat.

Zusammenfassend konnte der Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz, wonach die geltend gemachten Aufwendungen mangels der Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzung der Zwangsläufigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind, seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht erfolgreich entgegengetreten werden.

Dem Rechtsmittel war daher in diesem Punkt der Erfolg zu versagen, wobei der Vollständigkeit halber anzumerken ist, dass an der bisherigen Vorgangsweise des Finanzamtes, sprich der Berücksichtigung der in Streit stehenden Aufwendungen als Sonderausgaben keine Änderung eintritt.

## **2. Anerkennung des (großen) Pendlerpauschales in den Jahren 2003 und 2004**

Nach der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 erster Satz EStG 1988 sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten.

In diesem Zusammenhang sieht § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988. - als Ausnahme des in der lit. a leg. cit. normierten Grundsatzes, wonach obgenannte Ausgaben bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind - für den Fall, dass dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittel zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist vor, dass dieser Umstand bei einer einfachen Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km mit einem Pauschbetrag von 840 Euro jährlich (Veranlagungsjahr 2003) bzw. 972 Euro jährlich (Veranlagungsjahr 2004) zu berücksichtigen ist.

Aus der Diktion obiger Norm ist ableitbar, dass das große Pendlerpauschale bereits dann zusteht, wenn die Benützung des Massenverkehrsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist.

Hierbei liegt vorgenannte Unzumutbarkeit beispielsweise dann vor, wenn auf dem halben Arbeitsweg (hin oder aber auch zurück) ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht, oder nicht zur erforderlichen Zeit verkehrt.

Von obigen Sachverhaltskonstellationen abgesehen, wird nach dem Verständnis der Verwaltungspraxis der Tatbestand der Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels auch dann als bewirkt angesehen, wenn für eine Strecke ab 20 km eine Wegzeit von zwei Stunden überschritten wird.

In diesem Zusammenhang umfasst die Wegzeit jene Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn, bzw. - so wie im vorliegenden Fall maßgebend - vom Verlassen des Arbeitsplatzes bis zur Ankunft in der Wohnung, ein Umstand, der mit anderen Worten ausgedrückt bedeutet, dass Gehzeiten oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, die Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel sowie Warte- und Stehzeiten in die Berechnung der Wegzeit einfließen.

Bezogen auf den der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu beurteilenden Fall bedeuten vorstehende Ausführungen, dass unter Berücksichtigung des seitens des Dienstgebers bestätigten Arbeitsendes der Bw. (Montag bis Donnerstag 17:30) bzw. der von dieser zur Absolvierung des Heimwegs benutzter öffentlicher Verkehrsmittel inklusive der Geh-, Warte- und Stehzeiten, die im Rechtsmittelverfahren veranschlagte, den Zeitraum von zwei Stunden überschreitende Wegzeit als schlüssig und nachvollziehbar zu qualifizieren war.

Nämliches Ergebnis lag vor allem darin begründet, als bei Unterstellung des Verlassens des Arbeitsplatzes um Punkt 17:30 Uhr (laut Fahrplan des Verkehrsverbundes Ost-Region) unter Berücksichtigung der Benützung des mittels kurzen Fußweg erreichbaren ÖBB - Postbusses der Linie 449 mit der Abfahrtszeit 17:37 Uhr und unter Berücksichtigung der weiteren Benutzung der U- Bahn (Linie U 4) sowie der Straßenbahn Linie 60 und der Absolvierung eines weiteren Fußweges die Ankunft der Bw. an der Wohnadresse mit 19:40 Uhr prognostiziert ist, sprich die Wegzeit so hin 2 Stunden und 5 Minuten beträgt.

In diesem Zusammenhang verbleibt anzumerken, dass obiges Ergebnis nur unter Voraussetzung des nahezu "überpunktlichen" Verlassens des Arbeitsplatzes zustande kommt und so hin den best case darstellt, widrigenfalls laut Fahrplan die nächste Rückfahrt zur Wohnadresse mit einem Massenbeförderungsmittel erst um 19:05 Uhr angetreten werden könne.

Demzufolge gelangte die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Überzeugung, dass Bezug nehmend auf das Ausmaß der Wegzeit von der Arbeitsstätte zur Wohnung der Bw. von der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht gesprochen werden kann.

Es war daher dem Berufungsbegehren Rechnung zu tragen und in Ansehung der Wegstrecke das Pendlerpauschale im Zuge der Rechtsmittelerledigung mit dem Jahresbeträgen von 840 € für das Jahr 2003 bzw. von 972 € für das Jahr 2004 in Ansatz zu bringen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 21. März 2007