



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 9. Juli 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes A, vertreten durch B, vom 11. Juni 2013 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2011 gemäß § 299 BAO, Einkommensteuer für das Jahr 2011 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Der ursprüngliche Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 vom 21. Juni 2012 gehört wieder dem Rechtsbestand an und ist rechtskräftig.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) war im streitgegenständlichen Jahr bei der C-GmbH nichtselbstständig tätig.

In ihrer am 15. März 2012 beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 machte sie unter der Kennzahl 731 ("Begräbniskosten") einen Betrag von 4.162,70 € geltend.

Am 21. Mai 2012 erging ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an die Bw. mit folgendem Wortlaut:

"Ergänzungspunkte:

Sie werden ersucht, den Beschluss über die Verlassenschaftsabhandlung mit Aktiva/Passiva vorzulegen.

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

Am 6. Juni 2012 übermittelte die Bw. der Abgabenbehörde I. Instanz ein Schreiben des Bezirksgerichtes D vom 1. Februar 2012, E, wonach betreffend den verstorbenen Vater der Bw., F, mangels Aktiven der Verlassenschaft gemäß § 153 Abs. 1 AußStrG die Abhandlung unterbleibt.

Weiters befindet sich im Arbeitnehmerveranlagungsakt des Finanzamtes die Kopie eines Übergabs- und Schenkungsvertrages vom 22. Februar 2007, abgeschlossen zwischen F und dessen Kindern, der Bw. und F jun., mit auszugsweise folgendem Inhalt:

"I. Übergabsobjekt

F, geb. G, Übergeber genannt, übergibt an seine Tochter [Name der Bw.] und diese, Übernehmerin genannt, übernimmt aus demselben Rechtsgrund in ihr alleiniges Eigentum

a) den Hälfteanteil des Übergebers an der Liegenschaft EZ. H Grundbuch I J mit dem Grundstück Nummer

K Baufläche (Gebäude), Baufläche (begrünt) mit 752 m², samt Haus Grundstücks-adresse J L,

b) den Hälfteanteil des Übergebers an der Liegenschaft EZ. M Grundbuch I J mit dem Grundstück Nummer

N Landwirtschaftlich genutzt mit 7.152 m²,

mit allen Rechten und Pflichten, mit denen der Übergeber die Vertragsobjekte bisher benützt und besessen hat oder hiezu berechtigt gewesen wäre,

den genannten Hausanteil samt allem, was daran fest verbunden ist sowie mit rechtlichem und tatsächlichem Zubehör und in den Grenzen des bisherigen Besitzstandes.

II. Gegenleistung

Als Entgelt für diese Übergabe verpflichtet sich die Übernehmerin, dem Übergeber nachstehende Rechte einzuräumen bzw. Leistungen zu erbringen:

a) Die Dienstbarkeit des lebenslangen und unentgeltlichen Wohnungsgebrauchsrechtes im Haus J L, dessen Alleineigentümerin die Übernehmerin nunmehr unter Berücksichtigung des Verlassenschaftsverfahrens nach ihrer Mutter O zu Gerichtszahl P des Bezirksgerichtes D wird, bestehend aus dem Recht, das ganze Haus samt Hof, Keller, Dachboden und sonstigen Nebenräumlichkeiten gemeinsam mit der Übernehmerin [Name der Bw.] zu bewohnen und zu benützen, verbunden mit dem Recht auf freien Zugang und Aufenthalt im Garten und dem Recht, im Haus jederzeit Besuche zu empfangen und Angehörige kurzfristig zu beherbergen.

b) Die Instandhaltung des Hauses J L, in einem stets gut bewohnbaren Bauzustand sowie die Tragung der nicht verbrauchsabhängigen Betriebskosten wie Grundsteuer und Feuerversicherungsprämie.

Zur Erhaltung des Familienbesitzes verpflichtet sich die Übernehmerin, die Liegenschaft EZ. H Grundbuch I J ohne Zustimmung des Übergebers weder zu belasten noch zu veräußern und räumt dem Genannten das Belastungs- und Veräußerungsverbot gemäß § 364c ABGB ein.

[...]"

Am 21. Juni 2012 erging der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011, mit dem die geltend gemachten Begräbniskosten mit einem Betrag von 4.000,00 € als außergewöhnliche Belastung anerkannt wurden. Der Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Am 11. Juni 2013 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 gemäß § 299 BAO auf und erließ am selben Tag einen neuen Sachbescheid, mit dem es die geltend gemachten Begräbniskosten nicht mehr als außergewöhnliche Belastung gewährte. Der neue Einkommensteuerbescheid enthält folgende Begründung:

"In der Rechtsprechung und Verwaltungspraxis wird angenommen, dass innerhalb eines Zeitraumes von sieben Jahren ein konkreter zeitlicher Zusammenhang zwischen der Übertragung von Wirtschaftsgütern und der Übernahme von Begräbniskosten besteht.

In Ihrem Fall erfolgte vor der Übernahme von Begräbniskosten (Dezember 2011) eine Übertragung von Wirtschaftsgütern (Übergabsvertrag vom 22.2.2007), daher ist eine Auswirkung auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu verneinen und es liegt keine Belastung im Sinne des § 34 EStG vor.

Die bisher berücksichtigten Begräbniskosten waren aus oa. Gründen daher zur Gänze nicht zu berücksichtigen."

Gegen die oa. Bescheide erhob die Bw. am 9. Juli 2013 Berufung:

Sie habe anlässlich des Ablebens ihres Vaters, F, alle Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Begräbnis sowie die Kosten für die Errichtung des Grabsteins getragen und daher als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Im Zuge eines langwierigen Vorhalteverfahrens seien alle Unterlagen des Gerichts über die Verlassenschaft sowie auch der angeforderte Übergabevertrag dem Finanzamt vorgelegt worden. Auf Grundlage dieses Übergabevertrages habe das Finanzamt im Jahr 2012 ihren Antrag bearbeitet und die Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung anerkannt.

Umso mehr sei die Bw. verwundert, dass jetzt, nach einem Jahr, alles wieder anders sei. Es habe sich nämlich nichts, aber schon gar nichts, geändert. Es sei weder ihrerseits etwas verschwiegen worden noch habe sich etwas in der steuerlichen Beurteilung bei den Begräbniskosten geändert. Die Bw. wolle auch ausdrücklich darauf hinweisen, dass mit dem Übergabevertrag nicht vereinbart worden sei, dass sie sämtliche Kosten für das Begräbnis bzw. für den Grabstein zu tragen habe.

Sie dürfe wohl darauf vertrauen, dass die geschulten Sachbearbeiter ihre Arbeit gewissenhaft erledigten und nicht aus Jux und Tollerei einmal so entschieden, und dann wieder anders entschieden (Treu und Glauben).

Das Finanzamt müsse der Bw. schon eine ordentliche Begründung für diese ominöse Vorgangsweise liefern. Die "Frist von sieben Jahren" habe ja auch schon 2012 gegolten. Dass zwischen dem Übergabevertrag Anfang 2007 und dem Begräbnis 2011 nur ca. vier Jahre lägen, werde das Finanzamt ja auch errechnet haben, oder nicht?

Die Übergabe sei eindeutig im Zusammenhang mit dem Tod ihrer Mutter im Jahr 2007 zu sehen.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde das Rechtsmittel am 20. September 2013 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO, BGBl. Nr. 194/1961, kann die Abgabenbehörde I. Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde I. Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

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 der Bw. im Februar 2007 von ihrem Vater dessen Hälfteanteil an einem bebauten Grundstück (Haus) sowie dessen Hälfteanteil an einer landwirtschaftlich genutzten Liegenschaft übertragen. Als Gegenleistung verpflichtete sich die Bw., dem Vater ein lebenslanges und unentgeltliches Wohnungsgebrauchsrecht sowie ein Belastungs- und Veräußerungsverbot am Haus einzuräumen, das Haus instandzuhalten sowie die nicht verbrauchsabhängigen Betriebskosten zu tragen. Gegen Ende 2011, also knapp fünf Jahre später, ist der Vater der Bw. mittellos verstorben (mangels Aktiva der Verlassenschaft unterblieb gemäß § 153 Abs. 1 AußStrG die Abhandlung); die Begräbniskosten wurden von der Bw. zur Gänze getragen.

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

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates zunächst festzuhalten, dass ein vertraglicher Zusammenhang zwischen der Übernahme der Begräbniskosten und der Übergabe der Hälfteanteile an den Liegenschaften an die Bw. *nicht* besteht; dem Vertrag vom 22. Februar 2007 zufolge verpflichtete sich die Bw. lediglich zur Einräumung eines Wohnungsgebrauchsrechtes sowie eines Belastungs- und Veräußerungsverbotes zu Gunsten des Vaters, zur Instandhaltung des Hauses und zur Tragung gewisser Betriebskosten. *Eine Verpflichtung zur Übernahme von Begräbniskosten wurde, wie auch die Bw. in ihrer Berufung zutreffend ausführt, nicht vereinbart.* Somit besteht kein konkreter Zusammenhang zwischen der Vermögensübertragung und der Belastung mit Begräbniskosten; deren Übernahme erfolgte nicht als Gegenleistung für die Übertragung der Hälfteanteile an den Liegenschaften.

Dazu kommt, dass der gegenständliche Übergabsvertrag vom 22. Februar 2007 knapp fünf Jahre vor dem Tod des Vaters der Bw. bzw. dem Anfall der Begräbniskosten abgeschlossen wurde. Nach Rechtsauffassung des Unabhängigen Finanzsenates erfolgte die Vermögensübertragung somit *nicht* in unmittelbarem zeitlichem Zusammenhang mit dem Tod des Vaters bzw. dem Anfall der Begräbniskosten; ein zeitlicher Nahebezug ist nicht gegeben (so auch UFS 1.6.2010, RV/0507-G/09, bei einem Zeitraum von fünf Jahren und drei Monaten zwischen Übergabe der Eigentumswohnung durch die Eltern an den Sohn und Übersiedlung des Vaters in ein Seniorenheim).

Somit sind die von der Bw. getragenen Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Aus den angeführten Gründen erweist sich der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 vom 21. Juni 2012 als rechtskonform, weshalb er nicht gemäß § 299 BAO aufgehoben hätte werden dürfen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Oktober 2013