

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 20. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 23. März 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet **abgewiesen**.

### Entscheidungsgründe

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 machte der Berufungswerber (in der Folge: Bw.) auch außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 15.000,00 geltend. Nach einer der Erklärung beigelegten Vergleichsausfertigung des Landesgerichtes für ZRS Wien vom 19. Oktober 2005 hatte sich der Bw. verpflichtet, der Stadt Wien einen Betrag von € 19.017,51 zuzüglich € 3.900,00 an Kosten zu bezahlen, wobei ein Teilbetrag in Höhe von € 15.000,00 noch im Jahr 2005, der Rest bis 1. März 2006 fällig war. Über Vorhalt des Finanzamtes gab der Bw. bekannt, dass es sich dabei um von ihm bezahlte Pflegekosten für die Unterbringung seiner verstorbenen Mutter in einem von der Stadt Wien betriebenen Pflegeheim gehandelt habe. Den der Vorhaltsbeantwortung beigeschlossenen Unterlagen konnte entnommen werden, dass die die einbehaltenden Pensionsbezüge und Pflegegelder der Verstorbenen übersteigenden Pflege(heim)kosten der Stadt Wien rückzuerstatteten waren, da die Verstorbene u.a. dem Bw. im April 2003 mehrere Liegenschaften unentgeltlich übertragen hatte.

Das Finanzamt berücksichtigte im angefochtenen Bescheid die genannten Aufwendungen indes nicht als außergewöhnliche Belastungen und begründete dies damit, dass die Pflegekosten nicht aus dem Einkommen des Bw. zu entrichten gewesen wären und ihm seine Mutter im Jahr 2003 mehrere Liegenschaften unentgeltlich überlassen hätte.

In seiner dagegen fristgerecht erhobenen Berufung wendete der Bw. ein, er habe im Zuge der Übertragung der Liegenschaften keine Verpflichtung zur Bezahlung allfälliger Pflegekosten übernommen. Vielmehr gründe sich diese Verpflichtung auf den Unterhaltsanspruch seiner Mutter ihm gegenüber.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsentscheidung stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Seitens der Berufungsbehörde wurden der Gerichtsakt des Landesgerichtes für ZRS Wien und die die Übertragung der betreffenden Liegenschaften zum Gegenstand habenden Bemessungsakte des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien angefordert, sowie fernmündliche Auskünfte bei der Bewertungsstelle des Lagefinanzamtes eingeholt. Die im Schätzungswege ermittelten und anzusetzenden Verkehrswerte der dem Bw. übereigneten Eigentumswohnungen würden demnach etwa das Zehnfache des jeweiligen Einheitswertes betragen, jener der landwirtschaftlich genutzten Liegenschaft rund das Zwanzigfache.

Mittels Vorhalt wurde der Bw. ersucht, die seiner Ansicht nach zutreffenden Verkehrswerte der drei Liegenschaften bekanntzugeben und die Richtigkeit seiner Angaben durch Vorlage geeigneter Unterlagen, etwa durch ein Gutachten, zu untermauern. Sollte dies nicht erfolgen, werde bei der Berufungserledigung von den aus den Einheitswerten abgeleiteten und dem Bw. im Vorhalteschreiben bekanntgegebenen Verkehrswerten auszugehen sein.

Dieser Vorhalt blieb, trotz ausreichendem Zuwartern über die auf Ersuchen des Bw. um einen Monat verlängerte Frist hinaus, unbeantwortet.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Nach dem Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes in Verbindung mit dem Ergebnis des weiteren Ermittlungsverfahrens ist von nachstehendem und als erwiesen anzunehmenden Sachverhalt auszugehen:

Mit Notariatsakten vom 30. April 2003 hatte die Mutter des Bw. diesem drei ihr gehörende Liegenschaften, nämlich zwei Eigentumswohnungen sowie ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück, in sein Eigentum übertragen, wobei die Inbesitznahme nach dem Inhalt der Urkunden mit der Unterfertigung derselben erfolgte. Die vom Lagefinanzamt festgestellten

Einheitswerte der als Mietwohngrundstücke qualifizierten Eigentumswohnungen betragen € 7.600,23 bzw. € 2.479,90, jener der landwirtschaftlich genutzten Liegenschaft € 3.270,28. Die aus den ortsüblichen Umständen und der Verwaltungspraxis im Schätzungswege abgeleiteten und – in Ermangelung eines Widerspruchs seitens des Bw. – für die Berufungserledigung heranzuziehenden Verkehrswerte belaufen sich demnach auf rund € 76.000,00, € 24.700,00 sowie € 65.400,00. Die Mutter des Bw. befand sich ab Anfang September 2003 in einem von der Stadt Wien betriebenen Pflegeheim in Betreuung. Da die für die Pflege und Betreuung der Mutter anerlaufenen Kosten deren an die Betreiberin des Pflegeheimes überwiesenen Pensionseinkünfte und Pflegegelder überstiegen hatten, wurde mit Mandatsbescheiden des Magistrates der Stadt Wien ein Rückersatz des aushaftenden Pflegeentgeltrückstandes aufgetragen, da die Mutter durch die Übertragung der drei Liegenschaften an den Bw. ihre Notlage selbst verursacht habe. Im Zuge eines von der Stadt Wien angestrengten zivilgerichtlichen Verfahrens verpflichtete sich der Bw. schließlich im Vergleich vom 19. Oktober 2005, vom letztlich begehrten Pflegekostenrückstand in Höhe von € 21.130,57 einen Betrag im Ausmaß von € 19.017,51 samt € 3.900,00 an Kosten der Klägerin zu bezahlen. Den im November 2005 beglichenen Teilbetrag von € 15.000,00 machte der Bw. als außergewöhnliche Belastung geltend.

Dieser Sachverhalt ist rechtlich wie folgt zu würdigen:

Gemäß § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4), wobei diese Voraussetzungen kumulativ vorliegen müssen.

Nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung liegt eine Belastung im Sinne dieser Gesetzesnorm nur dann vor, wenn Ausgaben getätigt werden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensminderung und daher zu einer Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, führen. Bloße Vermögensumschichtungen führen nicht zu einer außergewöhnlichen Belastung (Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vom 25. September 1985, 84/13/0113). Wenn gegen einen Steuerpflichtigen erhobene Ansprüche im Wert einer von Todes wegen oder im Schenkungswege erworbenen Vermögenssubstanz ihre Deckung finden, so liegt insoweit keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG vor. Dabei ist es gleichgültig, ob dem Steuerpflichtigen die Belastung unmittelbar durch den Vermögenserwerb oder nur mittelbar in ursächlichem Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb erwächst, weil für die

Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit neben der rechtlichen auch wirtschaftliche Gesichtspunkte maßgeblich sind (VwGH vom 27. Oktober 1980, 2953/78, und vom 21. Oktober 1999, 98/15/0201). Dies gilt auch dann, wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig Aufwendungen erwachsen, weil ihm das zur Deckung dienende Vermögen zugekommen ist (VwGH vom 17. Februar 1982, 13/1696/80). Von einer Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit im Zusammenhang mit Verpflichtungen, die auf die Übernahme von Vermögen zurückzuführen sind, kann daher dem Grunde nach erst dann gesprochen werden, wenn der Aufwand das erworbene Vermögen übersteigt (VwGH vom 21. Oktober 1999, 98/15/0201, m.w.N.).

Im gegenständlichen Fall hat nun die Mutter ihrem Sohn, dem Bw., in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang, nämlich etwa sechs Monate vor Beginn ihres Aufenthaltes im Pflegeheim, drei Liegenschaften unentgeltlich übertragen. Der Verkehrswert dieser Liegenschaften (in Summe rund € 166.000,00) betrug ein Mehrfaches des letztlich dem Bw. gegenüber geltend gemachten Pflegeentgeltrückstandes (samt Kosten der klagsweisen Durchsetzung nicht ganz € 23.000,00). Die rückständigen Pflegeentgelte fanden daher im übertragenen Vermögen ihre Deckung. Der Rückstand an Pflegekosten, zu deren Bedeckung nach den einschlägigen Bestimmungen des Wiener Sozialhilfegesetzes das Einkommen oder Vermögen der zu pflegenden Person heranzuziehen ist, war eben gerade dadurch entstanden, dass die Mutter dem Bw. in zeitlicher Nähe zuvor die auch zur Kostenabdeckung vorgesehenen Liegenschaften übereignet hatte. Der von der höchstgerichtlichen Rechtsprechung geforderte ursächliche wirtschaftliche Zusammenhang zwischen der unentgeltlichen Vermögensübertragung und der Inanspruchnahme des Bw. als den aus der Schenkung Begünstigten durch die Betreiberin der Pflegeanstalt liegt demnach klar auf der Hand.

Im Lichte der oben dargelegten Rechtsprechung wurde daher das gesetzliche Erfordernis der wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw. bei der gegebenen Sachverhaltskonstellation nicht erfüllt, weshalb der Berufung ein Erfolg zu versagen war.

Obschon aus diesem Grund das geforderte Merkmal der Zwangsläufigkeit gar nicht mehr geprüft werden müsste, ist zum Einwand des Bw., die Übernahme der Pflegekosten für seine Mutter wäre seiner Unterhaltspflicht, also einer rechtlichen Verpflichtung, ihr gegenüber entsprungen, zu bemerken, dass die in Rede stehenden Belastungen dem Bw. dennoch nicht zwangsläufig erwachsen sind. Diese stellen sich vielmehr als Ergebnis eines freiwilligen Verhaltens des Bw., nämlich der aus freien Stücken erfolgten Übernahme der Liegenschaften in sein Eigentum, dar, so dass seiner Mutter schließlich keine ausreichenden Mittel mehr zur

Verfügung standen, den infolge ihrer Pflegebedürftigkeit entstandenen erhöhten Bedarf abzudecken.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 1. Juni 2007