Fuchshuber Steuerberatung GmbH
Wirtschaftstreuhänder – Steuerberater
Zauneggerstraße 8, 4710 Grieskirchen
Marktplatz 2, 4910 Ried/Innkreis
T +43 7248 64748, T +43 7752 21821
office@stb-fuchshuber.at
www.stb-fuchshuber.at
Firmenbuchnummer: 328303z
Firmenbuchgericht: LG Wels
UID: ATU64989178
DVR: 0843563

Klienteninfo 05/2019

Inhaltsverzeichnis

1. **Keine Herstellerbefreiung für den Rechtsnachfolger bei unentgeltlichem Erwerb**
2. **Zuzahlung zu Altersheimkosten als außergewöhnliche Belastung**
3. **Strenge Anforderungen an Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung**

Keine Herstellerbefreiung für den Rechtsnachfolger bei unentgeltlichem Erwerb

Private **Grundstücksveräußerungen** unterliegen nur dann nicht der **Immobilienertragsteuer**, wenn entweder die **Hauptwohnsitzbefreiung** zur Anwendung kommt oder die **Herstellerbefreiung** geltend gemacht werden kann. Die **Herstellerbefreiung** umfasst **nur** den **Gebäudeanteil** (Veräußerung von selbst hergestellten Gebäuden) und setzt voraus, dass das Gebäude innerhalb der letzten zehn Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften gedient hat. Das **Bundesfinanzgericht** hatte sich (GZ RV/5100552/2016 vom 22.11.2018) mit einem Sachverhalt auseinanderzusetzen, in dem die Tochter von ihren Eltern ein **Gebäude** im Jahr 1994 **geschenkt** bekommen hatte und die Tochter 20 Jahre später bei der **Veräußerung des Gebäudes** die **Herstellerbefreiung** steuerlich geltend machen wollte.

Kernfrage dabei ist, ob die **Herstellerbefreiung** ein **höchstpersönliches Recht** ist und nur dem tatsächlichen Hersteller zusteht oder ob diese **Begünstigung** auch **auf** den **unentgeltlichen Erwerber** des Gebäudes **übergehen kann**. Das BFG betonte, dass es bei der Befreiung darauf ankommt, ob bei der **Errichtung des Gebäudes** das (finanzielle) **Baurisiko getragen** wurde – indem man das **Gebäude selbst errichtet** hat oder es von einem Bauunternehmer hat errichten lassen. Sinn und Zweck der Bestimmung ist die **Begünstigung für den Errichter selbst**, der die **eigene Arbeitskraft** eingesetzt hat bzw. die **tatsächliche Wertschöpfung bewirkt** hat. Während auch bei der Anschaffung, beispielsweise eines Fertigteilhauses, ein vom Bauherrn getragenes allfälliges finanzielles Risiko unterstellt werden kann, ist **bei** einem **unentgeltlichen Erwerber kein solches Risiko** gegeben.

Trotz teilweise gegenteiliger Literaturmeinung ist zu beachten, dass auch der **Gesetzestext** von „ **selbst hergestellten Gebäuden**“ als Voraussetzung für die Befreiung von der Immobilienertragsteuer spricht. Im Endeffekt handelt es sich **sowohl** bei der **Hauptwohnsitzbefreiung als auch** bei der **Herstellerbefreiung** um ein **höchstpersönliches Recht**, welches **durch Verschenken oder Vererben** jedenfalls **untergeht**. Dies steht im Gleichklang mit den **Einkommensteuerrichtlinien**, welche die **Befreiung nur** dem **Errichter** (

Hersteller) selbst **zubilligen** und einen Übergang der Befreiung auf den unentgeltlichen Erwerber (wenn der Rechtsvorgänger ein Gebäude selbst hergestellt hat) bei Veräußerungen seit 1.1.2013 nicht vorsehen.

Zuzahlung zu Altersheimkosten als außergewöhnliche Belastung

Die Anforderungen an die Geltendmachung von Kosten als **außergewöhnliche Belastung** umfassen die Aspekte der **Außergewöhnlichkeit**, **Zwangsläufigkeit** und der **wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit**. Überdies darf die Belastung weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein. Dem **Bundesfinanzgericht** lag unlängst (GZ RV/1100165/2017 vom 21.1.2019) ein Fall zur Beurteilung vor, in dem eine **Zuzahlung zu den Kosten des Altersheimaufenthalts der Mutter** als **außergewöhnliche Belastung** geltend gemacht werden sollte. Fünf Jahre zuvor hatte die Mutter – im Alter von 86 Jahren und bei guter Gesundheit – umfassendes **Grundstücksvermögen** unentgeltlich auch an ihre **Tochter übertragen**.

Bei der Beurteilung, ob in der konkreten Situation Raum für die steuerliche Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ist, müssen mehrere Umstände berücksichtigt werden. Aufwendungen aus **Krankheit-, Pflege-, oder Betreuungsbedürftigkeit** und folglich auch jene aus der Unterbringung in einem Altersheim können **grundsätzlich** als **außergewöhnliche Belastung** geltend gemacht werden, allerdings **gekürzt um Pflegegeld** oder Zuschüsse zu den Betreuungskosten. Typischerweise können nur die von der **pflegebedürftigen Person selbst getragenen Kosten** als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Sofern diese **Kosten** (teilweise) **von Angehörigen** im Rahmen ihrer Unterhaltspflicht **übernommen** werden, können sie **steuerlich** ebenso **abzugsfähig** sein, insoweit sie bei der unterhaltsberechtigten Person selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Das BFG setzte sich in seiner Entscheidungsfindung besonders mit dem „Belastungscharakter“ und der **Zwangsläufigkeit** einer solchen **Zahlung** auseinander. So liegt beispielsweise **keine außergewöhnliche Belastung** vor, wenn **Pflegekosten** als **Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern** übernommen werden. Ebenso **vereiteln Aufwendungen**, die **Folge** der Abgabe einer unbedingten Erbserklärung sind oder aus der **Annahme einer Schenkung** resultieren, das Kriterium der **Zwangsläufigkeit**. Im konkreten Fall **mangelt** es dem BFG folgend an der **Zwangsläufigkeit** der **Kosten** auf Ebene der Tochter. Eine Zwangsläufigkeit wäre nur dann zu bejahen gewesen, wenn die Tochter nicht durch die Annahme der früheren Schenkungen ihrer Mutter zur Zuzahlung zu den Heimkosten entscheidend beigetragen hätte. Ihre **Mitverursachung** zeigt sich ja gerade darin, dass sich die **Pflegebedürftige** durch die **Schenkungen an** ihre **Kinder** und Enkelkinder, abgesehen von ihren Pensionseinkünften, aller **Mittel entledigt** hat, aus denen sie die **Heimkosten selbst hätte tragen können**. Gleichermaßen hätte die Mutter damit rechnen müssen, dass sie im Falle von Pflegebedürftigkeit auf finanzielle Unterstützung durch ihre Angehörigen angewiesen sein würde. An der mangelnden steuerlichen Geltendmachung ändert auch nichts, dass die **Tochter** im Rahmen ihrer **Unterhaltspflicht** zur Beteiligung an den Heimkosten verpflichtet war. Schließlich waren die **Zuzahlungen** der Tochter **zu** den **Altersheimkosten betragsmäßig** weit **unter** dem **Wert** der **geschenkten Liegenschaften**, sodass keine außergewöhnliche Belastung vorliegen konnte.

Strenge Anforderungen an Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung

Die **Kosten für Familienheimfahrten** bzw. für **doppelte Haushaltsführung** können unter bestimmten Voraussetzungen als **Werbungskosten** steuerlich geltend gemacht werden. Wesentliches Kriterium dabei ist, dass die **Arbeitsstätte** vom Familienwohnort **so weit entfernt ist**, dass die **tägliche Rückkehr nicht mehr zumutbar** ist. Folglich liegt die Arbeitsstätte außerhalb des Einzugsbereichs des Familienwohnsitzes, weshalb **am Dienstort ein weiterer Wohnsitz** begründet werden muss. **Doppelte Haushaltsführung** wird dann **steuerlich anerkannt**, sofern dem Steuerpflichtigen eine **Wohnsitzverlegung** in eine übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit **nicht zugemutet werden kann**. Die Unzumutbarkeit kann dabei z.B. in der privaten Lebensführung, in einer weiteren (eigenen) Erwerbstätigkeit oder in jener des Ehepartners liegen. Es müssen jedenfalls **erhebliche objektive Gründe** gegeben sein und nicht bloß persönliche Vorlieben für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes sprechen.

Das **BFG** hatte sich (GZ RV/6100506/2016 vom 7.11.2018) mit einem Sachverhalt zu beschäftigten, in dem von einem Piloten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten steuerlich geltend gemacht werden wollten. Der **Zweitwohnsitz** ist **in Wien**, da er seine Flüge zu einem großen Teil von Wien aus antritt. Der **Hauptwohnsitz** ist **in Salzburg** gelegen, wo auch seine Eltern leben und er - nach der **Übertragung des Eigentums am Elternhaus**; den Eltern wurde ein lebenslängliches Wohnrecht eingeräumt - notwendige (Reparatur)Arbeiten in Haus und Garten erledigen muss. Die Arbeiten sind auch Folge der schweren Erkrankung des Vaters.

Für die **steuerliche Anerkennung der Kosten** für Familienheimfahrten sowie für die doppelte Haushaltsführung waren die regelmäßigen Arbeiten in Haus und Garten – wie auch die bloße Tatsache des Eigentums an einem in **unüblich weiter Entfernung vom Dienstort** gelegenen Hauses – allerdings zu wenig. So rechtfertigt die Betreuung eines **nicht der Einkünfteerzielung dienenden Liegenschaftsbesitzes** die **Beibehaltung eines Doppelwohnsitzes keineswegs**. Ebenso wenig stellt die Pflegebedürftigkeit der Eltern einen Grund für die steuerliche Geltendmachung dieser Kosten dar. Dies zeigt sich insbesondere darin, dass sich die Besuche bei den Eltern auf Wochenenden beschränkten und somit eine **allfällige Pflegebedürftigkeit naher Angehöriger** als **Argument** für die unzumutbare Wohnsitzverlagerung **nicht herangezogen** werden konnte.