



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., geb. XX.XX.19XX, A\_whft., vom 4. August 2010 gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 und 2007 (Arbeitnehmerveranlagungen) des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 8. Juli 2010 entschieden:

### **S p r u c h**

Den Berufungen gegen die oben bezeichneten Einkommensteuerbescheide wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (in der Folge Bw. genannt) leidet an einer unheilbaren und schweren Erkrankung. Auf Grund seiner Gesundheitsbeeinträchtigung wurde er 2005 frühpensioniert. Der festgestellte Grad der Erwerbsminderung beträgt 100%. Die Gesundheit des Bw. ist durch verschiedene motorische und psychische Störungen stark herabgesetzt. Der Bw. benötigt laufend Behandlungen und Diätkost (SV-Gutachten vom Juli 1998, Neurologischer Schlussbericht vom April 2005, Arztbrief vom Jänner 2007).

Der Bw. ist Alleinverdiener. Auch der Gesundheitszustand seiner Ehegattin ist erheblich beeinträchtigt. Vor allem exogene Luftschadstoffe, insbesondere Staub- und Schimmelpilze sind zu vermeiden (Arztbefund vom Juni 2006).

Der Bw. und seine Ehegattin erwarben 2005 für ihre Wohnzwecke ein Einfamilienhaus im burgenländischen K., L-Str.. Nachdem sie ihren Wohnsitz dorthin verlegt hatten, wurden schwerwiegende Bau- und Rechtsmängel in ihrem neuen Heim festgestellt (Schreiben des Rechtsanwaltes Dr. O. vom Oktober 2006 mit Bezug auf das Bau-SV-Gutachten vom Sept. 2006).

Auf Grund dieser Baumängel (u.a. Feuchtigkeit und Schimmelbildung) war das Wohnhaus für das Ehepaar nicht ohne Beeinträchtigung ihrer Gesundheit bewohnbar. Die mit dem Fehlkauf unvermeidbaren Rechtsangelegenheiten (z.B. durch fehlende baurechtliche Benützungsbewilligung oder zivilrechtliche Durchsetzung der Gewährleistungsansprüche) bedeuteten eine hohe Stressbelastung, welcher der Bw. und seine Ehegattin gesundheitlich nicht gewachsen waren (z.B. Schreiben Volksanwalt vom März 2007).

Das Ehepaar sah sich aus gesundheitlichen Gründen zu einem ehest möglichen Umzug in eine andere Unterkunft gezwungen. Dieses Ziel war nur durch eine außergerichtliche (eilvernehmliche) Rückabwicklung des Hauskaufes unter Inkaufnahme eines Vermögensschadens verwirklichtbar. Da keine finanziellen Reserven vorhanden waren und auch Kreditschulden bestanden, waren die wieder zu erlangenden Geldmittel aus der Rückabwicklung überhaupt Voraussetzung für den Bezug einer neuen Wohnung.

Die im Allgemeinen bestehende Möglichkeit der Behebung der Baumängel unter prozessualer Durchsetzung aller zivilrechtlichen Ansprüche gegen den Verkäufer war für den Bw. aus gesundheitlichen Gründen nicht realisierbar. Der Bw. nahm zur Erreichung des Zieles eines raschen Wohnungswechsels anwaltliche Hilfe in Anspruch, dessen Kosten er in den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2006 und 2007 als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 1 bis 5 EStG geltend machte. Der Bw. beantragte wegen dem gesundheitlich bedingten Wohnungswechsel anwaltliche Hilfe in Anspruch, dessen Kosten er in den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2006 und 2007 als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 1 bis 5 EStG geltend machte. Der Bw. beantragte wegen dem gesundheitlich bedingten Wohnungswechsel (ESt-Erkl. Kz. 735) für 2006 € 5.804 und für das Jahr 2007 von € 7.234 in Abzug zu bringen und gliederte die Ausgaben in einer gesonderten Beilage auf (im vorgelegten ESt-Akt nicht enthalten).

Weiters machte der Bw. die Pauschbeträge wegen Erwerbsminderung und Diätverpflegung gemäß § 35 EStG i.V.m. der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen bei Behinderten, BGBl. 1996/303 geltend.

In den Einkommensteuerbescheiden für 2006 und 2007 vom 8. Juli 2010 wurde die außergewöhnliche Belastung im Zusammenhang mit dem Wohnungswechsel gemäß § 34 Abs. 1 bis 5 EStG mit folgender Begründung nicht anerkannt:

„Eine Belastung erwächst nicht zwangsläufig, wenn sie unmittelbar Folge eines Verhaltens ist, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (z.B. Kosten durch das Führen eines Zivilprozesses). Die beantragten Ausgaben zur Rückabwicklung des Kaufvertrages und die in diesem Zusammenhang entstandenen Kosten (Rechtsanwalts-Honorare), konnten daher nicht anerkannt werden.“

Der Bw. erhob gegen diese Bescheide mit Schriftsatz vom 4. August 2010 form- und fristgerecht Berufung und begehrte eine erklärungskonforme Veranlagung. Er begründete seinen Rechtsstandpunkt sinngemäß wie folgt:

„Die Beurteilung des Sachverhaltes in den Streitjahren 2006 und 2007 ist unrichtig. Ich habe mich nicht aus freien Stücken zu einer anwaltlichen Rückabwicklung des Hauskaufes entschlossen, sondern wegen einer akuten Gesundheitsgefährdung. Die Belastung entstand somit zwangsläufig aus tatsächlichen Gründen.

Ich leide seit 1970 an einer schweren unheilbaren Rückenmarkserkrankung mit 100%iger Erwerbsminderung. Im Herbst 2005 musste ich einige Wochen nach dem Hauskauf erkennen, dass ich vom Verkäufer über den tatsächlichen Hauszustand getäuscht und mehr als sechs schwere verdeckte Mängel verschwiegen worden waren. Eine nicht mehr auszuschließende Verschlimmerung meiner Erkrankung – es drohte eine ernste Verringerung meiner Überlebenschancen – führten zu einer akuten Gefahrensituation, die einen raschen Wohnungsumzug notwendig machte (siehe Anlagen und ärztliche Befunde 1998, 2005 und 2007). Auch meine Gattin ist chronisch krank. Sie hat 15 Operationen im Kopfbereich hinter sich und besonders Schimmel und Feuchtigkeit sind eine ernste Gefahr für sie.

Aus den vorgelegten medizinischen Befunden ist jedenfalls nachvollziehbar, dass die beschriebene schreckliche und gesundheitsbedrohende Situation – durch einen Wohnungswechsel - dringend beendet werden musste, wenn auch mit großem finanziellen Schaden.“

Vom Finanzamt wurde – mit folgender Begründung - eine abweisende Berufungsvorentscheidungen (10. Aug. 2010) erlassen:

„Hinsichtlich der im gegenständlichen Fall geltend gemachten Kosten eines Zivilprozesses als außergewöhnliche Belastung vertreten Lehre und Rechtsprechung im Allgemeinen die Auffassung, dass Prozesskosten deshalb nicht zwangsläufig erwachsen, weil jede Prozessführung mit dem Risiko verbunden ist, die Kosten ganz oder teilweise selbst tragen zu müssen. Wenn sich in diesem Zusammenhang auch eine stets gültige Regel nicht aufstellen lässt, so ist die Zwangsläufigkeit jedenfalls immer dann zu verneinen, wenn ein Prozess letztlich nur die Folge eines Verhaltens ist, welches der Steuerpflichtige aus freien Stücken gesetzt hat. Aus o.a. Gründen sind Ihre Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.“

Die Berufung wurde mit Vorlagebericht vom Oktober 2010 dem UFS zur Entscheidung vorgelegt und als Streitpunkt „Rechtsanwaltskosten aufgrund der Rückabwicklung eines Hauskaufes wegen gravierender Baumängel als agB“ angegeben.

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

»§ 34 EStG in der für die Streitjahre geltenden Fassung lautet in den hier relevanten Teilen:

"(1) 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.

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

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

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes (§ 36) zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von

höchstens 7.300,00 € 6%

mehr als 7.300,00 € bis 14.600,00 € 8%

mehr als 14.600,00 € bis 36.400,00 € 10%

mehr als 36.400,00 € 12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt:

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht,
- für jedes Kind (§ 106).

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.

Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).

- ...."

Eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung ist grundsätzlich nur dann möglich, wenn sämtliche Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 EStG vorliegen (VwGH 10.4.1973,

398/73). Das Fehlen nur einer dieser Voraussetzungen schließt den Anspruch auf Steuerermäßigung bereits aus.

Tatsächliche Gründe sind in der Person des Steuerpflichtigen gelegene Gründe, die ihn unmittelbar betreffen, zB Krankheit oder Körperbehinderung, aber auch andere unabwendbare Ereignisse, wie Katastrophenschäden, unverschuldete Unfälle oder Kosten zur Beseitigung von unmittelbar gesundheitsgefährdenden Umweltbelastungen und Ähnliches (Jakom/Baldauf EStG § 34 Rz 42).

Bei der Beurteilung der Zwangsläufigkeit eines Aufwandes gilt grundsätzlich, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 ebenso wenig Berücksichtigung finden können wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden, oder die die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat.

Die Freiwilligkeit des Erwerbes einer Wohnung ist aber unerheblich, wenn diese Wohnung wegen einer besonderen Gefährdungssituation oder akuten Notlage von den Bewohnern verlassen werden muss. Die durch ein solches Ereignis unmittelbar veranlassten Umzugskosten (z.B. verlorene Baukostenzuschüsse, Mieterabfindung, Maklergebühren, Mehraufwendungen für die Ersatzwohnung) können als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden.

Auch der BFH sieht es als geboten an, Aufwendungen als steuermindernd zu berücksichtigen, wenn sie einem Steuerpflichtigen erwachsen, weil er gezwungen ist, eine konkrete, von einem Gegenstand des existenznotwendigen Bedarfs ausgehende Gesundheitsgefährdung zu beseitigen. Derartigen Aufwendungen kann der Steuerpflichtige aus tatsächlichen Gründen nicht ausweichen, wenn andernfalls mit einem Schaden für seine Gesundheit oder die Gesundheit seiner Familie zu rechnen ist. Eine abstrakte Gesundheitsgefährdung ist allerdings nicht ausreichend; es müssen mindestens konkret zu befürchtende Gesundheitsschäden anzunehmen sein. Der Steuerpflichtige muss die von einem Gegenstand ausgehende konkrete Gesundheitsgefährdung nachweisen (BFH 9.8.2001, III R 6/01, BStBl. II 2002, 240; BFH 23.5.2002, III R 52/99, BStBl II 2002, 592).

Vom Bw. wurde im Zusammenhang mit dem Hauskauf und dessen Rückabwicklung kein Prozess geführt und deshalb auch keine Prozesskosten geltend gemacht. Die angefochtenen Bescheide und die Berufungsvorentscheidungen gehen daher am zu beurteilenden Sachverhalt vorbei.

Der UFS hält das Vorbringen des Bw. insgesamt für glaubhaft. Die Sachverhaltsdarlegung ist schlüssig und widerspruchsfrei und deckt sich mit der allgemeinen Lebenserfahrung. Der

Sachverhalt ist zu einem wesentlichen Teil durch die vorgelegten Unterlagen nachgewiesen. Auch das Finanzamt ist der Parteienerklärung nicht entgegengetreten und hat diese weder bestritten noch Ermittlungen hierzu durchgeführt.

Für den UFS steht daher auf Grund der Aktenlage fest, dass der Bw. und seine Gattin an einer schweren Erkrankung leiden und ihre Gesundheit in dem gekauften Einfamilienhaus beeinträchtigt wurde und in akuter Gefahr war. Die Erfordernis eines Wohnungswechsels aus gesundheitlichen Gründen wird als gegeben erachtet. Zudem erscheint glaubhaft, dass sich das Ehepaar durch den Hauskauf und dem nachfolgend notwendig gewordenen Umzug auch in einer existenzgefährdenden finanziellen Situation befand.

Der UFS kommt daher zu der Ansicht, dass die Anwaltskosten in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem gesundheitlich notwendig gewordenen Wohnungswechsel stehen. Dieser Wohnungswechsel sowie die anwaltlichen Leistungen hierfür (Schreiben RA Dr. O. vom 8. August 2007) setzten sich aus der Rückabwicklung des ersten Wohnungskaufes (K.-L.) und dem neuen Wohnungskauf ((A.) zusammen. Die geltend gemachten Ausgaben wurden vom Bw. (nach seinen Angaben in der Abgabenerklärung) in einer Beilage aufgegliedert und vom Finanzamt als Rechtsanwaltskosten in den angefochtenen Bescheiden sowie im Vorlagebericht bezeichnet. Es bestanden somit im Rechtsmittelverfahren keine begründeten Zweifel die Anlass zu weiteren Ermittlungen gegeben hätten.

Vergleichbar dem Maklerhonorar sind auch die erklärten Anwaltskosten für Leistungen in unmittelbaren Zusammenhang mit einem wegen Gesundheitsbedrohung notwendigen Wohnungswechsel als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig (VwGH, 12.04.1994, [94/14/0011](#), UFS, 5.08.2008, RV/0317-I/07, JAKOM/Baldauf, EStG, § 34 Tz. 90 „Wohnungsaufwand“ sowie Schmid/Loschelder, dEStG, § 33 Tz 35 „Baukostenzuschuss und Umzug“).

Die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung wegen krankheitsbedingten Wohnungswechsels ohne Abzug eines Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 6 EStG wurde einerseits vom Bw. nicht geltend gemacht und fehlen andererseits auch offensichtlich die gesetzlichen Voraussetzungen. Es liegt weder ein Katastrophenschaden im Sinn des § 34 Abs. 6. 1. Fall vor, noch sind Aufwendungen im ursächlichen Zusammenhang mit der körperlichen Behinderung des Bw. gemäß § 35 EStG gegeben (wie z.B. Heilbehandlungen und Heilbehelfe, Rollstuhl, spezielles Krankenbett und dergleichen).

Die Mehraufwendungen wegen eines außergewöhnlichen Ereignisses notwendigen Wohnungswechsels (im gegenständlichen Fall aus gesundheitlichen Gründen) fallen aber nicht

unter den Tatbestand des § 35 EStG. Es fehlt nach Ansicht des UFS der unmittelbare kausale Zusammenhang mit der körperlichen Behinderung des Steuerpflichtigen.

Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Selbstbehaltes ist das Einkommen gemäß § 2 Abs. 2 EStG vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung mit Selbstbehalt (Wiesner-Atzmüller-Grabner -Leitner-Wanke, a.a.O. § 34 Anm 39). Gemäß § 34 Abs. 5 EStG sind die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit um die sonstigen Bezüge abzüglich der darauf entfallenden Sozialversicherungsbeiträge zu erhöhen.

Das Einkommen im Sinne des § 34 Abs. 5 EStG ist daher wie folgt zu ermitteln:

	2006	2007
Einkommen gem. § 2 Abs. 2 EStG lt. BVE	29.125,54 €	29.493,73 €
Sonstige Bezüge	5.191,90 €	5.253,34 €
abzüglich darauf entfallende Sozialversicherungsbeiträge	-307,36 €	-309,51 €
abzüglich Sonderausgabenpauschale	-60,00 €	-60,00 €
a.g.Belastung ohne Selbstbehalt (Behindertenfreibetrag)	-2.676,00 €	-2.676,00 €
Einkommen im Sinne des § 34 Abs. 5 EStG	31.274,08 €	31.701,56 €

Bei diesem Einkommen beträgt der anzuwendende Prozentsatz 10 %. Dieser Prozentsatz vermindert sich, da dem Bw der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht, um 1 % auf 9 %.

Der Selbstbehalt beträgt daher 2006 € 2.814,67 ( $31.274,08 \text{ €} \times 9 \%$ ) und im Jahr 2007 beträgt der Selbstbehalt € 2.853,14 ( $31.701,56 \times 9\%$ ).

Der Berufung war daher im vollem Umfang des Begehrs stattzugeben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 28. April 2011