



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Hienert & Zierhut, gegen den Bescheid des Finanzamtes Tulln betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Bw. machte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 12.112,00 € als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 geltend. Laut Beilagen zur Steuererklärung habe sich diese Zahlung als Folge des bereits im Jahr 1999 abgeschlossenen Verlassenschaftsverfahrens nach seinem am 29. April 1999 verstorbenen Vater H. R. S. ergeben. Im Jahr 2001 sei G.G., der außereheliche Sohn des H. R. S., mit Ansprüchen gegen

den Bw. wegen einer behaupteten Pflichtteilsverletzung herangetreten. Im Jänner 2002 sei ein Vergleich geschlossen worden, der den Bw. zur Zahlung eines Betrages von 12.112,00 € verpflichtet habe.

Das Finanzamt ließ im Einkommensteuerbescheid die geltend gemachte Belastung mit der Begründung, der Antritt einer Erbschaft sei ein Verhalten, zu dem sich der Erbe aus freien Stücken entschieße, unberücksichtigt.

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung vom 21. Mai 2003 bringt der Bw. im Wesentlichen vor, die aus dem Antritt einer Erbschaft resultierenden Belastungen seien dann nicht als "zwangsläufig" zu werten, wenn der Erbe im Bewusstsein dieser Belastungen dennoch eine annehmende Erbserklärung abgebe. Abweichend von der Sachverhaltskonstellation im Erkenntnis vom 23.5.1996, 95/15/0097 habe der Bw. bei Abgabe der Erbserklärung von den Pflichtteilsansprüchen eines pflichtteilberechtigten Stiefbruders nichts gewusst. Da der in Berlin lebende G. G. erst zwei Jahre nach Abschluss des Verlassenschaftsverfahrens mit Ansprüchen an ihn herangetreten sei, habe er diese bei Abgabe der Erbserklärung nicht berücksichtigen können. Die vom Bw. an seinen Stiefbruder, dessen Ansprüche er nicht vorhersehen habe können, geleisteten Zahlungen seien daher zwangsläufig erwachsen.

Mit Schriftsatz vom 3. Juni 2003 ergänzte der Bw. seine Berufungsausführungen dahingehend, dass er Anfang der 90er Jahre von seinem verstorbenen Vater Liegenschaften im Schenkungswege erworben habe. Zum Zeitpunkt der Annahme der Schenkungen sei ihm sein Halbbruder unbekannt gewesen. Im Jahr 1999 sei es zum Verlassenschaftsverfahren nach H. R. S. gekommen, bei dem G. G. nicht berücksichtigt worden sei, da er keine entsprechende Erbserklärung abgegeben habe. Im Jahr 2001 sei der Bw. mit Forderungen des G. G. konfrontiert worden, wonach dieser wegen der in der Vergangenheit erfolgten Liegenschaftsschenkungen, welche zu Pflichtteilsverletzungen geführt hätten, prozessieren werde. Die im Jahr 2002 an G. G. geleisteten Zahlungen würden daher in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der Erbschaft nach H. R. S., sondern im Zusammenhang mit den Anfang der 90er Jahre erfolgten Liegenschaftsschenkungen stehen. Zum Zeitpunkt der Annahme der Schenkungen habe der Bw. die Möglichkeit von daraus resultierenden Belastungen weder dem Grunde noch der Höhe nach erkennen können. Er habe diese Umstände im Sinne der Berufung nicht vorhersehen und in Kauf nehmen können. Der Bw. beantragte weiters noch die Berücksichtigung von Notariatskosten iHv. 201,49 €, sodass der insgesamt geltend gemachte Betrag nunmehr 12.313,49 € betrug.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verneinte das Finanzamt unter Hinweis auf die Erkenntnisse des VwGH vom 14.2.1984, 83/14/0256 und vom 15.7.1998, 95/13/0270 das Vorliegen einer Zwangsläufigkeit und eine Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Auch das vom Bw. angesprochene Erkenntnis vom 23.5.1996, 95/15/0096 bestätige diese Rechtsansicht. Tatsache sei, dass dem Bw. sowohl durch Schenkung als auch durch Erbschaft Vermögen zugewachsen sei und die Belastung im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz Deckung finde. Auch sei es im Sinne des Erkenntnisses des VwGH vom 21.10.1999, 98/15/0201 gleichgültig, ob die Belastung unmittelbar oder nur mittelbar in ursächlichem Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb stehe, da für die Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit – neben rechtlichen - eben auch wirtschaftliche Gesichtspunkte maßgebend seien.

Im Vorlageantrag vom 24. Juni 2003 wendet der Bw. ein, das Finanzamt habe eine wesentliche Passage des zitierten Erkenntnisses vom 21.10.1999, 98/15/0201 nicht berücksichtigt: *“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....”*

Die 2002 geleisteten Zahlungen würden in keinem wie immer gearteten Zusammenhang mit der Annahme der Erbschaft, sondern im Zusammenhang mit Schenkungen stehen, wobei G. G. dem Bw. zu diesem Zeitpunkt unbekannt gewesen sei. Die Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ergebe sich deshalb, da der Bw. viele Jahre nach den erfolgten Schenkungen Ausgaben tätigen musste, die beim seinerzeitigen Erbschaftsteuerverfahren nicht berücksichtigt werden konnten. Wirtschaftlich betrachtet, komme es hier zu einer teilweisen Doppelbesteuerung. Die Zwangsläufigkeit ergebe sich aus sittlichen Verpflichtungen gegenüber einem – wenn auch seinerzeit unbekannt gewesenen – Halbbruder.

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

Strittig ist, ob Vergleichszahlungen zur Abgeltung von Erbansprüchen, die 2 Jahre nach Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens von einem bis zu diesem Zeitpunkt unbekannten Pflichtteilsberechtigten geltend gemacht wurden, als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 EStG 1988 zu berücksichtigen sind.

In dem von Finanzamt und Bw. zitierten Erkenntnis vom 21.10.1999, 98/15/0201 hat der VwGH u.a. folgende – im gegenständlichen Verfahren entscheidungswesentliche - Aussagen getroffen:

*“...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 (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. Juni 1982, 13/3814/80, und vom 25. September 1984, 84/14/0040, m.w.N.). Eine außergewöhnliche "Belastung" nach § 34 Abs. 1 leg. cit. muss sich auf das Einkommen beziehen, zumal nur dann eine Auswirkung auf die (einkommensbezogene) wirtschaftliche Leistungsfähigkeit besteht (vgl. 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 (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Februar 1982, 13/1696/80)....”*

Der Rüge des Bw. im Vorlageantrag, das Finanzamt habe den Sachverhalt nicht richtig gewürdigt bzw. werde eine wesentliche Passage des zitierten Erkenntnisses nicht zitiert, kommt schon allein deshalb keine Berechtigung zu, weil der Bw. selbst die betreffende Passage nur unvollständig wiedergibt und gerade die entscheidungswesentliche – im nachfolgenden Absatz fettgedruckte - Aussage unerwähnt lässt.

Wenn nämlich 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 im Erbwege erworbene Vermögen übersteigt**.

Demzufolge kann von einer solchen Beeinträchtigung 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.

Da es sich bei einer Schenkung gleichfalls um einen unentgeltlichen Erwerb handelt, trifft das Vorgesagte auch für die der Erbschaft vorangehenden Liegenschaftsschenkungen des Erblassers zu.

Dass die streitgegenständliche Vergleichszahlung zur Abgeltung einer Pflichtteilsverletzung den Wert des im Schenkungs- bzw. Erbwege erworbenen Vermögens überstiegen hätte,

erscheint nicht nur kaum vorstellbar, sondern wurde dies vom Bw. auch weder behauptet noch ergibt sich ein Anhaltspunkt für eine derartige Annahme aus dem Akteninhalt. Vielmehr hat der Bw. die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung (...*"Tatsache ist, dass Ihnen sowohl durch die Schenkung als auch durch Erbschaft Vermögen zugewachsen ist und die Belastung im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz Deckung findet..."*), unwidersprochen gelassen.

Im Hinblick darauf, dass der vorerwähnten Berufungsvorentscheidung die Wirkung eines Vorhaltes zukommt, wäre es aber am Bw. gelegen, die vom Finanzamt getroffenen Feststellungen, wonach die Belastung im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz Deckung findet, durch ein entsprechendes Vorbringen zu widerlegen bzw. durch Vorlage geeigneter Unterlagen zu entkräften.

Die wiederholten Ausführungen in der Berufung bzw. im Vorlageantrag, wonach dem Bw. sein Halbbruder im Zeitpunkt der Annahme der Schenkung bzw. Erbschaft unbekannt gewesen sei, erweisen sich angesichts vorstehender Ausführungen daher als nicht entscheidungswesentlich.

Dass es lt. Vorbringen des Bw. wirtschaftlich betrachtet zu einer teilweisen Doppelbesteuerung gekommen ist, weil er Jahre nach den Schenkungen Ausgaben tätigen musste, die beim seinerzeitigen Erbschaftsterverfahren nicht berücksichtigt werden konnte, mag allenfalls aus erbschaftssteuerlicher Sicht von Relevanz sein, vermag aber für die im vorliegenden Verfahren nach § 34 EStG durchzuführende Prüfung der gegenständlichen Vergleichszahlung eine anderslautende rechtliche Beurteilung nicht zu rechtfertigen.

Mangels Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit erübrigt sich daher auch eine Auseinandersetzung mit dem Einwand des Bw., die Zwangsläufigkeit ergebe sich aus sittlichen Verpflichtungen gegenüber seinem Halbbruder.

Die Berufung war aus vorgenannten Gründen als unbegründet abzuweisen.

Wien, 29. Juli 2003