



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ing. A. B., X., X.-weg1,vom 3. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 13. November 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 und vom 14. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 26. März 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 wird als unbegründet abgewiesen. Gleichzeitig wird der Einkommensteuerbescheid 2006 zum Nachteil des Bw. abgeändert.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer 2007 wird teilweise Folge gegeben. Gleichzeitig wird der Einkommensteuerbescheid 2007 zum Nachteil des Bw. abgeändert.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 werden abgeändert.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Bw. machte in den **Einkommensteuererklärungen 2006 und 2007** folgende Beträge als außergewöhnliche Belastung geltend, die das Finanzamt in den angefochtenen

Einkommensteuerbescheiden verminderte (die strittigen Berufungspunkte samt Beträgen sind fettgedruckt):

2006		lt. Bw.	lt. FA
Div. Arztkosten	€	4.391,85	4.391,85
Kurkosten:	€	682,60	682,60
Eltern - Versorgung im Pflegeheim	€	5.889,29	958,25
Außergewöhnliche Belastung lt. Bw.	€	10.963,74	6.032,70
2007		lt. Bw.	lt. FA
Krankheitskosten:	€	2.633,80	2.633,80
Kurkosten:	€	797,90	713,32
Begräbniskosten:	€	4.604,94	0,00
Sonstige ag. Belastungen:			
Pflegekosten Mutter	€	8.448,78	3.282,30
Außergewöhnliche Belastung lt. Bw.	€	16.485,42	6.629,42

Der Bw. erhob gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 Berufung. Betreffend 2006 erließ das Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung, gegen die der Bw. den Vorlageantrag einbrachte.

Im weiteren Verfahren fand ein Vorhalteverfahren statt und wurden mit dem Bw. Besprechungen abgehalten.

Alle nachfolgend angeführten Berufungspunkte betreffen die **außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988**.

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 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.

Bei Unterhaltsleistungen gegenüber Unterhaltsberechtigten kommt noch hinzu, dass nur Aufwendungen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, beim Unterhaltsverpflichteten berücksichtigungsfähig sind. So sind z. B. Krankheitskosten eines Elternteils als außergewöhnliche Belastung beim Verpflichteten abzugsfähig, weil diese beim Elternteil selbst als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig wären. Berücksichtigungsfähige Unterhaltsleistungen an Dritte unterliegen nur dem Selbstbehalt des Verpflichteten; eigene Einkünfte des Unterhaltsberechtigten können allerdings den Anspruch selbst schmälern (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 60 zu § 34 EStG 1988).

A. KURKOSTEN (2007):

Die vom Finanzamt im **Einkommensteuerbescheid 2007** berücksichtigte Haushaltsersparnis bei den Kurkosten bekämpfte der Bw. in der Berufung mit dem Vorbringen, nur Aufwendungen für therapeutische Leistungen beantragt zu haben.

Diesem Begehren stimmte das Finanzamt in seiner Stellungnahme vom 16. Dezember 2008 zu.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zumal bei Behandlungskosten eine Haushaltsersparnis nicht abzuziehen ist, ist in diesem Punkt auch nach Ansicht des UFS dem Begehren vollinhaltlich Folge zu geben.

B. PFLEGEKOSTEN MUTTER (2006 und 2007):

In den Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen 2006 und 2007 ermittelte der Bw. die „Pflegekosten Mutter“ wie folgt:

2006		in €
monatliche Pension	€	1.820,75
Gesamt-Nettobezug der Mutter exkl. Sonderzlg. 08 (§ 6 K-SHG)	€	24.123,52
abzgl. Reduktion Pflegegeld (12 x 632,70)	€	- 7.592,40
Netto-Pension	€	16.531,12
Eigennutzung 20% von € 16.531,12	€	3.306,22
10% von Pflegestufe 3 (421,80 x 12)	€	506,16
§ 6 K-SHG, Diff. auf € 1.820,75 x 2	€	1.118,66
zur eigenen Verfügbarkeit	€	4.931,04
der Mutter des Bw. stehen somit abzgl. Disponibles	€	24.123,52
	€	- 4.931,04
zur Verfügung	€	19.192,48
Heimaufwand laut Vorschreibung des Amtes der Kärntner LReg.	€	25.081,77
Restkosten, die vom Bw. getragen werden und eine ag. Belastung sind	€	5.889,29
2007		in €
monatliche Pension € 1.207,58 zuzgl. Pflegegeld € 548,30	€	1.755,88
Davon zur Eigenverfügung lt. ASVG 20% von 1.207,58	€	241,52
10% von Pflegestufe 3 (€421,80)	€	42,18
zur eigenen Verfügbarkeit	€	283,70
Betrag der Selbstfinanzierung durch die Mutter	€	1.755,88
	€	- 283,70
	€	1.472,18
Demgegenüber stehen Geldleistungen des Sohnes:		
Heimkosten Amt der Kärntner LReg. 4. Quartal 06	€	6.828,24

Heimkosten Amt der Kärntner LReg.1. Quartal 07	€	1.993,16
Kostennachtrag Heim	€	54,24
Kontenabgleich P-Bank	€	1.045,32
Summe		9.920,96
vom Sohn daher zu tragen	€	8.448,78

Die Mutter des Bw. war vom 2. November 2001 bis zu ihrem Ableben am 26. Jänner 2007 im Pflegeheim. Das Amt der Kärntner Landesregierung hat mit dem Bw. über die Kostentragung folgende „**Vereinbarung**“ vom **12. Dezember 2001** geschlossen:

„Gemäß § 44 Abs. 4 des Kärntner Sozialhilfegesetzes 1996 (K-SHG), LGBI.Nr. 30, wird nachstehender Vergleich geschlossen:

Frau B. F. befindet sich seit 2.11.2001 im Pflegeheim C..

Die Heimbewohnerin bezieht eine Pension der M. in der Höhe von S 14.057,99 sowie ein Pflegegeld Stufe 2. Ein Antrag auf Erhöhung wurde bereits gestellt. Jede Änderung der PflegegeldEinstufung ist dem Amt der Kärntner Landesregierung umgehend zu melden. Über Antrag werden die Kosten für die Unterbringung im Pflegeheim Antonia nach dem Kärntner Sozialhilfegesetz im Rahmen der Anstaltspflege übernommen (dzt. monatliches Grundentgelt S 16.170,-- zuzüglich Pflegegeld zuzüglich MWSt.)

Der Sohn der Heimbewohnerin, Herr Ing. B. A. , wohnhaft in 9020 Klagenfurt, Erdbeerweg 19 verpflichtet sich, dem Land Kärnten die Kosten f.d. Pflegeheimaufenthalt zur Gänze rückzuerstatten. Die Pension und das Pflegegeld wird durch Hr. Ing. B. verwaltet. Auch für die persönlichen Bedürfnisse der Heimbewohnerin wird mit den Eigenmitteln aufgekommen. Die Abrechnung erfolgt vierteljährlich im Nachhinein ohne Mehrwertsteuer in den Monaten Jänner, April, Juli und Oktober eines jeden Jahres.“

Beim Bw. handelte es um einen so genannten „Rückholer“, d. h. es wurde nicht – wie in anderen Fällen - ein Teil der Pension und des Pflegegeldes für den persönlichen Bedarf der Mutter auf ein Depotkonto überwiesen, sondern stand dem Bw. die gesamte Pension und das Pflegegeld für die Bezahlung der Heimkosten zur Verfügung. Ein allfälliger Fehlbetrag war von ihm zu zahlen. Der Bw. war über das Konto der Mutter Verfügungsberechtigt.

Die „Pflegekosten Mutter“ betreffen folgende Teilpositionen:

a.	Unterhaltsleistung des Bw. aufgrund der Vorschreibung des Amtes der Kärntner Landesregierung bzw. Berücksichtigung pauschaler Kosten (2006 und 2007)
b.	Gegenverrechnung der Pflegekosten mit dem Sparguthabenrealisat bei der P -Bank iHv € 5.809,11 (2007)
c.	Kontenausgleich bei der P -Bank, € 1.045,32 (2007)
d.	Einzahlungen aufs Depotkonto, € 612,00 (2006) und € 54,24 (2007)

ad a. Unterhaltsleistung des Bw. aufgrund der Vorschreibung des Amtes der Kärntner Landesregierung bzw. Berücksichtigung pauschaler Kosten (2006 und 2007):

In den **Einkommensteuerbescheiden 2006 und 2007** brachte das Finanzamt für die Pflegekosten der Mutter beim Bw. die laut Bestätigung des Amtes der Kärntner

Landesregierung vom Bw. „aus eigenen Mitteln“ getragenen Beträge in Ansatz, und zwar 2006 € 958,25 und 2007 € 3.282,30 (Anm.: 2007 wären € 3.382,30 korrekt gewesen).

2006:

In der Berufung **gegen den Einkommensteuerbescheid 2006** begehrte der Bw., jenen Betrag als außergewöhnliche Belastung für die Pflegekosten der Mutter bei ihm zum Abzug zuzulassen, der sich aus der Vorschreibung des Amtes der Kärntner Landesregierung abzüglich 80% der Pension der Mutter und 90% des von ihr bezogenen Pflegegeldes ergebe. Die 20% würden dazu dienen, laufende Arztkosten bzw. Selbstbehalte, Medikamente, medizinische Hilfsmittel (Windelhosen, usw.), chemische Reinigung, Friseur, Maniküre, Pediküre, Betteinlagen, Kleidung, Toilettartikel, Trinkgelder für persönliche Besorgungen, Fahrtkosten/Arztwege, Außer-Heimversorgung, usw., und die Teilnahme an Kulturveranstaltungen zu finanzieren. Der Gesetzgeber habe aus gutem Grund, nämlich zur Minimierung des Kontrollaufwandes, diesen Anteil zur Eigenverfügung festgelegt. Es sei daher nicht einsichtig, dass die Finanzverwaltung diesen Eigenanteil bei der außergewöhnlichen Belastung von nahen Angehörigen ignoriere. Da es nur einen Gesetzgeber gebe, sei nicht davon auszugehen, dass sich Sozial- und Finanzrecht widersprechen.

In der **abweisenden Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2006** führte das Finanzamt aus, dass eine über die € 958,25 hinausgehende Leistung nicht zwangsläufig erfolgt und auch nicht durch die Sittenordnung geboten gewesen sei.

Im **Vorlageantrag** hielt der Bw. an seinem Vorbringen fest.

Der Bw. legte im weiteren Verfahren das Pensionskonto der Mutter für 2006 vor. Laut „Sparautomatik“ sei das auf dem Pensionskonto an einem bestimmten Stichtag eines jeden Monats vorhandene Guthaben auf ein „Sub-Sparkonto“ des Pensionskontos gebucht worden, bei der vierteljährlichen Vorschreibung des Amtes der Kärntner Landesregierung sei dann wieder eine Umbuchung von dem Sub-Sparkonto aufs Pensionskonto erfolgt. Dem Bw. wurden im **Vorhalt vom 14. Jänner 2009** die Kontobewegungen für 2006 vorgehalten:

	Überweisungs- grund		Saldo Giro	Sparkonto	Saldo Sparkonto
30.12.2005		1.822,11		5.691,50	5.691,50
01.01.2006	Ü von Sparautomatik	4.322,94	6.145,05	- 4.322,94	1.368,56
11.01.2006	Ü-Land	- 6.145,05	-		
01.02.2006	Pension	1.820,75	1.820,75		
10.02.2006	M.	- 54,30	1.766,45		
21.02..2006	?	- 120,00	1.646,45		
22.02.2006	Friedhof	- 36,36	1.610,09		
23.02.2006	Sparautomatik	- 1.610,09	-	1.610,09	2.978,65
01.03.2006	Pension	2.415,78	2.415,78		
27.03.2006	Sparautomatik	- 2.415,78	-	2.415,78	5.394,43
30.03.2006	Pension	1.820,75	1.820,75		

24.04.2006	Sparautomatik	- 1.820,75	-	1.820,75	7.215,18
27.04.2006	Ü von Sparautomatik	4.641,17	4.641,17	- 4.641,17	2.574,01
27.04.2006	Ü-Land	- 6.247,74	- 1.606,57		
28.04.2006	Pension	1.820,75	214,18		
08..05.2006	M.	- 64,18	150,00		
23.05.2006	?	- 150,00	0,00		
01.06.2006	Pension	2.381,58	2.381,58		
26.06.2006	Sparautomatik	- 2.381,58	-	2.381,58	4.955,59
30.06.2006	Pension	1.820,75	1.820,75		
20.07.2006	Ü-Land	- 6.247,74			
20.07.2006	?	- 100,00			
20.07.2006	Ü von Sparautomatik	4.526,99	-	- 4.526,99	428,60
01.08.2006	Pension	1.820,75	1.820,75		
04.08.2006	M.	- 19,06	1.801,69		
28.08.2006	Sparautomatik	- 1.801,69	-	1.801,69	2.230,29
01.09.2006	Pension	2.380,08	2.380,08		
25.09.2006	Sparautomatik	- 2.380,08	-	2.380,08	4.610,37
29.09.2006	Pension	1.820,75	1.820,75		
24.10.2006	Ü von Sparautomatik	4.520,49	6.341,24	- 4.520,49	89,88
24.10.2006	Ü-Land	- 6.441,24	- 100,00		
25.10.2006	EINZAHLUNG	100,00	-		
30.10.2006	Pension	1.820,75	1.820,75		
13.11.2006	M.	- 36,83	1.783,92		
27.11.2006	Sparautomatik	- 1.783,92	-	1.783,92	1.873,80
01.12.2006	Pension	2.380,08	2.380,08		
12.12.2006	?	- 180,00	2.200,08		
20.12.2006	Sparautomatik	- 2.200,08	-	2.200,08	4.073,88
29.12.2006	Pension	1.731,56	1.731,56		
30.12.2006	Kontenabschluss	1,75	1.733,31		
30.12.2006	Kontenabschluss	- 0,44	1.732,87		
30.12.2006	Zinsen				
30.12.2006	Sparkonto			3,15	
30.12.2006	KESt Sparkonto			- 0,79	4.076,24
??	Sparautomatik	- 1.732,87	-	1.732,87	5.809,11

Ihm wurde mitgeteilt, dass laut Kontobewegungen die gesamten Zahlungen an das Amt der Kärntner Landesregierung bis auf die Einzahlung vom 24. Oktober 2006 iHv € 100,00 aus der Pension und dem Pflegegeld der Mutter bzw. aus dem auf dem Sub-Sparkonto angesammelten Pensionsguthaben gedeckt werden konnten. Entgegen der bisherigen Ansicht könnten daher die in der Bestätigung der Landesregierung vom 17. Juli 2007 ausgewiesenen € 958,25 beim Bw. nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Lediglich die Bareinzahlung von € 100,00 käme allenfalls zum Tragen.

Das Finanzamt erachtete nunmehr den Abzug der € 100,00 als gerechtfertigt.

2007:

In der Berufung **gegen den Einkommensteuerbescheid 2007** beantragte der Bw. grundsätzlich den in der Erklärung ausgewiesenen Betrag, legte aber noch eine entsprechend

korrigierte Bestätigung des Amtes der Kärntner Landesregierung über € 6.797,78

vor. Wenn eine Heimsassassin ohne familiären Anhang sei, geschehe die Abwicklung für die zusätzlichen Kosten über das Altenheim, das dafür ein Subkonto einrichte und das vom Land bedient werde. Hier habe das Subkonto (Anm.: dies ist das Depotkonto) jedoch der Bw. laufend durch Einzahlungen bedienen müssen. Familienmitglieder würden wesentliche Tätigkeiten und Beschaffungen übernehmen, wie z.B. regelmäßige Reinigung von Oberbekleidung, Anschaffung von Bekleidung und Vieles mehr, deren Kosten – meist ohne Beleg - in die eigenen Familienrechnungen eingehen. Allein die Betreuungsfahrten nach Z. hätten jährlich mehr als 5000 km betragen. Da die Pension nicht einmal fürs Heim ausgereicht habe, habe der Bw. die zuvor genannten Kosten getragen, für die der Gesetzgeber aufwandsberücksichtigend 20% (plus, plus) zuerkannt habe.

Im **Schreiben vom 24. Oktober 2008** teilte der Bw. mit, dass der Kontostand am Spar(=Sub)konto per 26. Jänner 2007 (Todesstag der Mutter) € 5.809,11 betragen habe. Die Vorschreibung der Landesregierung iHv € 6.828,24 habe er Anfang Feber 2007 bezahlt. Diesen Fehlbetrag zuzüglich diverser Kontogebühren habe er bei der P -Bank mit € 1.045,32 ausgleichen müssen. Die Mutter hätte zum Todestag einen fiktiven Negativsaldo am Konto gehabt. Weiters habe er eine Vorschreibung für Jänner 2007 iHv € 1.993,16 aus seinem persönlichen W. -Konto am 9. Feber 2007 gezahlt.

Das Amt der Kärntner Landesregierung legte am **3. Dezember 2008** eine neuerlich **geänderte Bestätigung für 2007** vor, wonach der Bw. aus eigenen Mitteln folgende Beträge zu tragen gehabt hätte:

	in €
Verpflegungskosten - 2007	4.269,22
Rückzahlung - 2007	8.821,40
Pensions- und Pflegegelder - 2007	524,12
Aufgebrachter Restbetrag - Bw. - von ha. bestätigte Unterhaltsleistung	8.297,28

Die € 8.821,40 setzen sich aus den beiden eingezahlten Teilbeträgen von € 6.828,24 und € 1.993,16 zusammen.

Nach dem Todestag der Mutter gab es am Pensionskonto folgende Buchungen:

	in €
06.02.2007, Stadtgemeinde	- 37,64
06.02.2007, Amt der Kärntner Landesregierung	- 6.828,24
Abschlussposten, Centausgleich	- 15,30
	- 6.881,18

Bei der Kontoabrechnung durch den Bw. wurde eine Gutschrift aus dem Sub-Sparkonto realisiert:

	in €
--	------

Kontostand per 4. April 2007	- 6.983,41
Storno Sollzinsen 1. Qu. 2007	117,71
Gutschrift aus Sparkontorealisation	5.810,38
Bearbeitungsgebühr	- 15,00
vorzeitige Kontoüberziehung	- 1.070,32
Genossenschaftsanteile	25,00
Kontenausgleich P -Bank	- 1.045,32

Nach Ansicht des Finanzamtes seien die vom Amt der Landesregierung bestätigten € 8.297,28 grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung beim Bw. in Abzug zu bringen, jedoch seien hievon noch die nachfolgend unter Pkt. b. und c. angeführten Beträge abzuziehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Beim Bw. handelte es sich um einen so genannten „Rückholer“. In anderen Fällen von Pfleglingen wird 20% der Pension und 10% des Pflegegeldes dem Pflegling als Taschengeld überlassen; dies ist jedoch hier nicht geschehen. Dem Bw. stand die gesamte Pension der Mutter zur Begleichung der Pflegekosten zur Verfügung, hinzu kam noch das Pflegegeld.

Der Bw. kann im gegenständlichen Fall nur die von ihm tatsächlich für die Pflegekosten seiner Mutter gezahlten Beträge sowie sonstige „unausweichliche Beträge“ als außergewöhnliche Belastung geltend machen. Auch wenn unzweifelhaft für den Bw. und seine Familie vielfach nicht entlohnte Mühen mit der Pflege der Mutter verbunden waren – sei es für Besuchsfahrten und viele im Familienverband getätigten Arbeiten –, bietet das Gesetz für die vom Bw. in den Beilagen zu den Steuererklärungen angeführte fiktive Berechnung keinen Anhaltspunkt.

Richtet man jetzt den Blick auf die tatsächlichen Aufwendungen, so ergibt sich folgendes Bild:

Das Amt der Kärntner Landesregierung mag in seinen Schreiben ausführen, dass der Bw. die in den Bestätigungen genannten Beträge „aus eigenen Mitteln“ getragen hat, doch liegt dieser Aussage kein Nachweis über den tatsächlichen Zahlungsfluss durch den Bw. zugrunde. Die Zahlungsflüsse lassen sich anhand der Unterlagen wie folgt nachvollziehen:

2006:

Wie sich aus dem Pensionskonto für 2006 ergibt, wurden durch die „Sparautomatik“ die Pensionzahlungen angesammelt und zur vierteljährlichen Vorschreibung aus dem Sub-Sparkonto wieder ausgeschüttet. Der Bw. musste nicht die € 958,25 bezahlen, sondern hatte nur am 25. Oktober 2006 die Einzahlung von € 100,00 geleistet. Sein Einkommen haben daher nur diese € 100,00 belastet.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 ist daher abzuweisen und gleichzeitig der Bescheid zum Nachteil des Bw. abzuändern, als dass statt der € 958,25 nur € 100,00 zum Abzug zugelassen werden.

2007:

Laut korrigierter Bestätigung des Amtes der Kärntner Landesregierung waren vom Bw. € 8.297,28 zu begleichen gewesen. Diese sind nach Ansicht des Finanzamtes und auch des UFS grundsätzlich einmal als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, vorbehaltlich des noch gegenzuverrechnenden Einkommens bzw. Vermögens der Bw.

Dem Begehren konnte somit in diesem Punkt Folge gegeben werden.

ad b. Gegenverrechnung der Pflegekosten mit dem Sparguthabenrealisat bei der P -Bank iHv € 5.809,11(2007):

Nach Ansicht des Finanzamtes ist von den Pflegekosten von € 8.297,28 das Guthaben der Mutter bei der P -Bank am Todestag in Höhe von € 5.809,11 abzuziehen, weil insoweit das Einkommen des Bw. nicht belastet wurde.

Dem tritt der Bw. entschieden entgegen, im Wesentlichen mit dem Hinweis auf die von ihm und den Familienangehörigen erbrachten finanziellen und sonstigen Leistungen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Das zum Todestag vorhandene Sparguthaben ist Geld der Mutter und wurde letztendlich auch zum Ausgleich des durch die Vorschreibung der Pflegekosten entstandenen Minus herangezogen. Dieses Guthaben ist daher von den € 8.297,28 in Abzug zu bringen. Insoweit ist also das Einkommen des Bw. nicht belastet. In diesem Punkt ist der Einkommensteuerbescheid 2007 zum Nachteil des Bw. abzuändern und die € 5.809,11 als Minderung der Pflegekosten beim Bw. zu berücksichtigen.

ad c. Kontenausgleich bei der P -Bank, € 1.045,32 (2007):

Der Bw. begehrte, die Aufwendungen für den „Kontenausgleich“ iHv € 1.045,32 (Ermittlung siehe Tabelle unter Pkt. a) als außergewöhnliche Belastung. Er habe ihn aus seinem Einkommen tragen müssen.

Anlässlich der **Besprechung vom 9. Jänner 2009** führte der Bw. zum „Kontenausgleich“ aus, es habe sich um den Ausgleich kumulierter, für die Mutter notwendige Entnahmen gehandelt. Während des Heimaufenthalts von insgesamt 63 Monaten habe er z. B. für Reinigungskosten und dann und wann für besondere Kosten Beträge vom Konto seiner Mutter entnommen, jedoch immer in dem Bewusstsein, dass er sie hinterher bezahlen müsse. Das in anderen Fällen zustehende Taschengeld von € 42,00/Monat (10% des Pflegegeldes von € 420,00) würde – gerechnet auf 63 Monate – viel mehr ausmachen, als er für den Kontenausgleich gezahlt habe. Ein jährlicher Kontenausgleich bei der Bank sei nicht notwendig gewesen. Über Vorhalt, dass aus den vorliegenden Unterlagen der Nachweis des Ausgleichs von „notwendigen Entnahmen“ für die Mutter nicht zu ersehen sei, gab er an, oft Entnahmen getätigt und dann wiederum Einzahlungen auch auf ihr Konto geleistet zu haben.

Das Finanzamt verneint die Abzugsfähigkeit. Zum einen mangle es am Erfordernis der Zwangsläufigkeit, diesen Kontenausgleich abdecken zu müssen, zum anderen resultiere dieser Kontenausgleich lediglich aus der Vorschreibung bzw. Zahlung von Pflegeheimkosten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Dem Begehren, den „Kontenausgleich“ iHv € 1.045,32 im Jahr 2007 als außergewöhnliche Belastung zu gewähren, kann kein Erfolg beschieden sein.

Wie das Finanzamt zutreffend ausführt, fehlt es an einer diesbezüglichen Zwangsläufigkeit. Anders als bei seiner schon rechtlichen Verpflichtung aus der „Vereinbarung“ mit der Landesregierung, liegt hier kein solcher Verpflichtungsgrund vor.

Abgesehen davon war der negative Kontostand im Wesentlichen nur durch die Bezahlung der Vorschreibung des Amtes der Kärntner Landesregierung per 6. Feber 2007 veranlasst. Diese Vorschreibung steckt aber ohnehin in den € 8.297,28. Bei einer Gewährung auch noch des „Kontenausgleichs“ käme es also zu einer teilweisen Doppelberücksichtigung eines Aufwandes.

Veranschaulicht wird dies noch, wenn man bei der oa. Berechnung des Kontenausgleichs (vgl. Tabelle unter Pkt. a) sowohl auf der „Ausgabenseite“ die Bezahlung der Vorschreibung und auf der „Einnahmenseite“ das Sparkontorealisiert herausnehmen würde:

Kontostand per 4. April 2007	- 6.983,41
Zahlung vom 6.2.2007, Amt der KLReg	6.828,24
verbleiben	- 155,17
Storno Sollzinsen 1. Qu. 2007	117,71
Gutschrift aus Sparkontorealisiert	5.810,38
„Bereinigung um Gutschrift“	- 5.810,38
Bearbeitungsgebühr	- 15,00
vorzeitige Kontoüberziehung	- 52,46
Genossenschaftsanteile	25,00
Kontenausgleich	- 27,46

Nach all dem Gesagten konnte der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 hinsichtlich dieses Berufungspunktes kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie diesbezüglich als unbegründet abzuweisen war.

d. Heimdepot (2006 € 612,00, 2007 € 54,24):

Der Bw. beehrte im weiteren Berufungsverfahren unter Hinweis auf die Vereinbarung und die Verpflichtung, auch für alle privaten Aufwendungen der Mutter aufkommen zu müssen, die Aufwendungen für Einzahlungen aufs Depotkonto. Er legte für 2006 das Depotkonto – beinhaltend die Einzahlungen und jeweils getätigten Aufwendungen für z. B. Medikamente, Friseur, Reinigung, etc. - und Einzahlungsbelege vor, für 2007 eine entsprechende Bestätigung des Heims über die Einzahlung. Übers Depotkonto seien auch Kosten für Medikamente finanziert worden, die nicht der Arzt verschrieben habe.

Dem Bw. wurde im **Vorhalt vom 14. Jänner 2009** mitgeteilt, dass € 60,78 der begehrten € 612,00 ein Übertrag aus dem Jahr 2005 sei, also jedenfalls keine im Jahr 2006 geleistete Zahlung. Bezüglich der verbleibenden € 551,22 würden den vom Verwendungszweck nicht näher definierten Behebungen am Pensionskonto der Mutter von insgesamt € 550,00 beinahe deckungsgleich Bareinzahlungen am Depotkonto von insgesamt € 551,22 gegenüberstehen. Sofern der Bw. nicht durch entsprechende Unterlagen nachweisen würde, dass die Einzahlungen am Depotkonto aus seinen Einkünften stammen, würde davon ausgegangen, dass die Einzahlungen aus den nicht näher definierten Behebungen am Pensionskonto der Mutter finanziert worden seien.

Dem hielt der Bw. in der **Vorhaltsbeantwortung vom 25. Jänner 2009** entgegen, dass es sich bei den € 60,78 um einen im Vorjahr nicht aufgebrauchten Überhang gehandelt habe, der am 31. Dezember 2005 hätte entnommen und am 1. Jänner 2006 wieder eingezahlt werden können. Eine derartige buchhalterische Spitzfindigkeit wäre zwar korrekt, aber für sein „Projekt“ zu aufwendig gewesen.

Bezüglich der € 550,00 gab er an, kleinere Beträge in der Regel aus seinem eigenen Haushaltsgeld bzw. der Brieftasche entzogen zu haben, größere Summen entweder aus eigenen Sparbüchern oder aus laufenden Konten bei zwei heimischen Bankinstituten. Pensionskontoentnahmen und Einzahlungen auf das Depotkonto seien flexibel gehandhabt worden und würden daher datumsmäßig nicht immer übereinstimmen. Tatsächlich seien auch andere Bedürfnisse der Mutter zu decken gewesen.

Die selten vorgenommenen Geldbehebungen vom Pensionskonto der Mutter würden datumsmäßig nicht immer mit dem Bedarfsanfall übereinstimmen. Es hätte wenig Sinn gemacht, für Behebungen kleinerer Beträge (etwa bis € 100,00) energieaufwendig Bankfahrten anzutreten, um nach Quartalsende wieder Auffüllungen für die Abdeckung der Heimkosten zu tätigen. Er gehe davon aus, dass auch schon in der langen mehrjährigen Beweisführung alle Zahlen als glaubhaft einzustufen seien und eine vollkommene Offenlegung seiner sonstigen persönlichen Gelddispositionen über den Prüfungsgegenstand weit hinausgehen würde. Überdies würden wesentliche Teile der elterlichen Unterstützung im „Selbstbehalt“ untergehen.

Das Finanzamt befürwortete den Abzug von € 551,22.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Teilbetrag von € 60,78 am Jahresanfang 2006 ist ein Übertrag aus dem Jahr 2005, also keine Zahlung des Bw.; daran hätte auch die „buchhalterische Spitzfindigkeit“ nichts geändert.

Der Bw. führte zum Vorhalt, dass die nicht definierten Abhebungen auf dem Pensionskonto der Mutter iHv € 550,00 mit den Einzahlungen auf dem Depotkonto iHv € 551,22 beinahe deckungsgleich wären, aus, dass „Pensionskontoentnahmen und Einzahlung auf das Depotkonto flexibel gehandhabt worden seien und daher datumsmäßig nicht immer übereinstimmen würden“. Es wäre am Bw. gelegen, bekannt zu geben, wofür die Abhebungen von € 550,00 verwendet wurden bzw. dass die Einzahlungen am Depotkonto aus seinem Einkommen stammen. Bei den Aufwendungen für die „anderen Bedürfnisse“ der Mutter blieb es nur beim pauschalen Vorbringen, wie viel außerhalb des Depotkontos angefallen ist und wofür, hat der Bw. trotz hinreichender Möglichkeit und Aufforderung hiezu nicht dargetan. Es darf daher davon ausgegangen werden, dass die € 550,00 dem Ausgleich der Einzahlungen von € 551,22 gedient haben.

Angesichts dieser Ausführungen und mangels anderer Nachweise können daher im gegenständlichen Fall aus dem Titel Depotkonto nur die „offenen“ € 1,22 abgezogen werden (€ 612,00 abzgl. 60,78 Übertrag aus Vorjahr und abzgl. € 550,00 aus Behebungen vom Konto der Mutter). Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 konnte hinsichtlich dieses Begehrens teilweise Folge gegeben werden.

Anders verhält es sich bei der Abschlusszahlung fürs Heim von € 54,24 für 2007. Eine entsprechende Bestätigung liegt vor. Auch wenn der Bw. das Pensionskonto der Mutter für 2007 nicht offen legte, kann davon ausgegangen werden, dass er diese Zahlung endgültig und ohne Rückerstattungsmöglichkeit beglichen hat. Hinsichtlich dieses Berufungspunktes war daher der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 stattzugeben.

e. M. -Versicherung (2006 € 174,37, 2007 € 52,17):

Die Aufwendungen aus Kostenvorschreibungen der Krankenversicherung für Selbstbehalte für Arzt und Medikamente hat der Bw. laut seinen eigenen Angaben vom Pensionskonto der Mutter bezahlt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Eine Belastung des Einkommens des Bw. liegt nicht vor. Die Berufung war folglich in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

C. BEGRÄBNISKOSTEN für die Mutter des Bw. (2007) und Berücksichtigung von NOTARIATSKOSTEN:

Am 26. Jänner 2007 verstarb die Mutter des Bw. Mit **Beschluss des Verlassenschaftsgerichts vom 25. Mai 2007** wurde dem Bw. gemäß § 153 Abs. 2 AußStrG die Ermächtigung erteilt, dass Verlassenschaftsvermögen, bestehend aus dem Pensionsguthaben von € 292,06, zu übernehmen und hierüber zu verfügen. Eine Abhandlung

ist im Sinne des § 153 Abs. 1 AußStrG unterblieben. Dem Bw. wurde die Bezahlung der Notarkosten iHv € 58,80 auferlegt. Laut Beschluss des Bezirksgerichtes habe der Bw. bis dahin Todfallkosten von € 3.500,00 gezahlt.

Im **Einkommensteuerbescheid 2007** ließ das Finanzamt die Begräbniskosten für die Mutter iHv € 4.604,91 nicht zum Abzug zu, weil Nachlassaktiva – das Sparkontorealisat der P - Bank und das Verlassguthaben - vorhanden gewesen seien, aus denen diese Aufwendungen vorrangig zu decken gewesen seien.

In der **Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007** beehrte der Bw. für Begräbniskosten € 4.604,94 abzüglich des Vermögens laut Beschluss des Bezirksgerichtes iHv € 292,06, also € 4.312,88.

Im Vorhalteverfahren führte er noch aus, am Todestag im Ausland gewesen zu sein und aus flugtechnischen Gründen die Heimreise erst später angetreten zu haben. Seine Schwester habe das Begräbnis organisiert. Sie habe kein eigenes Einkommen und demzufolge habe er ihr alle Auslagen ersetzt. Er beehrte noch weitere Aufwendungen für Kranz und Sargschmuck iHv € 270,00, also insgesamt € 4.582,88.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 24. Oktober 2008** beehrte der Bw. für die Begräbniskosten letztendlich 4.156,84 (Bestattung Y. € 2.632,49, Stadtpfarre Y. € 65,00, Grabgesang € 220,00, Parte und Porto € 169,35, Sargschmuck und Kranz € 270,00, Grabadaption € 800,00).

Weiters beantragte der Bw., die Notariatskosten für die Abhandlung des Verlassverfahrens iHv € 58,80 von den € 292,06 in Abzug zu bringen.

Das Finanzamt führte in seiner Stellungnahme an, € 4.000,00 als nach der Verwaltungspraxis für ein würdiges Begräbnis maßgeblichen Betrag berücksichtigen zu wollen. Die Notariatskosten sollten nach Ansicht des Finanzamtes nicht gewährt werden.

Diese Ausführungen blieben seitens des Bw. unwidersprochen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten gehören gemäß **§ 549 ABGB** auch die Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis.

Angesichts des Umstandes, dass der Bw. keine Gründe nannte, die für ein „würdiges Begräbnis“ über € 4.000,00 hinausgehende Kosten erforderlich gemacht hätten, sieht es der UFS als gerechtfertigt an, die vom Finanzamt zugesprochenen € 4.000,00 als außergewöhnliche Belastung in Ansatz zu bringen.

Die vorhandenen Nachlassaktiven sind vorrangig für die Bezahlung der Begräbniskosten heranzuziehen. Im gegenständlichen Fall ist kein „Antritt einer Erbschaft“ vorgelegen, sondern wurde nur dem Bw. gemäß § 153 Abs. 2 AußStrG die Ermächtigung erteilt, über das Verlassenschaftsvermögen iHv € 292,06 zu verfügen. Diesen standen aber zum damaligen Zeitpunkt –siehe Beschluss – rd. € 3.500,00 an Todfallskosten gegenüber. Den Notariatskosten von € 58,80 konnte sich der Bw. nicht entziehen und waren sie nicht mit einem „Erwerb von Vermögen“ verbunden, sondern haben sie vielmehr seine ohnehin nicht unbeträchtlichen Aufwendungen erhöht. Demzufolge erachtet es der UFS als gerechtfertigt, die Notariatskosten als außergewöhnliche Belastung zum Abzug zuzulassen.

Die „Todfallskosten“ betragen insgesamt € 3.766,74 (Begräbniskosten € 4.000,00 zuzgl. Notariatskosten € 58,80 abzgl. „Verlassenschaftsvermögen“ von € 292,06).

Dem Berufungsbegehren war daher in diesem Punkt teilweise Folge zu geben.

Die außergewöhnliche Belastung beträgt nunmehr:

in €	2006	2007
AUSSERGEWÖHNLICHE BELASTUNG laut ERSTBESCHEID	6.032,70	6.629,42
KRANKHEITSKOSTEN (unstrittig)	4.391,85	2.633,80
A. KURKOSTEN 2007 lt. BE (2006 unstrittig)	682,60	797,90
B. PFLEGEKOSTEN MUTTER:		
a. Unterhaltsleistungen des Bw. (an das Amt der Kärntner Landesregierung)	100,00	8.297,28
		-
b. Gegenverrechnung P , € 5.809,11		5.809,11
c. Kontenausgleich		-
d. Depotkonto	-	1,22
e. M. -Versicherung	-	-
PFLEGEKOSTEN MUTTER lt. BE	100,00	2.489,39
C. BEGRÄBNISKOSTEN:		4.000,00
abzüglich Nachlassvermögen		- 292,06
BEGRÄBNISKOSTEN lt. BE		3.707,94
NOTARIATSKOSTEN (2007)		58,80
AUSSERGEWÖHNLICHE BELASTUNG lt. BE	5.174,45	9.687,83

Nach all dem Gesagten war daher die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 abzuweisen und war der Bescheid hinsichtlich der „Pflegekosten Mutter“ zum Nachteil des Bw. abzuändern. Die außergewöhnliche Belastung von € 5.174,45 übersteigt den Selbstbehalt von € 5.418,20 nicht; folglich wirkt sich die außergewöhnliche Belastung im Jahr 2006 betragsmäßig nicht aus.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 war teilweise Folge zu geben und hinsichtlich der Anrechnung von Sparguthaben der Mutter der Bescheid zum Nachteil des Bw. abzuändern.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Klagenfurt, am 23. Februar 2009