



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 28. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 11. Juni 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) beantragte in der elektronisch eingebrachten ANV-Erklärung unter dem Titel außergewöhnliche Belastung die Berücksichtigung der Begräbniskosten in Höhe von € 4.200,00 (§ 34 EStG 1988).

Im Ergänzungsansuchen vom 25.03.2010 ersuchte das Finanzamt um Bekanntgabe des Verwandtschaftsverhältnisses zum/zur Verstorbenen und Angabe von Name, Geburtsdatum und letzter Wohnanschrift sowie bezüglich die Begräbniskosten um Vorlage von Kopien der Rechnungen und Zahlscheine und Vorlage eines Nachweises über die Aktiva der Verlassenschaft (inkl. Versicherungsleistungen).

Mit Schreiben vom 03.05.2010 legte die Abgabepflichtige eine beglaubigte Übersetzung einer Rechnung für ein Grabmal über € 4.200,00 vor

Am 11.06.2010 erstellte das Finanzamt den **Erstbescheid ohne Berücksichtigung der beantragten Begräbniskosten mit der Begründung**, da trotz Vorhaltes keine Angaben zum Verstorbenen noch zum Nachlassvermögen gemacht worden seien, hätten die beantragten Kosten mangels erforderlicher Unterlagen nicht berücksichtigt werden können.

In der dagegen eingebrochenen **Berufung** ist nochmals die Berücksichtigung von € 4,200,00 als Begräbniskosten beantragt worden, beigelegt wurden erneut die bereits mit der Vorhaltsbeantwortung eingereichten Belege (Rechnungsbeleg und Übersetzung).

In einem **Vorhalteverfahren** hielt das Finanzamt der Bw. Folgende Ergänzungspunkte vor: Die Bw. wurde Bw. aufgefordert, das Verwandtschaftsverhältnis zum/zur Verstorbenen und Angabe von Name, Geburtsdatum und letzter Wohnanschrift bekannt zu geben.

Kopien der Rechnungen und Zahlscheine sowie die Vorlage eines Nachweises über die Aktiva der Verlassenschaft (inklusive Versicherungsleistungen) sollten von der Bw. vorgelegt werden.

Sollten der Vorhalt nicht beantwortet werden sowie die geforderten Unterlagen nicht vorgelegt werden, sei die Berufung bzgl. der geltend gemachten Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung abzuweisen.

In der **abweisenden Berufungsvorentscheidung (BVE)** führte das Finanzamt begründend aus wie folgt:

Gem. § 549 ABGB gehörten Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Diese seien demnach aus einem vorhandenen Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Sei kein ausreichender Nachlass zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden, so hafteten hierfür die zum Unterhalt des Verstorbenen Verpflichteten. Aus den von der Bw. vorgelegten Rechnungen erwachse für die Bw. nicht das Recht diese als außergewöhnliche Belastung geltend zu machen. Die mit Vorhalt vom 9.9.2010 angeforderten Ergänzungen seien nicht nachgereicht worden.

Im **Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz** führte die Bw. ergänzend Folgendes aus:

Die vom Finanzamt verlangten Unterlagen habe die Bw. sowohl per Post als auch per Fax geschickt. Trotzdem schreibe die Abgabenbehörde in der Begründung, dass sie die angeforderte Ergänzungen nicht bekommen habe. Per Post habe die Bw. nunmehr (erneut) folgende Unterlagen geschickt: Steinmetz Rechnung v. € 4.200, Kirchengebühr, Bestätigung - Rechnung für Begräbniskosten, Beschluss Verlassenschaftssache betreffend den verstorbenen Ehemann der Bw., Rechnung Traueressen, Auszug aus dem Heiratsbuch.

Der VERLASSENSCHAFTSbeschluss lautet wie folgt:

1. Im Sinne des Antrages der erbl. Witwe (gegenständlich der Bw.), werden die Aktiven der überschuldeten Verlassenschaft bestehend aus:

- Hausrat, Möbel, Kleidung, Wäsche	0,00 €
-	
-	
- Bausparvertrag	
Stand per Todestag	3.385,42 €
- erbl. PKW Ford Fiesta FAJ,	
alt und wertlos, Motorschaden	0,00 €
Summe der Aktiva	3.385,42 €

der Witwe (Bw.) an Zahlungs statt geg. Übernahme der Gerichtskommissionsgebüren iHv € 120,00 sowie der Bestattungskosten iHv € 3.460,80.

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.

Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von

...

mehr als 14.600 € bis € 36.400 10% (Anmerkung: darunter fällt das Einkommen der Bw.)....

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt
- für jedes Kind (§ 106).

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. Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 34 Rz 90; Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, Band III, § 34, Tz 78, "Begräbniskosten").

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass Begräbniskosten nicht ohne Berücksichtigung des Selbstbehalts (gem. § 34 Abs. 6 EStG 1988) abgezogen werden können.

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 Erbin. Laut o.a. Inventar umfassen die Nachlassaktiva € 3.385,42.

Auch bei Berücksichtigung der ebenfalls zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten zählenden Kosten des Gerichtskommissärs, die im Streitfall 120,00 € ausmachen, ist daher die Deckung der Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiven großteils gegeben.

Ist kein ausreichender Nachlass zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden, so haften hierfür die zum Unterhalt des Verstorbenen Verpflichteten.

Die Begräbniskosten iHv € 4.200,00 übersteigen die o.a. Nachlassaktiva. Die Differenz zwischen den vom Bw. beanspruchten Begräbniskosten und den Nachlassaktiva abzüglich der o.a. Gerichtsgebühren wäre grundsätzlich anzuerkennen (d.s. beantragte Begräbniskosten € 4.200,00 minus "Nachlassaktive € 3.385,42 abzüglich Gerichtskommissionsgebühren € 120,00", dies ergäbe einen verbleibenden Betrag von € 934,58).

In einem weiteren Schritt ist zu prüfen, ob die verbleibenden grundsätzlich berücksichtigungsfähigen Kosten über dem Selbstbehalt iSd § 34 Abs. 4 EStG 1988 idGf liegen. Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass falls die geltend gemachten Ausgaben nicht den Selbstbehalt übersteigen, sich die Stpf. nicht beschwert erachten kann, wenn die Behörde berücksichtigungsfähige Ausgaben überhaupt nicht angenommen hat (VwGH 26.11.1997, 95/13/0146; Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 34 Rz 51).

Da jedoch diese grundsätzlich verbleibenden Begräbniskosten in Höhe von € 934,58 (aufgrund der o.a. Berechnung) den Selbstbehalt gem. o. a. § 34 Abs. 4 EStG 1988 idGf nicht übersteigen, was auch aus dem beiliegenden Berechnungsblatt ersichtlich ist, ist die von der Bw. beantragte außergewöhnliche Belastung nicht anzuerkennen.

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 19. Dezember 2012