

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Dieter Fröhlich in der Beschwerdesache des Bf., StNr. X, A. wohnhaft, gegen den den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 (Arbeitnehmerveranlagung) vom 19.07.2013 des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs

zu Recht erkannt:

Der Bescheidbeschwerde vom 14.8.2013 wird teilweise stattgegeben und der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2012 abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und es bildet einen Bestandteil dieses Spruches.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art 133 Abs. 4 B VG i.V.m. § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer (in der Folge Bf. genannt) erzielte Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 beansprucht er den Abzug einer außergewöhnlichen Belastung wegen Katastrophenschadens. Das Wohnhaus der Schwiegermutter, in welchem sich die Wohnung des Bf. befand, drohte durch eine Hangrutschung mit Felssturz zerstört zu werden. Um das Wohnhaus und seine Wohnung vor der Zerstörung durch abgehende Erd- und Felsmassen zu retten, wurden vom Bf. unverzüglich Hangsicherungsmaßnahmen geleistet und veranlasst, wodurch ihm Ausgaben in Höhe von € 24.289 entstanden sind.

Vom Land Niederösterreich wurde wegen des durch den Erdrutsch verursachten Schadens der Liegenschaftseigentümerin (SW) gemäß der Richtlinie für die Gewährung von Beihilfen zur Behebung von Katastrophenschäden eine Beihilfe von insgesamt € € 13.050 aus den Mitteln des Katastrophenfonds geleistet.

Für die nicht von der Katastrophenbeihilfe abgedeckten Kosten der Gebäudesicherung durch die notwendig gewordenen baulichen Maßnahmen der Hangsanierung in Höhe von € 11.239 wollte der Bf. eine außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 anerkannt haben .

Das Finanzamt (FA) lehnte im Einkommensteuerbescheid 2012 vom 19.7.2013 diese außergewöhnlich Belastung mit der Begründung ab, dass als Katastrophenschaden nur die Kosten der Beseitigung eines eingetretenen Katastrophenschadens absetzbar seien. Die beantragten Ausgaben seien aber in zeitlicher Hinsicht – erst nach dem eingetretenen Katastrophenfall (Handrutschung/Steinschlag) - für Felssicherungsarbeiten zur Abwehr, bzw. Vorbeugung vor zukünftigen Katastrophen erfolgt, sodass die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen im Sinne des § 34 Abs. 6 EStG nicht erfüllt seien.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid erhob der Bf. form- und fristgerecht Beschwerde (damals Berufung, eingebracht am 14.8.2013). Zur Begründung führte er aus, dass es sich um keine sogenannten "Präventivausgaben" zur Vermeidung eines künftigen Katastrophenschadens gehandelt habe. Der Steilhang hinter dem Wohnhaus sei ins Rutschen geraten und der brüchige Fels über einen längeren Zeitraum nicht zur Ruhe gekommen. Die Felssicherungsmaßnahmen seien auf Grund der eingetretenen und fortdauernden Hangbewegungen von der Bezirkshauptmannschaft und dem Land Niederösterreich vorgeschrieben worden, weil eine konkrete und ernsthafte Gefahr für die Bewohner des Hauses bestanden habe. Als Beweis wurde der Beschwerde eine amtliche Erklärung der Bürgermeisterin der Wohnsitzgemeinde mit folgendem Inhalt angeschlossen:

„Um Sperrmaßnahmen zu vermeiden, musste das Geröllmaterial an der Hauswand (ca. 1000m³) sofort beseitigt werden und waren entsprechende Sicherheitsmaßnahmen durchzuführen – Unterschrift, Amtsstempel.“

Vom Bf. wurde ein Vorhalt des Finanzamtes (vom 10.10.2013) beantwortet und erklärt, dass der Antrag auf Katastrophenbeihilfe an die Nö. Landesregierung nur von der Liegenschaftseigentümerin gestellt habe werden könne. Die Schwiegermutter habe seit vielen Jahren nur sehr geringe Einkünfte und deshalb nicht das Geld gehabt, um die Kosten der Hangsicherung zu bezahlen. Der vom Erdrutsch betroffene Steilhang stelle nach seiner tatsächlichen Nutzung keine landwirtschaftliche Nutzfläche dar, sondern sei eine mit Büschen überwucherte Wildnis. Weiters wurden der Abgabenbehörde noch folgende Beweismittel zur Sachverhaltsfeststellung vorgelegt:

- Eine Kostenaufstellung betreffend die durch den Erdrutsch dem Bf. entstandenen Ausgaben und die dazu ausgestellten Rechnungsbelege und Lieferscheine:

Fa. C, Transport- und Erdarbeiten	€ 10.242,00
1.RE. v. 4.3.2012 mit LS. vom 29.3.2012 betreffend Baggerarbeiten und Aushubfuhrten € 2.640	
2.RE. v. 25.9.2012 mit LS. vom 8.8.2012 € 6.450	
3.RE. v. 8.11.2012 mit LS. vom 2.8.2012 € 1.152	

Fa. D, Bau- und Sprengunternehmung	€ 12.787,00
Re. v. 31.10.2012, Felssicherungsarbeiten nach Katastrophenfall, Leistungszeitraum Okt. 2012	
Lagerhaus, Material	€ 1.260,19
Gesamtausgaben	€ 24.289,21
- Katastrophenbeihilfe vom Land Nö.	€ 13.050,00
Eigenkosten des Bf.	€ 11.239,21

- Die Schadenserhebungs- und Schadensbewertungsprotokolle für Katastrophenschäden/ Erdrutsch der Schadenserhebungskommission vom 9.8.2012 sowie das Gutachten des geologischen Dienstes des Amtes der NÖ. Landesregierung vom 13.9.2012. Darin wurden folgende Feststellungen getroffen:

1. Unterlagen der Schadenserhebungskommission:

„Erdrutsch mit Felssturz inclusive Hausgefährdung, ausgehend im März 2012 und weiterer Entwicklung am 30. und 31. Juli 2012, Schadenssumme € 25.000, der Schadensverlauf und die näheren Umstände werden im geologischen Gutachten der NÖ. Landesregierung dargestellt.“

2. Geologisches Gutachten vom 13.09.2012 zum Katastrophenschaden,

Zahl: BD-G-452/032-2012:

„Entstehungsdatum:

Ende Februar und 27.7.2012

Örtliche Situation:

Die betroffene Liegenschaft der Familie SW., O. befindet sich in einem Graben am Fuße eines nach Norden ansteigenden Hanggeländes. Etwas 15 m hangaufwärts des Hauses tritt im angrenzenden Waldgelände eine ca. ...2 x 8m große Felsstufe an die Oberfläche. Westlich schließt teilweise verbuschtes Wiesengelände an.

Beschreibung:

Ende Februar ist es nach Starkniederschlägen, bzw. Schneeschmelze zum Herabstürzen von Felsteilen mit einem Ausmaß von >1m³ aus der Felsstufe gekommen, wobei einzelne Steine bis zum Wohnhaus der Familie gelangten. Die am 2.3.2012 durchgeführte örtliche Besichtigung der Felsstufe hat ergeben, dass der Fels stark aufgelockert ist und noch weitere Felsteile absturzbereit vorhanden waren. Auf Grund des vorgelegenen Gefährdungspotenzials für das Wohnhaus sowie der sich hier aufhaltenden Personen wurde eine rasche Sicherung durch Abräumen der lockeren Felsteile sowie Verhängen mit Steinschlagschutznetzen, bzw. Steinschlagschutzaun am Böschungsfuß empfohlen.

Da keine Zufahrtsmöglichkeit zur Felsstufe mit einem Bagger vorhanden war, wurde im Rahmen der Sanierungsarbeiten eine Zufahrtsstraße in den Hang geschaffen. Durch

den in der Sanierungsphase aufgetretenen Starkregen im Juli 2012 kam es zu einer deutlichen weiteren Auflockerung der Felsböschung und zu einem Teilabrutsch der Zufahrtsberme.

Geologische Verhältnisse:

Geologisch wird die Felsstufe aus Raminger Kalk, die westlich daran angrenzenden Wiesenbereiche aus Lunzerschichten (Tonmergel, Standsteinlagen), der Lunzer Decke, bzw. ähnlich aussehenden, mergeligen Losensteiner Schichten der Frankenfelser Decke aufgebaut. Durch die unmittelbare Nähe zur Deckengrenze (Lunzer Decke und Frankenfelser Decke) ist das Gestein von Natur aus stärker tektonisch beansprucht. Es zeigt dementsprechend eine starke Zerlegung. Die Schichtflächen zeigen ein sehr steiles Einfallen nach Süden, sodass Oberflächenwasser entlang den Schichten eindringen kann.

Schadensverlauf und –ursachen:

Voraussetzung der Schäden ist die starke Zerlegung des Felsens sowie die bodenmechanisch ungünstige Zusammensetzung der Lunzer, bzw. Losensteiner Schichten.

Unmittelbar auslösende Ursache der ersten Schäden waren die Starkniederschläge im Februar 2012 in Verbindung mit starkem Tau-Frostwechsel und Schneeschmelze sowie die Starkniederschläge in der zweiten Julihälfte 2012.

Bewertung:

Naturkatastrophe im Sinne des Sprachgebrauches

Sicherungsmaßnahmen

Errichten einer Zufahrt zur Felsstufe, Abräumen der absturzbereiten Felsteile, Anbringen von Steinschlagschutznetzen, Ausbau der Zufahrtsberme als Steinauffangberme, Überdeckung der mergeligen Schichten mit Bodenmaterial und rasche Begrünung, schadlose Abfuhr der Niederschlagwässer.“

- Schreiben des Landes Niederösterreich an die Schwiegermutter des Bf. (Liegenschaftseintümerin) über die Zahlung von Beihilfen von insgesamt € 13.050 zur Behebung des eingetretenen Katastrophenschadens.

Darin wird angeführt, dass die Leistung der Beihilfe auf Grund der Richtlinien für die Gewährung von Beihilfen zur Behebung von Katastrophenschäden des Amtes der NÖ. Landesregierung erfolgte und darauf hingewiesen, dass die Schadensbehebung und die widmungsgemäße Verwendung der Beihilfe überprüft wird sowie bei Verletzung der Förderungsbedingungen eine Rückforderungspflicht besteht.

Mit BVE vom 21.10.2013 wies das FA die Beschwerde als unbegründet ab. In einer gesonderten Bescheidbegründung führte die Abgabenbehörde hierzu sinngemäß Folgendes aus:

„Das verfahrensgegenständliche Schadensereignis (Hangrutschung mit Felssturz) betreffe unstrittig land- und forstwirtschaftliche Grundstücke der Schwiegermutter des Bf. (SW). Nach dem Schadenserhebungsprotokoll war die Hangrutschung am Grundstück Nr. Xx (XXX), das laut Grundbuch aus einer Baufläche (Wohngebäude) 255m² und landwirtschaftlichen Flächen (Feld/Wiese) 11.132m² sowie Wald 24.167m² besteht. Die gesamten landwirtschaftlichen Grundstücke des Betriebes haben eine Gesamtfläche von 8,4 ha (Wald, Wiesen).

Bei dieser Sachlage, könnten die vom Bf. getragenen Kosten für die Beseitigung des Schadens nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, weil diese Aufwendungen Betriebsausgaben im pauschalierten, land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der Schwiegermutter darstellen.

Darüber hinaus kann eine außergewöhnliche Belastung wegen der Beseitigung von Katastrophenschäden grundsätzlich nur jene Person geltend machen, die im Zeitpunkt des Schadensfalles Eigentümerin des untergegangenen oder beschädigten Wirtschaftsgutes war, da nur der Eigentümerin die Kosten zwangsläufig erwachsen würden.

Eine Kostenübernahme durch den Bf. für seine Schwiegermutter, im Hinblick auf die in Aussicht gestellte spätere Übertragung des landwirtschaftlichen Betriebes an seine Gattin oder aufgrund einer eventuell vorliegenden unentgeltlichen Wohnungsnutzung, erfüllt ebenso nicht die Voraussetzungen einer außergewöhnlichen Belastung.“

Gegen die BVE vom 21.10.2013 stellte der Bf. mit Schreiben vom 31.10.2013 fristgerecht einen Vorlageantrag, indem er Folgendes vorbrachte:

„Die Abweisung der außergewöhnlichen Belastung trifft mich finanziell sehr hart. Ich bin Alleinverdiener mit zwei schulpflichtigen Kindern (8 u. 11 Jahre) mit einem Jahresverdienst von ungefähr € 24.000 und musste wegen des Erdrutsches aus meinem Einkommen € 13.000 (netto, nach Abzug der gewährten Katastrophenbeihilfe) aufbringen.

Meine Schwiegermutter ist alleinstehend und in Altersteilzeit und konnte aus finanziellen Gründen so eine Summe nicht übernehmen. Vom FA wurde mir telefonisch mitgeteilt, dass meine Kostentragung eine Spende an meine Schwiegermutter wäre. Obwohl wir seit 13 Jahren im selben Haus wohnen und meine Frau die Landwirtschaft übernimmt.

Es kann doch nicht sein – wie das Finanzamt mir mitgeteilt hat – dass erst dann ein steuerlich anzuerkennender Katastrophenschaden vorgelegen wäre, wenn ich nichts getan hätte und gewartet hätte, bis der Hang vollends heruntergekommen wäre (mit rund 1000 m³ Geröll) und das Haus weggerissen hätte. In dem Haus leben meine Familie (Frau mit 2 Kindern) sowie die Schwiegermutter und ihr Vater. Ich habe daher sofort versucht, das Haus vor Schäden durch die Hangrutschung und den damit einhergehenden Felsstürzen zu schützen. Ich habe über die ganze Hauswand eine massive Holzverschalung errichtet und sofort einen Bagger zu Beseitigung des gefährlichen Erd- und Steinmaterials bestellt. Ohne meine Handlungen zur

Schadensbeseitigung, hätte die Bürgermeisterin ansonsten ein Betretungsverbot für das Wohnhaus ausgesprochen.“

Dem Vorlageantrag wurden Fotoaufnahmen zum Katastropheneignis, die das Wohnhaus, den Berghang, die aufgetretene Rissbildung an der Hangkante und vorgenommene Hangsicherungsmaßnahmen zur Gefahrenabwehr für das Haus dokumentieren, angeschlossen.

Mit Vorlagebericht vom 19.2.2014 wurde vom FA die Beschwerde samt Verwaltungsakt dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vorgelegt. Die Abgabenbehörde beantragte mit Verweis auf die Begründung der BVE vom 21.10.2013 – die Zahlungen sind keine agB, weil Betriebsausgabe im L+F-Betrieb der Schwiegermutter und zudem eine nicht zwangsläufige Kostenübernahme durch den Bf. – die Beschwerde abzuweisen. Ergänzende Ermittlungen wurden vom FA nicht vorgenommen.

Im Zuge der verwaltungsgerichtlichen Entscheidungsvorbereitung gab das FA mit E-Mail vom 15.1.2016 und 19.1.2016 folgende ergänzende Stellungnahme ab:

Faktum sei, dass es sich bei dem betroffenen Grundstück um land- und forstwirtschaftliches Vermögen (kein Grundvermögen) handle. Dies würde die Erklärung zur Hauptfeststellung des Einheitswertes des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes der SW (Schwiegermutter des Bf.) beweisen. Darin seien auch keine Grundflächen, die nicht mehr dem land- und forstwirtschaftlichen Zweck dienen, ausgewiesen worden. Es liege also nach Angaben der Eigentümerin ein voll aufrechter land- und forstwirtschaftlicher Betrieb vor. Auf Grund des geringen Einheitswertes werde zwar kein pauschalierter Gewinn festgestellt, dies bedeute aber nicht, dass aus dem Betrieb tatsächlich keinerlei Erträge fließen (z.B. AMA-Direktförderung, Brennholz- und Pachterlöse usw.). Auch wenn die Fotos einen verbuschten Hang ohne landwirtschaftliche Nutzung zeigen, sei der Schaden im Betriebsvermögen und nicht im Privatvermögen eingetreten. Das betroffene Grundstück gehöre nämlich zum land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen, sodass die Ausgaben für die Hangsanierung dieses Grundstückes eben Betriebsausgaben sind.

Um einen steuerlichen Doppelabzug eines Aufwandes – einerseits als Betriebsausgabe und andererseits als außergewöhnliche Belastung - zu verhindern, sieht § 34 Abs. 1 Z. 3 EStG nur eine subsidiäre Berücksichtigung der agB vor.

Der Bf. habe für die Liegenschafts- und Betriebseigentümerin, weil sie seine Schwiegermutter ist, die Kosten für die Hangsanierung getragen. Diese Kostenübernahme sei zudem dem Bf. nicht zwangsläufig erwachsen. Die Liegenschaftseigentümerin habe ein jährliches Einkommen von rd. € 11.000 zuzüglich der nicht festgestellten Erträge aus dem landwirtschaftlichen Betrieb. Der Bf. habe mit einem Einkommen von rd. € 30.000 eine vierköpfige Familie zu versorgen. Das Pro-Kopf-Einkommen in der Familie des Bf. sei nicht höher als das seiner Schwiegermutter zur Verfügung stehende Einkommen. Sie wäre durch den Liegenschaftsbesitz sicher in der Lage gewesen, mittels eines Kredites die erforderlichen Geldmittel für die notwendigen baulichen Sicherungsmaßnahmen aufzubringen. Bei der geplanten künftigen Schenkung der Landwirtschaft an die Tochter

(Frau des Bf.) hätte sie die Hypothek einfach mitübertragen oder den Kredit langfristig zurückzahlen können. Eine sittliche Verpflichtung zur Kostenübernahme hat auf Grund des Liegenschafts- und Betriebsvermögens der Schwiegermutter und in Anbetracht der eigenen bescheidenen wirtschaftlichen Verhältnisse für den Bf. nicht bestanden.

Ebenso ist aus dem Umstand, dass die Schwiegermutter den Bf. und seine Familie seit vielen Jahren in ihrem Wohnhaus unentgeltlich wohnen lässt, für den Standpunkt des Bf. nichts zu gewinnen. In Anbetracht des sehr geringen Einkommens der Schwiegermutter, wäre es berechtigt gewesen, für die Wohnraumüberlassung ein angemessenes Entgelt zu verlangen. Hätte der Bf. ein angemessenes Nutzungsentgelt geleistet, hätte die Schwiegermutter eine bessere finanzielle Situation gehabt und hätte er diese Kosten für die Hangsanierung nicht tragen müssen. Die steuerliche Anerkennung der strittigen Zahlung durch den Bf. würde wirtschaftlich zu dem Ergebnis führen, dass quasi Nutzungsentgelt für die Wohnung nun als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig würde.

In diesem Zusammenhang werde auch angemerkt, dass eine Kostenübernahme für einen in wirtschaftliche Not geratenen Angehörigen jedenfalls unter den Selbstbehalt des § 34 Abs. 4 EStG fällt, auch wenn diese Ausgaben dazu dienen, einen beim Angehörigen eingetretenen Katastrophenschaden zu beseitigen.

Grundsätzlich sei das FA der Auffassung, dass es sich um einen im Betriebsvermögen eingetretenen Schaden handle. Sollte der durch die Hangrutschung verursachte Schaden aber dem privaten Wohnhaus zuzurechnen sein und daher das Privatvermögen betreffen, wäre die eindeutige Rechtsprechung zum Vorliegen einer Präventivmaßnahme, welche eine bloße Vermögensumschichtung darstelle, zu beachten. Nach Auffassung des FA sind die im geologischen Gutachten aufgelisteten Maßnahmen zur Gänze präventive Sicherungsmaßnahmen und keine Aufwendungen zur Beseitigung eines eingetretenen Katastrophenschadens im Sinne des § 34 Abs. 6 EStG. Alle diese Sicherungsmaßnahmen wurden durchgeführt und vom Land NÖ „unter dem Titel Katastrophenschaden“ gefördert. Vom Land wurde aber bei der Förderungsvergabe nicht unterschieden, ob die Kosten zur Beseitigung oder zur Verhinderung eines (weiteren) künftigen Katastrophenschadens anfallen. Wieviel der entstandenen Kosten tatsächlich auf die Entfernung des abgerutschten Gerölles entfällt, sei bisher nicht festgestellt worden. Nur diese Kosten seien aber nach Ansicht des FA Kosten der Schadensbeseitigung. Die Kosten der Hangsicherung zum Schutz des (noch nicht beschädigten) Wohnhauses vor weiterem Erdrutsch und Felssturz – wie im geologischen Gutachten aufgezählt – seien hingegen bloße Vorsorgemaßnahmen und erfolgten nicht mehr zur Beseitigung des Schadens aus der Naturkatastrophe. Hinsichtlich des Ausgabenteils, welcher der Schadensvorbeugung diente, sei auch aus diesem Grunde eine außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen.

Aus dem Schadensprotokoll und dem geologischen Gutachten gehe hervor, dass zwei Hangbewegungen (eine Anfang März und eine im Juli) aufgetreten sind. Das FA schließe aus den Unterlagen, dass nur die Hangrutschung im März als Katastrophenschaden

im engeren Sinn zu werten sei. Nur die Kosten für den Abtransport des erstmals heruntergekommenen Materials (€ 2.640) stellen eine Schadensbeseitigung dar. Dann hat sich die Sache der Hangsanierung über ein halbes Jahr hingezogen. Es seien zwar wegen der Gefährdung des Hauses rasche Sicherungsmaßnahmen empfohlen worden, Gefahr im Verzuge dürfte jedoch nicht bestanden haben, da keine Evakuierung des Hauses vorgenommen werden musste.

Alle weiteren Ausgaben zur Hangsicherung (zwischen Juli und Oktober 2012) waren nach Ansicht des FA lediglich Präventivmaßnahmen, um zukünftige Hangrutschungen zu verhindern.

Ein weiterer Aspekt sei, dass durch die Hangsicherung eine Werterhöhung der Liegenschaft eingetreten sei, bzw. eine Wertminderung verhindert wurde. Reine Wertminderungen (Vermögensschäden) stellen aber keine außergewöhnliche Belastung dar.“

Dem Bf. wurde die ergänzende Stellungnahme des FA zur Kenntnis gebracht. Er gab gegenüber dem BFG dazu folgende mündliche und schriftliche Äußerung (insb. mit Anbringen vom 18.2.2016) ab:

„Meine Frau, K, geborene SW. und ich heirateten im Jahr 2001. Im Jahr 20002 kam unser Sohn L und 2005 unsere Tochter M. zur Welt. Schon bei unserer Verehelichung war klar, dass meine Frau einmal den landwirtschaftlichen Betrieb von ihrer Mutter, SW, übernehmen wird. Ich und meine Frau haben mit meiner Schwiegermutter im Jahr 2003 mündlich vereinbart, dass ich die überdachte Terrasse im ersten Stock des Hauses zu einer eigenen Wohneinheit um- und ausbaue. Damit sollte für meine Familie der erforderliche Wohnraum im Haus geschaffen werden. Bauwerber waren ich und meine Frau, die Baukosten von rund € 35.000 habe ich getragen. Den Großteil der Arbeiten erbrachten wir aber in Eigenleistung. Der Bauplan und die Baubeschreibung werden als Nachweis angeschlossen. Wir bezahlten keine Miete, haben aber vereinbart, dass alle Kosten für das Haus je zur Hälfte zwischen mir und meiner Schwiegermutter aufgeteilt werden. Diese Kostenteilung (50:50) wurde seit wir gemeinsam im Haus der Schwiegermutter wohnen auch immer tatsächlich so durchgeführt.“

Die kleine Landwirtschaft besteht hauptsächlich aus zwei Mutterkühen und einem Kalb und wird eigentlich aus traditioneller Gewohnheit betrieben, ohne dass daraus nennenswerte Einkünfte erzielt werden können. Viele der anfallenden Arbeiten (z.B. das Mähen der steilen Wiesen) werden von mir erbracht. Meine Gattin ist Hausfrau und hat kein eigenes Einkommen.

Die Schwiegermutter (1954 geboren) wurde im Jahr 2008 geschieden und war bis zur Insolvenz ihres Arbeitgebers 2009 teilzeitbeschäftigt Bis zu ihrer gesetzlichen Pensionierung im Jahr 2014 erhielt sie Zahlungen des AMS von jährlich rund € 11.000.

Das Grundstück hinter- und oberhalb des Wohnhauses ist ein alter Steinbruch, wo der Schlierstein schräg nach unten gewachsen ist. Im Frühjahr 2012 musste ein Geologe herangezogen werden, weil einige große Felsbrocken (jeder mit einem Volumen von ca.

$\frac{1}{2}$ bis 1 m^3) auf unser Haus abzustürzen drohten. Aussage des Geologen: ,die Felsen beseitigt oder der Zutritt zum Haus ist zu sperren‘.

Wir entschlossen uns, die Felsen vorsichtig zu entfernen, um die Sicherheit für das Haus und ihre Bewohner wieder herzustellen. Auf Grund der schlechten finanziellen Situation meiner Schwiegermutter, habe ich alle Kosten im Zusammenhang mit dem Katastrophenereignis getragen.

Durch geologische und meteorologische Bedingungen im Sommer (Starkregen) kam es zu einem beginnenden Erdrutsch. Eine Lehmsicht oberhalb des Hauses hatte sich vollgesogen und drohte auf das Haus abzurutschen. Steine hatten sich gelöst und Erdreich hatte sich langsam in Bewegung gesetzt. Ich habe die ganze Längsseite des Hauses mit Holzplatten vor herabfallenden Steinen geschützt und sofort eine Firma beauftragt, einen Bagger für Sicherungsmaßnahmen zu schicken. Oberhalb des Hauses war der aufgetretene Geländeriss an der Hangkante auf einer Länge von 15m von 30cm Breite dramatisch auf etwa 1m Breite angewachsen. Es schien eine Frage von Stunden zu sein, bis gut 1000 m^3 Geröll das Haus verschütteten würden. An diesem Tag kamen auch die Frau Bürgermeisterin und Herr P von der BH Scheibs, wegen des Vorfallen zu uns. Herr Janker hat uns während des Schadens betreut und kann dazu auch weitere Auskünfte geben (Tel. OO).

Auf Grund der geologischen Beschaffenheit (sehr brüchige Felsen und Gesteinsschichten), mussten wir den Felsen vernetzen und ein Pollwerk hinter dem Haus errichten (3m tief verankerter Auffangzaun). Laut Geologen und der BH haben die entstandenen Hangbewegungen das Erdmaterial tiefreichend gelockert, weshalb das Haus auch vor jederzeit möglichen Felsabgängen geschützt werden musste.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

In Streit steht die Tat- und Rechtsfrage, ob die Ausgaben des Bf. im Zusammenhang mit den 2012 bei seinem Wohnsitz aufgetretenen Hangrutschungen eine außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 sind.

1. Rechtsgrundlagen

§ 34 Abs. 1 EStG 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."

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

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3).

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung kommt nur dann in Betracht, wenn sämtliche Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 EStG 1988 vorliegen (vgl. dazu das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. April 1973, 398/73). Es können daher nur solche Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. September 1989, 88/14/0164).

Dass Aufwendungen zwangsläufig erwachsen, unterstellt der Verwaltungsgerichtshof bei zerstörten Wirtschaftsgütern des Privatvermögens jedoch 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. September 1989, 88/14/0164, mwN, sowie Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, III B, Tz 2 zu § 34 Abs. 6 bis 8).

2. Eintritt des Katastrophenschadens im Betriebsvermögen oder Privatvermögen

Unstrittig ist, dass eine Naturkatastrophe in Form eines Erdrutsches im Sinne des § 34 Abs. 6 EStG aufgetreten ist und einen Schaden verursacht hat. Von untergeordneter Bedeutung ist der Substanzschaden, der durch das Elementarereignis, auf den für eine landwirtschaftliche Nutzung weitgehend ungeeigneten Berghang, eingetreten ist. Der maßgebende – hier steuerrechtlich geltend gemachte Schaden – besteht in den Ausgaben für die, durch das Katastropheneignis notwendig gewordene, Hangsanierung zur Wiederherstellung der Sicherheit für das landwirtschaftliche Wohngebäude.

Dieser Schaden trifft denjenigen, der zivilrechtlich verpflichtet ist, die Kosten für die Hangsanierung zum Schutze des Wohngebäudes zu tragen.

Gemäß § 364 Abs. 2 ABGB kann der Eigentümer eines Grundstückes dem Nachbarn die von dessen Grund ausgehenden Einwirkungen durch Abwässer, Rauch, Gase, Wärme, Geruch, Geräusch, Erschütterung und ähnliche insoweit untersagen, als sie das nach den örtlichen Verhältnissen gewöhnliche Maß überschreiten und die ortsübliche Benutzung des Grundstückes wesentlich beeinträchtigen. Unmittelbare Zuleitung ist ohne besonderen Rechtstitel unter allen Umständen unzulässig.

Dieses Rechts zur Abwehr unzulässiger Immissionen (z.B. durch Erdrutsch oder Steinschlag) steht nicht nur den Eigentümer, sondern auch dem dinglich berechtigten Rechtsbesitzer und Bestandsnehmer zu.

Der Bf. hat als dinglich Nutzungsberechtigter in dem Wohngebäude eine erhebliche Investition getätigt und dadurch eine zusätzliche – von ihm und seiner Familie bewohnte – selbständige Wohneinheit (bestehend aus Wohnzimmer mit Terrasse, Kinderzimmer Schlafzimmer, Vorzimmer, Bad und Wc) geschaffen. Er ist daher berechtigt, die Ansprüche aus der Abwehr unzulässiger Immissionen gemäß § 364 ABGB einzufordern. Diese Ansprüche umfassen auch eine Ersatzvornahme zur Gefahrenabwehr und die Geltendmachung von Schadenersatzansprüchen gegen den Eigentümer des Grundes, der die Störung herbeiführt oder sie unzulässig duldet.

Nach ständiger Rechtsprechung sind jedoch nachbarrechtliche Ansprüche gemäß § 364 ABGB ausgeschlossen, wenn es sich um Elementarereignisse handelt, die ohne menschliches Zutun eintreten (OGH 9.10.2002 7Ob 218/02p u.a.; Koziol/Welser, Bürgerliches Recht I¹³, Seite 284; Habersack, Der Nachbar im Zivilrecht, veröffentlichte Vortragsunterlage zum Amtsleiterseminar 2010, Bärbel Andres, Die Haftung des Grundeigentümers für die Sanierung schädlicher Bodenveränderungen und Altlasten).

Das bedeutet für den gegenständlichen Fall, dass die Schwiegermutter als Eigentümerin des landwirtschaftlichen Grundes (Berghanges), auf dem der Erdrutsch eingetreten ist, rechtlich nicht verpflichtet war diesen Hang zu sichern, um durch Katastropheneignisse verursachte Immissionen zu verhindern. Solche durch Elementarereignis verursachte Ausgaben für Schutzmaßnahmen sind von demjenigen zu tragen, der ein durch die Hang- oder Felsbewegung bedrohtes Bauwerk oder bauliche Anlage (z.B. Straße, Bahngleise usw.) sichern will oder muss.

Die Immissionen des ins Rutschen geratenen Berghanges betrafen ausschließlich das Wohngebäude, indem sich auch die Wohnung des Bf. befindet. Es bestand daher aus der Sicht des landwirtschaftlichen Betriebes keine Veranlassung, Kosten für den Schutz des privaten Wohnhauses zu tagen.

Aus der zivilrechtlichen Rechtslage folgt, dass die vom FA geäußerte Rechtsmeinung, die Ausgaben der Hangsanierung seien dem landwirtschaftlichen Grund und Boden zuzurechnen und bilden daher eine Betriebsausgabe bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nicht zutreffend ist.

Die Kosten der Hangsanierung erfolgten ausschließlich zum Zwecke der Wiederherstellung der Sicherheit des Wohnhauses und sind daher ausschließlich dem landwirtschaftlichen Wohnhaus, das zum Privatvermögen gehört, zuzuordnen.

3. Ausgaben für Schadensprävention oder zur Schadensbeseitigung

Gemäß §34 Abs. 6 EStG können Aufwendungen aus der Beseitigung von Katastrophenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Als Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden kommen die Kosten für Aufräumungsarbeiten und die Wiederbeschaffung von zerstörten, existenznotwendigen Wirtschaftsgütern in Betracht. Der Vermeidung künftiger Katastrophenschäden dienende Präventivmaßnahmen sind vom Wortlaut dieser Bestimmung dagegen nicht erfasst (VwGH, 11.05.1979, 735/79, 10.11.1987, 85/14/0128, 30.04.1985, 82/14/0312, 05.06.2003, 99/15/0111; dagegen kritisch Pülzl/Pircher, Die steuerliche Behandlung von Katastrophenschäden, ÖStZ 1999, 474, Pülzl, Außergewöhnliche Belastung und Gegenwerttheorie, ÖStZ 2003, 519).

Die durch eigene Investition des Bf. geschaffene Wohnung im Wohngebäude der Schwiegermutter stellt ein solches existenznotwendiges Wirtschaftsgut dar. Bewiesen ist, dass durch den Erdrutsch die unmittelbar drohende Gefahr der Zerstörung dieses Wirtschaftsgutes eingetreten ist.

Das FA äußerte gegenüber dem Bf. die Auffassung, dass die Kosten für die Rettung des Hauses und seiner Wohnung nicht unter den Tatbestand der „Beseitigung von Katastrophenschäden“ falle. Hätte er jedoch keine Rettungsmaßnahmen ergriffen und das Haus der Vernichtung durch den nachweislich, bevorstehenden Erdrutsch preisgegeben, wären die gesamten Aufwendungen der Ersatzbeschaffung – zu Lasten der Allgemeinheit – steuerlich abzugsfähig gewesen.

Ein derartig enges Begriffsverständnis der Wortfolge „Beseitigung von Katastrophenschäden“ würde in der Tat zu einem absurdem Ergebnis führen und nicht im Einklang mit der jedem Geschädigten treffenden zivilrechtlichen gebotenen Schadensminderungspflicht stehen. Darunter versteht man die Pflicht des Geschädigten mit den ihm zumutbaren Mitteln, einen unmittelbar drohenden Eintritt eines Schadens oder seiner Vergrößerung nach Möglichkeit abzuwehren. Die Kosten dieser Rettungspflicht sind Teil des durch das Schadensereignis verursachten positiven Schadens (Reischauer in Rummel, ABGB³ § 1304 ABGB Rz. 45 sowie zu § 1293 Rz.10)

Im betreffenden Fall hat somit das Elementarereignis des Erdrutsches am Wohngebäude der Schwiegermutter und der darin befindlichen Wohnung des Bf. einen Schaden in Form von Schadensabwehrkosten verursacht.

Der Tatbestand des § 34 Abs. 6 EStG erfordert nach den gleichen Regeln wie im Schadenersatzrecht eine Abgrenzung zwischen Aufwendungen der Schadensbehebung, zu denen auch die Rettungskosten für ein existenznotwendiges Wirtschaftsgut zählen, und Aufwendungen zur Schadensvorbeugung. Abgrenzungskriterium ist der unmittelbar drohende Eintritt eines konkreten Schadensereignisses im Gegensatz zu einem bloß potentiell möglichen Schadenseintritt. Der Rettungsaufwand erfolgt zur konkreten Schadensabwehr, während Präventivausgaben die Verminderung des potenziellen Risikos bezeichnen (Schutzmaßnahmen wegen einer angekündigten Katastrophengefahr, z.B. Hochwasser-, Sturm-, Lawinen-, Erdrutschwarnung) versus Schutzmaßnahmen zur Verbesserung der Situation bei einer in Zukunft möglicherweise eintretenden Katastrophe).

Auf Grund der aktenkundigen Unterlagen (dem geologischen Gutachten, den Fotoaufnahmen, der Bestätigung der Bürgermeisterin) und dem substantiierten Vorbringen des Bf. erachtet der BFG es als erwiesen, dass ein das Wohngebäude zerstörender Erdrutsch und Felssturz unmittelbar drohte und ohne die unverzüglich vorgenommenen Maßnahmen der Hangsanierung, dieses Wirtschaftsgut mit hoher Wahrscheinlichkeit vernichtet worden wäre.

Das FA schließt aus den Unterlagen, dass im Februar/März 2012 der Erdrutsch eingetreten sei und bloß der im zeitlichen Anschluss daran erfolgte Materialabtransport der Schadensbeseitigung diente. Dann habe sich die Sache der Hangsanierung über ein halbes Jahr dahingezogen, ohne dass eine unmittelbar drohende Erdrutsch- und Felssturzgefahr bestanden habe, weshalb alle anderen Ausgaben bloß zur Katastrophenprävention erfolgt seien.

Diese Schlussfolgerung ist nicht zutreffend und entspricht auch nicht dem Aktenstand. Tatsache ist, dass dieses Wohnhaus vor Jahrzehnten an der Örtlichkeit errichtet wurde und bislang nicht das Erfordernis bestanden hat, es durch bauliche Hangsicherungen vor Erdrutsch- oder Felssturzgefahren zu schützen. Die Bewohner hatten aus langjähriger Erfahrung keine Veranlassung für einen derartigen, präventiven Gebäudeschutz gesehen.

Aktenkundig ist auch, dass der Erdrutsch sich durch zwei Ereignisse (Anfang März und Ende Juli) manifestierte. Nach der ersten Hangbewegung im März erfolgten unverzüglich Maßnahmen zum Schutz des Hauses, jedoch nur in dem Umfang als es für unbedingt erforderlich eingeschätzt wurde (Entfernung lockeren Gesteins und Herstellung einer Zufahrtsberme). Man wollte offensichtlich nicht mehr als zur konkreten Gefahrenabwehr unbedingt notwendig ausgeben. Der eingetretene geodynamische Prozess war aber unterschätzt worden und im Juli erfolgte ein zweiter, noch massiverer Erdrutsch, mit weiter anhaltender Hangbewegung. Die Vergrößerung eines gewaltigen Geländerisses an der Hangkante wurde beobachtbar. Wie der Bf. glaubhaft berichtete, mussten mit dem Bagger unter hohem Risiko sofort weitere Schutzmaßnahmen ergriffen werden. Ohne die ersten Schutzmaßnahmen im März (insb. durch die Schaffung der Zufahrtsberme, die auch einen Auffangraum schaffte) hätte das Gebäude beim zweiten Materialabgang sicher ernsthaften Schaden genommen. Auch die im August bis Oktober erfolgten Maßnahmen der Hangsanierung dienten daher der tatsächlichen Gefahrenabwehr einer konkret prognostizierbaren Hangrutschung auf Grund eingetretener geologischer Veränderungen (Beweis: geologisches Gutachten).

Es erfolgten daher die Ausgaben vom Bf. nicht für vorbeugende Maßnahmen gegen ein potenzielles Erdrutschrisiko, sondern zur Wiederherstellung der Sicherheit und zum Schutz des Wohnhauses auf Grund eines tatsächlich erfolgten Eintrittes eines Erdrutsches mit einer noch fortwirkenden Hangbewegung.

Zudem ist anzumerken, dass die auf Grundlage des § 3 Katastrophenfondsgesetz ergangene Richtlinie des Amtes der NÖ. Landesregierung die Gewährung von Beihilfen ausschließlich für Maßnahmen zur Beseitigung von außergewöhnlichen

Katastrophenschäden vorsieht und – anders als das FA vermeinte - für vorbeugende Maßnahmen des Katastrophenschutzes überhaupt keine Mittel an die Bewohner vergibt. Die mit der Vergabe befassten Organe haben die Förderung aus den Mitteln des Katastrophenfonds somit gewährt, weil nach ihrer Beurteilung die Ausgaben des Bf. zur Beseitigung des Katastrophenschadens erfolgt sind (u.a. wurde im Protokoll der Schadensbegutachtungskommission ein Katastrophenschaden von rd. € 25.000 festgestellt).

Als Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden kommen neben den Wiederbeschaffungskosten für ein zerstörtes, existenznotwendiges Wirtschaftsgut auch die Rettungskosten im Sinne des § 1304 ABGB betreffend ein solches schadensbedrohtes Wirtschaftsgut in Betracht.

Dass auch im § 34 Abs. 1 EStG die zivilrechtliche Schadensminderungspflicht maßgebend ist, folgt aus dem Umstand, dass die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen muss. Schäden, bzw. Schadensausmaße, die durch zumutbare Abwehrhandlungen wirksam vermeidbar gewesen wären, erfüllen nämlich nicht das Kriterium der Zwangsläufigkeit. Beispielsweise wären bei einer Hochwasserprognose vom Stpf. das Fahrzeug oder andere bedeutsame Wirtschaftsgüter der Lebensführung nach Möglichkeit aus dem Gefahrenbereich zu entfernen (z.B. Abtransport oder Verlagerung in ein höheres Stockwerk).

Wie bereits dargelegt, sind die Rettungskosten Teil des positiven Schadens, der durch das Naturereignis am Wohngebäude, bzw. der Wohnung des Bf. verursacht wurde. Durch diese Ausgaben ist keine Vermögensumschichtung in Form einer Werterhöhung des Gebäudes oder des Grund und Bodens eingetreten. Der als landwirtschaftliche Nutzfläche gewidmete Berghang hatte vor dem Katastrophenereignis für eine landwirtschaftliche Nutzung keinen erheblichen Wert und hat durch die Hangsanierung auch keine erkennbare Wertsteigerung erfahren.

Der vom FA alternativ ins Treffen geführte Einwand, es habe sich um Aufwendungen der Schadensprävention gehandelt, die eine bloße Vermögensumschichtung darstellen, bzw. die zur Erlangung eines entsprechenden Gegenwertes geführt haben, ist daher nicht zutreffend.

4. Eintritt eines Schaden in der Sphäre des Bf. oder Kostenübernahme für die Liegenschaftseigentümerin

Fest steht, dass der Bf. ein Nutzungsrecht an der von ihm errichteten Wohnung im Haus der Schwiegermutter hat. Er hatte daher ein berechtigtes Eigeninteresse sein vermögenswertes Nutzungsrecht mit allen Hab- und Gut vor der Zerstörung zu schützen.

Die Schwiegermutter hat mit dem Bf. mündlich vereinbart, dass er in das ihrem Eigentum stehende Gebäude wesentliche, werterhöhende Herstellungsaufwendungen (in der Art einer Mieterinvestition) tätigt. Er aber kein laufendes Nutzungsentgelt für sein Wohnrecht leisten muss. Weiters haben die Vertragsparteien mündlich vereinbart, dass alle

laufenden, auf das Haus entfallenden Kosten je zur Hälfte getragen werden. Alle diese Vereinbarungen wurden von den Parteien auch tatsächlich erfüllt.

Ein unentgeltliche - den Bf. bereichernde - Gebrauchsüberlassung, wie das FA angenommen hat, liegt daher nicht vor. Es wurde von den Angehörigen offenbar eine angemessene und faire Wohn- und Kostenregelung ohne Gewinn- oder Schenkungsabsicht einer Partei angestrebt.

Im Hinblick auf das Angehörigenverhältnis und den Zweck der Absprache ist die mündliche Form der getroffenen Regelungen üblich und der vom Bf. dem BFG bekanntgegebene Inhalt der Vereinbarungen als glaubhaft und wahr zu beurteilen.

Der Bf. hat auf Grund der Finanzschwäche seiner Schwiegermutter die gesamten Kosten der Schadensabwehr für das Haus getragen. Aus seinem dinglichen Nutzungsrecht an der Wohnung in dem Haus seiner Schwiegermutter und der dabei vereinbarten Kostenteilung folgt, dass nur die Hälfte der Ausgaben ihm als Schaden zuzurechnen sind. Hinsichtlich der anderen Hälfte hat er für die Schwiegermutter freiwillig die Kosten der Schadensbeseitigung (in Form von Schadensabwehrkosten) übernommen.

Wie das FA zur Kostentragung des Bf. für die Liegenschaftseigentümerin zu Recht ausführte, mag diese Haltung unter nahe Angehörige moralisch verständlich sein, eine Zwangsläufigkeit im Sinne einer rechtlichen, sittlichen oder tatsächlichen Verpflichtung ist dafür nicht vorgelegen. Die Schwiegermutter befand sich in keiner existenzbedrohenden, wirtschaftlichen Notlage und hätte aus ihrem vorhandenen Vermögen, wozu auch das belehbare Grundvermögen gehört, ihren Kostenanteil tragen können.

5. Zusammenfassung

Hinsichtlich der Hälfte der erklärten Ausgaben des Bf. war somit die außergewöhnliche Belastung wegen Beseitigung eines Katastrophenschadens gemäß § 34 EStG anzuerkennen und die Bemessungsgrundlage gemäß § 2 Abs. 2 EStG um den Betrag von € 5.619,61 zu vermindern.

6. Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist die 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Im gegenständlichen Fall war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen. Die vom Verwaltungsgericht beurteilte Tatfrage des Vorliegens von Rettungsmaßnahmen zur Abwehr des dem Wohnhaus unmittelbar drohenden Katastrophenschadens ist keiner Revision zugänglich. Die Abgrenzung von Ausgaben zur Schadensprävention von Ausgaben zur Schadensbehebung, die auch Rettungskosten umfassen, folgt aus dem eindeutigen Wortlaut des § 34 EStG und der einhelligen Rechtslage zur

Schadensminderungspflicht der Steuerpflichtigen gemäß § 1304 ABGB. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 7. April 2016