



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0373-F/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Seeberger Steuerberatungs- GmbH, 6700 Bludenz, Am Postplatz 2, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 21. Juni 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin machte Begräbniskosten von insgesamt 6.631,82 € als außergewöhnliche Belastung geltend. Nachdem diese nicht berücksichtigt worden waren, brachte sie Berufung ein und beantragte neuerlich die steuerliche Anerkennung der Begräbniskosten. Sie wies auf die "einheitswertbedingte" Nachlassüberschuldung in Höhe von 9.002,43 € hin.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung und führte aus: Begräbniskosten gehörten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Sie seien somit vorrangig aus einem verwertbaren Nachlassvermögen zu bestreiten. Fänden Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiven Deckung, so komme eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nicht in Betracht, da es diesfalls an der Zwangsläufigkeit fehle. Im Streitfall hätten die Nachlassaktiven 151.726,92 € umfasst. Die Begräbniskosten von

6.631,82 € hätten darin Deckung gefunden, weshalb eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nicht in Frage gekommen sei.

Daraufhin brachte die Berufungsverberin durch ihren steuerlichen Vertreter einen Antrag auf Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz ein. Sie argumentierte darin, es liege eine Überschuldung der Verlassenschaft vor. Die Begräbniskosten müssten daher absetzbar sein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen: 1. Sie muss außergewöhnlich sein (§ 34 Abs. 2 EStG 1988), 2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (§ 34 Abs. 3 EStG 1988), 3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Die Belastung darf weder Betriebsausgabe, noch Werbungskosten noch Sonderausgabe sein.

Abs. 2 der genannten Gesetzesstelle definiert, dass eine Belastung außergewöhnlich ist, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Abs. 3 regelt, dass die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Letztlich wird in Abs. 4 ausgeführt, dass die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Grundsätzlich fehlt es **Begräbniskosten** nach übereinstimmender herrschender Lehre, Judikatur und Verwaltungspraxis nicht an der Eignung, unter Berücksichtigung des in § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 normierten Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastungen in Abzug gebracht zu werden. Dabei ergibt sich die vom Gesetz geforderte Zwangsläufigkeit der Aufwendungen aus der sittlichen Pflicht der Erben, der verstorbenen Person ein angemessenes Begräbnis auszurichten (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, Band III, § 34, Tz 78, "Begräbniskosten").

Jedoch stellen Begräbniskosten keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn sie im zu Verkehrswerten bewerteten Nachlassvermögen Deckung finden (vgl. Doralt a.a.O.). Sie gehören zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten iS des § 549 ABGB und sind

vorrangig aus vorhandenen und verwertbaren Nachlassaktiven zu bestreiten. Ist auf diese Weise eine Deckung der Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiven gegeben, so fehlt es am Element der "Zwangsläufigkeit" gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988, was wiederum eine Subsumtion unter den steuerrechtlichen Begriff der außergewöhnlichen Belastung ausschließt.

Streitgegenständlich ist die Berufungswerberin entsprechend dem im Akt aufliegenden Abhandlungsprotokollauszug aufgrund des Gesetzes zu 1/3-Anteil als Erbin, ihr minderjähriger Sohn N zu 2/3-Anteilen als Erbe berufen. Im Wege eines Erbteilungsübereinkommens übernahm die Berufungswerberin das gesamte bewegliche Vermögen in ihr Alleineigentum, außerdem sämtliche Passiva gemäß Inventar. Der erblässerische Hälftenanteil an der Liegenschaft fiel an die erbantrittserklärten Erben im Umfang ihrer Erbquoten.

Laut Inventar umfassen die Nachlassaktiva als unbewegliches Vermögen einen mit dem dreifachen Einheitswert (= 31.500,00 €) bewerteten Liegenschaftsanteil sowie bewegliches Vermögen von zusammen 120.226,92 €. Schon so übersteigen also die Nachlassaktiven bei Weitem die Begräbniskosten in Höhe von 6.631,82 €. Bei einer Bewertung zum Verkehrswert, wie sie nach Lehre und Rechtsprechung gefordert wird und wie sie erfahrungsgemäß für die Liegenschaft ein Mehrfaches des (dreifachen) Einheitswertes nach sich ziehen würde, ergäbe sich ein noch bedeutend höherer Aktivstand.

Auch bei Berücksichtigung der ebenfalls zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten zählenden Kosten des Gerichtskommissärs, die im Streitfall 818,32 € ausmachen, ist daher die Deckung der Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiven gegeben.

Der Berufung war somit ein Erfolg zu versagen (vgl. auch UFS 21.1.2004, RV/0366-G/02, UFS 10.10.2008, RV/0916-L/08, UFS 9.9.2010, RV/2339-W/10).

Feldkirch, am 12. November 2012