



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverwerberin, vom 5. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 5. September 2007 betreffend Einkommenssteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerinnenveranlagung 2006 machte die Bw Begräbniskosten für ihre Mutter iHv € 3.978,03 geltend. Laut Erklärung wurde mangels Vermögen kein Verlaß abgehandelt.

Im Erstbescheid anerkannte das Finanzamt die Begräbniskosten unter einem Verweis auf ein (nicht protokolliertes) Telefonat nicht an.

In der Berufung führte die Bw dazu aus, dass die Nicht-Anerkennung laut Finanzamt auf die Schenkung einer Liegenschaft im Jahr 2001 zurück zu führen sei, wobei der Wert des Grundstückes die Kosten des Begräbnisses bei weitem übersteige. Diese Annahme sei falsch. Der Schenkung des Grundstückes standen bücherliche und außerbücherliche Einschränkungen gegenüber, die den Wert des übertragenen Vermögens beeinträchtigten wobei diese Kosten bei der Berechnung der Schenkungssteuer nur teilweise berücksichtigt wurden: Das Wohnrecht der Mutter, die Pflege der Mutter oder die Bezahlung von Abwehrkosten für den Erhalt

des Rufes der Familie. Hauptsächlich mache jedoch das außerbücherliche Wohnrecht des Bruders das Grundstück unveräußerbar und damit wertlos.

In der Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt dazu aus, dass die Belastungen lt. Schenkungsvertrag mit € 21.075,12 bewertet wurden, Zahlungen an den Sozialhilfeverband iHv € 9.792,82 getätigt wurden wohingegen der Verkaufserlös für die Liegenschaft (lt. Kaufvertrag vom 26.4.2007) € 125.000,- betragen habe.

Im Vorlageantrag führte die Bw aus, dass die Schenkung der Liegenschaft mit diversen Belastungen verbunden war: Wirtschaftlich gesehen habe sie durch Jahrzehnte lange Leistungen das Haus ohnedies von der Mutter gekauft: Die Mutter war wegen ihrer geringen Pension nicht in der Lage, das Haus zu erhalten bzw. den Bruder zu unterstützen. Die Bw habe daher seit 1971 ca 25% ihres Gehaltes für die Unterstützung der Familie aufgewendet. Der Verkauf der Liegenschaft war durch die Verschlechterung des Gesundheitszustandes des Bruders bedingt, der 2007 in eine entsprechende Anstalt eingewiesen werden musste. Damit war es erst im Jahr 2007 möglich, das Wohnrecht zu löschen (wofür überdies an das Gericht ein Betrag von € 3.500 entrichtet wurde) und die Liegenschaft zu veräußern. Im Zeitpunkt der Tragung der Begräbniskosten war die Liegenschaft durch das Wohnrecht wertlos.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) kann jede unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen gleichzeitig 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).

Eine Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Die Belastung erwächst zwangsläufig, wenn die Steuerpflichtige sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Im Berufungsverfahren ist strittig, ob die Tragung der Begräbniskosten die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bw wesentlich beeinträchtigen. Nach Verwaltungspraxis, Lehre und Rechtsprechung stellen Begräbniskosten dann eine außergewöhnliche Belastung dar, wenn sie mangels eines reinen Nachlasses das Einkommen des Bestellers des Begräbnisses belasten (vgl. VwGH 25. 9. 1984, [84/14/0040](#), m.w.N.).

Zunächst darf dazu ausgeführt werden, dass die Bw richtiger weise nicht bestreitet, dass die Schenkung der Liegenschaft am 20. November 2001 für die Frage, ob die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigt ist, heran zu ziehen ist. Wird Vermögen unentgeltlich vor dem Ableben übertragen, ist der Wert des übertragenen Vermögens bei der Beurteilung der Abzugsfähigkeit von Begräbniskosten zu berücksichtigen. Dies gilt insbesondere dann, wenn der Beschenkte gesetzlicher Erbe wäre und wegen der Übertragung kein verwertbares Nachlassvermögen vorhanden ist (vgl schon UFS 1.6.2005, RV/0219-I/04). In Anlehnung an die Ausführungen im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21.10.1999, 98/15/0201 liegt eine derartige Beeinträchtigung nämlich dann nicht vor, wenn dem Steuerpflichtigen das zur Deckung der in Rede stehenden Aufwendungen heranziehbare Vermögen zugekommen ist und somit ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen dem Aufwand und einem unentgeltlichen Vermögenserwerb besteht.

Eine Rechtfertigung für die Berücksichtigung des geschenkten Liegenschaftsanteiles bei der Prüfung der steuerlichen Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen ergibt sich auch in Anlehnung an die Bestimmungen der §§ 785 und 951 ABGB, nach welchen Schenkungen des Erblassers bei der Berechnung des Nachlasses zu berücksichtigen sind. Diese Bestimmungen verhindern die ungerechtfertigte Verkürzung des Erbanteiles von Pflichtteilsberechtigten. Die Berücksichtigung von Schenkungen zu Lebzeiten des sodann vermögenslos Verstorbenen bei der Prüfung ob Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können führt dazu, dass der zuvor bereicherte Bestreiter von Begräbniskosten diese in der Folge nicht über eine verminderte Steuerleistung (zum Teil) auf die Allgemeinheit überwälzt.

Zu prüfen ist damit ausschließlich, ob der Bw ein Vermögen zugekommen ist mit dem die Begräbniskosten beglichen werden können.

Dem Vorbringen der Bw, die Liegenschaft sei wertlos, weil mit einem Wohnrecht sowie einem Veräußerungs- bzw. Belastungsverbot belastet, kann nicht gefolgt werden. Die Übertragung einer Liegenschaft ins Eigentum gilt als Übernahme einer Vermögenssubstanz, auch wenn vermeintlich kein Käufer gefunden werden kann bzw. auch wenn der Anteil nicht veräußert werden soll. Objektiv wurde mit einem Erwerb der Liegenschaft eine Vermögenssubstanz übertragen (vgl UFS 16.9.2009, RV/0916-L/08) wobei zur Ermittlung des Wertes des übertragenen Vermögens die damit verbundenen Lasten bewertet und abgezogen werden müssen.

Nach Ansicht des VwGH müssen für die Ermittlung des Wertes des übertragenen Vermögens bei Liegenschaften die gemeinen Werte und nicht die Einheitswerte herabgezogen werden (VwGH 25.9.1984, 84/14/0040). Das Objekt wurde im Jahr 2007 um € 125.000,- veräußert. In Hinblick auf die zeitliche Nähe zwischen Erwerb und Veräußerung kann der gemeine Wert der zugewendeten Liegenschaft unter Berücksichtigung eines pauschalen Anschlages von 12% im

Zeitpunkt der Zuwendung (November 2001) mit mindestens € 110.000,- angenommen werden.

Diesem Wert stehen laut Schenkungsvertrag folgende Verbindlichkeiten gegenüber:

1. das Wohnrecht der Mutter (bewertet mit einem kapitalisierten Wert von ATS 36.000 (entspricht € 2.616,22)
2. das Wohnrecht des Bruders (bewertet mit einem kapitalisierten Wert von ATS 54.000 (entspricht € 3.924,33)
3. der Forderungsverzicht für den leihweise zur finanziellen Unterstützung der Familie hingebenen Betrag iHv ATS 200.000,- (entspricht € 14.534,57)
insgesamt damit ATS 290.000,- (entspricht € 21.075).

Ein Nachweis der im Vorlageantrag angeführten weiteren Aufwendungen (Leistungen zum Erhalt des Hauses, zur Unterstützung der Mutter bzw. des Bruders) erübrigt sich, weil diese nicht in Zusammenhang mit der Übertragung der Liegenschaft stehen. Dass die Aufwendungen aufgrund einer von der Bw gefühlten „moralischen Verpflichtung“ getätigten wurden, beeinflusst den Wert des zugewendeten Vermögens nicht. Die Unterstützung des Bruders kann jedoch gegebenenfalls als „eigene“ außergewöhnliche Belastung aus sittlichen Gründen abgezogen werden (vgl dazu UFS 6.8.2003, RV/0482-I/02).

Insgesamt ist die Bw durch die Tragung der Begräbniskosten nicht in ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit belastet: Den Begräbniskosten iHv € 3.978,03 steht die Übertragung einer Liegenschaft gegenüber, die nach Abzug der darauf ruhenden Lasten einen Wert von etwa € 88.925,- (€ 110.000 - € 21.075) hat. Die Berufung war daher abzuweisen.

Graz, am 2. Mai 2012