



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 2. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 23. April 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) machte in ihrem Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für 2007 ua. Begräbniskosten von 3.046 € als außergewöhnliche Belastung geltend. Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung wurden diese Aufwendungen vom Finanzamt nicht anerkannt, da laut Begründung des Einkommensteuerbescheides die Begräbniskosten aus dem Nachlass bestritten werden konnten.

In einem Schreiben, das vom Finanzamt als Berufung gewertet wurde, beantragte die Bw. die Berücksichtigung der Grabstellenerrichtungskosten von 2.375 €. Das auf die Bw. entfallende, verwertbare Nachlassvermögen abzüglich der Notarkosten habe 4.625,15 € betragen. Im Vorjahr (2006) seien Begräbniskosten für Sarg, Blumen, Kränze, ortsübliches Totenmahl in Höhe von 4.189,90 € angefallen. Davon seien im Jahr 2006 maximal 3.000 € abzugsfähig. Es verbleibe für 2007 ein verwertbares Nachlassvermögen von 1.625,15 €. Bei Ausgaben für die Grabstellenerrichtung von 5.700 € - maximal abzugsfähig für 2007 seien 4.000 € - verbleibe als außergewöhnliche Belastung ein Betrag von 2.375 €. Laut Steuersparbuch 2007 seien die

Kosten der Trauerkleidung, für die Bewirtung von Trauergästen und für die Grabpflege nicht absetzbar. Blumen und Kränze zählen zu den abzugsfähigen Begräbniskosten. Laut UFS sei hingegen die ortsübliche Bewirtung von Trauergästen als Teil der Bestattungskosten als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag ersuchte die Bw. nochmals um Anerkennung der Kosten für die Grabstellenerrichtung von 2.375 € und verwies auf die Begründung in der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob ein Teil der im Jahr 2007 angefallenen Aufwendungen für Grabstellenerrichtungskosten von insgesamt 5.700 € als außergewöhnliche Belastung steuerlich zu berücksichtigen ist.

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Nach Verwaltungspraxis, Lehre und Rechtsprechung stellen Begräbniskosten einschließlich der Errichtung eines Grabmals dann eine außergewöhnliche Belastung dar, wenn sie mangels eines reinen Nachlasses das Einkommen des Bestellers des Begräbnisses belasten (VwGH 25.9.1984, 84/14/0040).

Zunächst ist zu beachten, dass gemäß § 549 ABGB zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten auch die Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis gehören. Diese Begräbniskosten sind eine bevorrechtete Verbindlichkeit des Nachlasses und daher in erster Linie aus dem vorhandenen (verwertbaren), zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen zu bestreiten. Der Besteller der Leistung hat ein Regressrecht gegen die Verlassenschaft (vgl. *Dittrich-Tades*, ABGB, I. Bd., 36. Aufl., E1 zu § 549). Nur soweit die Begräbniskosten nicht aus dem Nachlass gedeckt werden können, stellen sie im Ausmaß der Kosten eines einfach gestalteten Begräbnisses sowie Grabmals eine außergewöhnliche Belastung dar (*Jakom/Baldauf*, EStG, § 34 Rz 90 „Begräbniskosten“).

Der Unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Laut Einantwortungsurkunde ist der Ehegatte der Bw. im März 2006 verstorben. Der Nachlass wurde der Bw. und den beiden minderjährigen Kindern zu je 1/3 im Juni 2006 eingeantwortet und bestand aus Bankguthaben bzw. einem Wertpapierdepot über insgesamt 14.881,05 € sowie aus einem Grundstück (ohne Wertangabe). Die Gerichtskommissionsgebühren des Notars wurden mit 1.005,60 € bestimmt.

Nach dem Vorbringen der Bw. habe sie im Jahr 2006 Kosten für Begräbnis, Kranz und ortsübliches Totenmahl von insgesamt 4.189,90 € getragen, im Jahr 2007 Ausgaben von 5.700 € für die Grabstellenerrichtung.

Nach Abzug der Verfahrenskosten von 1.005,60 € verbleiben im vorliegenden Fall Nachlassaktiva von 13.875,45 €. Damit ist klar, dass sämtliche Begräbniskosten inklusive Grabstellenerrichtungskosten als bevorrechtete Nachlassverbindlichkeiten (§ 549 ABGB) in den Nachlassaktiva jedenfalls gedeckt sind. Es erübrigt sich daher, einen Verkehrswert des im Nachlass enthaltenen forstwirtschaftlich genutzten Grundstücks zu ermitteln (dessen Einheitswert im Sinne der Bagatellbestimmung mit 0,00 € festgesetzt wurde).

Zum Einwand der Bw., dass der verwertbare, auf sie entfallende Nachlass abzüglich der Notarkosten lediglich 4.625,15 € betragen habe, da für das den Kindern zukommende Vermögen eine rechtliche (gerichtliche) Verfügungsbeschränkung vorliege, die eine Verwertung nicht gestatte, ist folgendes auszuführen:

Richtig ist, dass insoweit keine Nachlassdeckung vorliegt, als rechtliche Verfügungsbeschränkungen (zB Belastungs- und Veräußerungsverbot) die Verwertung des Nachlasses hindern (UFS 13.8.2008, RV/0884-W/08).

Im vorliegenden Fall ist jedoch eine Verfügungsbeschränkung nicht ersichtlich. Zivilrechtlich haftet vor der Einantwortung der (gesamte) Nachlass bzw. haften nach der Einantwortung die Erben für die Begräbniskosten (*Koziol/Welser*, Bürgerliches Recht, Band II, 13. Aufl., S. 574f). Diese Haftung besteht unabhängig davon, ob die Erben minderjährig sind. Darüber hinaus wird der Bw. laut Einantwortungsbeschluss ausdrücklich die Verfügungsermächtigung über die in Rede stehenden erblichen Bankkonten bzw. das Wertpapierdepot erteilt – eine Einschränkung ist nicht ersichtlich. Es kann daher nicht festgestellt werden, dass der Verwendung des Nachlassvermögens zur Bestreitung der gegenständlichen Kosten ein rechtliches Hindernis entgegengestanden wäre. Bei der Beurteilung der Frage, ob die mit dem Begräbnis in Zusammenhang stehenden Kosten im Nachlass gedeckt sind, ist nicht nur der auf die Bw. entfallende Anteil, sondern der gesamte Nachlass heranzuziehen.

Das Vorbringen der Bw. war daher nicht geeignet, eine Belastung des Einkommens der Bw. aufzuzeigen, sodass eine Berücksichtigung der im Jahr 2007 angefallenen Kosten für die Grabstellenerrichtung als außergewöhnliche Belastung nicht zulässig ist.

Mangels Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit im Sinne des § 34 EStG war die Berufung somit abzuweisen.

Wien, am 14. Jänner 2010