



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 9. Februar 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann im Pongau vom 1. Februar 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe bleiben gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2011 unverändert und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 beantragte der Berufungswerber (Bw) ua. erstmalig die Berücksichtigung von Katastrophenschäden im Betrag von € 10.878,95 als außergewöhnliche Belastung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2011 wurde der Einkommensteuerbescheid vom 1. Februar 2011 geändert, wobei der geltend gemachten außergewöhnlichen Belastung mit der Begründung, die Aufwendungen beträfen die Land- und Forstwirtschaft, die Anerkennung versagt wurde.

Der Bw stellte einen Vorlageantrag. Begründend führte er aus, die Hangrutschung habe das von der Landwirtschaft getrennte Wohngebäude betroffen. Im Sommer 2009 habe sich ein Riss im Gelände unterhalb der betonierten Stützmauer des Wohnhauses und des davor

liegenden Parkplatzes gebildet. Nach starken Regenfällen habe sich dieser vergrößert und schließlich sei die Böschung auf einer Länge von ca. 10 Metern abgerutscht. Nach weiteren Rutschungen im Spätsommer sei eine Sicherung des Hanges unverzichtbar erschienen. Die Errichtung eines größeren Steinsatzes zur langfristigen Sicherung von Wohnhaus, Parkplatz sowie Straße sei aus der Sicht der Experten die beste Lösung gewesen. Beim Aushub des Fundamentes habe durch den Verlauf des Felsens keine sichere Auflage für die Steine gefunden werden können. Es sei eine Sprengung auf einer Länge von 25 Metern notwendig gewesen. Es seien Drainagen vor und hinter der neuen Stützmauer verlegt worden und diese mit Filterkies und frostsicherem Material hinterfüllt worden, um eine gute Wasserableitung zu gewährleisten. Die bestehende Betonmauer sei zusätzlich durch Stützfundamente gesichert worden. Im Frühjahr 2010 sei noch überschüssiges Material abtransportiert und Humus aufgebracht worden. Abschließend seien noch Wasserabläufe verlegt und Absturzsicherungen errichtet worden.

Die Kosten für die Wiederinstandsetzung und Sicherung der Stützmauer hätten sich auf € 38.180,00 belaufen, wovon 50 % vom Katastrophenfonds des Landes Salzburg übernommen worden seien. Die verbleibenden € 19.090,00 seien selbst zu finanzieren gewesen. Im Berufungsjahr sei ein Teilbetrag in Höhe von € 10.878,95 an die Fa.B entrichtet worden.

In der Folge legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vor und beantragte deren Abweisung.

Mit E-Mail vom 24. Oktober 2011 wurde Folgendes ergänzend vorgebracht:

Dem beigelegten Gutachten des geologischen Dienstes des Landes Salzburg vom 23. Juli 2009 könne entnommen werden, dass am 18. Juli 2009 eine Rutschung des Hanges unmittelbar unter dem Wohnhaus stattgefunden habe, die auf die außergewöhnlich hohen Niederschlagsmengen in den Tagen davor zurückzuführen gewesen sei. Beim Lokalaugenschein sei die Wiederherstellung mittels Steinschlichtung empfohlen worden. Im Zuge der Arbeiten sei festgestellt worden, dass eine herkömmliche Steinschlichtung mangels ausreichender Untergrundstabilität in diesem steilen Gelände nicht möglich und daher die Sprengung von Stufen in den unter der Humusschicht liegenden Fels notwendig gewesen sei. Im Vorlagebericht des Finanzamtes werde von einer präventiven baulichen Maßnahme gesprochen. Hierzu werde ausdrücklich erwähnt, dass es sich um keine Präventivmaßnahme, sondern um die Wiederherstellung nach einem Katastrophenereignis handle, weshalb dies auch nicht als Vermögensumschichtung angesehen werden könne. Eine reine Präventiv- bzw. Sicherungsmaßnahme würde auch keinesfalls vom Katastrophenfonds des Landes Salzburg subventioniert werden, die Bezuschussung des Landes sei im Vorfeld eingehend geprüft

worden. Die zwangsläufig erwachsenen Wiederherstellungskosten würden für den Bw gem. § 34 Abs. 1 EStG 1988 eine außergewöhnliche Belastung dar, die seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt hätten. Weiters würden in § 34 Abs. 6 EStG 1988 die Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden, im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten als Abzugsposten ohne Selbstbehalt zitiert.

Neben dem Gutachten des geologischen Dienstes wurden eine Bestätigung der Fa.B vom 11. November 2010, wonach für eine langfristige Sicherung des Hanges, der Betonmauer und in weiterer Folge des Wohnhauses eine Stütze in Form eines Steinsatzes die beste Maßnahme gewesen sei sowie die Mitteilung des Landes Salzburg über die Zuerkennung einer Beihilfe zur Behebung von Katastrophenschäden vom 30. November 2010 übermittelt.

Mittels Vorhalt vom 31. Oktober 2012 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw, das Ansuchen um eine Beihilfe aus des Katastrophenfonds samt Beilagen zu übermitteln, die Finanzierung der von ihm zu tragenden Kosten darzustellen und einen allfälligen Darlehensvertrag vorzulegen sowie darzulegen, ob und wenn ja, in welcher Höhe er eine Versicherungsentschädigung erhalten habe.

In Beantwortung dieses Vorhaltes führte der Bw aus, wie den beiliegenden Aufstellungen entnommen werde könne, seien die von ihm zu tragenden Kosten, die größtenteils aus Leistungen der Fa.B bestanden hätten, am 31. Dezember 2009, 29. Jänner 2010 und am 15. März 2010 beglichen worden. Zum Zeitpunkt des Katastrophenereignisses habe er über keine Versicherung verfügt, die das Risiko einer Hangrutschung abgedeckt habe.

Dem Schreiben waren Fotokopien des Beihilfenansuchens, der Rechnungen und Überweisungsbelege sowie eines Schreibens der Bezirksbauernkammer Tamsweg an das Amt der Salzburger Landesregierung betreffend eine Vorschusszahlung Katastrophenfonds beigelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Sommer 2009 lösten intensive Regenfälle auf dem Grundstück des Bw eine Hangrutschung aus, von der laut Gutachten des geologischen Dienstes des Landes Salzburg vom 23. Juli 2009 die seitlich gelegene Gartenanlage, die Stützmauer des Parkplatzes unmittelbar oberhalb des Abrisses sowie ein Holzzaun betroffen waren.

Nach dem Befund des Gutachtens besaß diese Mauer alte Risse, die durch die Rutschung stellenweise geringfügig erweitert wurden. Der Anrißbereich der Rutschung befand sich unmittelbar unterhalb der Betonmauer und reichte stellenweise darunter hinein.

Der Sachverständige empfahl folgende Sanierungsmaßnahmen:

Die aus der Stützmauer herausreichenden PVC-Rohre zur Ableitung von Hang-, Oberflächen- und Regenwässern seien aus dem Bereich der Rutschung hinaus zu verlängern. Im Bereich des Ausflusses seien Schutzmaßnahmen gegen Erosion zu treffen (Steinbett). Zur Erneuerung/Reparatur der Parkflächendrainagierung seien die entstandenen Hohlräume unterhalb der Stützmauerfundamente mit Beton zu verfüllen. Der Überlauf aus dem Bereich des Wasserbassins sei zu reparieren. Der Bereich der Rutschmasse sei morphologisch zu glätten, wobei allfällige Risse zu verschließen seien. Die freiliegende Gleitfläche sei zu begrünen, die Aufbringung von Humus werde empfohlen. Die Gartenanlage könne unter Ausbildung einer Stützmauer (kleiner Steinsatz, Betonhohlkörper etc.) wiederhergestellt werden. Es sei dabei für eine Drainagierung zur freien Ableitung der Sicker- und Hangwässer zu sorgen. Bei Beobachtung frei austretender Hangwässer seien diese zu fassen und kontrolliert abzuleiten.

Die Schadenssumme wurde im Ansuchen um Gewährung einer Beihilfe zur Behebung von Katastrophenschäden zunächst mit € 5.342,00 festgestellt (3 Tage Bagger, 15 m² Steinsatz, Flurschaden, 70 Laufmeter Zaun, 40 Stunden Aufräumarbeiten, Drainageschlauch).

Im Zuge der Sanierungsarbeiten stellte sich heraus, dass mangels ausreichender Untergrundstabilität eine herkömmliche Steinschlichtung nicht möglich war. In der Folge wurde auf Empfehlung der mit den Wiederherstellungsmaßnahmen beauftragten Fa.B eine Stütze in Form eines größeren Steinsatzes errichtet, um eine langfristige Sicherung von Wohnhaus, Parkplatz und Straße zu gewährleisten. Zudem wurden Drainagen vor und hinter der neuen Steinmauer verlegt und mit Filterkies und frostsicherem Material hinterfüllt, die bestehende Betonmauer zusätzlich durch Stützfundamente gesichert, überschüssiges Material abtransportiert, Humus aufgebracht sowie abschließend Wasserabläufe verlegt und Absturzsicherungen errichtet.

Die dabei angefallenen Kosten beliefen sich auf € 38.179,00. Davon wurden 50 % aus Mitteln des Katastrophenfonds ersetzt. Im Streitjahr leistete der Bw eine Teilzahlung in Höhe von € 21.757,90.

Strittig ist, ob die vom Bw nach Abzug der Beihilfe aus dem Katastrophenfonds zu tragenden Aufwendungen in Höhe von € 10.8778,95 als außergewöhnliche Belastung (Katastrophenschaden) absetzbar sind.

Nach [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) 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.

Gemäß [§ 34 Abs. 6 erster Teilstrich EStG 1988](#) können Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Als Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden sind die Kosten der Aufräumungsarbeiten, die Kosten von Reparatur- und Sanierungsmaßnahmen und die Wiederbeschaffungskosten der zerstörten Sachen absetzbar (Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 43).

Vorsorgekosten, somit Aufwendungen, um in Zukunft Katastrophenschäden möglichst gering zu halten oder gänzlich zu vermeiden, fallen nicht unter § 34 Abs. 6 EStG 1988 (VwGH 11.05.1979, [0735/79](#); 30.04.1985, 82/14/0132; 10.11.1987, [85/14/0128](#); 27.05.2003, [99/14/0001](#)). Vorsorgekosten führen grundsätzlich auch nach den allgemeinen Bestimmungen des § 34 zu keiner Steuerermäßigung, weil sie in der Regel nur zu einer Vermögensumschichtung führen (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 Abs. 6 bis 9, Tz 2).

Ebenso werden von Doralt (EStG, § 34 Tz 20) Vermögensumschichtungen mangels einer Belastung des Steuerpflichtigen nicht als außergewöhnliche Belastung angesehen. Als Belastungen sind nur solche zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verbunden sind. Nur "verlorener Aufwand" ist berücksichtigungsfähig; soweit Aufwendungen einen Gegenwert schaffen, sind sie keine "Belastung" (siehe auch Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 34 Anm. 11 und 78 unter "Wohnkosten"): Kosten für nachträglich erforderliche Bodenbefestigungen, Stützmauern und ähnliches sind keine außergewöhnliche Belastung).

Im gegenständlichen Fall wurde im Zuge der nach der Hangrutschung erforderlichen Sanierungsmaßnahmen unterhalb der bestehenden Betonmauer ein größerer Steinsatz errichtet.

Entgegen der Auffassung des Bw ist die Errichtung dieses Steinsatzes nicht als bloße Beseitigung des eingetretenen Katastrophenschadens bzw. Wiederherstellung der ursprünglichen Hangbefestigung zu werten, sondern stellt – wie aus der vorgelegten Bilddokumentation zu ersehen ist – eine wesentliche Erweiterung der vor dem Schadenseintritt bestehenden Hangbefestigung dar. Dass es sich dabei – ungeachtet der Beihilfengewährung durch den Katastrophenfonds – zweifelsfrei um eine Maßnahme zur Abwehr künftiger weiterer

Erdrutschschäden am Grundstückstück in Hanglage handelt, geht auch klar aus dem Schreiben der Fa.B vom 11. November 2010 hervor, in dem es heißt: „Aus unserer Sicht war für eine langfristige Sicherung des Hanges, der Betonmauer und in weiterer Folge des Wohnhauses der Fam.A eine Stütze in Form eines Steinsatzes die beste Maßnahme. ...Diese Sicherungsmaßnahme ist sicher die effektivste Lösung, da ein einfaches Aufbringen des abgerutschten Materials nicht von langer Dauer sein würde und eine Absicherung der bestehenden Gegebenheiten in keiner Weise zu gewährleisten wäre.“

Damit liegen die Erfordernisse für die Berücksichtigung der geltend gemachten Kosten der Errichtung des Steinsatzes als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs. 6 EStG 1988 nicht vor. Wie oben ausgeführt, sind nach dieser Bestimmung nur die Kosten der Beseitigung des eingetretenen Katastrophenschadens absetzbar, nicht aber Aufwendungen zwecks Abwehr künftiger Katastrophenschäden. Auch der Verwaltungsgerichtshof verwehrt die Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung bei den Errichtungskosten einer Stützmauer. Dies einerseits, weil Vorsorgehandlungen nicht der Beseitigung von Naturkatastrophen dienen und sie anderseits als Form der Vermögensumschichtung angesehen werden, die keine Belastung des Steuerpflichtigen nach sich zieht (VwGH 11.05.1979, [0735/79](#); VwGH 30.04.1984, [82/14/0312](#); VwGH 3.10.1990, [89/13/0152](#)).

Dies schließt auch die Anerkennung der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung nach den allgemeinen Bestimmungen des § 34 Abs. 1 bis 3 EStG 1988 unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes aus.

Soweit in den von der Fa.B in Rechnung gestellten Lieferungen und Leistungen auch Kosten der Schadensbeseitigung enthalten sind, wurden sie jedenfalls durch die Beihilfe aus dem Katastrophenfonds in Höhe von € 19.090,00 - die Schadenssumme wurde vor Errichtung des Steinsatzes noch mit € 5.342,00 beziffert - abgedeckt. Auch hinsichtlich dieser Kosten ist daher keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 6 EStG 1988 gegeben.

Es liegt somit trotz der nicht unbeträchtlichen finanziellen Aufwendungen, die dem Bw durch die Errichtung des Steinsatzes entstanden sind, keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetztes vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 25. Jänner 2013