

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf, Anschrift, über die Beschwerde vom 08.02.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt St. Veit Wolfsberg vom 13.01.2017, betreffend Abweisung des Antrages vom 10.01.2017 auf Aufhebung der Beschwerdevorentscheidung vom 05.08.2016 - erlassen zur Beschwerde vom 02.08.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 11.07.2016 - 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 Beschwerdeführer (Bf) machte im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2014 Aufwendungen in Höhe von € 8.440,78 für anteilig getragene häusliche Pflegekosten seines im Jänner 2015 verstorbenen Vaters als außergewöhnliche Belastung geltend. Diese Aufwendungen, resultierend aus einer 24-Stunden-Pflegebetreuung des Vaters, wurden vom Finanzamt, gestützt auf die Ermittlungsergebnisse, die im Zuge des Veranlagungsverfahrens des Kalenderjahres 2014 erfolgten, im Einkommensteuerbescheid vom 11.07.2016 nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bf am 02.08.2016 eine Beschwerde ein, die vom Finanzamt mittels Beschwerdevorentscheidung am 05.08.2016 als unbegründet abgewiesen wurde. Mangels Einbringung eines Vorlageantrages trat somit der angefochtene Einkommensteuerbescheid des Jahres 2014 vom 11.07.2016 in formelle Rechtskraft.

Der Bf brachte mit Eingabe vom 10.01.2017, einen Antrag auf Aufhebung der Beschwerdevorentscheidung vom 05.08.2016 betreffend den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014, wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit und Rechtswidrigkeit infolge von Verletzung von Verfahrensvorschriften, ein. In diesem Aufhebungsantrag führte der Bf Folgendes aus:

„... Zur Berufungsvorentscheidung vom 5.8.2016 wird Folgendes mitgeteilt:

Ich habe weder eine Benachrichtigung per Mail erhalten, dass die oa. Vorentscheidung schon in meiner Databox hinterlegt worden ist, noch habe ich sie selbst bei Aufrufen der Databox gefunden.

Da ich daher nicht weiß, wann die Vorentscheidung in der Databox abgelegt worden ist, kann ich daher nicht feststellen, ob ein technisches Problem vorliegt, bzw. wann die Rechtsmittelfrist endet.

Dazu möchte ich anmerken, dass ich mit dem Internet nicht so vertraut bin, und immer wieder auf Hilfe angewiesen bin, noch dazu, wenn es Verbindungs- oder ähnliche Probleme gibt. Aber ich nehme an, dass dies auf den Großteil der Menschen meines Jahrganges zutrifft, die sich weder beruflich noch im Alltagsleben häufig mit dem Internet beschäftigen. Wenn also eine Behörde die Möglichkeit, einen Steuerausgleich zu machen, nur noch auf den digitalen Weg einschränkt, so muss sie auch dafür sorgen, dass weniger geübte Menschen rechtzeitig nachweislich von der Hinterlegung von Schriftstücken erfahren, insbesondere wenn damit ein Fristablauf verbunden ist.

Überdies möchte ich darauf hinweisen, dass der do. Behörde im Zusammenhang mit den Steuerausgleichen meiner verstorbenen Eltern und mir gleich mehrere Dinge passiert sind, die einer Behörde nicht passieren dürften:

- Aufforderung an meinen am tt.1.2015 verstorbenen Vater, er möge Mitte 2015 einen Steuerausgleich für seine am tt.8.2014 verstorbene Gattin vorlegen, obwohl zu diesem Zeitpunkt schon das Testament nach ihm eingereicht worden ist und diese Tatsache der Behörde auch bekannt war.*
- Diese Aufforderung erging an die alte Wohnadresse, obwohl die Erben nach meiner Mutter und nach meinem Vater der do. Behörde bekannt waren.*
- Der Steuerausgleich 2014 für meinen Vater wurde in der Databox meines Vaters abgelegt, obwohl diese schon längst auf Grund seines Todes geschlossen war.*
- Das Guthaben aus dem Steuerausgleich für 2014 wurde postalisch an meinen verstorbenen Vater an dessen ursprüngliche Adresse angewiesen, obwohl ich als Erbe den Jahresausgleich beantragt und meine Kontoverbindung bekanntgegeben habe.*

Sollte sich die Behörde daher darauf berufen, dass dieser Antrag auf Bescheidberichtigung nunmehr verfristet ist, so wird darauf aufmerksam gemacht, dass diese Vorgänge der Volksanwaltschaft zur näheren Begutachtung vorgelegt werden.

Zur do. Entscheidung vom 5.8.2016 wird Folgendes angemerkt:

In den Textbausteinen, die die do. Behörde in der Entscheidung verwendet, wird nur auf Schenkungen bzw. Übergabe von Vermögen zu Lebzeiten eingegangen, und nicht auf das Vererben von Vermögenswerten, das ja erst rechtswirksam bei Testamentseröffnung den Erben bekannt wird. In den angeführten Beispielen haben die Beschwerdeführer schon zu Lebzeiten der Erblasser über das Vermögen in irgendeiner Form verfügen können. Dies trifft aber in meinem Fall nicht zu, da bei mir im Jahr 2014 tatsächlich ein Vermögensverlust eingetreten ist, bei dem ich nicht annehmen konnte, dass dies eventuell durch eine nachfolgende Erbschaft ausgeglichen wird.

Auf diesen Umstand ist die Behörde überhaupt nicht eingegangen und ist die im Bescheid angeführte Begründung nicht zutreffend (auch im ersten Einkommensteuerbescheid vom 11.7.2016 war eine, zwar andere, aber ebenfalls unzutreffende Begründung angeführt). Überdies hat die do. Behörde nicht geprüft, ob aus den Aktiva nach Auszahlung der anderen Erben und Begleichung der Kosten, die im Zusammenhang mit dem Todesfall stehen, überhaupt noch Geld übrig bleibt, um den Vermögensverlust, den ich durch die Begleichung der Pflegekosten erlitten habe, auszugleichen. Tatsächlich verblieb mir schon aus dem Erbe nichts mehr, da sich erst im Nachhinein herausgestellt hat, dass die Bausubstanz des geerbten Hauses in so schlechtem Zustand war, dass der von mir erwartete Kaufpreis bei weitem nicht realistisch war. Laut Information der entsprechenden Experten (Makler, Handwerker) wurde mir empfohlen, erst eine notwendige Renovierung/ Sanierung des Hauses durchführen zu lassen. Weiters wird auch auf die Vermögensaufstellung und den Notariatsakt verwiesen, aus denen insgesamt hervorgeht, dass schon nach Auszahlung der anderen Erben ein Minus bestanden hat, wobei aber darin noch nicht alle Kosten in Verbindung mit dem Todesfall enthalten waren.“

Dieser Aufhebungsantrag wurde ohne weitere Ermittlungen durch das Finanzamt mit Bescheid vom 13.01.2017 – mit nachfolgender Begründung – abgewiesen:

„ Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat. Für den Beginn der Beschwerdefrist ist der Tag maßgebend, an dem der Bescheid bekannt gegeben worden ist (vgl. Ritz, BAO 4, § 245 Tz 4).

Die FinanzOnline-Verordnung 2006, BGBl. II Nr. 97/2006, in der derzeit geltenden Fassung bestimmt außerdem in § 5b Abs 2, dass jeder Teilnehmer in FinanzOnline eine elektronische Adresse angeben kann, an welche er über eine elektronische Zustellung zu informieren ist. Die Wirksamkeit der Zustellung der Erledigung selbst wird durch die Nichtangabe, durch die Angabe einer nicht dem Teilnehmer zuzurechnenden oder durch die Angabe einer unrichtigen oder ungültigen elektronischen Adresse nicht gehindert. Gem. § 98 Abs. 2 BAO gelten elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt des Einlangens von Amtswegen festzustellen. Die Zustellung gilt als nicht bewirkt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam.

Der Zeitpunkt, an dem Daten in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind, ist bei Finanz-Online der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, 3. Auflage, § 98 Anm. 8). Die Databox ist eine solche, zu der der Empfänger Zugang hat (vgl. VwGH 31.07.2013, 2009/13/0105). Auf das tatsächliche Einsehen der Databox durch den Finanz-Online-Teilnehmer, beispielsweise durch Öffnen, Lesen oder Ausdrucken eines Bescheides kommt es nicht an (vgl. UFS 22.07.2013, RV/0002-F/13). Weiters sind das Datum in der Amtssignatur und das Datum

der Information über die in die Databox erfolgte Zustellung eines Bescheides irrelevant (siehe Beschluss des BFG vom 22.10.2015, RV/7104573/2015).

Wenn eine E-Mail-Adresse für die Benachrichtigung vom Einlangen von Dokumenten in die Databox eingerichtet wird, dann erfolgt die Benachrichtigung über die Zustellung eines Bescheides in die Databox. Wurde die Benachrichtigung nicht eingerichtet, so gilt der Bescheid mit dem Einlangen in der Databox unabhängig davon, ob der Bescheid eingesehen oder abgerufen wird, als zugestellt.

§ 299 der Bundesabgabenordnung (BAO) lautet:

"(1) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat."

Eine Aufhebung kommt nur dann in Betracht, wenn sich ein Bescheid als nicht richtig erweist, wobei die bloße Möglichkeit nicht ausreicht, sondern Gewissheit herrschen muss (VwGH 5.8.1993, 91/14/0127). Antragsberechtigt ist derjenige, dem gegenüber der aufzuhebende Bescheid wirkt. Aus § 302 Abs. 2 lit. b BAO ergibt sich, dass der Antrag vor Ablauf eines Jahres ab Bekanntgabe des aufzuhebenden Bescheides einzubringen ist. Ein Aufhebungsantrag soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit des Bescheides der Antragsteller für gewiss hält. Die Erklärung, welche Änderungen im gemäß § 299 Abs. 2 BAO gleichzeitig zu erlassenden Ersatzbescheid durchgeführt werden sollen, muss somit einen bestimmten oder zumindest bestimmbaren Inhalt haben, wobei sich die Bestimmtheit aus dem Aufhebungsantrag ergeben muss. Um von einer Gewissheit der Unrichtigkeit des Spruches ausgehen zu können, muss der Aufhebungsantrag in Abgabensachen einerseits die Fehler der aufzuhebenden Bescheide konkret aufzeigen und hinsichtlich der Abgabenhöhe oder der Bemessungsgrundlage ziffernmäßig bestimmte Angaben enthalten oder aufzeigen, wo der Bescheid, dessen Aufhebung begehrt wird, inhaltliche Unrichtigkeiten aufweist. Dazu wird es nicht ausreichend sein, darzulegen, dass bestimmte Tatsachen oder Beweismittel bislang nicht berücksichtigt wurden. Vielmehr ist vom Antragsteller darzulegen, welche konkreten Auswirkungen sich auf Grund der neuen Sachlage ergeben.

Zudem muss ein Antragsteller aus eigenem Antrieb im Antrag auf Aufhebung einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels darlegen, dass sich der Spruch des Bescheides, dessen Aufhebung beantragt wird, als nicht richtig erweist und diese Unrichtigkeit auch gewiss ist (Ritz, BAO, § 299 Tz 13).

Nach einer wiederholt zum Ausdruck gebrachten Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes kann von einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit "nicht gesprochen werden, soweit eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen

Vermögenssubstanz Deckung findet", wobei es "gleichgültig" ist, "ob dem Steuerpflichtigen die Belastung unmittelbar durch den Vermögenserwerb, etwa als Nachlassverbindlichkeit, oder nur mittelbar in ursächlichem Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb erwächst" (so in Anknüpfung u. a. an ein Erkenntnis vom 30.10.1959, 1220/59, ÖStZB 1960, 14, das Erkenntnis vom 9. Juni 1982, 3814/80, ÖStZB 1983, 72, und darauf verweisend das von der belangten Behörde und in der Amtsbeschwerde erwähnte Erkenntnis vom 21.10.1999, 98/15/0201; VwGH 29.04.2015, 2012/13/0012).

Es steht fest, dass den getätigten Pflegekosten die Erbschaft einer Liegenschaft gegenübersteht, also steht die Belastung wirtschaftlich im Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen, sprich mit einer Erbschaft! Wie dargestellt, ist es Sache des Abgabepflichtigen, darzutun, weshalb sich der bekämpfte Bescheid als nicht richtig erweist und dies auch zahlenmäßig zweifelsfrei zu belegen.

Allgemeine Behauptungen reichen dafür nicht aus.“

Gegen den Abweisungsbescheid vom 13.01.2017 erhob der Bf am 08.02.2017 eine Beschwerde, die, wie folgt, begründet wurde:

„... Anlässlich der Vorsprache beim do. Finanzamt, betreffend die vermeintlich noch offene Entscheidung zur Beschwerde vom 2.8.2016 wurde mir vom Mitarbeiter mitgeteilt, dass die Beschwerde schon längst erledigt und die Frist für einen Einspruch bereits abgelaufen sei. Mir wurde aber gesagt, dass diese Angelegenheit nochmals neu aufgerollt wird, wenn sich ein neuer Sachverhalt ergibt.

Diesen neuen Sachverhalt habe ich geschildert (Erbschaft war geringer als die mir entstandenen Kosten), allerdings ist die Behörde nicht darauf eingegangen, sondern hat sich auf Entscheidungen berufen, aus denen hervorgeht, dass die Frist abgelaufen ist und die mir entstandenen außergewöhnlichen Belastungen durch das mir zugesprochene Erbe abgegolten sei.

Dem von mir angeführten neuen Sachverhalt wurde in keinsten Weise nachgegangen. Wenn in diesem Fall der Abflussgrundsatz, § 19 Abs. 2 EStG 1988 schon nicht anzuwenden ist (obwohl mir die Kosten im Jahr 2014 entstanden sind und ich über das Erbe erst im Frühjahr 2015 verfügen konnte) und die entsprechende Einspruchsfrist versäumt wurde, so gebe ich nochmals eine Darstellung des neuen Sachverhaltes: Gemäß der Vermögensaufstellung betrug der reine Nachlass € 37.433,46, abzüglich der von mir bereits bezahlten Abgeltung der Erbansprüche meiner Geschwister von € 40.000,00 ergibt dies somit einen negativen Nachlass von „- € 2.566,54“.

Die entsprechenden Unterlagen (Vermögensaufstellung und Niederschrift bei der Verlassenschaftsabhandlung) liegen beim do. Finanzamt auf.

Allein aus dieser Auflistung ist ersichtlich, dass mir aus der Erbschaft kein Geld übrig blieb, um den Vermögensverlust, den ich durch die Begleichung der Pflegekosten erlitten habe, auszugleichen. Wie ich bereits im vorhergegangenen Schreiben mitgeteilt habe, war die Bausubstanz des geerbten Hauses in so schlechtem Zustand, dass der Verkehrswert der Liegenschaft sicher nicht höher war als der 3-fache Einheitswert gemäß der Vermögensaufstellung.

Außerdem sind nachstehende Kosten, die im Zusammenhang mit der Erbschaft nachträglich noch entstanden sind bzw. eingefordert und von mir als Erben beglichen wurden, in der Vermögensaufstellung nicht enthalten, die das Erbe ebenfalls geschmälert haben:

„Kosten beim Einantwortungsbeschluss € 2.041,08, Nachforderung KNG-Kärnten Netz GMBH € 160,04, Stadtgemeinde Wolfsberg € 80,6, LKH Wolfsberg € 10,08, Nachforderung Pflegekosten € 1.831,92, Begräbnisgebühr € 70,00, Mahl nach Urnenbeisetzung € 158,20.“

Ich gehe einmal davon aus, dass ich die die Erbschaft übersteigenden Kosten beim Jahresausgleich 2015 geltend machen kann.

Sollten Sie noch irgendwelche Nachweise über die mir entstandenen Kosten benötigen, so ersuche ich um entsprechende Verständigung.

Ich stelle daher den Antrag den Einkommenssteuerbescheid für das Jahr 2014 dahingehend abzuändern, dass die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen in voller Höhe anerkannt werden.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.03.2017 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 08.02.2017 gegen den Abweisungsbescheid vom 13.01.2017 bezüglich des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides des Jahres 2014 mit nachfolgender Begründung ab:

„ Im Vorhalt vom 13. Feb. 2017 wurde darauf hingewiesen, dass die Einheitswerte (§ 19 ff BewG) im zweiten Teil des Bewertungsgesetzes (BewG) geregelt sind und daher für Zwecke des § 34 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 - also zur Feststellung der Höhe der außergewöhnlichen Belastung - nicht anwendbar sind.

Vielmehr ist der im ersten Teil des BewG in § 10 Abs. 1 normierte Grundsatz zu beachten, wonach Bewertungen, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gemeine Wert zugrunde zu legen ist. Der gemeine Wert wird nach dem Wortlaut des § 10 Abs. 2 BewG durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen. Diese Begriffsbestimmung gibt den objektiven Wert wieder. Im Wirtschaftsleben findet man dafür auch den Ausdruck Verkehrswert.

Die Frage, ob einem Erben eine seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigende Belastung erwachsen ist, kann richtig nur gelöst werden, wenn Kosten in ihrer tatsächlich aufgelaufenen Höhe nicht dem Einheitswert geerbter Liegenschaften, sondern dem tatsächlich erzielbaren Wert der übernommenen Nachlassaktiven, also ihrem Verkehrswert, gegenübergestellt werden (VwGH vom 25.9.1984, 84/14/0040)

Aus der Entscheidung: UFSW vom 13.02.2008, RV/0854-W/06: Der 3-fache Einheitswert ist kein geeigneter Wertmaßstab für die Feststellung des Verkehrswertes. Der Verkehrswert wäre vielmehr durch andere geeignete Beweismittel - wie z. B. durch ein Sachverständigengutachten zu belegen bzw. darzustellen.

Im Antwortschreiben vom 7. März 2017 wurden hinsichtlich des Verkehrswertes der ererbten Liegenschaft allgemeine Aussagen betreffend die Bausubstanz und Einflussfaktoren aus der Umgebung angeführt, sowie auf die Kosten eines Gutachtens verwiesen und dass ein solches kaum sinnvoll sei, zumal der Wert der Liegenschaft vor den Sanierungsarbeiten wohl kaum festgestellt werden kann. Mit diesen Aussagen ist es aber nicht gelungen darzutun, dass die Feststellungen des Erstbescheides sich als nicht richtig erwiesen haben. Dieser Nachweis ist aber unabdingbare Voraussetzung, um die beantragte Bescheidabänderung durchzuführen.

Lehner/Mooslechner (1991) ermitteln für Wohnungen eine Relation von 1:10 zwischen Einheitswert und Verkehrswert (Zeitschrift: Wirtschaft und Gesellschaft WuG 2006, Heft 3 v. 01.09.2006 - Vermögen und Vermögensbesteuerung in Österreich - Bestandsaufnahme und Reform der Bewertung von Grundvermögen). Die zitierte Aussage stammt aus dem Jahr 1991. Mittlerweile dürfte sich die Kluft zwischen Einheitswert und Verkehrswert eher vergrößert haben. Somit ist der 3-fache Einheitswert zur Feststellung des Verkehrswertes der Liegenschaft nicht geeignet.

Gemäß § 299 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Eine Aufhebung kommt demnach nur dann in Betracht, wenn sich ein Bescheid als nicht richtig erweist, wobei die bloße Möglichkeit nicht ausreicht, sondern Gewissheit herrschen muss (VwGH 05.08.1993, 91/14/0127).

Ein Aufhebungsantrag soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit des Bescheides der Antragsteller für gewiss hält. Die Erklärung, welche Änderungen im gemäß § 299 Abs. 2 BAO gleichzeitig zu erlassenden Ersatzbescheid durchgeführt werden sollen, muss somit einen bestimmten oder zumindest bestimmbaren Inhalt haben, wobei sich die Bestimmtheit aus dem Aufhebungsantrag ergeben muss. Um von einer Gewissheit der Unrichtigkeit des Spruches ausgehen zu können, muss der Aufhebungsantrag in Abgabensachen einerseits die Fehler der aufzuhebenden Bescheide konkret aufzeigen und hinsichtlich der Abgabenhöhe oder der Bemessungsgrundlage ziffernmäßig bestimmte Angaben enthalten oder aufzeigen, wo der Bescheid, dessen Aufhebung begehrt wird, inhaltliche Unrichtigkeiten aufweist. Dazu wird es nicht ausreichend sein, darzulegen, dass bestimmte Tatsachen oder Beweismittel bislang nicht berücksichtigt wurden. Vielmehr ist vom Antragsteller darzulegen, welche konkreten Auswirkungen sich auf Grund der neuen Sachlage ergeben.

Zudem muss ein Antragsteller aus eigenem Antrieb im Antrag auf Aufhebung einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels darlegen, dass sich der Spruch des Bescheides, dessen Aufhebung beantragt wird, als nicht richtig erweist und diese Unrichtigkeit auch gewiss ist (Ritz, BAO, § 299 Tz 13).

Durch die Einwendungen in der Beschwerde sowie der Beantwortung des Vorhaltes ist es nicht gelungen, den Nachweis zu erbringen, dass sich der Spruch des Erstbescheides vom 11. Juli 2016 als nicht richtig erwies und es war das Begehren auf Änderung des Bescheides gemäß § 299 BAO als unbegründet abzuweisen.“

Mit Eingabe vom 29.03.2017 stellte der Bf form- und fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO.

Das Finanzamt legte mit Vorlagebericht vom 05.04.2017 die gegenständliche Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht (BFG) mit dem Antrag auf Abweisung zur Entscheidung vor. Begründet wurde dies im Wesentlichen damit, dass die vom Bf eingewandten Aufhebungsgründe, auf welche sich die behauptete Unrichtigkeit des Spruches des Einkommensteuerbescheides vom 11.06.2016 stütze, nicht nachgewiesen worden sei.

Mit Bedenkenvorhalt des BFG vom 19.11.2018 wurde der Bf unter Hinweis auf Kommentarmeinungen sowie entsprechender VwGH-Judikatur zur Normbestimmung des § 299 BAO davon in Kenntnis gesetzt, dass in Anbetracht der zu wertenden Sach- und Aktenlage im vorliegenden Beschwerdefall nicht mit „Gewissheit“ ein Aufhebungsgrund dafür erkennbar sei, dass sich der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2014 vom 11.07.2016, zufolge der Nichtanerkennung eines Aufwandsbetrages (= Pflegekostenübernahme für den Vater im Betrag von € 8.440,78) als außergewöhnliche Belastung nach § 34 EStG 1988, als unrichtig erweist.

Unter Beachtung des eingewandten Aufhebungsgrundes (Geltendmachung des Anspruches auf Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung) sowie den aktenkundigen Umständen des vorliegenden Streitfalles galt es den vom Bf geltend gemachten Pflegekostenaufwandsbetrag neben rechtlichen und wirtschaftlichen Gesichtspunkten (z.B. Einkommens- und Vermögenslage des pflegebedürftigen Elternteiles; Kindesunterhaltsverpflichtung) auch auf das Vorliegen der Merkmale des Abs. 3 (Zwangsläufigkeit) und des Abs. 4 (Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit) iSd § 34 EStG 1988 zu überprüfen. Aus diesem Grunde wurde der Bf mit diesem Bedenkenvorhalt gleichfalls um Beantwortung von entscheidungsrelevanten Sachverhaltsfragen und auch um Vorlage (konkreter) zweckdienlicher ergänzender Beweisunterlagen ersucht (siehe Punkte 5.1. bis 5.7. des Vorhaltes).

Zu diesem Bedenkenvorhalt erstattete der Bf mit Schreiben vom 07.12.2018 nachfolgende Stellungnahme:

„... Der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen (<https://bmf.gv.at/steuern/familien-kinder/krankheit-behinderung/außergewoehnliche-belastungen-mit-selbstbehalt.html>) ist zu entnehmen:

*„Kostenübernahme für einkommensschwache (Ehe-)Partner“
Grundsätzlich sind Krankheitskosten von der erkrankten (Ehe-)Partnerin oder vom erkrankten (Ehe-)Partner selbst zu tragen. Werden Krankheitskosten für die (Ehe-)Partnerin bzw. den (Ehe-)Partner gezahlt, stellen sie bei der zahlenden (Ehe-)Partnerin/dem zahlenden (Ehe-)Partner dann eine außergewöhnliche Belastung dar, wenn diese Aufwendungen das Einkommen der erkrankten (Ehe-)Partnerin bzw. des erkrankten (Ehe-)Partners derart belasten würden, dass das steuerliche Existenzminimum in Höhe von 11.000 Euro unterschritten würde.*

Weiters ist unter den „Kosten für ein Alters- oder Pflegeheim oder für die Hausbetreuung“ folgender Passus enthalten:

Reicht das Einkommen inkl. Pflegegeld der pflegebedürftigen Person für die Kostentragung von Pflegekosten nicht aus, können die unterhaltsverpflichteten Personen (z.B. Ehepartner, Kinder) bei einer Verpflichtung zur Kostentragung ihre Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung geltend machen. Besteht ein konkreter Zusammenhang mit einer Vermögensübertragung (z.B. Übertragung eines Hauses), liegt insoweit keine außergewöhnliche Belastung vor. Eine Kürzung um Kostenersätze hat zu erfolgen, es ist aber keine Haushaltsersparnis abzuziehen. Es erfolgt jedoch die Kürzung der Aufwendungen um den Selbstbehalt.

Aufgrund dieser Ausführungen und auch aufgrund der beim Finanzamt aufliegenden Broschüre über die Absetzbarkeit der Pflegekosten, habe ich die im Jahr 2014 anfallenden Krankheits- und Pflegekosten als außergewöhnliche Sonderausgaben geltend gemacht. Gemäß beiliegender Aufstellung betrugen diese 15.309,46, wofür auch die Rechnungen und Belege dem Finanzamt vorgelegt wurden.

Beim Steuerausgleich meines Vaters wurde nur der dem steuerlichen Existenzminimum übersteigende Betrag von 6.968,68 geltend gemacht und vom Finanzamt auch bewilligt.

Den Differenzbetrag von 8.440,78 auf die tatsächlichen Ausgaben sollte als Sonderausgabe bei meinem Jahresausgleich Berücksichtigung finden. Da mein Vater am tt. 1.2015 verstarb, wurde vom Finanzamt Wolfsberg mein Jahresausgleich mit der Begründung abgelehnt, dass diese Kosten aus dem Nachlass zu begleichen waren. Da ich der Meinung bin, dass kein Zusammenhang zwischen den von mir im Jahr 2014 getragenen Kosten und dem im Jahr 2015 erhaltenen Nachlass besteht (weder die Höhe, noch der Zeitpunkt des Erhalt des Nachlasses war mir vor Testamentseröffnung bekannt), habe ich gegen den Bescheid Berufung eingelegt (Zufluss-/Abflussprinzip). Außerdem waren die im Bescheid angeführten Entscheidungen meines Erachtens nicht zutreffend. Dieser Berufung wurde nicht statt gegeben.

Leider habe ich versehentlich bei der Ablehnung die Rechtsmittelfrist versäumt, weil ich die Verständigungsemail nicht erhalten und auch die Databox nicht richtig bzw. rechtzeitig kontrolliert habe. Als ich meinen Irrtum bemerkte, habe ich beim Finanzamt vergeblich versucht, eine neuerliche Aufnahme des Verfahrens zu erwirken. Dabei habe ich auf die vielen Fehler des Finanzamtes hingewiesen und gehofft, dass das Finanzamt bei meinem Versehen nachsichtig ist. Bei einer Vorsprache beim Finanzamt wurde mir gesagt, dass der Fall nur dann neuerlich aufgerollt wird, wenn weitere Aspekte vorhanden sind, die bei der Berufung noch nicht berücksichtigt wurden.

Daher kam ich nach Aufrechnung meiner Ausgaben zum Schluss, dass durch den realistisch geschätzten Verkehrswert des Nachlasses die mir im Jahr 2014 entstandenen Kosten nicht gedeckt sind, sondern maximal jene Kosten, die im Jahr 2015 im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens sowie des Begräbnisses entstanden sind und ebenfalls von mir beglichen wurden. Aufgrund dieser neuen Aspekte habe ich neuerlich den Antrag

auf Berücksichtigung der Sonderausgaben gestellt mit der Begründung, dass durch den Nachlass die von mir im Jahr 2014 entstandenen Kosten nicht gedeckt waren. Dieses neuerliche Ansuchen wurde letztendlich mit der Begründung abgewiesen, dass der Wert des Nachlasses nicht anhand des vom Finanzamt angeforderten Gutachtens nachgewiesen werden konnte. Bei Beantwortung des Schreibens betreffend den Liegenschaftswert habe ich dem Finanzamt mitgeteilt, dass ich die geerbte Liegenschaft zwischenzeitig an meine Tochter weitergegeben habe. Da von ihr zwischenzeitig erhebliche Renovierungs- bzw. Sanierungsarbeiten durchgeführt wurden (Rechnungen für die von Professionisten durchgeführten Arbeiten über ca. 54.000,-- habe ich als Nachweis angeboten, bin aber der Meinung, dass die Anfertigung des geforderten Gutachtens nicht mehr zweckmäßig sei, da der Wert der Liegenschaft zum Zeitpunkt der Übernahme wohl nicht mehr feststellbar wäre. Auf meine Anfrage, wie der seinerzeitige, renovierungsbedürftige Zustand eventuell noch belegt werden könnte, erhielt ich keine Antwort. Auch zum ursprünglichen Antrag, der mit einer meiner Meinung nach falschen Begründung abgewiesen wurde, zu dem ich aber versehentlich die Einspruchsfrist versäumt habe und bei dem ich aufgrund der Auskunft des Finanzamtes gehofft habe, dass dieser neu aufgerollt wird, ist inhaltlich nicht mehr Stellung bezogen worden, sondern wurde nur auf das Fristversäumnis verwiesen.

Weitere Informationen aufgrund Ihres Schreibens:

Ein Belastungs- und Veräußerungsverbot auf der Liegenschaft hat nicht bestanden. Wenn dies als Indiz gewertet wird, dass mein Vater zur Begleichung der Pflegekosten einen Kredit in Anspruch hätte nehmen können, so weise ich darauf hin, dass mein Vater in den letzten Jahren weder körperlich noch geistig in der Lage war, dies zu tun. Ich gehe auch davon aus, dass er keinen Kredit erhalten hätte, da er die Rückzahlungsraten nicht begleichen hätte können. Es wurde zwar die Sachwalterschaft durch meine Schwägerin in die Wege geleitet, diese ist aber aufgrund seines Ablebens nicht mehr zustande gekommen.

Mir ist bewusst, dass auch meine Geschwister gesetzlich verpflichtet gewesen wären, zu den Kosten beizutragen. Wie ich bereits dem Finanzamt Wolfsberg mitgeteilt habe, habe ich aufgrund der wirtschaftlichen Lage meiner Geschwister die Kosten der 24-Stunden-Betreuung bis auf Weiteres zur Gänze übernommen. Für mich bestand auch eine moralische bzw. sittliche Verpflichtung, meine Eltern zu unterstützen, da ich aufgrund der räumlichen Nähe in früheren Jahren mehr Zuwendungen (Unterkunft, Hilfe beim Hausbau, Kinderbetreuung, etc.) erhielt, als meine Geschwister, die in der Steiermark bzw. Niederösterreich wohnhaft sind. Da für meine Eltern ein Pflegeheim nicht in Frage kam und ich bzw. meine Gattin nicht in der Lage waren, die Pflege im notwendigen Ausmaß zu übernehmen, wurde von mir eine 24-Stunden-Betreuung beauftragt und die entstandenen Kosten, soweit diese nicht durch das Einkommen und den Zuschuss bzw. das Pflegegeld gedeckt waren, übernommen. Finanzielle Beiträge meiner Geschwister zu den Kosten der 24-Stunden-Betreuung gab es nicht, wohl aber Unterstützung samt Kostenübernahme bei verschiedenen notwendigen Erledigungen bzw. Besorgungen.

Ergänzend möchte ich noch erwähnen, dass mein Vater im Jahr 2014 in seinem Eigenheim (Wohnadr.) betreut und gepflegt wurde.

Aufgrund dieser Ausführungen ersuche ich die außergewöhnlichen Belastungen für das Jahr 2014, wie beantragt, anzuerkennen da

1. der Nachlass nicht mit den mir im Jahr 2014 entstandenen Kosten gegengerechnet werden kann (Zufluss- bzw. Abflusssprinzip)

oder

2. die im Jahr 2014 entstandenen außergewöhnlichen Belastungen durch den realistischen Wert des Nachlasses nach Abzug der im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens und des Begräbnisses entstandenen Verbindlichkeiten nicht gedeckt sind.

Anlagen:

Kostenaufstellung zu Krankheits- und Pflegekosten

PS: Ich bin selbstverständlich gerne bereit, das Finanzamt Wolfsberg zu beauftragen, die bereits vorgelegten Nachweise an Sie weiterzuleiten, wodurch die in diesem Schreiben gemachten Angaben belegt werden. Dies erscheint mir jedoch nur sinnvoll, wenn diese Belege für eine Anerkennung der außergewöhnlichen Belastung beim Jahresausgleich 2014 ausschlaggebend sind. In diesem Fall ersuche ich um Benachrichtigung und gleichzeitig um Erstreckung der Frist zur Vorlage der Unterlagen um weitere 3 Wochen. Sollten Sie noch andere Informationen oder Unterlagen benötigen, bitte ich um entsprechende Information. Auf schnellem Wege bin ich auch unter der Email Adresse: NNN erreichbar.

Folgende Nachweise wurden dem FA Wolfsberg bereits zur Verfügung gestellt: Rechnungen und Zahlungsbelege für die 24-Stunden-Betreuung (liegen ev. beim Steuerakt meines Vaters auf)

Rechnungen für die verordneten Medikamente (ebenfalls im Steuerakt des Vaters)

Rechnungen bzw. Zahlungsbelege über die Kosten der Verlassenschaftsabhandlung sowie der Begräbniskosten sowie weitere Kosten im Zuge der Verlassenschaft Niederschrift des Notars

Bestätigung bzw. Beleg meiner Geschwister über die Zahlung des Pflichtteiles“

In seiner Eingabe an das Bundesfinanzgericht vom 30.01.2019, gab der Bf ergänzend zu seinem bisherigen Vorbringen sinngemäß bekannt, dass er und seine Familie in der Zeit bevor sein Vater pflegebedürftig geworden sei, von diesem deutlich mehr Zuwendungen auch finanzieller Natur als seine Geschwister erhalten hätte. Auf Grund der in den Vorjahren erhaltenen Zuwendungen bzw. Geschenke sei im Zuge der Verlassenschaftsabhandlung mit seinen Geschwistern die Vereinbarung getroffen worden, dass er als Erbe den gesamten Nachlass (inkl. Liegenschaft) des verstorbenen Vaters übernehme und diese von ihm zur gänzlichen Abfindung ihrer Pflichtteilsansprüche je eine Zahlung in Höhe von € 20.000,00 bekommen würden. Im Gegenzug hätten seine Geschwister im Rahmen der Verlassenschaftsabhandlung die Erklärung abgegeben weder gegen die Verlassenschaft noch gegen ihn als Erben wie immer geartete Forderungen,

einschließlich des Rechtes auf Einrechnung von Vorempfängen und Schenkungen, zu stellen. Erläuternd wies der Bf des Weiteren darauf hin, dass sich seine Geschwister zwar nicht an den Kosten für die 24-Stunden-Pflege beteiligt hätten, ihm jedoch im Rahmen ihrer Möglichkeiten bei der Betreuung des Vaters unterstützt hätten. Seine Schwester sei immer wieder aus dem 140 km entfernten Ortsname1 angereist und habe beim Wechsel des Pflegepersonals (und deren gab es mehrere) dafür gesorgt, dass diese zum Teil kaum Deutsch sprechenden Personen gut eingeschult worden seien um dem Vater eine bestmögliche Pflege zu gewährleisten. Sein Bruder und dessen Ehegattin (Wohnsitz im 260 km entfernten Ortsname2) hätten sich um Behördenwege gekümmert, Gespräche mit Ärzten und dem Pflegepersonal geführt, handwerkliche Tätigkeiten am Wohnsitz der Eltern während des Urlaubes bzw. verlängerten, freien Wochenenden erledigt und auch die Kosten für das Begräbnis ihrer Mutter im August 2014 zur Gänze übernommen. Er ersuche daher nochmals, seinem Antrag auf Anerkennung der außergewöhnlichen Belastung im Jahr 2014 stattzugeben, zumal er zur teilweisen Übernahme der Kosten für die 24-Stunden-Pflege seines Vaters nicht nur aus gesetzlichen sondern vor allem aus moralischen bzw. sittlichen Gründen verpflichtet gewesen sei. Als Beilage wurden der Eingabe vier Überweisungsbelege (Zahlungsempfänger: AR Aktiv 24-Stunden-Pflege GmbH; Betrag je € 2.290,00; Auftraggeber: Name; versehen mit Monatsangaben: August bis November 2014) und die vollständige Niederschrift des Verlassenschaftsprotokolls zu GZ 123 aufgenommen vom Gerichtskommissär am 27.02.2015, zur Verlassenschaft nach AA (verstorben am tt.01.2015) und den erbberechtigten Kindern, vorgelegt.

Aus den Protokollinhalten der Niederschrift zur abgeführten Verlassenschaftsabhandlung vom 27.02.2015 geht ua. hervor, dass nach dem Testament des Erblassers vom 20.07.2000 der Bf zu seinem Alleinerben eingesetzt worden war. Des Weiteren sei der zum Alleinerben berufene Bf vom Erblasser durch testamentarische Verfügung verpflichtet worden an seine beiden Geschwister zwecks vollständiger Erbrechtsentfertigung je einen Geldbetrag von S 70.000,00 (wert- und indexgebunden) innerhalb eines Jahres nach seinem Ableben auszubezahlen.

Vom Gerichtskommissär wurde angemerkt, dass sich die gesetzliche Pflichtteilerbquote der zwei Geschwister des Bf auf je 1/6-tel des reinen Verlassenschaftswertes - also von dem, was von den Aktiven nach Abzug aller Schulden (Geldforderungen) und Verfahrenskosten übrig bleibt - belaufen würde.

In Folge sei von den zwei Geschwistern des Bf ausdrücklich auf eine gerichtliche Schätzung und Inventarisierung der Verlassenschaft zur Berechnung ihrer gesetzlichen Pflichtteilsansprüche verzichtet worden, allerdings habe sich der Bf zur gänzlichen Abfindung deren gesetzlicher Erbansprüche nach dem Erblasser sowie immer gearteter Forderungen gegen ihn als Erben zur Bezahlung eines Betrages von je € 20.000,00 an diese verpflichtet.

Ohne eine gerichtliche Schätzung der Verlassenschaft zu verlangen gab der Bf zum gesamten Nachlass seines verstorbenen Vaters eine unbedingte Erbantrittserklärung ab. Antragsgemäß nach den abgegebenen Parteienerklärungen wurde sodann unter Berücksichtigung der vom Notar erstellten Aufstellung (lt. erstatteter Vermögenserklärung)

und als Ergebnis der Gegenüberstellung von Aktiva (so u.a. ein Betrag iHv € 42.949,65 für die Liegenschaft EZ, ein Einfamilienwohnhaus, bewertet zu einem dreifachen Einheitswert) und Passiva dem Bf ein reiner Nachlass in Höhe von € 37.433,46 eingewantwortet.

Zur Wahrung des Parteigehörs wurde der belangten Behörde der zwischen dem Bf und dem BFG abgeführte Schriftwechsel zur Kenntnisnahme übermittelt.

Von Seiten der belangten Behörde wurde mit Eingabe vom 15.03.2019 nachfolgende Gegenäußerung erstattet:

„Unter Hinweis auf die Ausführungen im Vorlagebericht wird vom Finanzamt, wie folgt, Stellung bezogen:

Wie im vorgelegten Schriftverkehr vom Bundesfinanzgericht vorgehalten, geht auch das Finanzamt davon aus, dass die beiden Kinder (Geschwister des Beschwerdeführers) gegenüber ihrem verstorbenen Vater ebenfalls eine Unterhaltspflicht trifft. Dies würde selbst bei Stattgabe der Beschwerde die außergewöhnliche Belastung des Beschwerdeführers um zwei Drittel vermindern. Laut Verlassenschaftsabhandlung wurden den beiden Geschwistern je ATS 70.000,00, das sind umgerechnet je € 5.087,00, testamentarisch zugesprochen; wenn man die Verbraucherpreisentwicklung ab dem Zeitpunkt der Testamenterrichtung im Jahr 2000 bis zur Auszahlung im Jahr 2015 mit ca. 34 % heranzieht, ergibt dies einen Betrag von ca. € 6.900 je Erben. Tatsächlich bezahlt wurden aber je € 20.000. Dies lässt den Schluss zu, dass sich die Liegenschaft keineswegs in einem derart minderwertigen Zustand befunden haben kann. Unter Berücksichtigung allein dieses Umstandes verringern sich die Kosten in einem Ausmaß, dass durch den Selbstbehalt keine steuerliche Auswirkung mehr gegeben ist. In einem ähnlich gelagerten Fall hat das BFG das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung verneint: Erkenntnis des BFG vom 10.05.2017, RV/2101811/2014.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

In Streit steht, ob das Finanzamt den Antrag des Bf vom 10.01.2017 auf Aufhebung der Beschwerdeentscheidung vom 05.08.2016 (betr. Einkommensteuerbescheid des Jahres 2014 vom 11.07.2016) gemäß § 299 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht abgewiesen hat.

II. Rechtsgrundlage (BAO):

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Der Antrag hat die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides (lit. a) zu enthalten und die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt (lit. b).

Eine Bescheidaufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO setzt voraus, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht

richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht ausschlaggebend (vgl. VwGH 30.06.2015, 2013/17/0009, sowie Ritz, BAO⁶, § 299 Tz 10). Die Rechtswidrigkeit muss nicht offensichtlich sein. Eine Aufhebung gemäß § 299 BAO setzt aber die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht. Somit verlangt die Aufhebung aber auch die Abweisung des Aufhebungsantrages die vorherige einwandfreie Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, aus dem sich die inhaltliche Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden Bescheides ergibt (vgl. VwGH 26.11.2014, 2012/13/0123, mwN).

Bei der Aufhebung auf Antrag bestimmt die betreffende Partei den Aufhebungsgrund. Sie gibt im Aufhebungsantrag an, aus welchen Gründen sie den Bescheid für inhaltlich rechtswidrig hält. Die Sache, über die in der Beschwerde gegen einen Bescheid, mit welchem der Aufhebungsantrag abgewiesen wird, zu entscheiden ist, wird bei der beantragten Aufhebung durch die Partei im Aufhebungsantrag festgelegt (vgl. VwGH 26.11.2014, 2012/13/0123, sowie Ritz, BAO⁶, § 299 Tz 28a, mwN).

III. Aufhebungsgrund und Sachfestlegung:

Als Aufhebungsgrund wandte der Bf im vorliegenden Beschwerdefall sinngemäß ein, dass die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 11.07.2016 (im Umfang der abweisenden BVE vom 05.08.2016), in puncto Berechnung des Einkommens, wegen Nichtabzug eines Aufwandsbetrages in Form einer außergewöhnlichen Belastungen gemäß § 34 EStG 1988, mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet habe.

Aktenkundig zeigt sich, dass das Finanzamt die Abweisung des Aufhebungsantrages im Wesentlichen auf die Sachverhaltsfeststellung stützte, wonach die getätigten Pflegekostenaufwendungen des Bf, welche er für seinen pflegebedürftigen Vater im Jahr 2014 übernommen habe, ein aufwandsabdeckender Vermögenszuwachs in Form der Erbschaft einer Liegenschaft, nach dem erblassenden Vater im Jahr 2015 zugekommen sei. Auf Basis dieser Feststellung gelangte die belangte Behörde, unter Verweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vom 21.10.1999, 98/15/0201, zur rechtlichen Schlussfolgerung, dass die vom Bf geltend gemachten Pflegekostenzahlungen für die 24-Stunden-Pflegebetreuung des Vaters des Jahres 2014 (€ 8.440,78) im Wert der im Erbwege, nach dem Ableben des Vaters im Jänner 2015 übertragenen Liegenschaft (€ 42.949,65 = dreifacher Einheitswert) ihre gänzliche Deckung fanden, und folglich mangels Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bf daher auch keine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 vorgelegen sei.

Zu entscheiden gilt daher die Frage, ob die vom Bf im Streitjahr 2014 geltend gemachten (anteiligen) Pflegekostenzahlungen im Betrag von € 8.440,78, übernommen für den pflegebedürftig gewesenen Vater, der im Jänner 2015 verstarb und der eine erbrechtliche Vermögenssubstanz (= ein Einfamilienwohnhaus auf der Liegenschaft EZ, bewertet

zu einem dreifachen Einheitswert iHv € 42.949,65) hinterließ, wobei der Wert der Verlassenschaft als Ergebnis der Verlassenschaftsabhandlung zur Gänze dem Bf im Jahr 2015 als Alleinerben auf Grundlage der Abgabe einer unbedingten Erbantrittserklärung als Nachlass eingewantwortet worden war, die Voraussetzung zur Anerkennung eines Aufwandsbetrages als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 erfüllt oder nicht.

IV. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf die Angaben des Bf, auf die dem Gericht von den beteiligten Parteien vorgelegten Unterlagen sowie auf die Ergebnisse der vom Gericht durchgeführten Ermittlungen.

1. Fakt ist, dass der vom Bf unter dem Titel außergewöhnliche Belastung für das Streitjahr 2014 anteilig geltend gemachte Pflegekostenbetrag, der zwecks Absicherung der Lebenshaltungskosten (unter Beachtung des Existenzminimums iHv € 11.000,00) des betreuungsbedürftigen Vaters vom Bf übernommen worden war, sich wie folgt errechnet:

Gesamtsumme der Krankheits- u. Pflegeaufwendungen des Vaters	30.595,06
abzüglich Kostenersätze: Pflegegeld u. Zuschuss Bundessozialamt	- 15.285,60
Zwischen Summe (= Außergewöhnliche Belastung)	15.309,46
Kostenanteil der vom Vater als außergew. Belastung beantragt wurde	- 6.868,68
Differenz wird vom Bf als außergew. Belastung geltend gemacht	8.440,78

2. Unstrittig ist, dass sich die häuslichen 24-Stunden-Pflegebetreuungskosten des Vaters des Bf im Streitjahr 2014 auf den Gesamtbetrag von € 29.914,40 (= AR-Aktiv- 24-Stunden-Pflege: € 27.560,00 zuzügl. eines geschätzten Aufwandsbetrages für freie Kost u. Quartier d. Betreuungspersonen iHv € 2.354,40) beliefen. Anzumerken gilt, dass alle aktenkundigen Rechnungen und Zahlungs- bzw. Überweisungsbelege der Pflegeagentur des Streitjahres 2014 auf den Namen des Bf lauten.

2.1. Unstrittig zeigt sich, dass nach den Angaben des Bf sein Vater im Jahr 2014 auch Ausgaben für div. Medikamente im Betrag von € 680,66 (lt. Ausgabenaufstellung) zu bezahlen hatte.

2.2. Aktenkundig ist, dass in der Arbeitnehmerveranlagungserklärung des Jahres 2014 unter dem Titel außergewöhnliche Belastung ein Aufwandsbetrag iHv € 6.868,68 (= KZ 476: € 680,66; KZ 439: € 6.188,02), für den am tt.01.2015 verstorbenen Vater, von Seiten des Bf geltend gemacht worden war. Diese Veranlagung erfolgte von Seiten des Finanzamtes erklärungsgemäß und führte laut Einkommensteuerbescheid 2014 vom 17.06.2016, adressiert an den Erben n. AAa, zu einer Abgabengutschrift iHv. **€ 2.502,00.**

3. Unstrittig ist, dass der 92-jährige Vater des Bf von der Versicherungsanstalt für Eisenbahnen und Bergbau im Jahr 2014 eine Bruttopension in Höhe von € 23.014,38 bezog. Nach Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen iHv € 1.173,76 sowie von

Lohnsteuer iHv € 2.649,01 ergaben somit die Jahreseinkünfte des Vaters des Bf einen verfügbaren **Nettobetrag von € 19.191,61**.

Darüber hinaus bezog der pflegebedürftige Vater des Bf im Jahr 2014 ein Bundespflegegeld iHv **€ 8.685,60** und zudem erhielt er vom Sozialministeriumservice einen Zuschuss zu den häuslichen Betreuungskosten iHv **€ 6.600,00**.

3.1. Evident ist, dass der Vater des Bf auch auf Grund einer durchgeführten Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2013 im Juli 2014 eine Abgabengutschrift (LSt-Rückerstattung) im Betrag von **€ 1.900,00** ausbezahlt erhielt.

3.2. Evident ist, dass der betreuungsbedürftige Vater des Bf im Jahr 2014 auch über sog. eigenberechtigtes, unbelastetes Liegenschaftsvermögen, ein Einfamilienwohnhaus, (EZ) verfügte und in diesem Haus bis zu seinem Tod im Jänner 2015 wohnte und dort von Betreuungspersonen der Agentur AR-AKTIV 24-Stunden-Pflege gepflegt worden war. Nicht aktenkundig ist eine Verkehrswertfeststellung dieses Liegenschaftsbesitzes.

4. Aktenkundig ist, dass der Bf von seinem Vater bereits mit Testament vom 20.07.2000 zum Alleinerben (so ua. auch die Liegenschaft EZ) berufen worden war, allerdings gleichzeitig vom Erblasser zur Zahlung eines Abfindungsbetrages (je S 70.000,00 = € 5.087,00) gegenüber seinen beiden Geschwistern für dessen Erbverzicht verpflichtet worden war.

4.1. Fakt ist, dass im Verlassenschaftsverfahren von den Erben in der abgegebenen Vermögenserklärung der Wert des Einfamilienhauses auf der Liegenschaft EZ, mangels einer konkret bzw. tatsächlich erfolgten Verkehrswertfeststellung zumindest im Schätzungswege durch Ansatz des Dreifachen des Einheitswertes, sohin mit dem Betrag von **€ 42.949,65** bewertet worden war. Besondere Umstände, die eine zu beachtende Wertminderung oder eine etwaige (nachträgliche) Belastung der vom Bf ererbten Liegenschaft schlüssig aufzeigen oder zumindest die diesbezügliche Wertangabe in der abgegebenen Vermögenserklärung als unrichtig erscheinen hätte lassen können, wurden im gesamten Verfahren nicht bekannt.

4.2. Aus dem Verlassenschaftsprotokoll des Gerichtskommissärs vom 27.02.2015, GZ 123, geht ua. hervor, dass, ohne eine gerichtliche Schätzung der Verlassenschaft zu verlangen, der Bf zum gesamten Nachlass seines verstorbenen Vaters eine unbedingte Erbantrittserklärung abgab.

Antragsgemäß wurde nach den abgegebenen Parteienerklärungen sodann unter Berücksichtigung der vom Notar erstellten Aufstellung (lt. erstatteter Vermögenserklärung) und als Ergebnis der Gegenüberstellung von Aktiva (so u.a. ein Betrag iHv **€ 42.949,65** für die Liegenschaft EZ, ein Einfamilienwohnhaus, bewertet zu einem dreifachen Einheitswert) und Passiva dem Bf ein reiner Nachlass in Höhe von **€ 37.433,46** eingewantwortet.

4.3. Evident ist, dass die zwei Geschwister des Bf ausdrücklich auf eine gerichtliche Schätzung und Inventarisierung der Verlassenschaft zur Berechnung ihrer Pflichtteilsforderungen aus dem tatsächlichen Erbanfall verzichtet haben und

ihre gesetzlichen Pflichtteilsansprüche vom Bf durch Bezahlung eines Betrages von je **€ 20.000,00** zur Gänze abgefunden worden waren.

V. Rechtsgrundlage (EStG):

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss

- außergewöhnlich sein (Abs. 2),
- zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und
- die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist nach Abs. 2 leg.cit. außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse, erwächst.

Die Belastung erwächst nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Belastung beeinträchtigt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnendem Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro 10 %.

In der Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 wird geregelt, unter welchen Voraussetzungen Unterhaltsleistungen für ein Kind oder den Ehegatten abgegolten sind: *"Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen."*

Aus der Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988, wonach Unterhaltsleistungen „darüber hinaus“ nur insoweit abzugsfähig sind, ist abzuleiten, dass darunter auch Krankheitskosten oder Pflegekosten zu subsumieren sind, die für mittellose oder einkommensschwache Angehörige (zB Eltern) übernommen werden.

Eine rechtliche Verpflichtung ergibt sich aus der Unterhaltspflicht des Kindes gegenüber den Eltern unter Rückgriff auf das ABGB, daneben kann aber durchaus auch eine sittliche Verpflichtung zur Kostentragung bestehen.

In der Regel wird allerdings dort, wo im Falle einer Notlage eines nahen Angehörigen eine rechtliche Unterhaltsverpflichtung besteht, keine über das rechtliche Ausmaß hinaus gehende sittliche Verpflichtung bestehen (vgl. VwGH 19.03.2013, 2009/15/0176; BFG 12.10.2016, RV/2100836/2013, mwN).

Nach § 234 ABGB schuldet das Kind seinen Eltern unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse den Unterhalt, soweit der Unterhaltsberechtigte nicht imstande ist, sich selbst zu erhalten, und sofern er seine Unterhaltspflicht gegenüber dem Kind nicht gröblich vernachlässigt hat. Gemäß Abs. 3 der zitierten Bestimmung mindert sich dieser Unterhaltsanspruch insoweit, als dem Unterhaltsberechtigten die Heranziehung des Stammes eigenen Vermögens zumutbar ist.

Auch stellt der Elternunterhalt bei mehreren Kindern auf ein sog. Teilschuldverhältnis ab, wodurch mehrere Kinder den Unterhalt anteilig nach ihren Kräften zu leisten haben. Die Größe der Teilschuld könne sich aus vertraglichen oder gesetzlichen Ausgestaltungsvereinbarungen ergeben.

Zwangsläufigkeit aus sittlichen Gründen ist gegeben, wenn sich der Stpfl. der Leistung nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen nicht entziehen kann (vgl. VwGH 07.08.1992, 91/14/0139). Es reicht nicht aus, dass das Handeln des Stpfl. menschlich verständlich, wünschenswert, lobenswert (vgl. VwGH 17.12.1998, 97/15/0055) oder förderungswürdig (vgl. VwGH 23.04.1985, 84/14/0158) erscheint bzw. eine ungünstige Nachrede in der Öffentlichkeit vermieden werden soll. Vielmehr muss die Sittenordnung dieses Handeln gebieten bzw. fordern (vgl. VwGH 09.09.1998, 94/14/0009).

Die Zwangsläufigkeit ist stets nach den Umständen des Einzelfalls (vgl. VwGH 30.01.2014, 2010/15/0191), und nicht in wirtschaftlicher oder gar in typisierender Betrachtungsweise zu beurteilen. Der Stpfl. darf sich dem Aufwand aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen können (vgl. VwGH 03.03.1992, 88/14/0011). Keine außergewöhnlichen Belastungen bilden daher Aufwendungen, die freiwillig geleistet werden (vgl. Jakom, EStG, § 34, Rz 41) oder die unmittelbare Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Stpfl. aus freien Stücken, d.h. freiwillig (vgl. VwGH 30.05.1995, 92/13/0191), entschlossen hat (vgl. VwGH 23.05.2007, 2006/13/0081).

Nach Lehre und Rechtsprechung können zwangsläufig erwachsene Aufwendungen allerdings nur insoweit als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, als sie vom Steuerpflichtigen endgültig aus Eigenem getragen werden müssen (sog. Belastungsprinzip). Beträge, die der Steuerpflichtige zunächst verausgabt, die ihm aber später ersetzt werden, gelten nicht als Aufwendungen iSd § 34 EStG 1988 (vgl. VwGH 09.09.2004, 2001/15/0181 mit Hinweis auf Hofstätter/Reichel, Tz 4 zu § 34 Abs. 1 EStG 1988; oder etwa Peyerl in Jakom EStG¹¹, § 34 Rz 23 u. 24).

Somit kann es im jeweiligen Einzelfall durch das im Rahmen des § 34 EStG 1988 zu beachtenden wirtschaftlichen Belastungsprinzips durchaus zu einer Durchbrechung der grundsätzlich auch im Bereich der außergewöhnlichen Belastung geltenden Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben nach dem Zu- und Abflussprinzip iSd § 19 EStG 1988 kommen.

Die Kürzung der Aufwendungen im Jahr der Belastung (Verausgabung) um etwaige zukünftige Ersatzleistungen hat nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bereits auch dann zu erfolgen, wenn offenkundig ist, dass diese Leistungen dem Steuerpflichtigen

erst in einem späteren Kalenderjahr zufließen (vgl. VwGH 24.06.2004, 2001/15/0109). Aus diesem Grunde wäre zwecks Beachtung des gebotenen Belastungsprinzips einer außergewöhnlichen Belastung iSd § 34 EStG 1988, insoweit allenfalls auch eine rückwirkende Abänderung von Abgabenbescheiden von Amts wegen nach § 295a BAO vorzunehmen (vgl. dazu Ritz, SWK-Heft 2/2006, S 59; oder etwa Peyerl in Jakom EStG¹¹, § 34 Rz 26).

VI. Beweiswürdigung und rechtliche Würdigung:

Ob eine Bescheidaufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO in Betracht kommt, ist jeweils bezogen auf den mit Gewissheit vorliegenden Grund, auf den sich die behauptete Unrichtigkeit eines Bescheides stützt, zu beurteilen. Es handelt sich dabei um den Akt der Beweiswürdigung des konkret vorliegenden Geschehens im Einzelfall.

Wie vorstehend dargelegt wurde, bildet den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites die Feststellungsfrage, ob die vom Bf im Streitjahr 2014 geltend gemachten (anteiligen) Pflegekostenzahlungen im Betrag von € 8.440,78, übernommen vom Bf für den einkommensschwachen pflegebedürftig gewesenen Vater, der im Jänner 2015 verstarb und der dem Bf eine testamentarisch unbelastete erbrechtliche Vermögenssubstanz (= ein Einfamilienwohnhaus auf der Liegenschaft EZ, bewertet zu einem dreifachen Einheitswert iHv € 42.949,65), hinterließ, wobei der Gesamtwert der Verlassenschaft als Ergebnis der Verlassenschaftsabhandlung zur Gänze dem Bf im Jahr 2015 als Alleinerben auf Grundlage der Abgabe einer unbedingten Erbantrittserklärung als Nachlass eingeworben worden war, die Voraussetzung zur Anerkennung eines Aufwandsbetrages als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 erfüllt oder nicht.

Aus den Inhalten der zu wertenden Sach- und Aktenlage zeigt sich, dass der pflegebedürftig gewesene Vater des Bf vor seinem Ableben kein vorkehrendes Verhalten bezüglich der finanziellen Absicherung von zukünftig erwachsenden Pflegekosten, das allenfalls zu seiner gänzlichen Vermögenslosigkeit und insoweit zu einer daraus abzuleitenden notwendigen anteiligen „Unterhaltsverpflichtung (§ 234 Abs. 2 ABGB)“ aller seiner (drei) Kinder im Streitjahr 2014 geführt hätte, gesetzt worden war. Unstrittig ist, dass der betreuungsbedürftige Vater des Bf bis zu seinem Ableben (Jänner 2015) in seinem Einfamilienwohnhaus gepflegt worden war und dieses eigenberechtigte Liegenschaftsvermögen des Vaters auf Grund des bestehenden Wohnbedürfnisses (vorerst) nicht zur Finanzierung seiner Pflegekosten verwertbar gewesen war. Fakt ist allerdings, dass der Bf von seinem verstorbenen Vater bereits mit Testament aus dem Jahre 2000 als sein Alleinerbe eingesetzt worden war.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes lässt sich in freier Beweiswürdigung auf Basis dieser Sachumstände glaubhaft ableiten, dass für den Bf somit im Streitjahr 2014 zwar insoweit keine rechtliche jedoch sehr wohl eine moralische (innerfamiliäre) sittliche Verpflichtung zur Mitfinanzierung der in Rede stehenden Pflegekostenbedarfslücke bestand. Folglich wurde daher vom Bf durchaus berechtigt und im Einklang mit der oben dargestellten Sachlage vorgebracht, dass die in Streit stehende anteilige

Pflegekostenübernahme (€ 8.440,78) durch ihn zur Abwendung bzw. Überbrückung einer finanziellen Notsituation seines Vaters im Streitjahr 2014 aus sittlichen Gründen erforderlich gewesen ist.

Dass der Bf sich als Ausfluss sittlicher Gründe dazu verhalten sah, Pflegekostenaufwendungen seines Vaters - unter Verschonung dessen Existenzminimums von € 11.000,00 (= fiktiver Orientierungswert zur Deckung bzw. Aufrechterhaltung der materiellen Eigenversorgung des Vaters) - anteilmäßig mit zu tragen, bedeutet allerdings noch nicht, dass diese Kostentragung bzw. -übernahme bei ihm als außergewöhnliche Belastung im Jahr der Verausgabung (Kj. 2014) abzugsfähig ist. Denn, bei einer bestehenden sittlichen Verpflichtung - wie im vorliegenden Fall - gilt es auch zu überprüfen, ob die getätigten Aufwendungen eine vermögensmindernde Ausgabe iSd § 34 EStG 1988 darstellen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft ist.

Der belangten Behörde ist daher insoweit keine Rechtswidrigkeit unterlaufen, wenn sie nach Überprüfung der Sachlage zu dem Schluss gelangt ist, dass die geltend gemachten Pflegekostenaufwendungen durch den Bf steuerlich nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind, da der Übernahme der strittigen Pflegekosten für den Vater eine zeitnahe (unentgeltliche) Liegenschaftsübertragung als Erbe - aus dem Nachlass des pflegebedürftig gewesenen Vaters - gegenübersteht.

Wie bereits vorstehend unter Verweis auf Kommentarmeinungen und Judikatur rechtlich hingewiesen wurde, gelten Beträge, die der Steuerpflichtige zunächst verausgabt, die ihm aber später ersetzt werden, nicht als Aufwendungen iSd § 34 EStG 1988. Auch wurde darauf verwiesen, dass für den Zeitpunkt des Abzugs einer außergewöhnlichen Belastung das Belastungsprinzip iSd § 34 EStG 1988 Vorrang vor dem Abflussprinzip nach § 19 EStG 1988 hat und insoweit ein Korrektiv für dieses darstellt (vgl. Peyerl in Jakom EStG¹¹, § 34 Rz 26). Unter einer "Belastung" iSd § 34 EStG 1988 versteht man nur einen endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder Wertverzehr, der vom Steuerpflichtigen aus Eigenem getragen werden muss. Somit kommt es durch das im Rahmen des § 34 EStG 1988 wirkende Belastungsprinzip zu einer Durchbrechung der grundsätzlich auch im Bereich der außergewöhnlichen Belastungen geltenden Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben nach dem Zu- und Abflussprinzip des § 19 EStG 1988 (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG 25. EL, § 34 Anm. 10 mit Judikaturnachweisen).

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu in seinem Erkenntnis vom 21.10.1999, 98/15/0201, ausgesprochen, dass nach § 34 Abs. 1 EStG außergewöhnliche Belastungen, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, bei der Ermittlung des Einkommens insoweit abzuziehen sind, als sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Wörtliches Zitat daraus: „*Von einer solchen Beeinträchtigung kann nicht gesprochen werden, soweit eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung findet. Dabei ist es gleichgültig, ob dem Steuerpflichtigen die Belastung unmittelbar*

durch den Vermögenserwerb, etwa als Nachlassverbindlichkeit, oder nur mittelbar in ursächlichem Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb erwächst, weil für die Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit neben rechtlichen auch wirtschaftliche Gesichtspunkte maßgebend sind. Selbst wenn daher ein Aufwand die Verlassenschaft rechtlich nicht belastet, dessen ungeachtet aber in wirtschaftlichem Zusammenhang mit Verpflichtungen entsteht, die auf die Annahme der Erbschaft zurückzuführen sind, kann von einer Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit dem Grunde nach erst dann gesprochen werden, wenn der Aufwand das erworbene Vermögen übersteigt (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. Juni 1982, 13/3814/80, und vom 25. September 1984, 84/14/0040, m.w.N.). Eine außergewöhnliche "Belastung" nach § 34 Abs. 1 leg. cit. muss sich auf das Einkommen beziehen, zumal nur dann eine Auswirkung auf die (einkommensbezogene) wirtschaftliche Leistungsfähigkeit besteht (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 9 zu § 34). Sie ist zu verneinen, wenn dem Steuerpflichtigen die zwangsläufigen Aufwendungen nur deshalb erwachsen, weil ihm das zu ihrer Deckung dienende Vermögen zugekommen ist (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Februar 1982, 13/1696/80).“

Unter Beachtung der oben angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat das Finanzamt dem Bf die in Streit stehende außergewöhnliche Belastung - mangels Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit - im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Jahres 2014 versagt. Zutreffend ist das Finanzamt auf Grundlage von aktenkundigen Erhebungsfeststellungen im Sachverhaltsbereich im Zeitpunkt der Erlassung der Beschwerdeentscheidung vom 05.08.2016 zur Beschwerde vom 02.08.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 11.07.2016, davon ausgegangen, dass der Bf durch die Übernahme der Pflegekosten seines Vaters in seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht belastet gewesen sei, zumal die vom Bf verausgabten anteiligen Pflegekosten (€ 8.440,78) des Jahres 2014 "offen- bzw. aktenkundig" zur Gänze im Wert der von ihm im Jahr 2015 im Erbweg nach dem verstorbenen Vater ins Eigentum übertragenen Liegenschaft (Anmerkung: Einfamilienhaus auf der Liegenschaft EZ; geschätzter Vermögenswert ca. € 42.949,65), ihre volle Deckung fanden (vgl. dazu VwGH 24.06.2004, 2001/15/0109).

Das Sach- und Beschwerdevorbringen des Bf im vorliegenden Beschwerdefall, wonach die strittigen anteiligen Pflegekostenzahlungen für die 24-Stunden-Pflegebetreuung seines Vaters für das Streitjahr 2014 im Betrag von € 8.440,78, den tatsächlichen (Verkehrs-)Wert der ihm im Erbwege nach dem Ableben seines Vaters im Jänner 2015 übertragenen Liegenschaft nicht überstiegen hätten, kann in Entsprechung der zu beurteilenden Aktenlage auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht gefolgt werden, zumal es der Bf trotz ausdrücklicher Vorhalte der belangten Behörde unterlassen hat, sein diesbezüglich allgemein gehaltenes Vorbringen bezüglich des behaupteten „geringen Wertes der ererbten (unbelasteten) Vermögenssubstanz im Vergleich zu den anteilig von ihm getragenen Pflegekosten“ mittels Vorlage entsprechender geeigneter Unterlagen glaubhaft unter Beweis zu stellen.

Daher vermochte insoweit auch der vom Bf ins Treffen geführte Einwand, wonach sich unter Bedachtnahme auf die Höhe der Abfindungszahlungen der gesetzlichen Pflichtteilsansprüche (sog. Erbfallschulden) an die beiden Geschwister von je € 20.000,00 insgesamt für ihn als Alleinerbe ein „negativer“ Erbanfall ergäben hätte, nicht mit Erfolg auf den vorliegenden Beschwerdefall durchzuschlagen, da I aut Sach- und Aktenlage diese Behauptung des Bf nicht erwiesen ist. Zudem steht dieses allgemein gehaltene Vorbringen auch mit den Erfahrungen des täglichen Lebens klar im Widerspruch. Dies deshalb, da unter Beachtung des gesetzlichen Erb- und Pflichtteilrechts sich die Höhe des Pflichtteils klar aus der Hälfte der gesetzlichen Erbteilsquote ergibt und auf Grundlage des reinen Verlassenschaftswertes berechnet wird (siehe Niederschrift zur Verlassenschaftsabhandlung des Gerichtskommissärs vom 27.02.2015, GZ 123). Weder aus dem Beschwerdevorbringen, noch aus den Inhalten der im Beschwerdeverfahren vom Bf vorgelegten Verlassenschaftsakten lassen sich nähere betragsmäßige Angaben und Modalitäten darüber ableiten, wie und von welchen reinen Nachlasswerten (Anmerkung: auch fehlen betragsmäßige Angaben über etwaige Vorschenkungen des Erblassers an seine drei erbberechtigten Kinder) die Pflichtteilshöhenberechnung im Ausmaß von je € 20.000,00 für die beiden Geschwister des Bf konkret ermittelt worden war.

In freier Beweiswürdigung müsse daher die Schlussfolgerung gezogen werden, dass der Berechnung einer gesetzlichen Pflichtteilsquote in Höhe von € 20.000,00, im Ausmaß eines Sechstels, so wie im vorliegenden Erbanfall (je 1/6-tel) geschehen, demnach ein "reiner Nachlasswert von ca. € 120.000,00 (= inklusive des Wertansatzes des Liegenschaftsvermögens: EZ)" zu Grunde gelegt worden war.

Im Übrigen zeigt sich, dass in der Abfindungszahlung der aktenkundigen „Pflichtteilsansprüche an die beiden Geschwister durch den Bf“ - aus dem ererbten Vermögensanfall (Verlassenschaft: u.a. Einfamilienhaus auf der Liegenschaft EZ) - sich allerdings auch ein freiwilliger (stillschweigender) Verzicht auf nicht geltend gemachte innerfamiliäre Pflegekostenregressforderungen (§ 1042 ABGB) erblicken lässt.

Folglich stellt sich sowohl die Initiative zur Abfindung der Pflichtteilsansprüche seiner beiden Geschwister (je € 20.000,00) - ohne des schlüssigen Nachweises einer vergeblich erfolgten Regressforderung von getragenen Pflegekosten für den Vater - als auch die erfolgte Abgabe der unbedingten Erbantrittserklärung zum gesamten Nachlass seines verstorbenen Vaters als Ergebnis eines "freiwilligen" Verhaltens des Bf dar, wodurch es für die in Streit stehenden anteiligen Pflegekostenzahlungen durch den Bf jedoch am Merkmal der Zwangsläufigkeit fehlt und insoweit daher keine Belastung iSd § 34 EStG 1988 vorliegt.

Vom Bundesfinanzgericht wird mangels schlüssiger Wertbeträge des Verlassenschaftsvermögens und zudem im vorliegenden Beschwerdeverfahren nicht glaubhaft offengelegter Nachweise des tatsächlichen Verkehrswertes der vom Bf ererbten Vermögenssubstanz (= reiner Nachlasswert der Verlassenschaft: u.a. ein Einfamilienhaus auf der Liegenschaft EZ) - gleichfalls wie vom Finanzamt - daher von einem "unbelastet übertragenen Liegenschaftswert ins Eigentum des

Bf durch einen zeitnah erfolgten Erbantritt" mit einem Wertansatz in Höhe von zumindest ca. € 42.949,65 (geschätzt mit einem dreifachen Einheitswert) ausgegangen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist damit aber auch ein klarer „mittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang“ zwischen den in Streit stehenden Pflegekostenzahlungen aus dem Jahr 2014 und des aufwandsabdeckenden Vermögenszuwachses in Form des zeitnah ererbten Liegenschaftsvermögens durch den Bf im Jahr 2015 - wie er vom Verwaltungsgerichtshof in einigen Fällen für ausreichend erachtet wurde (vgl. VwGH 21.10.1999, 98/15/0201) - im vorliegenden Fall gegeben.

Die belangte Behörde hat im vorliegenden Beschwerdeverfahren nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes folglich zutreffend vorgebracht und aufgezeigt, dass die vom Bf geltend gemachten Pflegekostenaufwendungen im Betrag von € 8.440,78 nicht den im Erbweg dem Bf zugekommenen Vermögenswert (= Liegenschaft: EZ, geschätzt in Höhe eines dreifachen Einheitswertes im Betrag von € 42.949,65) überschritten hätten und daher mangels der fehlenden Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bf, im Rahmen des Veranlagungsverfahrens zum Einkommensteuerbescheid des Jahres 2014, nicht als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 zu berücksichtigen waren.

In Anbetracht der vorangeführten Sach- und Aktenlage, ergab sich für das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung somit kein mit Gewissheit bestehender Anhaltspunkt dafür, dass aus dem Blickwinkel des vom Bf eingewandten Aufhebungsgrundes der Spruch des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2014 vom 11.07.2016 - im Umfang der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 05.08.2016 - unrichtig sei und daher gemäß § 299 Abs. 1 BAO wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben hätte werden können.

Aus den obigen Ausführungen ergibt sich, dass der in Beschwerde gezogene Abweisungsbescheid der belangten Behörde vom 13.01.2017, betreffend die Abweisung des Antrages vom 10.01.2017 auf Aufhebung der Beschwerdeentscheidung vom 05.08.2016 (betreffend die Beschwerde vom 02.08.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 11.07.2016) zu Recht erlassen wurde, da die Voraussetzungen des § 299 BAO nicht erfüllt waren.

VII Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes

nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 18. Juli 2019