

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Z, vertreten durch fair-steuern Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung OG, Porzellangasse 48, Tür 7A, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 04.03.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 09.02.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **I) Verfahrensgang**

Der Abgabepflichtige machte im Zuge der elektronisch eingebrachten Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 unter anderem auch Sonderausgaben und diverse Werbungskosten geltend.

Im Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 23.08.2011 wurden die Topf-Sonderausgaben eingeschlossen und die Werbungskosten nicht im vollen Umfang anerkannt.

Innerhalb der Jahresfrist stellte der Abgabepflichtige einen Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO betreffend der Arbeitnehmerveranlagung für 2010 und beantragte, höhere Kinderbetreuungskosten zu berücksichtigen.

Mit Bescheid vom 07.11.2011 wurde der Einkommensteuerbescheid für 2010 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben und im (neuen) Einkommensteuerbescheid für 2010 die begehrten Kinderbetreuungskosten berücksichtigt.

Am 13.03.2014 langte am Finanzamt ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für 2010 ein. Begründend wurde ausgeführt, dass der Abgabepflichtige im Jahr 2010 einen Katastrophenschaden aufgrund von dringend notwendigen Sanierungsarbeiten am Fundament des Gebäudes N hatte und Zahlungen in Höhe von 12.000 € geleistet wurden.

Mit Bescheid vom 09.02.2015 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich des Einkommenssteuerbescheides für das Jahr 2010 vom 07.11.2011 wieder

auf. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 vom 09.02.2015 wurde der Katastrophenschaden nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt.

In der am 04.03.2015 eingelangten Beschwerde wurde die Berücksichtigung des Katastrophenschadens in Höhe von 12.000 € als außergewöhnliche Belastung beantragt.

In der am 06.07.2015 erlassenen abweisenden Beschwerdeentscheidung verwies das Finanzamt darauf, dass die Anerkennung von Kosten zur Beseitigung von Katastrophenschäden als außergewöhnliche Belastung nur nach Naturkatastrophen, insbesondere bei Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs-, Lawinen- und Sturmschäden sowie bei Schäden durch Flächenbrand, Strahleneinwirkung, Erdbeben, Felssturz oder Steinschlag, in Betracht komme (vgl. VwGH 19.2.1992, 87/14/0116). Ein bloßer Vermögensschaden stelle noch keine außergewöhnliche Belastung dar. Erst die Kosten zur Beseitigung des Vermögensschadens, zB Beseitigung von Wasser- und Schlammresten können steuerlich abgesetzt werden. Aufwendungen zwecks Abwehr künftiger Katastrophen (zB die Errichtung einer Stützmauer) seien nicht absetzbar (VwGH 10.11.1987/85/14/0128). Da aus den vorgelegten Unterlagen nicht hervorgehe, dass es sich bei den beantragten Aufwendungen um durch eine Naturkatastrophe verursachte Kosten zur Beseitigung von Schäden handle, können diese nicht als außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 berücksichtigt werden.

Am 05.08.2015 brachte der Beschwerdeführer (Bf.) einen Vorlageantrag ein.

Eingewendet wurde, dass der Bf. im Jahr 2010 infolge eines Katastrophenschadens dringend notwendige Sanierungsarbeiten am Fundament des Gebäudes N mitzutragen hatte. Im Jahr 2010 seien 12.000 € an Zahlungen getätigt worden. Auf den Schriftverkehr mit DI N. und das geotechnische Gutachten werde verwiesen.

Anhand dieser Beilagen gehe hervor, dass es sich um außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 handle, welche bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) als außergewöhnliche Belastungen abzuziehen seien.

Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden (Abs. 6 erster Teilstrich). Lediglich die Frage, ob die außergewöhnlichen Belastungen mit Selbsthalt (Abs. 4.) oder ohne Selbstbehalt (Abs. 6 erster Teilstrich) Anwendung findet, müsse geklärt werden.

Aus dem geotechnischen Gutachten geht hervor, dass diverse Holzroste und die Pfahlköpfe gänzlich vermorscht gewesen seien (Punkt 2.1.). Die Ursache einer schnelleren Vermorschung werde im Punkt 3.5. erläutert. Die N sei früher Schwemmland und Aulandschaft gewesen. Aus diesem Grund seien die Sedimente sehr unterschiedlich aufgebaut. Der Aufbau des Untergrundes weise deswegen unterschiedliche Schichten auf, da die Donau in der Vergangenheit oft das Flussbett verändert habe und es somit zu unterschiedlichen Ablagerungen gekommen sei. Diese Ablagerungen seien jedoch

wasserdurchlässig und im Punkt 3.5. des geotechnischen Gutachtens gehe hervor, dass Jahrhunderthochwasserereignisse den Anstieg des Grundwasserspiegels hervorrufen würden. Die in letzter Zeit vermehrten Hochwasserereignisse seien der Auslöser für den Grundwasserspiegelanstieg. Das führe zu einer zunehmenden Vermorschung der Unterkonstruktion. Der Fundamentschaden sei daher ein Ausfluss einer Naturkatastrophe (Hochwasser), dessen Folgen erst zeitverzögert sichtbar geworden seien.

Sollte dem Antrag auf Absetzbarkeit des entstandenen Schadens als Katastrophenschaden nicht stattgegeben werden, werde in Anlehnung an die Entscheidung des UFS vom 13.05.2009, RV/0029-L/09, um Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt ersucht.

Im Vorlagebericht des Finanzamtes vom 03.05.2017, wurde die Abweisung der Beschwerde beantragt, da aus dem Gutachten nicht eindeutig hervorgehe, dass die Vermorschung der Unterkonstruktion durch Hochwasser verursacht worden sei. Da ein bloßer Vermögensschaden vorliege, sei eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nicht möglich.

Auszug aus den der Beschwerde und dem Vorlageantrag beigelegten Unterlagen:

-Schriftverkehr vom 03.03.2010 von DI N.: Darstellung des Zustandes des Fundaments

-Geotechnisches Gutachten vom 05.03.2010 (auszugsweise Wiedergabe):

Punkt 2.1.: *Im Zuge einer geplanten Sanierung der Kellerräume des Wohn- und Geschäftshauses N wurden auch an zwei Stellen die Fundamente lastabtragender Wände freigelegt. Dabei zeigte sich, dass sich unter dem Mauerwerk ursprünglich eine Holzpfehlgründung befand, die zur Gänze vermorscht ist. Direkt unter dem Mauerwerk befand sich ursprünglich ein Holzrost, unter dem Holzpfähle angeordnet waren. Sowohl dieser Holzrost als auch die Pfehlköpfe waren auf eine Länge von mindestens 50,0 cm gänzlich vermorscht.*

Punkt 2.2.: *Das gegenständliche Wohn- und Geschäftshaus in der N wurde laut Kataster der Reichs-, Haupt- und Residenzstadt Wien aus dem Jahre 1885 im Jahre 1844 errichtet.*

Punkt 3.5.: *Grund- oder Sickerwasser wurde, wie bereits erwähnt, am 04.03.2010 in den beiden, abgeteuften Fundamentaufschließungsschächten nicht vorgefunden. Um eine Abschätzung der höchsten Grundwasserstände vornehmen zu können, wurden vom Unterfertigten die Wasserstände benachbarter Brunnen aus dem Grundwasserkataster der Gemeinde Wien erhoben. Bei einem Brunnen wurde der höchste Grundwasserspiegel auf einer Höhenkote von + 0,29 m W.N. gemessen. Der niedrigste Grundwasserspiegel lag in diesem Brunnen unter - 2,00 m W.N. Laut der Auskunft der Magistratsabteilung 45, Wasserbau, Hydrographischer Dienst, 1160 Wien, Wilhelminenstraße 93, ist im Falle eines 100-jährigen Donauhochwassers im Donaukanal mit einem Wasserstand auf einer Höhenkote von + 1,92 m W.N. (+/- 0,30 m) zu rechnen. Bei einer dementsprechend langen Dauer des Hochwassers kann das Grundwasser in der Nähe des Donaukanals auf eine ähnliche Höhenkote ansteigen.*

Punkt 3.6.: *Zusammenfassend und abschließend kann festgestellt werden, dass die lastabtragenden Wände und Feuermauern des gegenständlichen Wohn- und Geschäftshauses ursprünglich mittels Holzpfehlen gegründet waren. Zuzufolge von Luftzutritten ist diese Holzpfehlgründung vermorscht und die Lasten werden nunmehr in den, neben den Holzpfehlen anstehenden, locker gelagerten Aulehmen abgetragen. Besonders erschwerend ist die Tatsache, dass über den Holzpfehlen ursprünglich ein Holzrost angeordnet war, der zumindest im Bereich der abgeteufften Fundamentaufschließungsschächten gänzlich vermorscht war und sich nunmehr unter dem Mauerwerk großräumige Hohlräume befinden.*

-Aktenvermerk von DI N. vom 02.06.2010

-E-Mail vom 20.05.2010 von DI N.: Darlegung der absoluten Notwendigkeit der Sanierungsmaßnahmen

-Schriftverkehr vom 30.06.2010 der Hausverwaltung betreffend Zustimmung für den Kredit zur Fundamentsanierung

-Zahlungsbestätigungen

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

#### **II) Sachverhalt**

Der Bf. erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Jahr 2010 hatte der Bf. Aufwendungen für Sanierungsarbeiten am Fundament des Gebäudes N (Anteil des Bf. Top 18 und 19) mitzutragen. Im Jahr 2010 wurden 12.000 € an Zahlungen getätigt.

#### **III) Beweiswürdigung**

Der Sachverhalt ist unstrittig und geht aus den Akten und dem Vorbringen des Bf. hervor.

#### **IV) Rechtslage**

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

- 1) Sie muss außergewöhnlich sein
- 2) Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3)
- 3) Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

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

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

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten, können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden (Abs. 6).

## **V) Erwägungen**

Strittig ist, ob die gegenständlichen Sanierungsaufwendungen als außergewöhnliche Belastungen (als Katastrophenschaden ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes, bzw. in eventu unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes) zu berücksichtigen sind oder nicht.

Die Anerkennung von Kosten zur Beseitigung von Katastrophenschäden als außergewöhnliche Belastung kommt nach der Judikatur des VwGH nur nach Naturkatastrophen in Betracht (vgl. VwGH 19.2.1992, 87/14/0116). Dabei muss es sich um außergewöhnliche Schadensereignisse handeln, die nach objektiver Sicht aus dem regelmäßigen Ablauf der Dinge herausfallen (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 Abs. 6-8, Tz 2). Aus den im Gesetz beispielhaft genannten Katastrophenereignissen ist zu folgen, dass es sich dabei um ein Elementarereignis, ein Ereignis von allgemeiner Tragweite, welches folgeschwere, verheerende Auswirkungen auf Lebewesen bzw. deren Umwelt hat, handeln muss. Nur derartig außergewöhnliche Schadensereignisse rechtfertigen eine höhere steuerliche Förderung von Aufwendungen zur Beseitigung der Schadensfolgen.

Dem Gutachten ist zu entnehmen, dass das zu sanierende Gebäude im Jahr 1844 errichtet wurde. Es ist dem Bf. insofern zuzustimmen, dass aus dem Gutachten hervorgeht, dass diverse Holzroste und Pfahlköpfe vermorscht waren. Aus Pkt. 3.2. des Gutachtens geht hervor, dass in den Fundamentaufschließungsschächten kein Grund- oder Sickerwasser vorgefunden wurde. Dem Gutachten ist unter diesem Punkt auch zu entnehmen, dass bei einer dementsprechend langen Dauer des Hochwassers das Grundwasser in der Nähe des Donaukanals ansteigen kann. In seiner Zusammenfassung kam der Gutachter unter Pkt. 3.6. zur Erkenntnis, dass zufolge von Luftzutritten die Holzpfahlgründung vermorscht ist und die Lasten nunmehr in den, neben den Holzpfählen anstehenden, locker gelagerten Aulehmen abgetragen werden.

Die Feststellung, dass die in letzter Zeit vermehrt auftretenden Hochwasserereignisse die Vermorschung der Unterkonstruktion beschleunigt haben, kann aus dem Gutachten keineswegs herausgelesen werden. Das Gutachten stellt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keinen direkten Zusammenhang zwischen den in der Umgebung zweifelsohne vorkommenden Hochwässern und dem (beschleunigten) vermorschen der Holzpfahlgründung fest. Die Schlussfolgerung des Bf., wonach der Fundamentschaden durch eine Naturkatastrophe (Hochwasser) verursacht wurde, ist somit zurückzuweisen.

Die in § 34 Abs. 6 EStG 1988 normierte Ausnahme von der Berücksichtigung eines Selbstbehaltes ist daher nicht anwendbar.

Hinsichtlich des vom Bf. im Vorlageantrag in eventu gestellten Antrages, die Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 1 – 4 EStG zu berücksichtigen, ist Folgendes auszuführen:

Aufwendungen, die nicht durch eine Naturkatastrophe ausgelöst wurden, sondern durch ein anderes Schadensereignis, fallen unter die allgemeine Regelung des § 34 Abs. 1 EStG (vgl. Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke, EStG, § 34 Anm 42). Die Belastung muss sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zwangsläufig erwachsen (vgl. Doralt, EStG, § 34 Tz 36). Ein allgemeines Schadensereignis liegt vor, wenn der Schaden durch höhere Gewalt im engeren Sinn, somit durch ein katastrophenähnliches Ereignis eingetreten ist. Als solche Schadenereignisse kommen zB Brand, Überflutungen oder Verwüstungen durch Einbrecher in Betracht (Hofstätter/Reichel, Kommentar § 34 EStG 1988, Einzelfälle: Schadensfälle).

Das Wohn- und Geschäftshaus in der N wurde im Jahre 1844 errichtet.

DI N. beschreibt am 03.03.2010 die Situation im Keller des Gebäudes wie folgt: *„Dabei zeigte sich, dass das Gebäude vermutlich auf Holzpfehlen fundiert wurde, die wiederum mit Resthölzern verbunden waren, worauf das aufgehende Mauerwerk aufgelegt ist. Die oben genannten Konstruktionsteile aus Holz sind nahezu rückstandslos vermodert, sodass sich an Stelle dieser Konstruktionsteile derzeit Hohlräume befinden. Die angetroffene Situation ist definitiv nicht konsensgemäß, auch die Tragfähigkeit ist aus derzeitiger Sicht zumindest nicht normgemäß. Eine Sanierung muss unmittelbar erfolgen, um nicht die Substanz des Gebäudes zu gefährden.“*

Für das Bundesfinanzgericht ist das Vorbringen, wonach die zunehmende Vermorschung durch Hochwässer ausgelöst wurde, nicht eindeutig aus dem Gutachten zu entnehmen. In einer Zusammenschau ist es nicht erwiesen, dass die Holzpfehlgründung durch den Eintritt höherer Gewalt vermorscht wurde. Aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes ist es unter Berücksichtigung der Erfahrungen im täglichen Leben der Errichtung des Gebäudes im Jahr 1844 geschuldet, dass im Jahr 2012 eine Fundamentsanierung notwendig wurde. Nach über 160 Jahren ist eine Sanierung der Gründung in einer exponierten Lage (laut Gutachten: Pkt. 3.1. ein ehemaliges Überschwemmungsgebiet) in der Regel ein gewöhnliches Ereignis und eben kein außergewöhnliches Ereignis, das auf eine einzelne Ursache (zB Hochwasser) zurückzuführen ist.

Der Bf. vermag daher auch nichts gewinnen, wenn er auf das Erkenntnis des UFS RV/0029-L/09 vom 13.05.2009 verweist. Der UFS vertrat hier die Auffassung, dass die Aufwendungen zur Beseitigung der durch Schneemassen eingetretenen Schäden zwar durch keine Katastrophe ausgelöst wurden, aber als allgemeines Schadensereignis als außergewöhnliche Belastung unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes zu berücksichtigen sind.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes sind die gegenständlichen Sanierungsmaßnahmen nicht geeignet, die begehrte außergewöhnliche Belastung zu begründen.

Der streitgegenständlichen Aufwendung kann jedoch auch auf Grund nachfolgender Überlegungen keine steuerliche Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung zukommen:

Unabdingbare Voraussetzung für einen Abzug einer Ausgabe als außergewöhnliche Belastung ist, dass es sich überhaupt um eine "Belastung des Einkommens" handelt. Als Belastungen sind nur solche zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verbunden sind. Nur so genannter "verlorener Aufwand" ist berücksichtigungsfähig; soweit die Aufwendungen einen Gegenwert mit nicht nur eingeschränkter Verkehrsfähigkeit schaffen, sind sie grundsätzlich keine "Belastung" (vgl. Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke, § 34 Anm. 78 unter "Wohnkosten": Kosten für nachträglich erforderliche Bodenbefestigungen, Stützmauern und ähnliches sind keine außergewöhnliche Belastung). Damit sind Vermögensumschichtungen regelmäßig nicht geeignet, eine außergewöhnliche Belastung zu begründen (Gegenwerttheorie; zB Doralt, EStG Kommentar, § 34 Tz 20).

Dabei ist nicht Bedingung, dass der Gegenwert in einem eigenständigen Wirtschaftsgut besteht; zu Vermögensumschichtungen führen auch solche Aufwendungen, die für ein schon bestehendes Wirtschaftsgut des Steuerpflichtigen aufgewendet werden und objektiv geeignet sind, den Wert desselben zu erhöhen. Allerdings darf es sich dabei nicht um eine bloße kurzfristige Wertsteigerung des bestehenden Wirtschaftsgutes handeln; der Wertsteigerung muss vielmehr längerfristiger Charakter dergestalt zukommen, dass sie auch noch für einen allfälligen Erwerber desselben Wirtschaftsgutes von Bedeutung ist (vgl. VwGH 18.2.1986, 85/14/0132). Die zur Schaffung des Gegenwertes führenden Umstände sind jedenfalls unbeachtlich (vgl. VwGH 17.11.1981, 1161/80), sodass bei der Sanierung eines Gebäudes ein der Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung entgegenstehender Gegenwert auch dann angenommen wird, wenn die Sanierung baupolizeilich angeordnet wurde.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist die gegenständliche Sanierung des Fundamentes trotz der nicht unbeträchtlichen Aufwendungen des Bf. nicht geeignet, die begehrte außergewöhnliche Belastung zu begründen. Wie oben dargestellt, bedarf es für eine Gewährung der außergewöhnlichen Belastung vermögensmindernder Ausgaben, welche im vorliegenden Fall jedoch nicht gegeben sind. Mit den streitgegenständlichen Sanierungsmaßnahmen war nämlich kein endgültiger Verbrauch, Verschleiß oder sonstiger Wertverzehr verknüpft, sondern führten diese vielmehr zu einem Gegenwert in Form eines sanierten und von baulichen Mängeln behobenen Wohn- und Geschäftsgebäudes. Es entspricht der Lebenserfahrung, dass ein Erwerber - bei einer unterstellten Verwertung dieses Gebäudes - bereit wäre, eine Abgeltung für die Gebäudesanierung in Form eines höheren Kaufpreises zu leisten. Durch die

Sanierungsmaßnahme erfuhr das Gebäude zweifelsfrei eine Wertsteigerung. Daran vermag auch der Umstand nichts ändern, dass DI N. Gefahr in Verzug sah.

#### **VI) zur Unzulässigkeit der Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG 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. Im vorliegenden Fall ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz und der einheitlichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, diese schlichte Rechtsanwendung berührt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 9. Jänner 2018