



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 23. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 21. Jänner 2009, StNr., betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge: Bw) hat am 31.12.2008 eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 abgegeben mit dem unter Kennzahl 731 angeführten Hinweis, dass die Begräbniskosten aufgelistet umgehend nachgereicht werden.

Der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 21.1.2009, StNr., wurde ohne Berücksichtigung vom Begräbniskosten erlassen.

In der Berufung vom 23.2.2009 hat die Bw folgende Begräbniskosten ihres Ehegatten, verstorben am 30.3.2003, geltend gemacht:

Bestattungs- und Überführungskosten durch den Wiener Verein € 3.173,60.

Sargschmuck – Blumen Mühlböck € 370,00.

Grabstein und Steinmetzarbeiten € 5.460,00

Summe € 9003,60 abzüglich € 1.000,00

Behandlungskostenbeitrag der Versicherungsanstalt der ÖBB € 64,09.

Mit Vorhalt vom 20.3.2009, StNr., wurde die Bw aufgefordert, die Belege über die beantragten Begräbniskosten, sowie die Unterlagen über die Verlassenschaftsabhandlung nachzureichen.

Am 6.4.2009 wurden zwar die Belege vorgelegt, hinsichtlich der Verlassenschaftsabhandlung wurde nur die Kostennote des Notars beigelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8.7.2009, StNr., wurde die Berufung abgewiesen, da mangels Vorlage der Ergebnisse des Verlassenschaftsverfahrens die Voraussetzungen über die Absetzbarkeit nicht überprüft werden konnten.

Die im Vorlageantrag vom 11.8.2009 von der Bw angesprochenen Unterlagen, wie das Fax vom 7.4.2009 und das Schreiben vom 5.5.2009, mit dem sie die Einantwortungsurkunde vorgelegt habe, erliegen nicht im Abgabenakt. Dem Vorlageantrag angeschlossen waren die Einantwortungsurkunde und der Gerichtsbeschluss jeweils vom 7.11.2003.

Der Reinnachlass beträgt € 5.015,38 (als Passiva abgezogen wurden € 3.173,60 + € 64,09). Nach dem Berufungsbegehren verbleiben daher noch Kosten von € 5.620,87 (370,00 + 790,87 + 5.460,00 - 1.000,00), welche somit den Reinnachlass um € 605,29 übersteigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).

Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).

Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Belastung ist gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5 EStG

1988) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Begräbniskosten können nach herrschender Lehre, Judikatur und Verwaltungspraxis eine außergewöhnliche Belastung, die unter Berücksichtigung des in § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 dargestellten Selbstbehaltes anzuerkennen sind, darstellen.

Aus der oben zitierten gesetzlichen Grundlage des § 34 Abs. 1 EStG 1988 ergibt sich, dass Aufwendungen nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind, wenn sie zwangsläufig erwachsen.

Dies gilt auch für Begräbniskosten, wobei sich die Zwangsläufigkeit dieser Aufwendungen aus der sittlichen Pflicht des Erben, dem Verstorbenen ein angemessenes Begräbnis auszurichten, ergibt (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 34 Tz 78, "Begräbniskosten").

Begräbniskosten können nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellen, als sie nicht durch das zum Verkehrswert bewertete Nachlassvermögen gedeckt sind.

Dies ergibt sich aus der Bestimmung des § 549 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches, wonach "zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten (Nachlassverbindlichkeiten) auch die Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis gehören". Die Begräbniskosten gehören daher zu den sogenannten bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Diese werden vom Gesetz so behandelt, als ob sie vom Erblasser selbst zu tragen wären. Sie sind demnach vorrangig aus einem vorhandenen, verwertbaren Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten; dh. die Kosten des Begräbnisses sind von der Verlassenschaft zu tragen, der Besteller der Leistung hat ein Regressrecht gegen die Verlassenschaft (Dittrich-Tades, Kommentar zum ABGB, § 549). Finden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiven Deckung, kommt eine Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht und es fehlt insoweit an der Zwangsläufigkeit.

Soweit eine Nachlassdeckung nicht gegeben ist, liegt in Höhe der Aufwendungen für ein durchschnittliches Begräbnis eine außergewöhnliche Belastung vor.

Nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden Kosten für Inserate, Postgebühren, Blumen, Kränze, Grabpflegekosten. Ausgaben für Trauerkleidung gelten ebenfalls als nicht zwangsläufig erwachsen; ihre Abzugsfähigkeit scheitert darüberhinaus regelmäßig am Gegenwertgedanken (Doralt, a.a.O., § 34 Tz 78).

Wenn eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung findet, kann nach herrschender Lehre, Rechtsprechung und Verwaltungspraxis von einer Beeinträchtigung der

wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht gesprochen werden (Doralt, a.a.O., § 34 Tz 78; VwGH 21.10.1999, 98/13/0057).

Die Berechnung der Nachlassdeckung ist unabhängig von der Erbquote durchzuführen, d.h. nicht was derjenige, der die Kosten getragen hat, bei der Verteilung des Nachlassvermögens erhält, ist relevant, sondern die Kosten sind vorweg und unabhängig von der Erbquote vom Nachlassvermögen abzuziehen.

Entscheidungsrelevant ist jedoch im vorliegenden Falle - was die Bw unberücksichtigt gelassen hat - dass auch das Guthaben aus der Arbeitnehmerveranlagung 2003 des Erblassers (€ 2.024,68) zum Nachlassvermögen gehört, auch wenn der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2003, St.Nr., erst am 21.1.2009 erlassen worden ist.

Damit finden aber sämtliche Kosten, die als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht worden sind, in den Nachlassaktiven Deckung, sodass keine außergewöhnliche Belastung aus diesem Titel übrig bleibt.

Salzburg, am 27. Oktober 2009