



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 8. Juli 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes A, vertreten durch B, vom 3. Juli 2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2012 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war im streitgegenständlichen Jahr bei der X-GmbH nichtselbständig tätig.

In seiner am 11. Mai 2013 beim Finanzamt elektronisch eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 machte er unter der Kennzahl 731 ("Begräbniskosten") einen Betrag von 6.698,00 € geltend.

Am 14. Mai 2013 erging ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an den Bw. mit folgendem Wortlaut:

"Sie werden ersucht, die geltend gemachten Begräbniskosten mittels einer detaillierten Aufstellung unter Beilage der hierzu erforderlichen Belege und Unterlagen zur Einsicht vorzulegen. Auch die Einantwortungsurkunde der/des Verstorbenen (mit Aufstellung der vorhandenen Aktiva und Passiva) sowie [die] Übergabsverträge [...] der Vorjahre sind zur Einsicht vorzulegen. Sollten Sie diesem Ersuchen nicht nachkommen, werden diese Aufwendungen keine Berücksichtigung finden."

Am 3. Juli 2013 erging der Bezug habende Einkommensteuerbescheid, mit dem die beantragten Begräbniskosten nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt wurden.

Diesbezüglich enthält der Bescheid folgende Begründung:

"Da Sie trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht haben, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden, als die Beweismittel vorlagen."

Gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid erhob der Bw. am 8. Juli 2013 Berufung:

Hinsichtlich der geltend gemachten Begräbniskosten ersuche er um neue Berechnung des Bescheides laut Beilagen.

Am 9. Juli 2013 erging ein weiteres Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an den Bw. mit folgendem Wortlaut:

"Ergänzungspunkte:

Wurden die Begräbniskosten als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern (zB Übergabeverträge, Schenkungsverträge) übernommen, ist auch dieser Vertrag (in Kopie) vorzulegen.

Um Stellungnahme und Vorlage des Übergabevertrages in Zusammenhang mit der Verstorbenen wird daher höflich ersucht.

Sollten Sie dieser Aufforderung nicht nachkommen, können diese Aufwendungen keine Berücksichtigung finden."

Am 12. Juli 2013 übermittelte der Bw. dem Finanzamt ua. folgende Unterlagen:

- Die Kopie eines Schreibens des Bezirksgerichts C vom 27. Dezember 2012, D, wonach betreffend die verstorbene Mutter des Bw., E, mangels eines Nachlassvermögens eine Verlassenschaftsabhandlung gemäß § 153 Abs. 1 AußStrG nicht stattfindet.
- Die Ablichtung eines Übergabsvertrags vom 7. Dezember 1987, abgeschlossen zwischen der Mutter des Bw., E, als Übergeberin, und deren Sohn und Schwiegertochter, dem Bw. und F, als Übernehmer, unter Beitritt des Ehegatten der Übergeberin, G sen., wie folgt:

"I.

E, Übergeberin genannt, übergibt an ihren Sohn und ihre Schwiegertochter, die Ehegatten [Name des Bw.] und F und diese, im folgenden Übernehmer genannt, übernehmen in ihr gleichteiliges Eigentum

die der Übergeberin zur Gänze gehörige Liegenschaft EZ. H KG. I mit dem Grundstück Nr. J Haus KNr. K, Hof mit 843 m²,

genanntes Übergabsobjekt mit allen Rechten und Pflichten, mit denen es die Übergeberin bisher benützt und besessen hat oder hiezu berechtigt gewesen wäre – das

genannte Haus samt allem, was daran erd-, mauer-, niet- und nagelfest ist, mit allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör.

II.

Als Entgelt für diese Übergabe haben die Übernehmer zugunsten der Übergeberin und über deren Anweisung an auch zugunsten ihres Ehegatten G [...] nachstehende Leistungen zu erbringen, die in Ansehung des Übergabsobjektes eingeräumt werden:

- a) Die Dienstbarkeit der lebenslangen und uneingeschränkten Wohnung in dem auf Grundstück Nr. 3 erbauten Haus KNr. K in I, bestehend aus der alleinigen Benützung der im Altbau befindlichen Wohneinheit [...],*
 - b) die Instandhaltung der Ausnahmeräume in einem stets gut bewohnbaren Bauzustand und die Bezahlung der Betriebskosten, sofern nicht gesonderte Ablesevorrichtungen für die Ausnahmswohnung bestehen [...],*
 - c) für den Fall von Krankheit oder Altersschwäche die Pflege und Betreuung der Ehegatten G sen. und E, die Verrichtung der erforderlichen Haushaltsarbeiten [...],*
 - d) die Bezahlung der Ärzte-, Medikaments- und Spitalskosten [...],*
 - e) die Bezahlung der Kosten des künftigen ortsüblichen Begräbnisses und des standesgemäßen Grabsteines,*
 - f) das Belastungs- und Veräußerungsverbot gemäß § 364c ABGB.*
- [...]"*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2013 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab:

Da die Begräbniskosten als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern laut Übergabevertrag vereinbart worden seien, sei eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen. Die beantragten Kosten hätten daher keine Berücksichtigung finden können.

In seinem Vorlageantrag vom 16. August 2013 führte der Bw. aus, nach Rücksprache mit seinem Steuerberater erhebe er hiermit neuerlich Einspruch gegen den ausgestellten Bescheid und die Nichtanerkennung der Begräbniskosten.

Begründend führte er aus, die Verstorbene habe keinerlei Vermögen gehabt. Die Kosten des Begräbnisses seien somit zwangsläufig entstanden und demzufolge auch bezahlt worden. Aus diesem Grund werde neuerlich der Antrag gestellt, diese Kosten als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Die Übergabevertragsregelung (vor 25 Jahren) habe keinerlei Auswirkung auf die jetzige Situation.

Es werde auch ausdrücklich auf den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2006 hingewiesen, wo die Begräbniskosten des verstorbenen Vaters sehr wohl Berücksichtigung gefunden hätten.

Der Bw. erwarte nun, dass hier ebenfalls die Kosten Anerkennung fänden.

Am 16. September 2013 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 leg. cit.) 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.

Außergewöhnlich ist die Belastung gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 dann, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Zwangsläufig erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

§ 34 Abs. 4 EStG 1988 bestimmt, dass die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt, soweit sie den zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Das bedeutet, dass eine außergewöhnliche Belastung nur dann zu steuerlichen Auswirkungen führt, wenn bei grundsätzlichem Anspruch auf die Berücksichtigung von Aufwendungen der Selbstbehalt überschritten wird.

Im gegenständlichen Fall wurde dem Bw. und seiner Ehegattin im Dezember 1987 von dessen Mutter das Eigentum an einer bebauten Liegenschaft (Haus) mit einer Grundstücksfläche von 843 m² übertragen. Als Gegenleistung dafür verpflichteten sich der Bw. und seine Ehegattin, den Eltern des Bw. ein lebenslanges und uneingeschränktes Wohnrecht sowie ein Belastungs-

und Veräußerungsverbot am Haus einzuräumen, die von den Eltern bewohnten Räume instandzuhalten, gewisse Betriebskosten zu tragen, für den Fall von Krankheit oder Altersschwäche deren Pflege und Betreuung zu übernehmen, Ärzte- Medikaments- und Spitalskosten zu tragen sowie die Kosten des künftigen ortsüblichen Begräbnisses und des standesgemäßen Grabsteines der Eltern zu bezahlen. Im Jahr 2012 ist die Mutter des Bw. mittellos verstorben (mangels eines Nachlassvermögens hat eine Verlassenschaftsabhandlung gemäß § 153 Abs. 1 AußStrG nicht stattgefunden); die Begräbniskosten wurden vom Bw. getragen.

Streit zwischen den Parteien des verwaltungsbehördlichen Verfahrens besteht darüber, ob die vom Bw. getragenen Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind.

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates folgendes festzuhalten:

Eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 liegt nur dann vor, wenn Ausgaben getätigt werden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensminderung und daher zu einer Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, führen. *Von einer solchen Beeinträchtigung kann nicht gesprochen werden, wenn und soweit eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem unentgeltlichen Erwerb steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung findet.*

Werden daher zB Pflegekosten oder Begräbniskosten als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern (Sachen) übernommen (zB Übergabsverträge, Schenkungsverträge), bzw. erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufige Aufwendungen nur deshalb, weil ihm das zu ihrer Deckung dienende Vermögen zugekommen ist, liegt insoweit keine Belastung vor (vgl. VwGH 21.10.1999, 98/15/0201, zu Pflegegebühreneinzahlungen eines Erben, dem Sparguthaben hinterlassen wurden), sondern eine bloße Vermögensumschichtung. Hierbei ist freilich zu beachten, dass ein konkreter Zusammenhang zwischen Vermögensübertragung und Belastung bestehen muss (Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke (Hrsg.), MSA EStG 14. EL, § 34 Anm. 11).

Im gegenständlichen Fall liegt ein solcher konkreter (vertraglicher) Zusammenhang zwischen der Übernahme der Begräbniskosten und der Übertragung des Eigentums an der bebauten Liegenschaft an den Bw. und seine Ehegattin vor:

Dem Übergabsvertrag vom 7. Dezember 1987 zufolge verpflichteten sich die Übernehmer ausdrücklich ua. zur Tragung der Begräbniskosten der Eltern (vgl. Punkt II. des Vertrages: *"Als Entgelt für diese Übergabe haben die Übernehmer zugunsten der Übergeberin und über deren Anweisung an auch zugunsten ihres Ehegatten G [...] nachstehende Leistungen zu*

erbringen [...]: [...] e) die Bezahlung der Kosten des künftigen ortsüblichen Begräbnisses und des standesgemäßen Grabsteines [...]"). Die Bezahlung der Begräbniskosten stellte somit eine der Gegenleistungen für die Übertragung des Eigentums an der bebauten Liegenschaft dar ("als Entgelt für diese Übergabe", siehe oben), weshalb insoweit keine Belastung, sondern eine bloße Vermögensumschichtung vorliegt (dass die Begräbniskosten im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz keine oder nur teilweise Deckung gefunden hätten, wurde vom Bw. nicht einmal behauptet). Dass der gegenständliche Übergabsvertrag rund 25 Jahre vor dem Tod der Mutter des Bw. abgeschlossen wurde, ändert nichts an dieser Beurteilung (vgl. UFS 27.11.2008, RV/0648-I/08, wonach, wenn sich der Geschenknnehmer in einem Übergabsvertrag zur Tragung von Pflegeheimkosten verpflichtet, dies einer außergewöhnlichen Belastung entgegensteht, auch wenn die Schenkung vor mehr als 20 Jahren erfolgt ist).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Oktober 2013