

TE Vwgh Erkenntnis 2015/4/29 2012/13/0012

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.04.2015

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §34 Abs2;

EStG 1988 §34 Abs3;

EStG 1988 §34 Abs4;

EStG 1988 §34 Abs7 Z4;

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002

17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde des Finanzamtes Wien 8/16/17 in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen den Bescheid

des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 7. Dezember 2011, Zl. RV/2117-W/11, betreffend Einkommensteuer 2008 (mitbeteiligte Partei: Dr. S in W, vertreten durch Mag. Dr. Lisbeth Rogy, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 1030 Wien, Geusaugasse 39/8), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Mitbeteiligten Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der in Wien lebende Mitbeteiligte schloss im August 2005 mit seinen in Kärnten lebenden, 1923 (Vater) und 1929 (Mutter) geborenen Eltern einen Übergabsvertrag über die von den Eltern bewohnte und je zur Hälfte in ihrem Eigentum stehende Liegenschaft mit land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken und Einfamilienhaus. Als Steuereinheitswert sind im Vertrag Beträge von EUR 1.162,76 (land- und forstwirtschaftlicher Betrieb) und EUR 14.607,24 (Einfamilienhaus) angeführt. Dem Vertrag zufolge übernahm der Mitbeteiligte die Liegenschaft in sein Alleineigentum, wobei er seinen Eltern aber das ausschließliche Wohnungsgebrauchsrecht am Haus samt den Nebengebäuden und das Fruchtgenussrecht in Ansehung der unbebauten Teile der Liegenschaft einräumte. Darüber hinaus verpflichtete er sich, das Übergabsobjekt ohne Zustimmung der Übergeber weder zu belasten noch zu veräußern.

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 machte der Mitbeteiligte u.a. EUR 17.155,39 an Aufwendungen für die häusliche Pflege seiner nach einem Schlaganfall im Jahr 2006 und einem weiteren Schlaganfall betreuungsbedürftigen, im Februar 2009 verstorbenen Mutter als außergewöhnliche Belastung geltend. Vom Finanzamt wurde dies im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 17. Jänner 2011 nur zum Teil und in der Berufungsvorentscheidung vom 26. Mai 2011 über die vom Mitbeteiligten erhobene Berufung nicht mehr anerkannt, wozu das Finanzamt auf die vorrangige Unterhaltspflicht des Vaters des Mitbeteiligten und auf den Übergabsvertrag verwies. Der vom Mitbeteiligten getragene Aufwand übersteige "nicht das freiwillig erworbene Vermögen", über dessen Höhe das Finanzamt keine weiteren Feststellungen traf.

Im Vorlageantrag machte der Mitbeteiligte u.a. geltend, seine Mutter sei im Streitjahr schwerstens behindert und pflegebedürftig gewesen, habe aber "die Aufnahme in ein Pflegeheim verweigert". Der Mitbeteiligte habe sich unter diesen Umständen entschlossen, sie zu Hause durch Krankenschwestern betreuen zu lassen, zumal die Kosten einer Hauskrankenpflege und die der Unterbringung in einem Heim sich annähernd die Waage hielten. Der Vater des Mitbeteiligten sei selbst Pflegegeldbezieher und seine Pension reiche trotz der Zuschüsse nicht aus, um die Hauskrankenpflege finanzieren zu können. Was den Übergabsvertrag anlange, so sei eine Veräußerung des dem Mitbeteiligten übertragenen Vermögens, um mit dem Erlös die Pflegerinnen der Mutter zu bezahlen, schon im Hinblick auf das Wohnungsgebrauchs- und das Fruchtgenussrecht der Eltern "gar nicht denkbar" gewesen. Im Zusammenhang mit deren Einkommensverhältnissen verwies der Mitbeteiligte auch darauf, dass aus dem Fruchtgenussrecht "kein nennenswerter Ertrag zu erzielen" gewesen sei.

Die belangte Behörde gab der Berufung im Umfang der Aufwendungen für Pflegerinnen in der Höhe von EUR 17.155,39 (abzüglich eines anders als im erstinstanzlichen Bescheid berechneten Selbstbehaltes) als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 Folge und begründete dies in Bezug auf den Übergabsvertrag wie folgt: Die belangte Behörde gab der Berufung im Umfang der Aufwendungen für Pflegerinnen in der Höhe von EUR 17.155,39 (abzüglich eines anders als im erstinstanzlichen Bescheid berechneten Selbstbehaltes) als außergewöhnliche Belastung im Sinne des Paragraph 34, Absatz 7, Ziffer 4, EStG 1988 Folge und begründete dies in Bezug auf den Übergabsvertrag wie folgt:

"Entgegen der Auffassung des Finanzamtes wird (die Unterhaltspflicht des Mitbeteiligten) auch nicht durch den im Jahr 2005 abgeschlossenen Übergabsvertrag aufgehoben. Eine gewisse zeitliche Nähe zum Anfall der Pflegekosten ist zwar nicht von der Hand zu weisen und war diese auch etwa in der Entscheidung des UFS vom 10.6.2009, RV/0037-G/09 ausschlaggebend die außergewöhnliche Belastung nicht anzuerkennen. Die höchstgerichtliche Rechtsprechung (VwGH 21.10.1999, 98/15/0201), die das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung im Sinne des § 34 EStG verneint, wenn gegen einen Steuerpflichtigen erhobene Ansprüche im Wert einer von Todes wegen oder im Schenkungswege

erworbenen Vermögenssubstanz ihre Deckung finden (auch bei nur mittelbarem ursächlichem Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb), ist im gegenständlichen Fall nicht anwendbar. Im Übergabsvertrag wurde nämlich ausdrücklich ein lebenslanges Wohnungsgebrauchsrecht der Übergeber vereinbart, sodass das Haus einer Verwertung nicht zugänglich ist (vgl. auch die Entscheidungen des UFS RV/0527-I/08, RV/3359-W/08 vom 15.7.2010 und RV/0670-G/08 vom 17.7.2009, in denen jeweils der Verkehrs- od. Schätzwert einer geschenkten Liegenschaft die Höhe der übernommenen Pflegekosten bei weitem überstieg und deshalb die außergewöhnliche Belastung nicht anerkannt wurde). "Entgegen der Auffassung des Finanzamtes wird (die Unterhaltspflicht des Mitbeteiligten) auch nicht durch den im Jahr 2005 abgeschlossenen Übergabsvertrag aufgehoben. Eine gewisse zeitliche Nähe zum Anfall der Pflegekosten ist zwar nicht von der Hand zu weisen und war diese auch etwa in der Entscheidung des UFS vom 10.6.2009, RV/0037-G/09 ausschlaggebend die außergewöhnliche Belastung nicht anzuerkennen. Die höchstgerichtliche Rechtsprechung (VwGH 21.10.1999, 98/15/0201), die das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung im Sinne des Paragraph 34, EStG verneint, wenn gegen einen Steuerpflichtigen erhobene Ansprüche im Wert einer von Todes wegen oder im Schenkungswege erworbenen Vermögenssubstanz ihre Deckung finden (auch bei nur mittelbarem ursächlichem Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb), ist im gegenständlichen Fall nicht anwendbar. Im Übergabsvertrag wurde nämlich ausdrücklich ein lebenslanges Wohnungsgebrauchsrecht der Übergeber vereinbart, sodass das Haus einer Verwertung nicht zugänglich ist vergleiche , auch die Entscheidungen des UFS RV/0527-I/08, RV/3359-W/08 vom 15.7.2010 und RV/0670-G/08 vom 17.7.2009, in denen jeweils der Verkehrs- od. Schätzwert einer geschenkten Liegenschaft die Höhe der übernommenen Pflegekosten bei weitem überstieg und deshalb die außergewöhnliche Belastung nicht anerkannt wurde).

Zusammenfassend wird daher festgestellt, dass die Zwangsläufigkeit der Kostenübernahme in der rechtlichen und sittlichen Verpflichtung zur Unterhaltsleistung, aber nicht in Zusammenhang mit der Liegenschaftsübertragung zu sehen ist."

Dagegen richtet sich die vorliegende Amtsbeschwerde ausschließlich unter dem Gesichtspunkt des von der belangten Behörde verneinten Zusammenhanges mit der Liegenschaftsübertragung. Fallbezogen wird dazu ausgeführt:

"Im Beschwerdefall war die Belastung des Mitbeteiligten das Ergebnis eines freiwilligen Verhaltens, nämlich der aus freien Stücken erfolgten Liegenschaftsübernahme in das Eigentum des Mitbeteiligten, wodurch seiner Mutter keine ausreichenden Mittel mehr zur Verfügung standen, den infolge ihrer Pflegebedürftigkeit entstandenen erhöhten Pflegebedarf aus eigenen Mitteln abzudecken. Die von der belangten Behörde in ihrer Begründung angeführte rechtliche und sittliche Verpflichtung zur Unterhaltsleistung steht daher nicht im Gegensatz zur Liegenschaftsübertragung, sondern sie resultiert aus dieser. Darüber hinaus erfolgte die Übertragung in einem engen zeitlichen Nahebezug zur Übernahme der Betreuungskosten (drei Jahre). Die Hingabe der Liegenschaft im Jahre 2005 steht daher in einem konkreten wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen der Schenkung einerseits und der Belastung des Mitbeteiligten mit den Pflegekosten der Mutter andererseits.

Im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (insbesondere VwGH vom 27.2.1990, 87/14/0004) wurde der Mitbeteiligte durch die unentgeltliche Liegenschaftsübertragung bereichert; dieser Bereicherung steht die Belastung mit Pflegekosten für seine Mutter gegenüber. Daraus ergibt sich, dass die Pflegekosten erst dann zu einer außergewöhnlichen Belastung gemäß § 34 EStG 1988 führen, wenn sie den Wert der freiwillig vom Mitbeteiligten in sein Eigentum übernommenen Liegenschaft übersteigen. Im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (insbesondere VwGH vom 27.2.1990, 87/14/0004) wurde der Mitbeteiligte durch die unentgeltliche Liegenschaftsübertragung bereichert; dieser Bereicherung steht die Belastung mit Pflegekosten für seine Mutter gegenüber. Daraus ergibt sich, dass die Pflegekosten erst dann zu einer außergewöhnlichen Belastung gemäß Paragraph 34, EStG 1988 führen, wenn sie den Wert der freiwillig vom Mitbeteiligten in sein Eigentum übernommenen Liegenschaft übersteigen.

Die belangte Behörde verweist in ihrer Begründung selbst auf Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenats, bei denen jeweils der Verkehrs- oder Schätzwert einer geschenkten Liegenschaft die Höhe der übernommenen Pflegekosten bei weitem überstieg und deshalb die außergewöhnliche Belastung nicht anerkannt wurde. Sie hat jedoch keinerlei Feststellungen darüber getroffen, wie hoch der Verkehrswert der übertragenen Liegenschaft im vorliegenden Fall tatsächlich war.

Die belangte Behörde ging offensichtlich davon aus, dass die Liegenschaftsbelastungen, die zu einer mangelnden

(temporären) Verwertbarkeit der Liegenschaft führen, den Verkehrswert der Liegenschaft auf 'Null' reduzieren. Nach Ansicht des beschwerdeführenden Finanzamtes irrt hier die belangte Behörde, weil eine Bereicherung auch dann vorliegen kann, wenn eine Liegenschaft derzeit noch nicht verwertet werden kann. Unbestritten ist, dass das im Übergabsvertrag vereinbarte lebenslange Wohnungsgebrauchsrecht der Eltern sowie die damit verbundene derzeit eingeschränkte Nutzungs- und Verwertungsmöglichkeit der seit August 2005 im Eigentum des Mitbeteiligten befindlichen Liegenschaft den Verkehrswert der Liegenschaft möglicherweise beträchtlich vermindert; daraus allein darf jedoch nicht der Schluss gezogen werden, dass überhaupt keine Bereicherung des Mitbeteiligten vorliegt."

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie u.a. ausführt, die Pflegebedürftigkeit der Mutter des Mitbeteiligten als Folge von Schlaganfällen sei "im Jahr der Übergabe nicht vorhersehbar" gewesen, die Mutter des Mitbeteiligten sei nur Hälfteeigentümerin gewesen, die Liegenschaft habe ihr und dem Vater des Mitbeteiligten als Hauptwohnsitz gedient und maßgeblich seien ausschließlich die Verhältnisse des betreffenden Kalenderjahres.

Der Mitbeteiligte hat eine Gegenschrift erstattet, in der er u. a. auf den geringen Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes verweist. Ein Vermögenszuwachs "irgendwann" in der Zukunft sei zwar möglich, doch stehe schon jetzt fest, dass die Kosten einer allfälligen Renovierung des in den Fünfzigerjahren erbauten und völlig abgewohnten Hauses den derzeitigen Liegenschaftswert um ein Vielfaches übersteigen würden, während dessen Verhältnis zu allfälligen Abbruchkosten sich mangels Vorliegens einer Schätzung noch nicht beurteilen lasse.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Sie darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein. Bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind gemäß Paragraph 34, Absatz eins, EStG 1988 nach Abzug der Sonderausgaben (Paragraph 18,) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein (Absatz 2.), zwangsläufig erwachsen (Absatz 3.) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Absatz 4.). Sie darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Gemäß Abs. 3 der Bestimmung erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Gemäß Abs. 4 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen auf in diesem Absatz näher geregelte Weise zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Gemäß Paragraph 34, Absatz 2, EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Gemäß Absatz 3, der Bestimmung erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Gemäß Absatz 4, beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen auf in diesem Absatz näher geregelte Weise zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Unterhaltsleistungen der im vorliegenden Fall strittigen Art (an einen Elternteil) sind gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen. Unterhaltsleistungen der im vorliegenden Fall strittigen Art (an einen Elternteil) sind gemäß Paragraph 34, Absatz 7, Ziffer 4, EStG 1988 nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Absatz 4,) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Der Streitpunkt des vorliegenden Falles - Einfluss einer Übernahme von Vermögenssubstanz auf das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung - lässt sich zu den dargestellten Voraussetzungen auf unterschiedliche Weise in Beziehung setzen. Nach einer wiederholt zum Ausdruck gebrachten Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes kann von einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit "nicht gesprochen werden, soweit eine

Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz Deckung findet", wobei es "gleichgültig" ist, "ob dem Steuerpflichtigen die Belastung unmittelbar durch den Vermögenserwerb, etwa als Nachlassverbindlichkeit, oder nur mittelbar in ursächlichem Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb erwächst" (so in Anknüpfung u. a. an ein Erkenntnis vom 30. Oktober 1959, 1220/59, ÖStZB 1960, 14, das Erkenntnis vom 9. Juni 1982, 3814/80, ÖStZB 1983, 72, und darauf verweisend das von der belangten Behörde und in der Amtsbeschwerde erwähnte Erkenntnis vom 21. Oktober 1999, 98/15/0201). Der Voraussetzung der Zwangsläufigkeit kommt dann nach dem zuletzt erwähnten Erkenntnis "keine entscheidungswesentliche Bedeutung zu", in dem (Verpflichtungen eines Erben aus einem Testament betreffenden) Erkenntnis vom 30. Oktober 1959 wurde sie ausdrücklich bejaht. In einem anderen Fall dieser Art wurde statt ihres Vorliegens die Außergewöhnlichkeit der Beeinträchtigung verneint, "wenn dem Steuerpflichtigen die zwangsläufigen Aufwendungen nur deshalb erwachsen, weil ihm das zu ihrer Deckung dienende Vermögen zugekommen ist" (vgl. das in den allgemeinen Rechtsausführungen der Amtsbeschwerde auch zitierte Erkenntnis vom 17. Februar 1982, 1696/80, ÖStZB 1982, 296). Der Streitpunkt des vorliegenden Falles - Einfluss einer Übernahme von Vermögenssubstanz auf das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung - lässt sich zu den dargestellten Voraussetzungen auf unterschiedliche Weise in Beziehung setzen. Nach einer wiederholt zum Ausdruck gebrachten Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes kann von einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit "nicht gesprochen werden, soweit eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz Deckung findet", wobei es "gleichgültig" ist, "ob dem Steuerpflichtigen die Belastung unmittelbar durch den Vermögenserwerb, etwa als Nachlassverbindlichkeit, oder nur mittelbar in ursächlichem Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb erwächst" (so in Anknüpfung u. a. an ein Erkenntnis vom 30. Oktober 1959, 1220/59, ÖStZB 1960, 14, das Erkenntnis vom 9. Juni 1982, 3814/80, ÖStZB 1983, 72, und darauf verweisend das von der belangten Behörde und in der Amtsbeschwerde erwähnte Erkenntnis vom 21. Oktober 1999, 98/15/0201). Der Voraussetzung der Zwangsläufigkeit kommt dann nach dem zuletzt erwähnten Erkenntnis "keine entscheidungswesentliche Bedeutung zu", in dem (Verpflichtungen eines Erben aus einem Testament betreffenden) Erkenntnis vom 30. Oktober 1959 wurde sie ausdrücklich bejaht. In einem anderen Fall dieser Art wurde statt ihres Vorliegens die Außergewöhnlichkeit der Beeinträchtigung verneint, "wenn dem Steuerpflichtigen die zwangsläufigen Aufwendungen nur deshalb erwachsen, weil ihm das zu ihrer Deckung dienende Vermögen zugekommen ist" vergleiche , das in den allgemeinen Rechtsausführungen der Amtsbeschwerde auch zitierte Erkenntnis vom 17. Februar 1982, 1696/80, ÖStZB 1982, 296).

Das Erkenntnis vom 27. Februar 1990, 87/14/0004, auf das sich die Amtsbeschwerde "insbesondere" beruft, betraf eine Vermögensübertragung zu Lebzeiten, die mit einer vertraglichen Übernahme von Unterhaltspflichten verbunden war. Der Verwaltungsgerichtshof hob hervor, die übernommene Unterhaltsverpflichtung sei "Folge der unentgeltlichen Übertragung von Wirtschaftsgütern" gewesen, durch die der Beschwerdeführer "bereichert" worden sei. Dieser Bereicherung stehe eine Belastung gegenüber, die aber geringer sei, weshalb "von einer die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschwerdeführers beeinträchtigenden außergewöhnlichen Belastung (...) im Streitjahr keine Rede sein" könne.

Im Erkenntnis vom 21. November 2013, 2010/15/0130, das Pflegeheimkosten für den Vater eines Steuerpflichtigen betraf, der diesem zuvor eine Wohnung übereignet hatte, wurde nicht auf diese Vorjudikatur verwiesen. Verneint wurde nun - in Anknüpfung an Entscheidungen des Bundesfinanzhofes - die Zwangsläufigkeit der Belastung, weil der Steuerpflichtige sie durch Annahme der Schenkung und somit durch ein freiwilliges Verhalten selbst mitverursacht habe. Der Vater des von diesem Erkenntnis betroffenen Steuerpflichtigen sei bei Übereignung der Eigentumswohnung im Jahr 2000 bereits 76 Jahre alt gewesen. In diesem Alter müsse, auch wenn keine Anzeichen erkennbar sind, stets mit dem Eintritt einer Pflegebedürftigkeit gerechnet werden. Habe der Vater außer der Wohnung über keine weiteren Vermögenswerte zur Absicherung des Risikos der Pflegebedürftigkeit verfügt, so stelle sich die spätere - für das Jahr 2007 geltend gemachte - Unterhaltsverpflichtung des Steuerpflichtigen (der die Wohnung im Jahr 2006 um mehr als das Zehnfache des geltend gemachten Betrages verkauft hatte) als adäquate Folge der vorbehaltlosen Annahme der Schenkung dar. Der Fall sei im Ergebnis gleich zu beurteilen wie ein solcher, in dem sich der Geschenkgeber entsprechende Unterstützungsleistungen für den Fall seiner späteren Pflegebedürftigkeit ausdrücklich ausbedinge. Soweit und solange bei einer solchen Konstellation die Aufwendungen den Wert des übertragenen Vermögens nicht überstiegen, sei ihre Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung in beiden Fällen ausgeschlossen.

Das in der Gegenschrift der belangten Behörde ins Treffen geführte Argument, die Schlaganfälle der 1929 geborenen Mutter des Mitbeteiligten und deren daraus resultierende Pflegebedürftigkeit seien bei Übergabe der Liegenschaft im Jahr 2005 nicht vorhersehbar gewesen, widerspricht dem zuletzt genannten (späteren) Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes. Gemeinsames Merkmal aller erwähnten Erkenntnisse ist aber die Bezugnahme auf einen ursächlichen Zusammenhang zwischen dem Erwerb des Vermögens und der geltend gemachten Belastung ("unmittelbar durch den Vermögenserwerb (...) oder nur mittelbar in ursächlichem Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb"; "nur deshalb"; "Folge"; "adäquate Folge"). Auch das beschwerdeführende Finanzamt geht im vorliegenden Fall mit der Annahme eines konkreten wirtschaftlichen Konnexes zwischen der Schenkung einerseits und der Belastung des Mitbeteiligten mit den Pflegekosten der Mutter andererseits von einem solchen Zusammenhang aus, ohne dies aber mit einem Vorbringen zum Sachverhalt zu verbinden, das den konkreten Umständen des Falles Rechnung trägt. Sollte der Übergabsvertrag des Jahres 2005 die teilweise oder gänzliche Verneinung der strittigen außergewöhnlichen Belastung im Jahr 2008 rechtfertigen, so würde dies voraussetzen, dass die Belastung des Mitbeteiligten ohne diesen Vertrag insoweit nicht eingetreten wäre. Es müsste demnach eine rechtliche oder sittliche Verpflichtung des Mitbeteiligten zu den strittigen Aufwendungen für den Fall, dass seine Mutter noch Hälfteigentümerin der Liegenschaft gewesen wäre, zumindest zum Teil zu verneinen gewesen sein. Dies würde wiederum voraussetzen, dass die häusliche Betreuung der Mutter mit einer zur zumindest teilweisen Kostendeckung geeigneten Verwertung (allenfalls auch in Form einer Belastung) ihres Miteigentumsanteils kombinierbar gewesen wäre oder der Mitbeteiligte seine die Übersiedlung in ein Pflegeheim verweigernde Mutter ohne Verletzung rechtlicher (vgl. § 143, jetzt § 234 Abs. 3 ABGB) oder sittlicher Pflichten auf eine solche Übersiedlung und die dadurch ermöglichte Verwertung ihres Miteigentumsanteils hätte verweisen können.

Über den hypothetischen Verlauf ohne den strittigen Übergabsvertrag enthält die Beschwerde jedoch kein konkretes fallbezogenes Vorbringen, womit sie auch nicht die Möglichkeit aufzeigt, dass eine tiefergehende Auseinandersetzung damit im angefochtenen Bescheid zu einem anderen Verfahrensergebnis geführt hätte.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten

Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 29. April 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2012130012.X00

Im RIS seit

01.06.2015

Zuletzt aktualisiert am

08.07.2015

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at