



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch WT-GesmbH, vom 18. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 18. August 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Unstrittig ist in der Sache selbst, dass der Vater des Berufungswerbers (Bw.) in einem mit seiner Schwester S. am 3. 7. 1953 abgeschlossenen Erbübereinkommen ihr gegenüber die Verpflichtung über die Gewährung eines vollen Abhalterechtes gemäß § 672 des ABGB eingegangen ist. Dieses vertraglich fixierte Recht umfasst gegen eine entsprechende Mithilfe im Haushalt des Übernehmers die Nutzung eines Zimmers im Hofverband, die ordentliche Verpflegung am Tisch des Hauses, die notwendige Bekleidung, die Beistellung von Medikamenten und der ärztlichen Hilfeleistung, die - das wesentliche Kriterium für den gegenständlichen Rechtsstreit - Bezahlung von allfälligen Krankenhaus- und **Anstaltsaufenthalten** sowie die Begleichung der Todfallskosten. Dieses Abhalterecht wurde grunbücherlich sichergestellt und ging infolge des zwischen dem Bw. und seinem Vater mit 12. März 1986 abgeschlossenen Übergabsvertrages als Belastungskomponente auf den Bw. über. Nunmehr hat Frau S. , die Tante des Betriebsinhabers der Campinganlage "Z.", zumindest seit Mitte des Jahres 2003 im Wohn- und Pflegeheim R. Unterkunft genommen, woraus aus den obzitierten vertraglichen Regelungen die Kostentragungspflicht für den Bw. schlagend wurde.

Im Zuge des Einkommensteuerveranlagungsverfahrens machte der Bw. die für die Unterbringung seiner Tante im Wohn- und Pflegeheim aufgelaufenen Kosten (2004 € 4.934) als außergewöhnliche Belastung geltend, deren steuerliche Berücksichtigung das Finanzamt im wesentlichen aus dem Gesichtspunkt, dass ihm diese grundbücherlich festgehaltene Last in einem mit der Übereignung des zur Deckung dienenden Vermögens zugekommen sei, versagte (Bescheid vom 18.8.2006).

In der gegen diese Entscheidung erhobenen Berufung vom 18.9.2006 warf der Bw. ins Treffen, dass eben Kosten, die ein naher Angehöriger als Unterhaltsverpflichteter trägt, nach § 34 EStG 1988 jedenfalls zu berücksichtigen seien, sofern die pflegebedürftige Person über kein entsprechendes Einkommen verfüge. Überdies sei ein im Vorhalteverfahren vor Ergehen des bekämpften Bescheides angezogenes Erkenntnis des VwGH schon allein deshalb nicht auf den streitgegenständlichen Fall umlegbar, da dieser Entscheidung eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen zu Grunde lag und diese überdies im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung findet. In diesem Sinne wäre es Aufgabe der Finanzbehörde, detaillierte Untersuchungen über den Wert der Liegenschaften zum "damaligen" Zeitpunkt und ebenso bezüglich der sonst eingegangenen Verpflichtungen anzustellen.

Das Finanzamt erließ am 29.1.2007 eine abweisliche Berufungsentscheidung (BVE), wobei die Abweisung wie folgt begründet wurde:

„Grundsätzlich kann das Finanzamt keinen Unterschied für die Beurteilung von Ausgaben als außergewöhnliche Belastung erkennen, ob die im Zusammenhang erwachsenen Vermögensmittel nun aus einem Erwerb von Todes wegen oder aus einer Übertragung unter Lebenden resultieren. Schon alleine aus dem Gesetzestext des § 34 EStG 1988 wird deutlich, dass für das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung eine wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit eine zentrale Voraussetzung darstellt. Aus obig zitiertem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ist unzweideutig herauszulesen, dass bei im Zusammenhang mit der Übertragung von Wirtschaftsgütern übernommenen Pflegekosten mangels Auswirkung auf die einkommensbezogene wirtschaftliche Leistungsfähigkeit keine Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 anzunehmen ist. Dass im vorliegenden Fall für die Abdeckung der zu tragenden Pflegekosten ausreichende Vermögenswerte jedenfalls zugekommen sind, ergibt sich alleine aus der Aktenlage auf überzeugende Weise und wird vom Bw., der lediglich detaillierte Untersuchungen über die Aktiva und Passiva vermisst, augenscheinlich nicht offensiv in Frage gestellt. Es bedarf wahrlich keiner Einzelbewertung der Vermögens- und Verbindlichkeitsposten, um schon aus den Inhaltsteilen des seinerzeitigen Übergabsvertrages, des Grundbuchstandes und auch aus den Einnahmen-Ausgabenerklärungen den Schluss ziehen zu können, dass dem Bw. das zur Deckung der für seine Tante auflaufenden Pflegekosten erforderliche Vermögen in vollem Maße zugekommen ist. Letztendlich kann außer jeden Zweifel gestellt werden, dass allein der Vermögenswert des zentrumsnahen Campingplatzes in einem Ausmaß von 17.844 m² die im Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten weit übersteigt und mit Einschluss der übrigen Vermögenswerte von einem deutlichen Aktivsaldo ausgegangen werden kann. Ergänzend darf zudem erwähnt werden, dass nach Meinung des Finanzamtes bei einer Vermögensbewertung unter dem Aspekt einer jahresbezogenen Beurteilung nicht die seinerzeitigen Wertmaßstäbe greifen

können, sondern vielmehr eben den für das Streitjahr 2004 erheblichen Messfaktoren entscheidende Aussagekraft zuerkannt werden muss.“

Am 28.2.2007 beantragte der Bw. ohne neues Vorbringen die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 unentgeltlichen Erwerb 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 übernommene Verbindlichkeit, 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 das erworbene Vermögen rechtlich nicht belastet, dessen ungeachtet aber in wirtschaftlichem Zusammenhang mit Verpflichtungen entsteht, die auf die Übernahme des Vermögens zurückzuführen sind, kann von einer Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit dem Grunde nach erst dann gesprochen werden, wenn der Aufwand das erworbene Vermögen übersteigt (VwGH vom 9.6.1982, 13/3814/80; VwGH vom 25.9.1984, 84/14/0040). Eine außergewöhnliche "Belastung" nach § 34 Abs 1 EStG muss sich auf das Einkommen beziehen, zumal nur dann eine Auswirkung auf die (einkommensbezogene) wirtschaftliche Leistungsfähigkeit besteht (Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 9 zu § 34). Sie ist zu verneinen, wenn dem Steuerpflichten die zwangsläufigen Aufwendungen nur deshalb erwachsen, weil ihm das zu ihrer Deckung dienende Vermögen zugekommen ist (VwGH vom 17.2.1982, 13/1696/80, VwGH vom 21.10.1999, 98/15/0201; UFS in ständiger Rechtsprechung). Selbstverständlich ist es – wie schon von der Vorinstanz zutreffend ausgeführt - rechtlich belanglos, ob das Vermögen im Schenkungs- oder im Erbweg übergegangen ist.

Die Vorinstanz ist in der Berufungsvorentscheidung vom 29.1.2007 davon ausgegangen, dass die vom Bw. getragenen Pflegeheimkosten im vom Bw. übernommenen Vermögen Deckung finden. Da der Bw. dieser Sachverhaltsfeststellung, die ihm mit der BVE ausdrücklich vorgehalten wurde (siehe S 3 der BVE), im Vorlageantrag nicht entgegengetreten ist, nimmt auch die Berufungsbehörde als erwiesen an, dass die strittigen Pflegeheimkosten im

übernommenen Vermögen Deckung finden (zur Vorhaltewirkung der BVE siehe z.B. VwGH v. 10.3.1994, 92/15/0164).

Unter Hinweis auf die vorhin dargestellte Sachlage und Rechtslage können die geltend gemachten Pflegeheimkosten daher nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Hinsichtlich der vom Bw. in der Berufungsschrift ins Treffen geführten EStR 2000 ist zu bemerken, dass das Thema der außergewöhnlichen Belastungen (§ 34 EStG) nicht in den EStR, sondern in den LStR 2002 behandelt wird. Die der gegenständlichen Entscheidung zugrunde gelegte Rechtsauffassung deckt sich mit der Rz 823 der LStR 2002.

Der Berufung musste daher ein Erfolg versagt bleiben.

Innsbruck, am 13. November 2007