



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 1

GZ. RV/0025-G/09,
miterledigt RV/0026-G/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Dr. Sonja Reiter, Emmerich-Assmann-Gasse 4, 8430 Leibnitz, vom 11. Juli 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 16. Juni 2008 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2007 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Ehegatte der Berufungswerberin (Bw.) ist anlässlich eines Verkehrsunfalls aus Verschulden des Unfallgegners verstorben.

Aus diesem Verkehrsunfall resultierend wurde der Bw. vom Landesgericht für ZRS Graz eine Unterhaltsrente zugesprochen. Dabei handelt es sich um eine Schadenersatzrente wegen Unterhaltsentgang, die – von den Parteien des Berufungsverfahrens unbestritten - der Einkommensteuer unterliegt.

Darüber hinaus wurde der Bw. durch Beschluss des OGH vom 27. März 2008, 20b210/07g, auch eine sogenannte Dienstleistungsrente (Mehrbedarfsrente) in Höhe der Bruttokosten einer Ersatzkraft für entgangene Beistandsleistungen des Verstorbenen zuerkannt.

Strittig ist nun im gegenständlichen Fall die Frage, ob diese Mehrbedarfsrente in den Streitjahren 2006 und 2007 in Höhe von 25.271,97 € (2006) und 27.397,65 € (2007) einkommensteuerlich zu erfassen ist.

Nachdem seitens des Finanzamtes diese Rentenzahlungen im Zuge der Erlassung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 und 2007 zur Gänze der Einkommensteuer unterworfen worden sind, wurden die dagegen erhobenen Berufungen von der steuerlichen Vertreterin ua. wie folgt begründet:

Die Bw. habe die Dienstleistungsrente (Mehrbedarfsrente) dafür zugesprochen erhalten, dass der unterhaltspflichtige Verstorbene gewisse Leistungen wie Haushaltshilfe, Lernen mit dem minderjährigen Sohn, Rasenmähen, etc., also Leistungen aus seiner ehelichen Beistandspflicht, nicht mehr erbringen könne. Hierbei handle es sich um den Ausgleich für solche Leistungen, die nicht zu einem Einkommen der Bw. führten, da diese die Leistungen nun selbst zu erbringen habe, deshalb auch einen persönlichen Mehraufwand und höhere persönliche Anstrengungen tätigen bzw. kostenpflichtige Hilfe Dritter in Anspruch nehmen müsse.

Aus diesem Grund handle es sich nicht um ein "Einkommenssurrogat" sondern werde mit dieser Rente nur die Verringerung der Leistungsfähigkeit und der daraus resultierende Mehraufwand und die Mehranstrengung der Bw. abgegolten.

Im Übrigen habe auch der Verfassungsgerichtshof – so die abschließenden Ausführungen der steuerlichen Vertreterin – in seinem Erkenntnis vom 7. Dezember 2006, B 242/06, die *"Versteuerung einer Mehrbedarfsrente einer verletzungsbedingt behinderten Person mangels eines Zuwachses an Leistungsfähigkeit als gleichheitswidrig abgelehnt"*.

In der Folge wurde die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Daraufhin wurde die Bw. unter Bezugnahme auf die Berufungsausführungen, wonach sie für die entgangenen Beistandsleistungen *"kostenpflichtige Hilfe Dritter"* in Anspruch nehmen müsse, mittels zweitinstanzlichen Vorhaltes um die Vorlage von Nachweisen ersucht (Vorhalt vom 29. Jänner 2009), woraus hervorgehe, an *wen* und *in welcher Höhe* dafür Zahlungen geleistet worden sind.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 3. Februar 2009 wird eingangs nochmals (wie bereits in den Berufungen) festgehalten, wofür der Bw. die Mehrleistungsrente zuerkannt worden ist.

Tatsächlich hätte die Bw. jedoch die Mehrleistungen zur Gänze selbst erbracht und keine Drittfirmen oder Personen damit beauftragt. Abgegolten würden diese Mehrleistungen und *"die damit verbundene Mehranstrengung und der Mehraufwand"* dadurch, dass die Bw. *"diese Leistungen selbst zu erbringen hat"*. Zivilrechtlich würden diese Leistungen nach Stundensätzen berechnet, wie sie üblicherweise von Vergleichspersonen hierfür verlangt werden.

In einem an das Finanzamt gerichteten Schreiben vom 15. Juni 2009 verwies die steuerliche Vertreterin der Bw. zur Untermauerung ihres Standpunktes noch auf ein BFH-Urteil vom 26. 11. 2008, X R 31/07: Danach unterliege eine Schadenersatzrente nach § 844 II BGB, die den durch den Tod des Unterhaltsverpflichteten (Tod des Ehegatten aufgrund eines ärztlichen Kunstfehlers) entstandenen Unterhaltsschaden ausgleicht, nicht der Einkommensteuer. Dies mit der Begründung, dass durch den Schadenersatzanspruch nach § 844 II BGB lediglich *"die durch das Schadensereignis weggefallene wirtschaftliche Absicherung des Empfängers wieder hergestellt"* werden solle und die Rente *"daher kein Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes"* sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 29 Z 1 EStG gehören zu den sonstigen Einkünften wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht unter die Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 zu subsumieren sind.

§ 29 Z 1 EStG 1988 bildet einen Sondertatbestand, der nicht an das Vorhandensein einer Einkunftsquelle, sondern bloß an den wiederkehrenden Zufluss von Bezügen (zB. in Rentenform), die allerdings auf einer einheitlichen Rechtsgrundlage beruhen müssen, anknüpft. Die Einbeziehung der wiederkehrenden Bezüge allein kraft ihrer Auszahlungsform in den Steuergegenstand wird offenbar als gerechtfertigt angesehen, *"weil durch die sich wiederholenden Zuflüsse von Gütern (Geld, Sachwerte) die **wirtschaftliche Leistungsfähigkeit** auf Bezugsdauer gestärkt wird* (siehe Erkenntnis des VfGH vom 7. Dezember 2006, B 242/06 und die dort angeführte Literatur und Judikatur).

Daraus folgt, dass für die Steuerbarkeit der streitgegenständlichen Dienstleistungsrente (Mehrbedarfsrente) maßgeblich ist, ob durch diese Rente – wie auch in den Berufungen zu Recht ausgeführt worden ist – ein (die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit erhöhendes) *"Einkommenssurrogat"* vermittelt wird oder ob es diesen - in Rentenform zufließenden - Beträgen an einem solchen Zuwachs an Leistungsfähigkeit fehlt (zB einer Versehrtenrente).

Dem oben zitierten VfGH-Erkenntnis lag nachstehender Sachverhalt zu Grunde:

Die do. Beschwerdeführerin (Bf.) litt auf Grund einer ärztlichen Fehlbehandlung seit ihrer Geburt an einer schweren Behinderung und benötigte ununterbrochene Aufsicht und Pflege. Der damalige Rechtsträger des Krankenhauses wurde mit Urteil des Landesgerichts für ZRS Wien verpflichtet, der Bf. alle kausalen Folgeschäden zu ersetzen. Diese Verpflichtung inkludierte auch den Ersatz des Mehraufwandes an Pflege und medizinischer Betreuung.

In dem do. Fall hat der VfGH die Auffassung vertreten, dass die zufließenden Beträge lediglich den durch die Schädigung ausgelösten erhöhten Existenzbedarf der Bf. abdecken würden, und diese – soweit die Rente (nur) den Mehrbedarf betreffe – kein *"zusätzliches disponibles"*

Einkommen" erlange; somit würden diesfalls *"die lediglich zum Ausgleich für den schädigungsbedingt entstandenen zusätzlichen Bedarf gezahlten Rentenleistungen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit"* nicht steigern.

Dies trifft jedoch auf den gegenständlichen Berufungsfall nicht zu. Zwar ist der Bw. zweifelsohne dadurch ein persönlicher Mehraufwand erwachsen, weil sie nunmehr auch die Leistungen ihres verstorbenen Ehegatten erbringt. Mangels Inanspruchnahme kostenpflichtiger Hilfe von dritter Seite (siehe Vorhaltsbeantwortung vom 3. Februar 2009) hatte sie jedoch tatsächlich keinen *finanziellen* Mehraufwand zu tragen, der allenfalls mit den Rentenzahlungen abzudecken gewesen wäre.

Daraus folgt, dass die der Bw. in Rentenform zufließenden Beträge ungeachtet der Tatsache, dass sie nunmehr einen *"persönlichen Mehraufwand und höhere persönliche Anstrengungen tätigen muss"*, ihre *"wirtschaftliche Leistungsfähigkeit"* erhöht haben und sie deshalb sehr wohl über ein *"zusätzliches disponibles Einkommen"* verfügt.

Auf Basis dieser Sach- und Rechtslage (vgl. nochmals das oben zitierte VfGH-Erkenntnis vom 7. Dezember 2006, B 242/06) konnte dem Berufungsbegehren somit auch durch den Hinweis auf die neueste Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 26. 11. 2008, X R 31/07) kein Erfolg beschieden sein.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 22. Juni 2009