



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch WT, vom 4. Juli 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 20. Juni 2011 betreffend Einkommensteuer 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In der **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010** machte die Berufungswerberin, nachfolgend Bw abgekürzt, Krankheitskosten in der Höhe von 6.500 € als außergewöhnliche Belastung geltend.

Mit **Vorhalt vom 26.5.2011** ersuchte das Finanzamt die Bw, die geltend gemachten Kosten zu belegen und allfällige Kostenersätze bekanntzugeben.

Die Bw übermittelte durch ihre steuerliche Vertretung in der **Vorhaltsbeantwortung vom 16.6.2011** sämtliche Belegkopien. Aus ihnen wird ersichtlich, dass sie den als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Betrag in zwei Tranchen auf ein Konto einbezahlt hat, das auf den Namen ihrer Mutter lautet. Als Verwendungszweck wurde auf dem Erlagschein angeführt „Abdeckung Konto“ bzw „Abdeckung Heim“.

Das Finanzamt anerkannte die geltend gemachten Aufwendungen bei der Durchführung der **Arbeitnehmerveranlagung** nicht wie beantragt. Begründend führte es aus: „*Die von Ihnen geltend gemachten Aufwendungen sind weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen*“.

Die Bw wandte sich gegen diesen Standpunkt mit **Berufung**. In ihr brachte sie vor, ihre Mutter sei ein Pflegefall und in einer Pflegeanstalt untergebracht. Deren finanziellen Mittel reichten zur Bestreitung der Pflegekosten nicht aus. Dies belege auch ein Blick in den Steuerakt. Im Streitjahr habe sie – die Bw – den als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Betrag zur Abdeckung der Heimkosten aufwenden müssen.

Das Finanzamt erließ eine abweisliche **Berufungsvorentscheidung**. In ihr begründete es seinen Standpunkt wie folgt: Die Mutter der Bw sei eine sogenannte Selbstzahlerin. Das bedeute, dass sie über ausreichend Einkünfte und / oder Vermögen verfüge, um die Heimkosten selbst zu bezahlen. Wäre sie keine Selbstzahlerin, würden die Differenzkosten von der Sozialhilfe bezahlt. Zudem gehe aus der Wortfolge „Abdeckung Konto“ eindeutig hervor, dass es sich bei den bezahlten Aufwendungen um freiwillige, also nicht zwangsläufig erwachsene, Zahlungen handle.

Die Bw beantragte die **Vorlage der Berufung** an die Abgabenbehörde 2. Instanz mit folgender, nachfolgend sinngemäß wiedergegebenen Begründung: Gemäß [§ 143 ABGB](#) schulde das Kind seinen Eltern und Großeltern unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse den Unterhalt, soweit der Unterhaltsberechtigte nicht imstande ist, sich selbst zu erhalten, und soferne er seine Unterhaltspflicht gegenüber dem Kinde nicht gröblich vernachlässigt hat. Ihre Mutter sei seit 25 Jahren verwitwet. Sie, die Bw, sei ihr einziges Kind und somit ihr gegenüber allein rechtlich und sittlich zur Unterhaltstragung verpflichtet. Die Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben der Mutter zeige klar, dass sie nicht über das nötige Einkommen und Vermögen verfüge, um die Heimkosten und Rezeptgebühren zu bezahlen. Der Hinweis des Finanzamtes, wäre die Mutter nicht Selbstzahlerin, würden die Kosten von der Sozialhilfe bezahlt, sei verfehlt und unangebracht. Die Voraussetzungen für die Absetzung der geltend gemachten Zahlungen lägen somit eindeutig vor.

Die Bw reichte eine vom **2.8.2005 datierende Erklärung** nach, in der ihre Mutter auf die ihr von der Tochter im Übergabevertrag aus 1992 eingeräumten Rechte (Wohnungsrecht, Reallast bzw Ausgedinge sowie Belastungs- und Veräußerungsverbot) verzichtete.

Im Rahmen eines **Ferngesprächs** mit der Bw, teilte diese dem Referenten der Berufungsbehörde mit, im Zuge der Gebäudeübertragung durch die Mutter sei sie verschiedene Verpflichtungen eingegangen. Auch sei eine Schenkungsurkunde erstellt worden. Weiters habe die Mutter unentgeltlich auf diese ihre Rechte verzichtet, als sie ins Pflegeheim übersiedelt sei.

Mit **Vorhalt vom 14.6.2012**, in dem einleitend der Inhalt des mit der Bw geführten Ferngesprächs wiedergegeben wurde, wurde die Bw gebeten, die in der Verzichtserklärung angeführten bzw die von ihr fermündlich erwähnten Verträge und Urkunden dem UFS vorzulegen.

Mit **E-Mail vom 21.6.2011** übermittelte die steuerliche Vertretung der Bw dem UFS den Übergabevertrag vom 25.4.1992, den Grundbuchsbeschluss vom 28.7.1992 und die Verzichtserklärung vom 5.8.2002.

Die vorgelegten Unterlagen wurden mit E-Mail der Amtspartei mit der Einladung zur Stellungnahme zur Verfügung gestellt. Das Finanzamt teilte mit **E-Mail vom 29.6.2012** ua mit: *„Aus diesen Passagen kann ein klarer Zusammenhang zwischen dem Verzicht auf das Wohnrecht und die Reallast einerseits und der Übernahme der Kosten andererseits herausgelesen werden. Die übernommene Kostentragung, welche als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht wurde, resultiert aus der Erfüllung des Schenkungsvertrages. Eine allenfalls sittlich gebotene Verpflichtung iSd [§ 143 ABGB](#) wird dadurch in den Hintergrund gedrängt.“*

Über die Berufung wurde erwogen:

In Übereinstimmung mit der in [§ 34 EStG 1988](#) umschriebenen Rechtslage gehen beide Parteien des Berufungsverfahrens davon aus, dass nur Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können, die zwangsläufig erwachsen sind. Strittig ist, ob dies der Fall ist.

Die Abgabenbehörde 2. Instanz folgt im Ergebnis der Auffassung des Finanzamtes. Dies aus folgenden Gründen:

Es ist zwar zutreffend, dass [§ 143 ABGB](#) eine Unterhaltsverpflichtung des Kindes gegenüber den Eltern normiert. Voraussetzung hierfür ist allerdings, das Nicht-Instande-Sein der Vorfahren (Stabentheiner in Rummel, ABGB, § 143 Tz 1 und 4; Kletecka/Schauer, ABGB-ON, § 143 Tz 1).

Nun hat die Mutter Bw aber mit Übergabevertrag vom 25.4.1992 ihren Hälfteanteil an einer Liegenschaft mit Gebäude in Bludenz ihrer Tochter übertragen. Als Gegenleistung ist die Bw gegenüber ihrer Mutter die Verpflichtung eingegangen, ihr das lebenslängliche Wohnungsrecht für den persönlichen Bedarf im gesamten Wohnhaus einzuräumen, sämtliche Betriebskosten zu tragen, weiters die Mutter in alten und kranken Tagen, soweit dies erforderlich und im häuslichen Rahmen möglich und zumutbar ist, zu pflegen und zu betreuen, sowie schließlich ob der übertragenen Liegenschaft ein Veräußerungs- und Belastungsverbot einzuräumen. Auf eben diese ihr im Zusammenhang mit der Liegenschaftsübertragung eingeräumten Rechte hat die Mutter der Bw verzichtet, als sie ins Pflegeheim übersiedelt ist. Erläuternd heißt es dazu in § 2 der Verzichtserklärung, der Verzicht sei erfolgt, **„da infolge anderweitiger Gewährung diese Rechte gegenstandslos“** seien. Dieser Verzicht wiederum war die Voraussetzung dafür, dass die Bw die Liegenschaft nach der Löschung der beschriebenen

Belastungen mit Kaufvertrag vom 30.1.2008 verkaufen konnte, was ihr einen Gesamterlös von 782.880 € eingetragen hat.

Damit aber wird evident, dass die Mutter der Bw letztlich einen aus dem Übergabevertrag resultierenden (direkten oder indirekten) vertraglichen Anspruch auf jene Leistungen hatte, die die Bw für sie ua im Streitjahr erbracht hat. Die Mutter der Bw war und ist demnach Trägerin von entsprechenden Rechten, sodass im hier maßgeblichen Sinn nicht davon gesprochen werden kann, dass sie nicht selbsterhaltungsfähig ist bzw war. Das Finanzamt hat in der E-Mail vom 29.6.2012 sohin zutreffend darauf hingewiesen, dass die von der Bw übernommene Pflicht zur Kostentragung mit der Übertragung der Liegenschaftshälfte durch die Mutter in untrennbarem Zusammenhang steht.

Evident wird damit aber auch, dass die Bw ihre oben dargelegten Verpflichtungen freiwillig eingegangen ist, was letztlich auch hinsichtlich der im Streitjahr geleisteten und als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ersatzleistungen gilt. Aus diesem Grund hat das Finanzamt zutreffend den Standpunkt vertreten, es fehle am Merkmal der Zwangsläufigkeit [vgl. Jakom/*Baldauf* EStG, 2012 § 34 Rz 90 Stichwort, Altenheim (Pflegeheim)]

Zu bedenken ist weiters, dass nach § 34 EStG außergewöhnliche Belastungen nur insoweit abzuziehen sind, als sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigen. Von einer Beeinträchtigung kann aber nicht gesprochen werden, soweit eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz Deckung findet (VwGH 21.10.1999, [98/15/0201](#)). Dies gilt generell, soweit der Belastung eine Bereicherung gegenüber steht bzw soweit Aufwendungen deshalb erwachsen, weil dem Steuerpflichtigen zu deren Deckung bestimmtes Vermögen zukommt (VwGH 27.2.1990, [87/14/0004](#); Jakom/*Baldauf* EStG 2012 § 34 Rz 27; UFS 27.10.2003, RV/3717-W/02). Davon ist gegenständlich auszugehen. Denn die Bw hat – wie bereits erwähnt - aus dem Verkauf jener Liegenschaft, die sie von ihrer Mutter (zur Hälfte) im Gegenzug für die Einräumung der oben dargelegten Rechte übertragen erhalten hat, einen Erlös von insgesamt 782.880 € erzielt (Kaufvertrag vom 30.1.2008), wobei der Verkauf den Verzicht auf eben diese Rechte bzw deren anderweitige Gewährung voraussetzten.

Feldkirch, am 3. Juli 2012