

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Putschögl und die weiteren Mitglieder Dr. Ansgar Unterberger, Angela Pühringer und Dr. Werner Loibl im Beisein der Schriftführerin Andrea Tober über die Berufung des Bw, Anschrift, vertreten durch Mag. Andreas Wimmer, Steuerberater, 4020 Linz, Wurmstrasse 18, vom 24. Juli 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch Gertrude Schöftner, vom 24. Juni 2003 betreffend Einkommensteuer 2001 nach der am 30. März 2006 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Einkommen	514.619,45 S	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	156.718,96 S -213.245,75 S -56.526,79 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift/Nachforderung)				-4.107,98 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw machte mit der Einkommensteuererklärung 2001 einen Betrag in Höhe von 177.516,- S als außergewöhnliche Belastung für nachgewiesene Katastrophenschäden an seinem Hauptwohnsitz geltend. Der Beilage zur Einkommensteuererklärung betreffend die eingetretenen Schäden ist zu entnehmen, dass nach Ansicht des Bw der in 2001 eingetretene Schaden 296.524,34 S betragen habe und von diesem Betrag die Ersätze durch den Katastrophenfonds in Höhe von 119.000,- S in Abzug zu bringen seien.

Mit Bescheid vom 24. Juni 2003 anerkannte das Finanzamt eine außergewöhnliche Belastung in Höhe von 88.774,- S. Nicht anerkannt wurden jene Beträge, bei denen die Bezahlung nicht im Veranlagungszeitraum 2001 sondern im Jahr 2000 stattfand (3.561,00 S und 13.989,64 S), nicht absetzbare Kosten für Güter, die für die übliche Lebensführung nicht notwendig sind (Schlagzeug, 28.000,00 S) sowie ein Betrag in Höhe von 43.200,00 S für erbrachte Eigenleistungen. Hinsichtlich des zuletzt angeführten Betrages wird im Bescheid ausgeführt, dass die Erbringung eigener Arbeitsleistung mangels eines Kostenaufwandes nicht zu berücksichtigen sei. Dies gelte auch, wenn aus öffentlichen Mitteln dafür Zuschüsse bezahlt werden. Von den somit anerkannten Belastungen wurden die vollen Ersätze durch den Katastrophenfonds in Höhe von 119.000,00 S in Abzug gebracht. Es ergab sich somit eine anzuerkennende außergewöhnliche Belastung von 88.774,00 S.

Der Bw hat sich in der Berufungsschrift vom 22. Juli 2003 gegen die Nichtanerkennung der Verrechnung eigener Arbeitsleistung mit den Ersätzen des OÖ Katastrophenfonds ausgesprochen und hat beantragt, dass nicht die gesamten Ersätze gegengerechnet werden, sondern nur die um die Arbeitsleistung gekürzten Ersätze. Nach Abzug der Kosten für das Schlagzeug (28.000,00 S) ergibt sich nach der Darstellung des Bw somit eine außergewöhnliche Belastung in Höhe von 149.516,00 S.

In der Berufungsschrift wurde ferner eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat sowie der Ausschluss der Öffentlichkeit bei der Verhandlung beantragt.

Im Einkommensteuerakt (Jahr 2001/Seite 26) findet sich auch der auf Anforderung durch das Finanzamt vorgelegte Bericht des Katastrophenfonds. Aus diesem ergibt sich, dass 42 % des gesamten nachgewiesenen Schadens inklusive der erbrachten Eigenleistung (43.200,- S) ersetzt wurden.

Mit Schreiben vom 8. Juni 2004 wurde die Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz an diese vorgelegt.

Durch den Referenten des Unabhängigen Finanzsenates konnte mit der Amtspartei insoweit das Einvernehmen hergestellt werden, dass nach Ausscheiden der im Jahr 2000 abgeflossenen Beträge (13.989,64 S und 3.561,00 S), der Aufwendungen für das Schlagzeug (28.000,00 S) sowie der angesetzten Eigenleistungen (43.200,00 S) vom ursprünglich nachgewiesenen Schaden ein grundsätzlich anzuerkennender Schaden von 207.973,36 S zu berücksichtigen bleibt. Da nur jene Ersätze, die in unmittelbarem Zusammenhang mit dem anzuerkennenden Schaden stehen, abzuziehen sind und 42% der Schäden vom Katastrophenfonds ersetzt wurden, ergibt sich ein anzurechnender Ersatz in Höhe von 87.264,81 S (42% von 207.973,36 S), sodass sich eine außergewöhnliche Belastung in Höhe von 120.508,88 S ergibt. Die Eigenleistung in Höhe von 43.200,- S und die darauf entfallenden Ersätze in Höhe von 18.144,00 S (42% von 43.200,00 S) bleiben somit außer Ansatz.

Der steuerliche Vertreter des Bw anerkannte im Schreiben vom 22. September 2005 die Nichtberücksichtigung der im Jahr 2000 abgeflossenen Beträge, gleichzeitig beantragte er eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2000. Dies wurde der zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz mit Schriftsatz vom 27. Februar 2006 mitgeteilt. Im Schreiben vom 22. September 2005 stellte er weiters die Kosten für das Schlagzeug außer Streit, sodass er eine Schadenssumme von 250.973,36 S geltend macht. In diesem Betrag sind weiterhin die Eigenleistungen in Höhe von 43.200,00 S enthalten. Von diesem Schadensbetrag zieht er die 42% erhaltene Ersätze (105.408,66 S) ab und errechnet eine außergewöhnliche Belastung in Höhe von 145.564,70 S.

Strittig ist somit alleine die Berücksichtigungsfähigkeit der mit 25.056,00 S (43.200,00 S gekürzt um 42% Ersatz 18.144,00 S) angesetzten Eigenleistung als außergewöhnliche Belastung.

Nach vorheriger telefonischer Kontaktaufnahme wurde dem steuerlichen Vertreter am 27. Februar 2006 mittels Mail die rechnerische Darstellung der Rechtsansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz übermittelt. Gleichzeitig wurde er ersucht, die im Folgenden angeführten Fragen zu beantworten. Auch wurde er nochmals darauf hingewiesen, dass Eigenleistungen mangels der von § 34 EStG geforderten Belastung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können.

Im Mail wurde er um Aufklärung der Differenz der Schadensbeträge, welche gegenüber dem Finanzamt (296.500,00 S) und dem Katastrophenfonds (284.000,00 S) geltend gemacht wurden, und um Vorlage diesbezüglicher Berechnungen und gemeindeamtlicher

Schadensbestätigungen ersucht. Weiters sollte bekannt gegeben werden, ob es weitere Ersätze von anderen Einrichtungen gab.

Es erfolgte weder durch den steuerlichen Vertreter noch durch den Bw. eine Stellungnahme und auch keine Beantwortung der gestellten Fragen.

Mit Schreiben vom 7. März 2006 ergingen an die Parteien die Ladungen für die mündliche Verhandlung am 30. März 2006 .

In der am 30. März 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung führte der Bw im Wesentlichen aus, dass auch die Eigenleistung, die vom Katastrophenfonds mit 43.200,- S angesetzt worden war, bei der Ermittlung des steuerlich anzuerkennenden Schaden zu berücksichtigen sei. Er hätte sich nach dem Hochwasser zur Schadensbeseitigung und Entsorgung persönlicher Dinge eine Woche frei nehmen müssen und hätte so als selbständiger Unternehmer einen beträchtlichen Verdienstentgang gehabt, sodass seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit sehr wohl beeinträchtigt gewesen sei. Es dürfe nicht unterschiedlich behandelt werden, wenn jemand selber einen Schaden beseitigt oder sich bezahlter Hilfskräfte bedient.

Darüber hinaus beantragte der Bw wiederum die Berücksichtigung der Kosten für das zerstörte Schlagzeug in Höhe von 28.000,00 S als außergewöhnliche Belastung. Dieses habe seinem damals 9-jährigen Sohn gehört. Er hätte dieses Schlagzeug unbedingt für seine musikalische Ausbildung benötigt. Deshalb könne dieses Musikinstrument kein Luxusgegenstand sein.

Die Amtsvertreterin wiederholte ihre Rechtsansicht, dass vom nachgewiesenen Schaden die im Jahr 2000 abgeflossenen Beträge, die Kosten für das Schlagzeug sowie der für die Eigenleistung angesetzte Betrag abgezogen werden müssten. Dies sei der anzuerkennende Schaden, von dem dann der aliquote Teil (42%) an Ersätzen abzuziehen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 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 folgende Voraussetzungen erfüllen:

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

Die Belastung darf weder eine Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgaben darstellen.

Gemäß Absatz 4 dieser Gesetzesstelle beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes können jedoch gemäß Absatz 6 dieser Gesetzesstelle unter anderem abgezogen werden: Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden.

Als Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden kommen z.B. die Kosten für Aufräumungsarbeiten oder für die Wiederbeschaffung von zerstörten Wirtschaftsgütern in Betracht. Entsprechend dem Erfordernis der Zwangsläufigkeit kann jedoch nur die Wiederbeschaffung existenznotwendiger Wirtschaftsgüter zu einer Steuerbegünstigung wegen außergewöhnlicher Belastung führen, nicht die Wiederbeschaffung von Gütern, die für die übliche Lebensführung nicht notwendig sind oder einem gehobenen Bedarf dienen (sogenannte "Luxusgüter"). So kommen auch nach der Rechtsprechung des VwGH die Wiederbeschaffungskosten gehobener Bedarfsgüter, wie eine Skiausrüstung und eine Schallplattensammlung, nicht als Abzugspost in Betracht (VwGH vom 12.9.1989, 88/14/0164). In diesem Sinn wurde das Schlagzeug zu Recht aus der Liste der wiederbeschafften Wirtschaftsgüter gestrichen.

Unter Aufwendungen im Sinn des § 34 EStG ist auch nur der Abfluss von Geld, allenfalls von geldwerten Wirtschaftsgütern zu verstehen, sodass die als "Eigenleistung" bezeichneten Arbeitsstunden des Bw für die Beseitigung der Schäden ebenfalls zu keiner Steuerbegünstigung im Sinn der angeführten Gesetzesstelle führen können. Dem Einkommensteuerrecht liegt der Grundsatz der Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit zugrunde. Unvermeidbare Aufwendungen sollen selbst dann bei der Besteuerung berücksichtigt werden, wenn sie nicht im Zusammenhang mit der Einkommenserzielung anfallen. Berücksichtigt können dabei allerdings nur Belastungen werden, die die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit tatsächlich wesentlich beeinträchtigen, nicht aber Arbeitsleistungen, mögen sie den Steuerpflichtigen auch zeitmäßig oder körperlich belasten. Eine Berücksichtigung von "abgeflossener" Zeit und Mühe ist nicht möglich (VwGH 15.9.1999, 99/13/0101)

Im Fall von Kostenübernahme oder Kostenersatz von dritter Seite trägt der Steuerpflichtige den getätigten Aufwand nicht aus eigenen Mitteln, die Aufwendungen bewirken damit grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung. Dies bedeutet, dass der grundsätzlich berücksichtigungsfähige Aufwand um Ersatzleistungen durch Dritte (Versicherungsleistungen, Spenden, Subventionen aus dem Katastrophenfonds etc.) gekürzt werden muss. Die Ersatzleistung muss durch den Aufwand ausgelöst werden; daher muss geprüft und getrennt

werden, wofür der Zuschuss gewährt wird und worin die außergewöhnliche Belastung besteht. Jene Ersatzleistungen sind gegenzurechnen, die in unmittelbarem Zusammenhang mit den angefallenen Aufwendungen stehen. (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 22 – 25 und Tz 78 zu § 34). Voraussetzung für eine Gegenverrechnung ist somit, dass nach dem Leistungszweck die betreffenden Aufwendungen abgedeckt werden sollen, also zwischen Aufwand und Ersatzleistung eine enge sachliche Verbindung besteht (Quantschnigg/Schuch, Kommentar, Tz 10 zu § 34).

Wie bereits ausgeführt, mindern die erbrachten Eigenleistungen nicht die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw, weshalb der dafür angesetzte Betrag nicht als einkommensmindernd anerkannt werden kann. Somit haben aber auch die mit der Eigenleistung in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Ersatzleistungen (42% von 43.200,00 S) außer Ansatz zu bleiben und kürzen die restliche außergewöhnliche Belastung nicht.

Obwohl die am 27. Februar 2006 gestellten Fragen seitens des Bw unbeantwortet blieben, geht der Senat -da es nach der Aktenlage keine Hinweise auf einen anderen Sachverhalt und auch von der Amtspartei keine diesbezüglichen anders lautenden Darstellungen gibt- davon aus, dass der Bw die tatsächlich eingetretene Belastung in Höhe von 120.508,88 S nachgewiesen hat und auch neben dem Ersatz durch den Katastrophenfonds keine weiteren Ersatzleistungen erhielt. Zunächst sind vom ursprünglichen Schadensbetrag (296.524,34 S) die Kosten für das Schlagzeug (28.000,00 S) und die im Jahr 2000 bezahlten Beträge (3.561,00 S und 13.989,64 S) abzuziehen. Von dem sich ergebenden Betrag von 250.973,36 S sind nach der oben dargestellten Ansicht des Senates die 43.200,00 S für Eigenleistungen abzuziehen, sodass ein anzuerkennender Schaden in Höhe von 207.773,36 S verbleibt. Da 42% des Schadens durch den Katastrophenfonds abgedeckt worden waren, können auch nur jene 42%, die auf den anzuerkennenden Schaden entfallen (somit 87.264,81 S) als die Ersatzleistung angesehen werden, die in unmittelbarem Zusammenhang mit diesem Schaden steht. Es ergibt sich somit nach der Verrechnung mit der zu berücksichtigenden Ersatzleistung eine außergewöhnliche Belastung in Höhe von 120.508,00 S, welche als einkommensmindernd zu berücksichtigen ist.

Aus den vorstehend angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 25. April 2006