



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch Profund Wirtschaftstreuhand Kitzbühel Steuerberatungsgesellschaft mbH, Steuerberatungskanzlei, 6370 Kitzbühel, Bichlnweg 52, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kitzbühel betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielte im Berufungszeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Mit Übergabsvertrag aus dem Jahr 2000 erwarb der Bw. von seiner Mutter eine in ihrem Alleineigentum stehende Liegenschaft (Einfamilienhaus). Der Mutter wurde dabei im Übergabsvertrag das lebenslängliche und unentgeltliche Recht der Wohnung in dem in der Übergabsliegenschaft ebenerdig gelegenen Wohntrakt, bestehend aus Küche, Wohnzimmer, Schlafzimmer, Dusche/WC, eingeräumt.

In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung machte der Berufungswerber für das Jahr 2002 außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 714,09 € (andere außergewöhnliche Belastungen) und 14.534,57 € (Kosten für ein Alters- oder Pflegeheim) sowie für das Jahr 2003 in Höhe von 11.801,90 € (andere außergewöhnliche Belastungen) geltend, welche in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2002 (Ausfertigungsdatum 14. September 2004) und 2003 (Ausfertigungsdatum 16. Juni 2004) keine Berücksichtigung fanden.

In der Bescheidbegründung zum Einkommensteuerbescheid 2002 wurde auf die Berufungsvorentscheidung zur Arbeitnehmerveranlagung 2003 (Ausfertigungsdatum 15. September 2004) verwiesen.

In dieser wurde ausgeführt, das nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung eine außergewöhnliche Belastung nur dann vorliege, wenn Ausgaben getätigt worden seien, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensverminderung führen. Dies gelte auch, wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig Aufwendungen deshalb erwachsen seien, weil ihm das zur Deckung dienende Vermögen zugekommen sei.

Im gegenständlichen Fall habe die Mutter des Steuerpflichtigen diesem mit Übergabevertrag vom 7. Dezember 2000 ihr Einfamilienhaus gegen Einräumung des lebenslänglichen, unentgeltlichen Nutzungsrechtes der Wohnung im Erdgeschoss übertragen und habe sich die Mutter zu diesem Zeitpunkt bereits im Pflegeheim befunden.

Die Pflegeheimkosten, welche nicht aus der Rente und dem Pflegegeld der Mutter beglichen werden haben können, habe laut Übergabsvertrag der Berufungswerber zu übernehmen.

Laut vorgelegten Bankbestätigungen sei zur Abdeckung der Verbindlichkeiten ein Bankkredit aufgenommen worden und hätten die Rückzahlungen im Jahr 2002 € 2.015,40 und im Jahr 2003 € 7.825,40 betragen. Zusätzlich seien Kosten für Medikamente in Höhe von 714,09 (2002) und 391,90 € zuzüglich einer Ausgleichszahlung an die Gemeinde in Höhe von 460,91 € (2003) geleistet worden.

Die Pflegeheimkosten könnten beim Berufungswerber erst dann als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, wenn die geleisteten Zahlungen den Verkehrswert der übertragenen Liegenschaft übersteigen würden.

Mit Schreiben vom 15. Oktober 2004 erhob der Abgabepflichtige gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 ohne weitere Begründung Berufung und mit weiterem Schreiben selben Datums stellte der Abgabepflichtige den Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ebenfalls ohne weitere Begründung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 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 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.

Nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung liegt eine Belastung im Sinne dieser gesetzlichen Bestimmung nur dann vor, wenn Ausgaben getätigt werden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensverminderung führen. Bloße Vermögensumschichtungen führen nicht zu einer außergewöhnlichen Belastung (VwGH 25.9.1995, 84/13/0113). Soweit die gegen einen Steuerpflichtigen erhobenen Ansprüche im Wert der im Erb- oder Schenkungsweg übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung finden, liegt insoweit keine Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 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 27.10.1980, 2953/78; 21.10.1999, 98/15/0201). Dies gilt auch, wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig Aufwendungen deshalb erwachsen, weil ihm das zur Deckung dienende Vermögen zugekommen ist.

Fest steht, dass die Mutter des Berufungswerbers diesem ein in ihrem Alleineigentum stehendes Einfamilienhaus übertragen hat. Es galt nunmehr zu beurteilen, ob im Berufungsfall die Voraussetzungen vorliegen, unter denen ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Vermögensübertragung durch die pflegebedürftige Mutter des Berufungswerbers auf diesen einerseits und der durch den Berufungswerber als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben andererseits gegeben ist, sodass im Sinne der eingangs zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung die Berücksichtigung der in Streit stehenden Aufwendungen - soweit diese in der besagten Vermögenssubstanz Deckung finden - als außergewöhnliche Belastung verneint werden muss.

Ein solcher Zusammenhang ist im vorliegenden Fall nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates insbesondere deshalb zu bejahen, weil der Umstand, dass das Einkommen der Mutter des Berufungswerbers für die Entrichtung der gesamten Pflegekosten nicht ausreichte, auch vom Berufungswerbers insofern verursacht wurde, als dieser sich von seiner Mutter Vermögen übertragen ließ und deshalb für den Pflegegeldrückstand aufgekommen war. Gleichermaßen ist zu beachten, dass die in Rede stehende Belastung dem Berufungswerber nicht zwangsläufig erwachsen ist, da für diesen das Ereignis, dessen Folge die Verpflichtung zur Abdeckung der Krankenkosten war, nicht zwangsläufig entstanden ist. Vielmehr hat der Berufungswerber nicht unfreiwillig und somit aus freien Stücken die Liegenschaft von der

Mutter übernommen und somit beigetragen, dass seiner Mutter letztlich keine ausreichenden Mittel mehr zur Verfügung standen, um ihren infolge der Pflegebedürftigkeit entstandenen erhöhten Bedarf abzudecken.

Da eine Auswirkung auf die einkommensbezogene wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Berufungswerbers zu verneinen war, weil ihm ein zur Deckung dieser Ausgaben dienendes Vermögen zugekommen war, liegt keine Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 vor.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass für Zwecke der Beurteilung einer außergewöhnlichen Belastung Grundstücke mit dem Verkehrswert anzusetzen sind (VwGH 25.9.1984, 84/14/0040) und der Berufungswerber den Ausführungen des Finanzamtes in der abweisenden Berufungsvorentscheidung, wonach die Pflegeheimkosten den Verkehrswert der übertragenen Liegenschaft nicht überstiegen hätten, nicht entgegengetreten ist.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 3. Oktober 2006