



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 24. Mai 2012 gegen den Bescheid des B, vertreten durch Finanzanwalt, vom 25. April 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw (Berufungswerber) hat anlässlich der Arbeitnehmerveranlagung 2011 die Berücksichtigung von Begräbniskosten im Betrag von Betrag14 € als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Im Einkommensteuerbescheid vom 25. April 2012 fanden diese Aufwendungen keine Berücksichtigung. Begründend wurde ausgeführt, dass derartige Kosten nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden könnten. Außerdem würden die geltend gemachten Aufwendungen den Betrag von 5.305,76 € nicht übersteigen.

In der gegen den genannten Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung von 24. Mai 2012 wurde ausgeführt, der Selbstbehalt sei mit 5.305,76 € errechnet worden. Das Finanzamt sei der Meinung, dass die Belastungen des Bw diesen Betrag nicht übersteigen, obwohl eine notariell beglaubigte Überschuldung des Nachlasses von Betrag15 € vorliege.

Zusätzlich seien noch Gebühren des Gerichtskommissärs und des Bezirksgerichtes A in der Gesamthöhe von Betrag 16 € angefallen, womit sich der geltend gemachte Betrag von Betrag 14 € ergebe.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 5. Juni 2012 wurde ausgeführt, gemäß § 549 ABGB würden Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehören. Sie seien vorrangig aus einem vorhandenen (verwertbaren) Nachlassvermögen zu bestreiten. Würden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiva Deckung finden, komme eine Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht Betracht, weil es an der gesetzlich geforderten Zwangsläufigkeit fehle. Eine solche Zwangsläufigkeit läge nur dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige dieser Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen könnte.

Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 3. Juli 2012 wurde noch ausgeführt, der Bw habe es als selbstverständlich empfunden, nicht nur für das Begräbnis seiner Mutter, sondern auch für deren Schulden beim Altersheim aufzukommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Gemäß § 34 Abs. 1 sind bei Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist, dass die Belastung außergewöhnlich ist (Z 1), zwangsläufig erwachsen ist (Z 2) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt wird (Z 3). Weiters darf die Belastung weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Der Steuerpflichtige darf sich dem Aufwand aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen können. Keine außergewöhnliche Belastung bilden daher Aufwendungen, die freiwillig geleistet werden.

2.) Der Bw ist einziger Nachkomme und gesetzlicher Erbe, der am 11. verstorbenen E. Die Liegenschaftsanteile der E, EZ 22, KG §§ H, hat die Erblasserin dem Bw auf den Todesfall geschenkt. Der Anspruch des Bw war durch ein verbüchertes Veräußerungs- und Belastungsverbot abgesichert.

Der Bw hat eine unbedingte Erbserklärung abgegeben und die noch nicht verjährten Pflegeheimkosten seiner verstorbenen Mutter beglichen.

3.) Was die Bezahlung noch nicht verjährter Pflegegeldkosten anbelangt, ist festzuhalten, dass der Antritt einer Erbschaft ein Verhalten ist, zu dem sich der Erbe grundsätzlich freiwillig entschließt. Es fehlt somit das Moment der Zwangsläufigkeit. Zahlungen für Nachlassverbindlichkeiten können daher nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden. Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Erbanfall werden im Rahmen des § 34 nur mehr dort bedeutsam sein, wo es um eine sittliche Verpflichtung des Erben geht, für die Bestattungskosten zu sorgen (vgl. Jakom/Baldauf EStG 2010, § 34 Rz 90, Stichwort „Erbschaft“, Hofstätter/Reichel/Fuchs, § 34, Stichwort „Erbfall“).

4.) Begräbniskosten können insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellen, als sie durch das zum Verkehrswert bewertete Nachlassvermögen nicht gedeckt sind (vgl. Doralt, EStG¹¹ Rz 78 zu § 34, Stichwort „Begräbnis“).

Begräbniskosten gehören zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten (§ 549 ABGB). Sie sind vorrangig aus vorhandenen und verwertbaren Nachlassaktiven zu bestreiten. Ist kein ausreichender Nachlass vorhanden, haften hierfür grundsätzlich die Unterhaltsverpflichteten des Verstorbenen. Begräbniskosten bilden sohin insoweit keine außergewöhnliche Belastung, als sie in den Nachlassaktiven (Verkehrswerten) Deckung finden. Es genügt nicht, dass der Reinnachlass überschuldet ist; die Begräbniskosten müssen die Nachlassaktiva, von denen die Verfahrenskosten abgezogen wurden, übersteigen (vgl. Jakom/Baldauf EStG 2010, § 34 Rz 90, Stichwort „Begräbniskosten“ und die dort angeführte Judikatur).

5.) Nach der vom Bw vorgelegten Vermögenserklärung haben die Aktiva Betrag1 € betragen (Liegenschaft bewertet mit dem dreifachen Einheitswert Betrag2, Guthaben1 Betrag3 €, Guthaben2 Betrag4 €, Guthaben3 Betrag5). Die Passiva haben Betrag6 € betragen (Forderung aus einer Schenkung auf den Todesfall, Liegenschaft bewertet mit dem dreifachen Einheitswert Betrag7 €, Bestattungskosten Betrag8 €, Bestattungsnebenkosten Betrag9, Steinmetzkosten Betrag10 €, Forderung noch nicht verjährte Pflegeheimkosten Betrag11 €).

Die Verfahrenskosten haben Betrag12 €, die Kosten des Gerichtskommissärs haben Betrag13 € betragen.

Im Streitfall finden die Begräbniskosten (Betrag8 € + Betrag9 + Betrag10 €) jedenfalls in den Nachlassaktiva Deckung. Eine Berücksichtigung dieser Kosten als außergewöhnliche Belastung kommt daher nicht in Betracht.

Der Berufung war daher ein Erfolg zu versagen.

Innsbruck, am 21. Jänner 2013