



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 9. Oktober 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk vom 4. Oktober 2001 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw machte in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 ua ATS 94.391,74 für Pflegeentgelte und Pflegegebühren für den Aufenthalt ihres Ehegatten im Geriatriezentrum Z. bzw im XYZ. Spital als außergewöhnliche Belastung geltend.

Vom Finanzamt wurden diese Aufwendungen mit der Begründung, dass diese weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen seien, nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt.

Dagegen legte die Bw Berufung ein. Der Berufung legte die Bw die Zahlungsaufforderung sowie den Zahlungsbeleg als Nachweis bei.

Die Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass eine außergewöhnliche Belastung nur vorliege, wenn die Aufwendungen unter anderem zwangsläufig erwachsen seien. Die Kosten für das Geriatriezentrum für den verstorbenen Gatten seien nicht zwangsläufig erwachsen, weil für die Annahme der Erbschaft keine Zwangsläufigkeit gegeben sei.

Die Bw beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Der Vorlageantrag wurde im Wesentlichen damit begründet, dass eine Zwangsläufigkeit der Auf-

wendungen sehr wohl vorgelegen sei. Der Ehegatte der Bw sei am 29.11.1999 unter Hinterlassung einer letztwilligen Anordnung verstorben. Demnach sei die Bw zur Alleinerbin berufen worden. Als Aktivvermögen sei lediglich ein Guthaben bei der Creditanstalt AG iHv ATS 2.103,25 und als Liegenschaftsvermögen Anteile an einer Liegenschaft, mit welchen das Ehegattenwohnungseigentum an einer Wohnung untrennbar verbunden gewesen sei, festgestellt worden. Im Hinblick auf das Ehegattenwohnungseigentum sei die Bw gezwungen gewesen, nicht nur die Erbschaft anzutreten, sondern auch eine unbedingte Erbserklärung abzugeben, um zu verhindern, dass ein vom Geriatriezentrum erwirkter Exekutionstitel in einem nachfolgenden Exekutionsverfahren zur Aufhebung des gemeinsamen Wohnungseigentums und damit zum Verlust der Eigentumswohnung führen hätte können. Eine Leistung aus freien Stücken liege jedenfalls nicht vor. Die Zahlung der ATS 94.947,14 wäre als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG anzuerkennen.

Die Berufung wurde vom Finanzamt vorgelegt. Ergänzend wurde ausgeführt, dass die geltend gemachten Kosten einen Teil der Verbindlichkeiten der Erbschaft darstellen würden. Die Verlassenschaft weise eine Überschuldung von ATS 137.025,00 auf. Als Aktiva seien (ua) für einen Wohnungsanteil ATS 30.341,00 (Einheitswert) angesetzt worden.

Über die Berufung wurde erwogen

Auszugehen ist von nachfolgendem Sachverhalt:

Der Ehegatte der Bw ist am 29.11.1999 verstorben. Die Bw war dessen Alleinerbin. Sie hat die Erbschaft nach ihrem Gatten im Jahr 2000 angetreten und eine unbedingte Erbserklärung abgegeben. Die Verlassenschaft wies eine Überschuldung von ATS 137.025,00 auf. An aktiven Vermögenswerten beinhaltete die Verlassenschaft ein Guthaben bei Banken iHv ATS 2.103,00, sowie den Anteil einer Eigentumswohnung, die im Ehegattenwohnungseigentum der Bw und ihres Ehegatten stand. Bewertet wurde der Anteil im Verlassenschaftsverfahren mit dem anteiligen Einheitswert iHv ATS 30.341,00. Die Nachlassverbindlichkeiten betrugen insgesamt ATS 169. 469,00, darin enthalten ATS 94.391,74 für Pflegeentgelte und Pflegegebühren für den Aufenthalt des verstorbenen Ehegatten im Geriatriezentrum Z. bzw im XYZ. Spital.

Die Bw überwies die ATS 94.391,74.

Die in der Verlassenschaft enthaltene Wohnung war in M. (Bez.X) gelegen und diente der Bw und ihrem Ehegatten nicht als Haupt- sondern als Nebenwohnsitz. Der Hauptwohnsitz der war seit 21.9.1957 in W., K.-Gasse.

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus:

- dem Verlassenschaftsbeschluss des Bezirksgericht Innere Stadt, GZ: 9 A 479/99t-8; dem Einheitswertbescheid betreffen die Liegenschaft EZ Y in M.; sowie dem Grundbuch (XX) EZ Y;

Die Höhe der Nachlassverbindlichkeiten sind ebenso dem Verlassenschaftsbeschluss zu entnehmen und resultieren zum überwiegenden Teil aus den Pflegeentgelts- und Pflegegebührenforderungen. Diese sind auch der Zahlungsaufforderung des Geriatriezentrums Z. vom 12.8.2000 zu entnehmen. Die geleistete Zahlung konnte von der Bw mittels des Einzahlungsbelegs nachgewiesen werden. Der Hauptwohnsitz in W ergibt sich aus den Daten des Zentralen Melderegisters und aus dem Umstand, dass die Bw. ihre Adresse in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2000 mit K.-Gasse, W. angegeben hat.

Rechtlich folgt daraus

§ 34 Abs 1 EStG lautet:

"Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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."

Gem § 34 Abs 3 EStG erwächst die Belastung dem StPfl zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Aufwendungen, die auf Umstände zurückzuführen sind, die der StPfl aus freien Stücken herbeigeführt hat, sind nicht zwangsläufig erwachsen (VwGH vom 4.4.1990, 89/13/0100). Der Antritt einer Erbschaft ist grundsätzlich ein Verhalten, zu dem sich der Erbe freiwillig entschließt (zB VwGH vom 17.1.1984, 83/14/0244; vom 14.2.1984, 83/14/0256 und vom 17.5.1989, 89/13/0012).

Es besteht auch dann keine Pflicht zur Abgabe einer (unbedingten) Erbserklärung, wenn zur Verlassenschaft der Anteil einer im Ehegattenwohnungseigentum stehenden Eigentumswohnung gehört. Es ist verständlich, dass die Bw. die Eigentumswohnung nicht aufgeben wollte. Dabei handelt es sich aber um eine persönliche, freie Entscheidung, die eine Zwangsläufigkeit iSd § 34 EStG nicht zu begründen vermag. Dies umso weniger, als es sich bei der Wohnung nicht einmal um den Hauptwohnsitz der Bw gehandelt hat. Es kann dahingestellt bleiben, ob bei Antritt einer nominell überschuldeten Erbschaft, die Anteile an der dem dringenden Wohnbedürfnis dienenden Wohnung (was im vorliegenden Fall nicht einmal zutrifft) beinhaltet, eine Zwangsläufigkeit gesehen werden kann.

Es ändert sich für die Frage der Zwangsläufigkeit iSd § 34 Abs 3 EStG nichts daran, dass sich die Belastung der Erbin mit Nachlassverbindlichkeiten als Folge der freiwilligen Entscheidung zur Abgabe der (unbedingten) Erbserklärung ergibt.

Aufwendungen, die nicht zwangsläufig erwachsen, können nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden.

Wien, am 13. Jänner 2006