

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch MERKUR taxaid Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Diefenbachgasse 53 Tür 1, 1150 Wien, über die

Beschwerde vom 9. Juni 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nun Finanzamt Österreich vom 3. Mai 2017 betreffend Einkommensteuer 2014 und über die

Beschwerde vom 25. Juli 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nun Finanzamt Österreich vom 16.07.2019 betreffend Einkommensteuer 2013 Steuernummer ***BF1StNr1***

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Frau Dr. ***VN*** ***NNA***, Beschwerdeführerin, wurden die Vermögenswerte EZ ***X1***, KG ***X2*** ***Ort1*** (***Gasse1***), und EZ ***Y1***, KG ***Y2*** ***Ort2*** (***Gasse2a***, ***Gasse2b***), nach einer Erbsentschlagung von Herrn ***VNV*** ***NNA*** (Vater der Beschwerdeführerin und erblicher Witwer von ***VNM*** ***NNA***), im Verlassenschaftsverfahren nach Frau ***VNM*** ***NNA*** (Mutter der Beschwerdeführerin), verstorben am ***Zy***11.2011, übertragen. Herr ***VNV*** ***NNA*** war von ***Zz***09.2010 bis zu seinem Ableben am ***Zv***03.2014 im Pflegewohnhaus ***DFG*** der Stadt Wien - Wiener Gesundheitsverbund (WiGeV) untergebracht. Dieses Pflegewohnhaus arbeitet mit dem Fonds Soziales Wien, welcher nach

den Bestimmungen des Wiener Landes-Stiftungs- und Fondsgesetzes eine Rechtspersönlichkeit mit einem nicht auf Dauer gewidmeten Vermögen ist, zusammen. Der Fonds Soziales Wien erbringt Aufgaben und Leistungen für die Gemeinde Wien, insbesondere auch im Pflegebereich.

Die Beschwerdeführerin beantragte die Berücksichtigung von diversen sonstigen außergewöhnlichen Belastungen für das Jahr 2013 und das Jahr 2014.

In mehreren Schreiben gab die Beschwerdeführerin auf verschiedene Ersuchen um Ergänzung durch das Finanzamt unter anderem bekannt, dass sich die oben angeführten sonstigen außergewöhnlichen Belastungen aus von ihr übernommenen Heimkosten für ihren pflegebedürftigen Vater zusammensetzen würden und übermittelte entsprechende Belege.

Am 03.05.2017 ergingen durch das Finanzamt Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2013, die Einkommensteuer 2013 (neue Sachentscheidung) und die Einkommensteuer 2014 (Erstbescheid) in dem das Finanzamt die oben angeführten außergewöhnlichen Belastungen teilweise berücksichtigte. Begründung war unter anderem, dass die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen für Pflegekosten des Vaters der Beschwerdeführerin um das bezogene Pflegegeld zu kürzen gewesen wären.

Mit Schreiben vom 08.06.2017 erhob die Beschwerdeführerin Beschwerde gegen die Bescheide vom 03.05.2017 und stellte einen Antrag auf Entscheidung durch den Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Begründend wurde ausgeführt, dass die geltend gemachten Kosten die von der Beschwerdeführerin getragenen Kosten seien. Die Pflegeanstalt habe das Pflegegeld des Vaters für die stationäre Pflege und Betreuung bereits einbehalten.

Mit weiteren Ersuchen um Ergänzung vom 19.07.2017 wurde die Beschwerdeführerin seitens des Finanzamts aufgefordert, eine Stellungnahme zu folgenden Feststellungen abzugeben:

„Ergänzungspunkte:

*Aus den bereits vorliegenden Daten geht hervor, dass Herr ***NNA*** ***VNV***, Vater der Antragstellerin, bis zum Beginn der Betreuungs-/Pflegebedürftigkeit und den damit verbundenen Wechsel des gewöhnlichen Aufenthaltes ab 2009 in eine Pflegeanstalt des Wiener Sozialfonds, in Wohnung ***PLZff*** Wien, ***AdrMutter*** wohnhaft war.*

*Für den Aufenthalt in der Pflegeanstalt zwischen 2009 und 2013 wurden bereits mit der Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 12.10.2016 am 30.11.2016 Kostenvorschreibungen zur stationären Pflege übermittelt, die nachweislich durch Frau Dr. ***NNA*** zur Zahlung gebracht wurden.*

*Laut Aktenlage bezog in diesem Zeitraum Herr ***NNA*** einerseits eigene Einkünfte (Pensionsbezüge), andererseits erfolgte im Zuge der Verlassenschaftsabhandlung seiner*

verstorbenen Ehefrau mit ***Zx*** 2.2012 eine Erbsentschlagungserklärung und Übertragung von zwei Liegenschaften auf die erbliche Tochter.

Grundsätzlich führen bloße Vermögensumschichtungen nicht zu einer außergewöhnlichen Belastung (zB VwGH 25.9.1985, 84/13/0113; VwGH 10.9.1998, 96/15/0152). Erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufige Aufwendungen nur deshalb, weil ihm das zu ihrer Deckung dienende Vermögen zugekommen ist, ist eine Auswirkung auf die (einkommensbezogene) wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu verneinen und liegt insoweit daher keine Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 vor (vgl. VwGH 21.10.1999, 98/15/0201; zitiert in Rz 823 der LStR 2002).

Daher können die im Zuge der Erbsentschlagungserklärung an die Tochter übertragenen Vermögenswerte EZ ***X1***, KG ***X2*** ***Ort1*** (***Gasse1***) und EZ ***Y1***, KG ***Y2*** ***Ort2*** (***Gasse2a***, ***Gasse2b***) im Ausmaß der übertragenen Verkehrswerte nicht zu einer Belastung iSd § 34 EStG führen. Sie werden daher eingeladen, durch Einreichung von Verkehrswertgutachten zu den beiden Liegenschaften den Nachweis zu erbringen, daß nach Abzug der Verkehrswerte von den beantragten außergewöhnlichen Belastungen für übernommene Pflegekosten ein positiver Differenzbetrag verbleibt.

Soweit die Übernahme von Pflegekosten für andere Personen nicht eine Gegenleistung darstellt, ist eine Kostenübernahme durch Angehörige (rechtliche oder sittliche Verpflichtung) dann möglich, wenn das Einkommen der im Pflegeheim betreuten Person nicht ausreicht (vgl. Rz 887a der LStR 2002).

Verfügt eine alleinstehende pflegebedürftige Person über keine eigene Wohnung mehr und wohnt im Pflegeheim, so liegt Vollverpflegung vor. Daher ist von den Pflegeheimkosten eine Haushaltsersparnis in Abzug zu bringen. Der pflegebedürftigen Person muss ein Taschengeld verbleiben. Dieses ist mit 20% des Ausgleichszulagenrichtsatzes anzusetzen. Die anteiligen Sonderzahlungen sollen der zu pflegenden Person verbleiben, weshalb der monatliche Ausgleichszulagensatz mit 12 zu vervielfachen ist. Der Rest des Einkommens ist für die pflegebedingten Kosten anzusetzen (vgl. Rz 887b der LStR 2002).

Die Pensionsbezüge des zu pflegenden Vaters im maßgeblichen Zeitraum ab dem 1.1.2009 waren nicht unsubstantiiert, so haben die Nettoeinnahmen 2013 21.809,13 Euro betragen. Bei einem anzuerkennenden Taschengeld von 2.093,54 Euro ($872,31 \cdot 12 \cdot 0,2$) konnten daher alleine in diesem Jahr 19.715,59 Euro durch die zu pflegende Person selbst getragen werden. Diese Rechnung ist für die vier Vorjahre zu wiederholen und führt weitgehend zu ähnlichen Ergebnissen. Im Ausmaß der Summe dieser Werte können also selbst dann keine außergewöhnlichen Belastungen durch die Beschwerdeführerin geltend gemacht werden, wenn nach dem Abzug der Verkehrswerte noch ein positiver Differenzbetrag verbleiben sollte.

Das ho. Finanzamt geht daher davon aus, dass nach Abzug der Verkehrswerte für übertragene Vermögen und der Pflegekosten, für die das Einkommen der im Pflegeheim betreuten Person ausgereicht hat und somit von ihr zu tragen gewesen wären, im Beschwerdeverfahren keine außergewöhnlichen Belastungen iZm der Übernahme von Pflegekosten verbleiben welche berücksichtigt werden könnten.

*Sie werden eingeladen, zu diesen Annahmen und Ansichten Stellung zu nehmen und Gegenteiliges auf Grundlage geeigneter Beweismittel entsprechend darzulegen und nachzuweisen. Weiters werden Sie ersucht, eine Darstellung der Pflegekostenaufteilung von Herrn ***NNA*** einzureichen, die ihrem Ansatz entspricht.“*

Mit Schreiben vom 4.01.2018 wurde die Beschwerde wie folgt ergänzt:

„namens unserer oa Mandantin dürfen wir in Ergänzung der Beschwerde vom 9. Juni 2017 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 1 BAO zum Einkommensteuerbescheid 2013 vom 3.5.2017, den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 3.5.2017 und den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 3.5.2017 folgendes festhalten bzw. die folgenden Unterlagen vorlegen:

*ad 1 Darstellung der Pflegekostenaufstellung von Herrn ***NNA***: hier verweisen wir nochmals auf die beiliegenden, der Finanzbehörde bereits vorgelegten Aufstellungen und Unterlagen und halten KLARSTELLEND dazu nochmals fest, dass es sich bei den durch unsere Mandantin geltend gemachten Kosten bereits lediglich mehr um jene Kosten handelte, welche NACH Abzug bzw. Einbehalt der Pensionsbezüge des verstorbenen Herrn ***NNA*** verblieben sind. Herrn ***NNA*** ist lediglich ein geringes monatliches „Taschengeld“ (20% des Nettopensionsbezugs, 10% des Pflegegeldes bzw. € 45/Monat durch Intensivpflege) verblieben. Seitens Frau Dr. ***NNA*** wurde der nach Abzug der Kostenbeiträge aus dem Einkommen von Herrn ***NNA*** verbleibende Betrag IHv € 36.574,15 in 2013 und € 33.1 63,61 In 2014 beglichen. Dieser Betrag umfassten die Pflegekosten für Herrn ***NNA*** für den Zeitraum von 1/2009 bis 2/2014*

*ad 2 Verlassenschaft nach Herrn ***NNA***, verstorben am ***Zv***3.2014: wie aus dem bereits vorgelegten Beschluss zur Verlassenschaftsache ***VNV*** ***NNA*** zu entnehmen, war die Verlassenschaft überschuldet und kein Vermögen zur Deckung der Begräbniskosten etc. vorhanden.*

*Ad 3. Erbsentschlagung durch Herrn ***NNA*** zum ***Zx***2.2012: wie aus den zur Erbsentschlagung vorgelegten Unterlagen zu entnehmen, war diese Entschlagung mit keinerlei Bedingungen seitens Herrn ***NNA*** an seine Tochter verbunden (zb Einräumung eines Wohnrechts, Übernahme von Pflegekosten).*

*Bei den übertragenen Vermögenswerten handelte es sich um Grundvermögen, welches zur Gänze im Eigentum der Mutter von Frau Dr. ***NNA*** stand, dh um Vermögen, welches zu keinem Zeitpunkt dem Vater, Herrn ***NNA*** tatsächlich zur Deckung der Pflegekosten zur Verfügung stand bzw. auch - so ihn die Gattin überlebt hätte - zur Verfügung gestanden wäre.*

*Nachdem die Erbsentschlagung als unentgeltlicher Erbverzicht - unterliegend den Regelungen des § 1278 ABGB zu qualifizieren ist - und wie bereits ausgeführt - seitens Herrn ***NNA*** bedingungslos erfolgte - Ist der Abgabepflichtigen, Frau Dr. ***NNA***, die zwangsläufige Aufwendung (Bezahlung der Pflegekosten für Ihren Vater) NICHT nur deshalb erwachsen, weil ihr „das zu Deckung dienende Vermögen zugewachsen ist“. Nach dem VwGH vom 21.10. 1999, 98/1 5/0201 ist eine Auswirkung auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Abgabepflichtigen nur dann zu verneinen zwangsläufigen Aufwendungen nur deshalb erwachsen, weil ihm das zu Ihrer Deckung dienende Vermögen zugekommen sei.“*

Am 16.01.2018 erließ das Finanzamt eine Beschwerdeentscheidung gemäß § 262 BAO, indem es den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 3.5.2017 und den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 3.5.2017 änderte.

Begründend führte das Finanzamt aus:

„Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

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

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

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

§ 34 Abs. 7 EStG 1988 regelt die Voraussetzungen, unter denen Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden können.

Nach § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Dazu zählen vor allem Krankheits- und Pflegekosten (Hofstätter/Reichel, ESt-Kommentar, § 34 Abs. 6 bis 9, Tz 33). Die vom Gesetzgeber in dieser Bestimmung gewählte Umschreibung schließt beispielsweise die Anerkennung laufender Unterhaltszahlungen von Kindern an mittellose Eltern und sonstige

nahe Angehörige von einer Begünstigung nach § 34 EStG 1988 aus (vgl. VwGH 1.9.2015, 2012/15/0117).

Zuzahlungen der Beschwerdeführerin zu den Pflegekosten sind als Krankheitskosten damit grundsätzlich begünstigungsfähig.

Allerdings sind nur jene Ausgaben, die zu einer endgültigen Vermögensminderung führen, eine Belastung im Sinne des Gesetzes. Eine „Belastung“ liegt im Allgemeinen nur vor, wenn Ausgaben getätigt werden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensminderung führen (Wanke, EStG, § 34 Rz 11). Dem sogenannten Belastungsprinzip entspricht es, dass Aufwendungen nur insoweit als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können, als sie vom Steuerpflichtigen endgültig aus Eigenem getragen werden (vgl. VwGH 9.9.2004, 2001/15/0181). Dies bedeutet, dass von der an sich als außergewöhnlicher Belastung anzuerkennenden Aufwendung vorweg alle damit in kausalem Zusammenhang stehenden Einnahmen abgezogen werden müssen, die es dem Steuerpflichtigen ermöglichen oder erleichtern, den Aufwand zu tragen (Kongruenzgrundsatz, vgl. VwGH 10.11.1987, 87/14/0126). Auch Beträge, die der Steuerpflichtige nur vorschussweise leistet, die ihm aber später ersetzt werden, können somit nicht als Belastung nach § 34 angesehen werden (VwGH 24.4.1970, 1734/68) (Hofstätter/Reichel, w.o., 5 34 Tz 4).

Wird der Aufwand in einem späteren Jahr ersetzt, so ist er ebenfalls im Jahr der außergewöhnlichen Belastung zu kürzen. Es besteht ein Vorrang des Belastungsprinzips und Durchbrechung des grundsätzlich auch im Bereich der außergewöhnlichen Belastung geltenden Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben nach dem Zu- und Abflussprinzip des § 19 EStG (vgl. Hofstätter/Reichel, w.o. 5 34 Tz 5). Als verfahrensrechtliche Maßnahme dient dazu- sollte die außergewöhnliche Belastung bereits bescheidmäßig anerkannt worden sein - die Bescheidänderung nach § 295a BAO (vgl. Ritz, BAO5, 295a, Rz 14f).

Nach § 143 Abs. 1 ABGB idF vor BGBl. I 15/2013 schuldet ein 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. Fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit liegt auch bei unzureichender Altersversorgung oder bei Pflegebedürftigkeit vor. Nach § 143 Abs. 3 ABGB muss ein Elternteil zur Deckung seines Lebensbedarfes grundsätzlich auch den Stamm seines Vermögens heranziehen. Die Heranziehung des eigenen Vermögens muss zumutbar sein (OGH 9.6.2009, 10b88/09m). Vermögenslosigkeit ist schon dann anzunehmen, wenn der Unterhaltsbedürftige zwar Vermögen hat, jedoch nur solches, das zur Bestreitung des Unterhaltes nicht verwertbar ist (OGH 7.11.1951, 20b718/51). Wenn die Eltern der Bf. als Vermögen lediglich eine Eigentumswohnung je zur Hälfte besaßen, in der sie bis zu ihrem Ableben gepflegt wurden, so handelt es sich dabei um ein (vorerst) nicht verwertbares

Vermögen der Eltern. Zwischen der Übernahme von Pflegekosten als Unterhaltsleistung der Tochter und der mangelnden Verwertbarkeit der Eigentumswohnung bestand daher ein Kausalzusammenhang. Wenn der Bf. sodann innerhalb von 4 Jahren ab der Übernahme von Pflegekosten die Eigentumswohnung tatsächlich im Erbwege bekam und der Verkehrswert dieser Wohnung die Summe der geltend gemachten Aufwendungen erheblich überschritt, muss dieser Fall steuerlich jenen Fällen gleichgehalten werden, in denen für die Pflege erbrachte Geldleistungen in der Verlassenschaft als Forderung angemeldet werden. Beim Erben gehen die Krankheitskosten zunächst zu Lasten des ererbten Vermögens, erst der im Nachlass nicht gedeckte Teil kommt beim Erben als außergewöhnliche Belastung in Betracht (vgl. VwGH 21.10.1999, 98/15/0201 in Doralt, EStG11, 5 34 Tz 3; zitiert in BFG vom 10.05.2017, RV/2101811/2014).

Nach § 34 Abs. 1 EStG sind außergewöhnliche Belastungen, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, bei der Ermittlung des Einkommens insoweit abzuziehen, als sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. 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 (Hinweis E 9.6.1982, 13/3814/80; E 25.9.1984, 84/14/0040). Eine außergewöhnliche „Belastung“ nach § 34 Abs. 1 EStG muss sich auf das Einkommen beziehen, zumal nur dann eine Auswirkung auf die (einkommensbezogene) wirtschaftliche Leistungsfähigkeit besteht (Hinweis Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 9 zu 5 34). Sie ist zu verneinen, wenn dem Steuerpflichtigen die zwangsläufigen Aufwendungen nur deshalb erwachsen, weil ihm das zu ihrer Deckung dienende Vermögen zugekommen ist (Hinweis E 17.2.1982, 13/1696/80; siehe VwGH 98/15/0201 vom 21.10.1999, R5 1).

Eine „Belastung“ liegt nur dann vor, wenn Ausgaben getätigt werden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensminderung bzw. zu einem endgültigen Ausscheiden aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht führen (VwGH 22.10.1996, 92/14/0172). Entgangene Einnahmen stellen daher keinesfalls Aufwendungen dar, die einer Beurteilung als außergewöhnliche Belastung zugänglich sind (VwGH 15.9.1999, 99/13/0101). Bloße Vermögensumschichtungen führen nicht zu einer außergewöhnlichen Belastung (z.B. VwGH 25.9.1985, 84/13/0113; VwGH 10.9.1998, 96/15/0152). Werden daher

z.B. Pflegekosten oder Begräbniskosten als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern übernommen (z.B. durch Übergabeverträge, Schenkungsverträge) bzw. erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufige Aufwendungen nur deshalb, weil ihm das zu ihrer Deckung dienende Vermögen zugekommen ist, ist eine Auswirkung auf die (einkommensbezogene) wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu verneinen und liegt insoweit daher keine Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 vor (vgl. VwGH 21.10.1999, 98/15/0201).

Hat der Pflegebedürftige Vermögen bereits unter der Bedingung der späteren Pflege übertragen oder erfolgte die Vermögensübertragung in zeitlicher Nähe (sieben Jahre) zur Übersiedlung in das Pflegeheim, liegt bis zur Überschreitung des Vermögenswertes durch die Summe der Zahlungen keine außergewöhnliche Belastung vor.

Hat der Pflegebedürftige sein Vermögen (z.B. Wohnung, Sparbuch) noch nicht übertragen, gehen die Pflegekosten zunächst zulasten dieses Vermögens. Erst ein im Nachlass voraussichtlich nicht gedeckter Teil kommt bei den vorgesehenen Erben als außergewöhnliche Belastung in Betracht, insoweit sie den potenziellen Erbteil übersteigen.

Erfolgt die Unterbringung in einem Alters-(Pflege-)Heim wegen Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit, können die Kosten, die ein naher Angehöriger als Unterhaltsverpflichteter trägt, nach § 34 EStG 1988 berücksichtigt werden, sofern die pflegebedürftige Person über kein entsprechendes Einkommen bzw. verwertbares Vermögen verfügt. Kein verwertbares Vermögen liegt betreffend der bisherigen Wohnräumlichkeiten des Pflegebedürftigen vor, sofern diese Räumlichkeiten von jenen Personen bewohnt werden, die bisher mit dem Pflegebedürftigen im gemeinsamen Haushalt gelebt haben. Kommt der unterhaltsverpflichteten Person, welche die Kosten des Alters-(Pflege-)heims trägt, durch das Ableben der unterhaltsberechtigten Person ein Vermögenswert zu, liegt insoweit keine außergewöhnliche Belastung bei der unterhaltsverpflichteten Person vor.

*Bezogen auf den vorliegenden Sachverhalt hat sich der Vater der Beschwerdeführerin (Bfin) jedenfalls seit Jänner 2009 im Pflegewohnhaus ***DFG***, ***AdrPF***, ***PLZb1*** Wien, aufgehalten. Im Rahmen des Einantwortungsbeschlusses des Bezirksgerichts ***ABC1*** vom ***Zx***2.2012 in der Verlassenschaftssache seiner Ehegattin ***VNM*** ***NNA*** hat die Bfin nach erfolgter Erbsentschlagungserklärung des erblichen Witwers ***VNV*** ***NNA*** eine unbedingte Erbsantrittserklärung abgegeben und im Zuge dessen zwei Liegenschaften (KG ***X2*** ***Ort1***, EZ ***X1***, ***Gasse1*** und KG ***Y2*** ***Ort2***, EZ ***Y1***, ***Gasse2a***, ***Gasse2b***) geerbt. Im Zuge des Beschlusses des Bezirksgerichts ***ABC1*** vom ***Zs***.6.2014 in der Verlassenschaftssache ***VNV*** ***NNA*** wurden der Bfin die Aktiva iHv 2.455,31 Euro gegen Bezahlung eines Teils der Passiva, der Bestattungskosten und der unbelegten Nebenspesen, iHv 3.113,60 Euro an Zahlungsstatt überlassen — die Summe der Passiva betrug 20.242,78 Euro wobei das ho.*

Finanzamt davon ausgeht, dass dieser Betrag ausschließlich oder größtenteils mit den Pflegekosten in Zusammenhang steht.

Die Abgabepflichtige wurde in den Jahren 2013 und 2014 zur Zahlung der noch nicht beglichenen Beträge des Pflegeheims für den Zeitraum Jänner 2009 bis September 2013 bzw. Dezember 2013 bis März 2014 durch den Fonds Soziales Wien herangezogen. Nun ist es strittig, in welchem Ausmaß die Bfin außergewöhnliche Belastungen gem. § 34 Abs. 7 Z 4 EStG geltend machen kann.

Eine rechtliche Verpflichtung zur Zahlung der Pflegekosten kann sich aus § 143 Abs. 1 ABGB-idF vor BGBl. I 15/2013 bzw. § 234 Abs. 1 ABGB idF BGBl. I 15/2013 ergeben als auch aus § 26 Abs. 1 Z 2 bzw. Abs. 4 WSHG. Die erste zitierte rechtliche Norm des WSHG sieht vor, dass der Empfänger der Hilfe verpflichtet ist, die aufgewendeten Kosten zu ersetzen, wenn er innerhalb der „letzten drei Jahre vor der Zeit der Hilfeleistung, weiters während der Hilfeleistung oder innerhalb von drei Jahren nach ihrer Beendigung durch Rechtshandlungen oder diesbezüglich wirksame Unterlassungen, wie etwa die Unterlassung des Antrittes einer Erbschaft, die Mittellosigkeit selbst verursacht hat. Denn gem. § 26 Abs. 1 Z 1 WSHG besteht auch eine Verpflichtung zum Kostenersatz, wenn der Empfänger der Hilfe über ein ausreichendes Einkommen oder Vermögen verfügt. Im konkreten Fall hat der Abgabepflichtige während der Hilfeleistung auf den Antritt der Erbschaft verzichtet, woraus sich die Verpflichtung des Kostenersatzes ergibt. Diese Verpflichtung unterscheidet aber nicht danach, ob der Kostenersatz mit Leistungen in Zusammenhang steht, die vor oder erst nach der Erbschlagungserklärung entstanden sind (siehe Punkt 3 der Ergänzung der Beschwerde vom 9.6.2017 vom 4.1.2018). Die Verbindlichkeit zum Ersatz von Leistungen zur Sicherung des Lebensbedarfes geht gleich einer anderen Schuld auf den Nachlass des Empfängers der Hilfe über (§ 26 Abs. 4 WSHG).

Die Rechtsansprüche gegenüber Dritten gehen auf die Dauer der Hilfeleistung auf den zuständigen Sozialhilfeträger, den Fonds Soziales Wien, über sobald dieser dem Dritten schriftlich Anzeige erstattet hat; Bestimmungen des Zivilrechts bleiben unberührt (§ 27 WSHG).

*Wie bereits dargelegt, ist für das Vorliegen von außergewöhnlichen Belastungen eine endgültige Vermögensminderung erforderlich, sodass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt wird (§ 34 Abs. 1 Z 3 EStG). Sowohl hinsichtlich der Pflegekosten des Vaters vor als auch nach der Erbschlagungserklärung (diese beinhalten auch die Vorschreibungen der Kostenbeiträge an die Bfin welche allesamt vor der Überlassung an Zahlungsstatt festgesetzt worden sind) besteht ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den strittigen Pflegekosten und dem Erwerb von Todes wegen im Zuge der Einantwortung mit ***Zx***.2.2012. Denn der Steuerpflichtigen sind die jeweiligen Aufwendungen nur deswegen erwachsen, weil ihr das zur Deckung dienende Vermögen zugekommen ist (vgl. VwGH 98/15/0201 vom 21.10.1999, RS 1).*

Wenn Hr. ***VNV*** ***NNA*** wiederum nicht auf das Erbe seiner Ehegattin verzichtet hätte, so hätte er die Pflegekosten selbst tragen können, sodass sich für die Abgabepflichtige keine unmittelbar zu tragenden Aufwendungen ergeben hätten. Nicht zuletzt besteht auch zwischen der Erbsentschlagungserklärung und der unbedingten Erbsantrittserklärung des Bfin ein unmittelbarer Zusammenhang, weil der Vater der Bfin ohne diese Handlung nicht auf sein Erbe verzichtet hätte.

Ob die Belastung unmittelbar durch den Vermögenserwerb als Nachlassverbindlichkeit oder mittelbar in Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb erwächst, kann, wie dargelegt, für die Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit keinen Unterschied machen. Auch gibt es keinen Hinweis darauf, dass die Belastung in der übernommenen Vermögenssubstanz keine Deckung findet (siehe Vorhalt vom 19.7.2017 — Verkehrswertgutachten zu den Liegenschaften wurden abgefragt). Des Weiteren wäre die Heranziehung des eigenen Vermögens von Hrn. ***VNV*** ***NNA*** zumutbar gewesen, schließlich handelte es sich bei den übertragenen Liegenschaften nicht um den Hauptwohnsitz der Eltern der Abgabepflichtigen. Selbst wenn jedoch eine Unzumutbarkeit vorläge, würde es dem Element der Außergewöhnlichkeit fehlen da die Mehrzahl der Steuerpflichtigen Wohnungskosten zu tragen haben (siehe VwGH Ro 2014/13/0038 RS-1 vom 21.10.2015).

Sofern die rechtliche Unterhaltspflicht hinsichtlich der bis zum Ableben von Fr. ***VNM*** ***NNA*** aufgewendeten Kosten hingegen bereits sie getroffen haben müsste, eine Ansicht, die vom Finanzamt nicht geteilt wird, so würde es den gegenständlichen Aufwendungen beider Bfin am Element der Zwangsläufigkeit mangeln. Denn gemäß § 134 Abs. 2 ABGB idF vor BGBl. I 15/2013 (bzw. § 234 Abs. 2 ABGB idF BGBl. I 15/2013) steht die Unterhaltspflicht der Kinder jener des Ehegatten des Unterhaltsberechtigten im Rang nach. Außerdem würde auch in diesem Fall ein Vermögenserwerb als Nachlassverbindlichkeit vorliegen sodass nur der Differenzbetrag eingeworfen worden wäre welcher ebenfalls nicht zur Absetzung von außergewöhnlichen Belastungen bei der Bfn berechtigt hätte und hinsichtlich der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu keinem anderen Ergebnis geführt hätte.

Nachdem somit iSd § 34 Abs. 1 Z 3 EStG keine außergewöhnlichen Belastungen vorliegen, ist die Bescheidbeschwerde gem. § 263 Abs. 1 BAO dahingehend abzuändern, dass die Krankheitskosten mit Null Euro angesetzt werden.“

Mit Schreiben vom 17.10.2018 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht und begründete dies wie folgt:

„Zur Begründung verweisen wir auf unsere Beschwerde und dürfen wir in Replik auf die Ausführungen in der Bescheidbegründung vom 16.1.2018 folgendes ausführen bzw. erläutern: Wie bereits ausführlich in der Sachverhaltsdarstellung dargelegt, hat Herr ***VNV*** ***NNA*** in der Erbsentschlagung vom ***Zx*** 2.2012 zugunsten seiner Tochter, Frau

****VN*** ***NNA***, auf das nach dem Tode der Mutter Verlassenschaftsgegenständliche Vermögen (insbesondere Grundvermögen) verzichtet.*

*Mit dieser Erbsentschlagung waren seitens Herrn ***NNA*** keinerlei Bedingungen verknüpft, weder hinsichtlich seitens der Tochter zu tragender Pflegekosten noch hinsichtlich allfälliger Wohnrechte des Herrn ***NNA***.*

Das von der Erbsentschlagung betroffene Vermögen stand zu Lebzeiten der Mutter in deren Eigentum und entstammt dem Besitz deren Familie.

*Entgegen den Ausführungen in der Bescheidbegründung - die die Finanzbehörde verweist hier auf das Erkenntnis des VwGH vom 21.10. 1999, 98/15/0201, ist Frau Dr. ***NNA***, die zwangsläufige Aufwendung (Bezahlung der Pflegekosten für ihren Vater) NICHT nur deshalb erwachsen, weil ihr „das zu Deckung dienende Vermögen zugewachsen ist“. Der Sachverhalt im angeführten Erkenntnis ist ein gänzlich anderer: Nach der dort angeführten Darlegung hat ein Pflichtiger im Zuge eines Erbanfalls Aktiva iHv rd ATS 1,076 Mio erhalten, davon waren Passiva von ATS 0,617 Mio abzudecken. In diesen Passiva waren Pflegekosten iHv ATS 523.707,24 enthalten, welche seitens des Pflichtigen im Rahmen der Übernahme des Erbes abgedeckt und in der Folge als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG geltend gemacht wurden.*

Ein solcher Zusammenhang ist zwischen dem von der Mutter übernommenen Vermögen und der Übernahme der Pflegekosten des Vaters NICHT herzustellen.

Gänzlich unrichtig und ohne jede sachliche und rechtliche Grundlage ist die Behauptung der Finanzbehörde „Nicht zuletzt besteht zwischen der Erbsentschlagungserklärung und der unbedingten Erbserklärung der Beschwerdeführerin ein unmittelbarer Zusammenhang, weil der Vater ohne diese Handlung nicht auf sein Erbe verzichtet hätte.“

Zum Motiv des Vaters für diese Handlung gibt es nur Vermutungen, feststeht, dass die Erbsentschlagung an keinerlei Bedingung geknüpft war.

So wie im Zeitpunkt des Ablebens der Mutter diese noch nicht zur Zahlung der Pflegekosten des Vaters herangezogen wurde bzw. werden konnte war auch zum Zeitpunkt der Erbsentschlagung weder klar ob bzw. noch in welcher Höhe schlussendlich Pflegekosten für den Vater anfallen würden, hinsichtlich derer die Mandantin möglicherweise zur Kostentragung herangezogen würde.

Im eigentlichen sind der Mandantin die Kosten aus rechtlichen Gründen („Pflegeregress“) erwachsen, welchen sie sich zum Zeitpunkt des Todes ihres Vaters NICHT entziehen konnte, welche aber im Falle eines späteren Ablebens (vgl. auch OGH 1 Ob 62/1 8a vom 30.4.2018) ihr nicht mehr erwachsen wären bzw. ihr auch nicht erwachsen wären, hätte sie zB die Zahlung verzögert.

Eine Disposition des Vaters über dessen (möglichen) Vermögenszuwachs, die dieser zu Lebzeiten und ohne Bedingung hinsichtlich seiner Pflege gestellt zu haben zu vermengen mit einer sittlichen bzw. rechtlichen Verpflichtung NACH dessen Ableben, ist unsachgerecht.

Vorsorglich beantragen wir hinsichtlich der Entscheidung über unsere Beschwerde die Entscheidung durch den Senat gem. § 272 Abs. 2 Z. 1 BAO sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach § 274 Abs. 1 Z. 1 a BAO.“

Am 16.07.2019 erließ das Finanzamt einen Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuerbescheid 2013 vom 8.04.2015 und führte in einer separaten Begründung dazu aus:

„Die Wiederaufnahme war aus den folgenden Gründen vorzunehmen:

*Wie im Rahmen der Begründung der stattgebenden Beschwerdeentscheidung vom 5.4.2019 gegen den Wiederaufnahmebescheid vom 3.5.2017, im Zuge dessen ein neuer Einkommensteuerbescheid erlassen worden ist, bereits dargelegt, ging das ho. Finanzamt im Zuge dieser Wiederaufnahme fälschlicherweise davon aus, dass die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen iZm der stationären Pflege von Hrn. ***NNA*** noch um den Bundespflegegeldbezug zu kürzen seien (siehe den Brief des Fonds Soziales Wien vom 23.5.2017).*

Durch diese stattgebende Beschwerdeentscheidung, im Zuge welcher der Wiederaufnahmebescheid aufgehoben worden ist, trat das Verfahren gem. § 307 Abs. 3 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor der Wiederaufnahme befunden hat (Einkommensteuerbescheid vom 8.4.2015).

*Im Zuge der Beschwerdeentscheidung vom 16.1.2018, welche sich somit nicht mehr im Rechtsbestand befindet, wurde in der Bescheidbegründung (S. 4 von 6) erstmals darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführerin iZm der Verlassenschaftssache nach ***VNM*** ***NNA*** nach der Erbschlagungserklärung von ***VNV*** ***NNA*** die Verlassenschaft zur Gänze eingewantwortet worden ist was im Hinblick auf die Frage, ob eine „Belastung“ iSd § 34 EStG vorliegt, relevant ist.*

So liegen keine außergewöhnlichen Belastungen vor, wenn dem Steuerpflichtigen die zwangsläufigen Aufwendungen nur deshalb erwachsen, weil ihm das zu ihrer Deckung dienende Vermögen zugekommen ist.

*Von diesem Sachverhalt, der dem Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichts ***ABC1***, ***GZ abc***, zu entnehmen ist, erlangte die Abgabenbehörde erstmals am 12.1.2018 durch elektronischen Einblick in das Grundbuch Kenntnis.*

Nachdem somit gegenüber dem Einkommensteuerbescheid vom 8.4.2015 eine Tatsache bzw. ein Beweismittel neu hervorgekommen ist, die bzw. das iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid führt, liegen die Voraussetzungen für eine erneute Wiederaufnahme vor.

Siehe hierzu auch das Erkenntnis des BFG vom 23.3.2018, RV/5101489/2017:

Gem. § 307 Abs.3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Wiederholte Wiederaufnahmen eines Verfahrens sind zulässig, wenn jeweils die diesbezüglichen Voraussetzungen vorliegen (VwGH 4.3.2009, 2008/15/0327). Um zu verhindern, dass über eine „res iudicata“ entschieden wird, ist zu untersuchen, ob die neuerliche Wiederaufnahme andere Gründe hat als sie bei Wiederaufnahme des vorherigen Bescheides vorlagen. Dies hat sich am jeweils bezogenen Wiederaufnahmegrund zu orientieren, der die Identität der abgesprochenen Sache („res iudicata“) durch die Tatsachen eingrenzt, die als neu hervorgekommen qualifiziert und idF als zur Wiederaufnahme geeignet behandelt wurde (VwGH 20.7.1999, 97/13/0131).

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.“

Am 16.07.2019 erließ das Finanzamt einen neuen Einkommensteuerbescheid 2013.

Mit Schreiben vom 25.07.2019 wurde Beschwerde gegen den Bescheid vom 16.07.2019 über die Festsetzung der Einkommensteuer 2013 erhoben. In einem wurde ein Antrag auf Entscheidung durch den Senat, auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt sowie auf die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung verzichtet.

Mit Schreiben vom 07.10.2025 wurde auf die Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung verzichtet und ersucht eine Entscheidung aufgrund der vorgelegten Bescheidbeschwerde zu treffen.

Dazu wurde nochmals durch die steuerliche Vertretung ausgeführt:

*„Zitierend aus dem Vorlageantrag dürfen wir die Begründung der Beschwerde nochmals wie folgt zusammenfassen: We in der Sachverhaltsdarstellung dargelegt, hat Herr ***VNV*** ***NNA*** in der Erbsentschlagung vom ***Zx***.2.2012 zugunsten seiner Tochter, Frau ***VN*** ***NNA***, auf das nach dem Tode der Mutter Verlassenschaftsgegenständliche Vermögen (Insbesondere Grundvermögen) verzichtet. Mit dieser Erbsentschlagung waren*

seitens Herrn ***NNA*** keinerlei Bedingungen verknüpft, weder hinsichtlich seitens der Tochter zu tragender Pflegekosten noch hinsichtlich allfälliger Wohnrechte des Herrn ***NNA***. Das von der Erbsentschlagung betroffene Vermögen stand zu Lebzeiten der Mutter in deren Eigentum und entstammt dem Besitz deren Familie. Entgegen den Ausführungen in der Bescheidbegründung - die die Finanzbehörde verweist hier auf das Erkenntnis des VwGH vom 21.10. 1999f 98/15/0201, ist Frau Dr. ***NNA***, die zwangsläufige Aufwendung (Bezahlung der Pflegekosten für ihren Vater) NICHT nur deshalb erwachsen, weil ihr „das zu Deckung dienende Vermögen zugewachsen ist“ Der Sachverhalt im angeführten Erkenntnis ist ein gänzlich anderer

Nach der dort angeführten Darlegung hat ein Pflichtiger im Zuge eines Erbanfalls Aktiva iHv rd ATS 1,076 Mio erhalten, davon waren Passiva von ATS 0,617 Mio abzudecken, in diesen Passiva waren Pflegekosten iHv ATS 523.707,24 enthalten, welche seitens des Pflichtigen im Rahmen der Übernahme des Erbes abgedeckt und in der Folge als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG geltend gemacht wurden. Ein solcher Zusammenhang ist zwischen dem von der Mutter übernommenen Vermögen und der Übernahme der Pflegekosten des Vaters NICHT herzustellen.

Gänzlich unrichtig und ohne jede sachliche und rechtliche Grundlage ist die Behauptung der Finanzbehörde „Nicht zuletzt besteht zwischen der Erbsentschlagungserklärung und der unbedingten Erbserklärung der Beschwerdeführerin ein unmittelbarer Zusammenhang, weil der Vater ohne diese Handlung nicht auf sein Erbe verzichtet hätte.“

Zum Motiv des Vaters für diese Handlung gibt es nur Vermutungen, feststeht, dass die Erbsentschlagung an keinerlei Bedingung geknüpft war. So wie im Zeitpunkt des Ablebens der Mutter diese noch nicht zur Zahlung der Pflegekosten des Vaters herangezogen wurde bzw. werden konnte war auch zum Zeitpunkt der Erbsentschlagung weder klar ob bzw. noch in welcher Höhe schlussendlich Pflegekosten für den Vater anfallen würden, hinsichtlich derer die Mandantin möglicherweise zur Kostentragung herangezogen würde. Im eigentlichen sind der Mandantin die Kosten aus rechtlichen Gründen („Pflegeregress“) erwachsen, welchen sie sich zum Zeitpunkt des Todes ihres Vaters NICHT entziehen konnte, welche aber im Falle eines späteren Ablebens (vgl auch QGH 1 Ob 62/18a vom 30.4.2018) ihr nicht mehr erwachsen wären bzw. ihr auch nicht erwachsen wären, hätte sie zB die Zahlung verzögert. Eine Disposition des Vaters über dessen (möglichen) Vermögenszuwachs, die dieser zu Lebzeiten und ohne Bedingung hinsichtlich seiner Pflege gestellt zu haben zu vermengen mit einer sittlichen bzw. rechtlichen Verpflichtung NACH dessen Ableben, ist unsachgerecht.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Mutter der Beschwerdeführerin, Frau ***VNM*** ***NNA***, verstarb am ***Zy*** 11.2011.

Der Vater der Beschwerdeführerin, Herr ***VNV*** ***NNA*** und Ehegatte der verstorbenen Frau ***VNM*** ***NNA***, war zum Zeitpunkt des Todes seiner Ehegattin 86 Jahre alt. Herr ***VNV*** ***NNA*** war von Jänner 2009 bis zu seinem Ableben am ***Zv***03.2014 in einem Pflegeheim des Fonds Soziales Wien untergebracht.

Am ***Zx***.02.2012, 3 Monate nach dem Ableben von Frau ***VNM*** ***NNA***, wurden der Beschwerdeführerin die Vermögenswerte EZ ***X1***, KG ***X2*** ***Ort1*** (**Gasse1***) und EZ ***Y1***, KG ***Y2*** ***Ort2*** (**Gasse2a**, **Gasse2b***) nach einer Erbsentschlagungserklärung des erblichen Witwers Herrn ***VNV*** ***NNA*** (Vater der Beschwerdeführerin) im Verlassenschaftsverfahren nach Frau ***VNM*** ***NNA*** (Mutter der Beschwerdeführerin) übertragen.

Die mit Einantwortungsbeschluss, nach einer unbedingten Erbserklärung durch die Beschwerdeführerin, übertragenen Liegenschaften waren nicht der Wohnsitz der verstorbenen ***VNM*** ***NNA***. Herr ***VNV*** ***NNA*** befand sich zu diesem Zeitpunkt bereits in einem Pflegewohnhaus.

Die Beschwerdeführerin beantragte für die Jahre 2013 und 2014 die Berücksichtigung von sonstigen außergewöhnlichen Belastungen. Diese bestünden aus den Vorschriften des Fonds Soziales Wien, die die Beschwerdeführerin als Tochter für ihren verstorbenen Vater zu bezahlen hatte, sowie Begräbniskosten und Sachverständigengebühren.

Strittig ist im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht die Anerkennung der geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen betreffend der Kostentragung für die Pflegeaufwendungen des Vaters der Beschwerdeführerin durch diese.

Beweiswürdigung

Dies steht aufgrund des bisherigen Verwaltungsverfahrens und den vorgelegten Unterlagen fest und ist unstrittig.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Rechtliche Bestimmungen:

Einkommensteuergesetz, EStG 1988:

Außergewöhnliche Belastung

§ 34. (1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muß folgende Voraussetzungen erfüllen:

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

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro	6%.
mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro	8%.
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10%.
mehr als 36 400 Euro	12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht

wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt

für jedes Kind (§ 106).

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

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

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

Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.

Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9.

Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

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

Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der

Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

3. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)

4. 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.

5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Strittig ist, ob die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen abzugsfähig sind.

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein (§ 34 Abs. 2 EStG 1988), sie muss zwangsläufig erwachsen (§ 34 Abs. 3 EStG 1988) und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Die Voraussetzungen der § 34 Abs. 2, Abs. 3, Abs. 4 EStG müssen kumulativ vorhanden sein. Ist nur eine dieser Voraussetzungen nicht gegeben, ist keine außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG gegeben.

Die Belastung ist gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

§ 143 ABGB (idF vor BGBl. I Nr. 15/2013):

(1) Das Kind schuldet seinen Eltern und Großeltern 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.

(2) Die Unterhaltspflicht der Kinder steht der eines Ehegatten, eines früheren Ehegatten, von Vorfahren und von Nachkommen näheren Grades des Unterhaltsberechtigten im Rang nach. Mehrere Kinder haben den Unterhalt anteilig nach ihren Kräften zu leisten.

(3) Der Unterhaltsanspruch eines Eltern- oder Großelternteils mindert sich insoweit, als ihm die Heranziehung des Stammes eigenen Vermögens zumutbar ist. Überdies hat ein Kind nur insoweit Unterhalt zu leisten, als es dadurch bei Berücksichtigung seiner sonstigen Sorgepflichten den eigenen angemessenen Unterhalt nicht gefährdet.

Anwendung auf den gegenständlichen Fall:

Strittig ist, ob die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen – Übernahme der Pflegekosten für den Vater der Beschwerdeführerin – gemäß § 34 EStG abzugsfähig sind.

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 können bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens eines Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Für die Anerkennung der Abzugsfähigkeit muss die Belastung außergewöhnlich sein (§ 34 Abs. 2 EStG 1988), sie muss zwangsläufig erwachsen (§ 34 Abs. 3 EStG 1988) und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Die Belastung ist gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

Nach § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Dazu zählen vor allem Krankheits- und Pflegekosten (Hofstätter/Reichel, ESt-Kommentar, § 34 Abs. 6 bis 9, Tz 33). Die vom Gesetzgeber in dieser Bestimmung gewählte Umschreibung schließt beispielsweise die Anerkennung laufender Unterhaltszahlungen von Kindern an mittellose Eltern und sonstige nahe Angehörige von einer Begünstigung nach § 34 EStG 1988 aus (vgl. VwGH 1.9.2015, 2012/15/0117). Zuzahlungen der Beschwerdeführerin zu den Pflegekosten des Vaters sind als Krankheitskosten damit grundsätzlich begünstigungsfähig.

Allerdings sind nur jene Ausgaben, die zu einer endgültigen Vermögensminderung führen, eine Belastung im Sinne des Gesetzes. Eine Belastung im Sinne des § 34 EStG liegt im Allgemeinen nur vor, wenn Ausgaben getätigt werden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensminderung führen (*Wanke* in

Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG, § 34 Anm 11). Dem sogenannten Belastungsprinzip entspricht es, dass Aufwendungen nur insoweit als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können, als sie vom Steuerpflichtigen endgültig aus Eigenem getragen werden (vgl. VwGH 9.9.2004, 2001/15/0181). Dies bedeutet, dass von der an sich als außergewöhnlicher Belastung anzuerkennenden Aufwendung vorweg alle damit in kausalem Zusammenhang stehenden Einnahmen abgezogen werden müssen, die es dem Steuerpflichtigen ermöglichen oder erleichtern, den Aufwand zu tragen (Kongruenzgrundsatz, vgl. VwGH 10.11.1987, 87/14/0126).

Nach § 143 Abs. 1 ABGB idF vor BGBl. I 15/2013 schuldet ein Kind seinen Eltern unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse den Unterhalt, soweit der Unterhaltsberechtigte nicht im Stande ist, sich selbst zu erhalten und sofern er seine Unterhaltungspflicht gegenüber dem Kind nicht gröblich vernachlässigt hat. Fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit liegt auch bei unzureichender Altersversorgung oder bei Pflegebedürftigkeit vor. Nach § 143 Abs. 3 ABGB muss ein Elternteil zur Deckung seines Lebensbedarfes grundsätzlich auch den Stamm seines Vermögens heranziehen. Die Heranziehung des eigenen Vermögens muss zumutbar sein (OGH 9.6.2009, 10b88/09m). Vermögenslosigkeit ist schon dann anzunehmen, wenn der Unterhaltsbedürftige zwar Vermögen hat, jedoch nur solches, das zur Bestreitung des Unterhaltes nicht verwertbar ist (OGH 7.11.1951, 20b718/51).

Herr ***VNV*** ***NNA*** gab im Verlassenschaftsverfahren nach Frau ***VNM*** ***NNA*** eine Erbsentschlagungserklärung ab. Durch diese Entschlagung verzichtete der Vater der Beschwerdeführer freiwillig auf den Erhalt von verwertbaren Vermögen. Als erblicher Witwer war er erbberechtigt und wäre ihm der gesetzliche Erbteil nach dem Ableben seiner Frau zugestanden. Die Liegenschaften waren jedenfalls verwertbare Vermögenswerte, da die Liegenschaften nicht als Wohnsitz dienten und somit veräußert oder vermietet hätten werden können.

Der VwGH führte in seinem Erkenntnis vom 21.10.1999, Ro 98/15/0201 RS 1 folgendes aus:

„Nach § 34 Abs. 1 EStG sind außergewöhnliche Belastungen, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, bei der Ermittlung des Einkommens insoweit abzuziehen, als sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. 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 (Hinweis E 9.6.1982, 13/3814/80; E 25.9.1984, 84/14/0040). Eine außergewöhnliche „Belastung“ nach § 34 Abs. 1 EStG muss sich auf das Einkommen beziehen, zumal nur dann eine Auswirkung auf die (einkommensbezogene) wirtschaftliche Leistungsfähigkeit besteht (Hinweis 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 (Hinweis E 17.2.1982, 13/1696/80).***

Der VwGH führte in seinem Erkenntnis vom **21.10.2015, Ro 2014/13/0038** folgendes aus:

„Von einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit 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 (vgl. das Erkenntnis vom 21. Oktober 1999, 98/15/0201, mwN).“

Die rechtliche Verpflichtung zur Zahlung der Pflegekosten ergibt sich aus mehreren Normen, darunter §§ 143 Abs. 1, 234 Abs. 1 ABGB sowie § 26 Abs. 1 Z 2 und Abs. 4 WSHG.

Wiener Sozialhilfegesetz – WSHG

6. ABSCHNITT - ERSATZ VON LEISTUNGEN ZUR SICHERUNG DES LEBENSBEDARFES

§ 25. Für Leistungen zur Sicherung des Lebensbedarfes ist nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen vom Empfänger der Hilfe, von seinen Erben, seinen unterhaltspflichtigen Angehörigen und von sonstigen Dritten Ersatz zu leisten, gegen die der Empfänger der Hilfe Rechtsansprüche zur Deckung des Lebensbedarfes hat.

Ersatz durch den Empfänger der Hilfe und seine Erben

§ 26. (1) Der Empfänger der Hilfe ist zum Ersatz der für ihn aufgewendeten Kosten verpflichtet,

1. soweit er über hinreichendes Einkommen oder Vermögen verfügt oder hiezu gelangt, oder
2. wenn er innerhalb der letzten drei Jahre vor der Zeit der Hilfeleistung, weiters während der Hilfeleistung oder innerhalb von drei Jahren nach ihrer Beendigung durch Rechtshandlungen oder diesbezüglich wirksame Unterlassungen, **wie etwa die Unterlassung des Antrittes einer Erbschaft, die Mittellosigkeit selbst verursacht hat.**

Der Ersatz darf insoweit nicht verlangt werden, als dadurch der Erfolg der Hilfeleistung gefährdet würde.

(2) Die Kosten der folgenden Leistungen sind vom Empfänger der Hilfe jedenfalls nicht zu ersetzen:

1. aller Leistungen, mit Ausnahme der in Abs. 3 angeführten, die ihm vor Erreichung der Volljährigkeit gewährt wurden,
2. der Hilfe für werdende Mütter oder Wöchnerinnen
3. der Leistungen anlässlich einer Erkrankung an einer anzeigepflichtigen Krankheit im Sinne des Epidemiegesetzes 1950, BGBl. Nr. 186,
4. der Hilfe zur Erziehung und Erwerbsbefähigung.

(3) Bezieht der Hilfeempfänger Pflegegeld, so ist für Leistungen aus der stationären Pflege zunächst dieses zum Kostenersatz entsprechend heranzuziehen.

(4) Die Verbindlichkeit zum Ersatz von Leistungen zur Sicherung des Lebensbedarfes geht gleich einer anderen Schuld auf den Nachlaß des Empfängers der Hilfe über. Die Erben sind jedoch zum Ersatz der für den Empfänger der Hilfe aufgewendeten Kosten auch dann verpflichtet, wenn dieser zu Lebzeiten nicht ersatzpflichtig gewesen wäre. Die Erben haften stets nur bis zur Höhe des Wertes des Nachlasses. Handelt es sich bei den Erben um die Eltern, Kinder oder die Ehegattin oder die eingetragene Partnerin oder den Ehegatten oder den eingetragenen Partner der Empfängerin oder des Empfängers der Hilfe, so ist darauf Bedacht zu nehmen, dass durch den Kostenersatz ihre Existenz nicht gefährdet wird.

(5) Schadenersatzansprüche wegen unrechtmäßigen Bezuges von Leistungen werden durch die Bestimmungen der vorhergehenden Absätze nicht berührt.

Anwendung auf den gegenständlichen Fall:

Gemäß § 26 Abs. 1 Z 1 WSHG ist der Empfänger von Sozialleistungen zum Kostenersatz verpflichtet, wenn er innerhalb von drei Jahren durch Handlungen oder Unterlassungen (z.B. Verzicht auf Erbschaft) seine Mittellosigkeit selbst herbeigeführt hat. Im vorliegenden Fall hat Herr ***VNV*** ***NNA*** auf die Erbschaft verzichtet, was die Verpflichtung zum Kostenersatz auslöst, unabhängig davon, ob die Pflegekosten vor oder nach der Erbschaftserklärung entstanden sind. Die Rückzahlungsverpflichtung bezieht sich auch auf die Nachlassverbindlichkeiten des Hilfeempfängers gemäß § 26 Abs. 4 WSHG.

Die Rechtsansprüche gegenüber Dritten gehen während der Hilfeleistung auf den Fonds Soziales Wien über, sofern die schriftliche Anzeige erfolgt (§ 27 WSHG). Für den Nachweis außergewöhnlicher Belastungen ist eine wesentliche Vermögensminderung erforderlich (§ 34 Abs. 1 Z 3 EStG).

Die zwangsläufigen Aufwendungen sind der Beschwerdeführerin aufgrund der Unterhaltspflicht gemäß § 143 ABGB erwachsen.

Der Zwangsläufigkeit steht jedoch die Freiwilligkeit der unbedingten Erbschaftsannahme nach ihrer Mutter durch die Beschwerdeführerin entgegen (vgl. BFG vom 23.12.2015, RV/7105634/2015, RS1).

Ebenso steht der Zwangsläufigkeit § 25 WSHG in Verbindung mit § 26 WSHG entgegen, da der Vater der Beschwerdeführerin 2 Jahre vor seinem Todestag als erblicher Witwer freiwillig auf die Einantwortung eines Vermögens nach seiner verstorbenen Ehegattin verzichtet hatte und folglich seine Mittellosigkeit freiwillig herbeigeführt hatte.

Die Beschwerdeführerin wiederum hat mit ihrer unbedingten Erbserklärung nach dem Tod ihrer Mutter auch jenen Teil des Erbes erhalten, den ihr Vater als erblicher Witwer erhalten hätte, hätte er sich nicht freiwillig, unabhängig aus welchen Beweggründen, des Erbes entschlagen. Die Erbsentschlagung zwei Jahre vor dem Tod des Vaters verursachte dessen freiwillige Mittellosigkeit, aufgrund dessen er die entstandenen Pflegekosten nicht bezahlen konnte.

Darüber hinaus kann von einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht gesprochen werden, da die Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung findet. Die Belastung der Beschwerdeführerin ist nur eingetreten, da die Erbsentschlagung von Herrn ***VNV*** ***NNA*** (Vater der Beschwerdeführerin) im Verlassenschaftsverfahren nach Frau ***VNM*** ***NNA*** (Mutter der Beschwerdeführerin) erst überhaupt zur Zahlungsunfähigkeit des Herrn ***VNV*** ***NNA*** betreffend Pflege- und Krankheitskosten geführt hat. Die Erbsentschlagung war freiwillig und vergrößerte so das eingewantwortete Vermögen der Tochter. Die Erbsentschlagung ist daher einer Schenkung von Vermögen gleichzuhalten, die das Vermögen des Pflegebedürftigen verringert. Vgl BFG 14.07.2025, RV/5101205/2018, Keine außergewöhnliche Belastung aus Pflegekosten der Mutter nach Wohnungsschenkung.

Zudem gibt es keine Hinweise darauf, dass die Belastung gegenüber der übernommenen Vermögenssubstanz nicht gedeckt ist. Die mögliche Verwendung des Vermögens des Herrn ***VNV*** ***NNA*** wäre zumutbar gewesen, zumal die übertragenen Liegenschaften nicht seinen Hauptwohnsitz betroffen hätten.

Die von der Beschwerdeführerin für ihren Vater getragenen Pflege- und Krankheitskosten in den Jahren 2013 und 2014 sind daher nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 sind daher als unbegründet abzuweisen.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die Revision ist zulässig, da keine ausdrückliche Rechtsprechung zu der Frage, ob eine Erbsentschlagung als eine freiwillig herbeigeführte Vermögenslosigkeit zur Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen der unterhaltsverpflichteten Erben führen kann.

Wien, am 15. Oktober 2025