



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 12. August 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielte im berufungsgegenständlichen Jahr 2004 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 beantragte sie eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung in Höhe von 4.471,42 € (Begräbniskosten – soweit im Nachlass nicht gedeckt).

Das Finanzamt anerkannte 897,25 € als außergewöhnliche Belastung (3.000,00 € Höchstbetrag für Begräbniskosten, zuzüglich 666,00 € für Grabstein, abzüglich 2.768,75 € Nachlassvermögen), die aber auf Grund eines errechneten Selbstbehaltes von 1.069,46 € steuerlich nicht zum Tragen kam (Bescheid vom 12. August 2005).

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. mit Schriftsatz vom 23. August 2005 Berufung und beantragte die Berücksichtigung von 2.171,17 € als außergewöhnliche Belastung, da ihr nach Abzug der Gerichtsgebühren und Notariatskosten lediglich ein Reinnachlass von 1.494,83 € verblieben sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. August 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Schriftsatz vom 28. September 2005 (eingelangt beim Finanzamt am 30. September 2005) beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz, wiederholte ihre Begründung in der Berufung und führte ergänzend aus:

Die Regelung in den Lohnsteuerrichtlinien sei widersinnig; es könne nicht im Sinne des Gesetzgebers sein, dass bei gleichem Reinnachlass jemand mit einer höheren Erbschaft und höheren Nachlassverbindlichkeiten benachteiligt sei gegenüber jemandem mit einer niedrigeren Erbschaft und dementsprechend niedrigeren Nachlassverbindlichkeiten.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Zusammengefasst ergibt sich auf Grund der vorgelegten Unterlagen und der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens folgender Sachverhalt:

Der Gatte der Bw. verstarb am 8. Oktober 2004. Die Bw. gab gemeinsam mit ihren zwei Kindern zu je einem Drittel des Nachlasses eine unbedingte Erbserklärung ab.

Aus der Beilage zur Steuererklärung geht Folgendes hervor:

Nachlassvermögen	1.458,14 €
abzüglich Kosten Notar	-1.034,14 €
Gerichtsgebühren	<u>-42,00 €</u>
verbleibendes Nachlassvermögen	381,98 €
Begräbniskosten	
Städtische Bestattung	2.574,20 €
Städtische Friedhofsverwaltung	906,20 €
Grabstein	666,00 €
Sargstrauß	90,00 €
Trauerbriefe	481,20 €
Totenzehrung	<u>135,80 €</u>
Begräbniskosten	4.853,40 €
abzüglich Nachlassvermögen	<u>-381,98 €</u>
Außergewöhnliche Belastung	4.471,42 €

Laut eidesstättigen Vermögensbekenntnisses vom 8. Oktober 2004 belaufen sich die Aktiva auf 17.281,71 € und die Passiva auf 15.823,57 €. In der Summe der Passiva sind die oben angeführten Begräbniskosten in Höhe von 4.853,40 € enthalten.

Laut Beschluss des Bezirksgerichtes Ried im Innkreis vom 14. Oktober 2004 wurde der Verlassenschaftsabhandlung ein reines Nachlassvermögen von 1.458,14 € zu Grunde gelegt.

Dieses Nachlassvermögen erhöhte sich auf Grund einer Ergänzung des eidesstättigen Vermögensbekenntnisses vom 8. Oktober 2004 auf nunmehr 2.768,75 € (Beschluss des Bezirksgerichtes Ried vom 8. August 2005).

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:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (Abs. 2).

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (Abs. 3).

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 7.300 Euro 6 %, mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro 8 %, mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro 10 %, mehr als 36.400 Euro 12 % (Abs. 4 1. und 2. Satz).

Das Finanzamt hat die Höhe des Selbstbehaltes entsprechend den vorzitierten gesetzlichen Bestimmungen richtig ermittelt.

Strittig ist demnach lediglich, ob die Begräbniskosten sowie die Nachlassverfahrenskosten der Bw. zwangsläufig erwachsen sind.

Wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung richtigerweise darlegt, gehören die Begräbniskosten gemäß § 549 ABGB zu den sogenannten bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten (vgl. Manz-Kommentar zum ABGB, Dittrich-Tades, § 549). 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. Finden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiven Deckung, kommt die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht und es fehlt insoweit an der Zwangsläufigkeit.

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 (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 34 Tz 78; VwGH 21.10.1999, 98/13/0057).

Da nach der festgestellten Aktenlage die Nachlassaktiva die Begräbniskosten weitaus übersteigt, kommt im gegenständlichen Fall eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nicht in Betracht.

Am Rande sei bemerkt, dass bei dem – laut Beschluss des Bezirksgerichtes Ried vom 8. August 2005 der Verlassenschaftsabhandlung zu Grunde gelegten – reinen Nachlassvermögen in Höhe von 2.768,75 € die Begräbniskosten bereits abgezogen sind.

Zu den Gerichtsgebühren und Notariatskosten ist ergänzend auszuführen, dass es diesen Zahlungen schon deshalb am Merkmal der Zwangsläufigkeit fehlt, weil sie eine Verhaltensfolge aus der freiwilligen Annahme der Erbschaft sind, zumal die Abgabe der unbedingten Erbserklärung durch die Bw. aus freien Stücken erfolgt ist. Denn aus der Bestimmung des § 34 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich, dass freiwillig getätigte Aufwendungen ebenso wenig Berücksichtigung finden können, wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder die sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (vgl. VwGH 19.12.2000, 99/14/0294; VwGH 23.5.1996, 95/15/0096, 0097; VwGH 29.3.1993, 92/15/0052; VwGH 22.2.1993, 92/15/0048).

Aus den dargelegten Gründen war die Berufung vollinhaltlich abzuweisen.

Linz, am 17. November 2005