

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X, vom 19. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 29. März 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im Streitjahr 2004 Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit.

Für das Begräbnis seiner Mutter zahlte der Bw. am 14. Jänner 2004 einen Betrag von € 3.645,- an die Bestattung Wien und legte eine Kopie der Rechnungsbestätigung vor.

Aus dem Beschluss des Bezirksgerichtes Innere Stadt Wien vom 3. Mai 2004 in der Verlassenschaftssache nach der verstorbenen Mutter des Bw. ist ersichtlich, dass der Bw. trotz Rechtsbelehrung die Erklärung abgegeben hat, keinen Antrag auf Überlassung des Nachlasses an Zahlungsstatt zu stellen. Der gesamte Nachlass bestehend aus Aktivwerten in der Gesamthöhe von € 1.323,70 wurde dem Kuratorium der Wiener Pensionisten Wohnhäuser auf teilweisen Abschlag der angemeldeten Forderung in Höhe von insgesamt € 7.176,70 gemäß § 73 AußStrG an Zahlungsstatt überlassen.

Der Bw. beantragte in seiner Arbeitnehmererklärung für das Jahr 2004 die Kosten für das Begräbnis seiner Mutter in Höhe von € 3.645,- als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Am 29. März 2005 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004. Als Begründung wurde ausgeführt, dass die Begräbniskosten nur mit dem Betrag von € 1.676,30 als zwangsläufig erwachsen anerkannt wurden und die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, nicht berücksichtigt werden konnten, da sie den Selbstbehalt in Höhe von € 2.807,20 nicht überstiegen haben.

Der Bw. erhob Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 29. 3. 2005 und führte aus, dass nach seiner Ansicht der anteilige Betrag lohnsteuermindernd zu berücksichtigen sei, welcher die Differenz zwischen der Höhe des vom Steuergesetz anerkannten Betrages von € 3.000,- und dem Selbstbehalt in Höhe von € 2.807,20 bildet.

Der Nachlass der Mutter des Bw. sei vom Notar mit € 1.323,70 festgestellt worden und der Bw. habe das Erbe aufgrund der offenen Verbindlichkeiten des Pensionistenheimes zu Gunsten des Heimes nicht angetreten. Der Bw. gab an, dass ihm keinerlei Aktiva aus dem Nachlass seiner Mutter zugeflossen seien, weshalb die Begräbniskosten nicht durch den Nachlass gedeckt seien.

Am 20. Mai 2005 wurde seitens des Finanzamtes eine abweisende Berufungsverentscheidung erlassen und ausgeführt, dass die Begräbniskosten zu den bevorrechteten Forderungen im Nachlassverfahren gehören und daher vorrangig aus dem verwertbaren Nachlass zu bezahlen seien. Die Begräbniskosten seien daher den Nachlassaktiva gegenüberzustellen und nur die Differenz sei als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Der Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass die außergewöhnliche Belastung irrtümlicherweise im Erstbescheid für das Jahr 2003 berücksichtigt worden sei, dann im korrigierten Bescheid nicht mehr berücksichtigt worden und die Differenz € 233,22 betragen habe. Der Vorstand des Finanzamtes habe in einem Schreiben festgehalten, dass der Bw. mit der Arbeitnehmerveranlagung 2004 die 2003 nicht anerkannten Begräbniskosten geltend machen könne. Der Bw. erklärte, dass er die Abweisung für das Jahr 2004 nicht anerkennen könne und ersuchte um Anerkennung seiner außergewöhnlichen Belastung infolge Bezahlung der Begräbniskosten für das Begräbnis seiner Mutter im Jahr 2004.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die vom Bw. geltend gemachten Begräbniskosten für seine verstorbene Mutter in Höhe von € 3.645,- im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung für

das Jahr 2004 als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 steuerlich zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs 2) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, wenn die Belastung folgende im Gesetz aufgezählte Voraussetzungen gleichzeitig erfüllt:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (§ 34 Abs 2)
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (§ 34 Abs 3)
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen ( 34 Abs 4).

Die Belastung darf keine Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben darstellen.

Abs. 2 bestimmt, 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.

Im Abs. 4 wird ausgeführt, dass die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt, soweit sie den zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Dieser ist so zu berechnen, dass bei Vorhandensein von sonstigen Bezügen im Sinne des § 67 EStG die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs 1 und 2 EStG 1988 anzusetzen sind. Weiters ist der Selbstbehalt auch abhängig davon, ob ein Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht bzw. von der Anzahl der Kinder im Sinne des § 106 EStG. Die Höhe des Selbstbehaltes wird durch Anwendung des jeweils zutreffenden Prozentsatzes nach § 34 Abs 4 EStG auf die errechnete Bemessungsgrundlage ermittelt.

Eine außergewöhnliche Belastung kann daher, wenn ein Anspruch auf die Berücksichtigung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung grundsätzlich besteht, nur dann zu steuerlichen Auswirkungen führen, wenn der Selbstbehalt überschritten wird.

Gemäß § 549 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches gehören zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten (Nachlassverbindlichkeiten) auch die Kosten für das im Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis; das bedeutet die Begräbniskosten sind bevorrechtete Forderungen.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bw. hat die Begräbniskosten in Höhe von € 3.645,- für das im Jänner 2004 stattfindende Begräbnis seiner Mutter bezahlt und als Nachweis die Kopie einer Rechnung der Bestattung Wien vom 14. Jänner 2004 vorgelegt.

Dem Beschluss des Bezirksgerichtes Innere Stadt Wien ist zu entnehmen, dass im Verlassenschaftsverfahren nach der verstorbenen Mutter des Bw. der gesamt Nachlass aus Nachlassaktiva im Höhe von € 1.323,70 bestand. Der Bw. hat trotz Rechtsbelehrung keinen Antrag auf Überlassung des Nachlasses an Zahlungsstatt gestellt. Der gesamt Nachlass der Verstorbenen wurde dem Kuratorium Wiener Pensionisten Wohnhäuser auf teilweisen Abschlag der angemeldeten Forderung von € 7.176,70 gemäß § 73 AußStrG überlassen.

Bei Anwendung der gesetzlichen Vorschriften des § 34 EStG 1988 auf den durch den Bw. verwirklichten Sachverhalt ergibt sich, dass die Voraussetzung des Abs. 2, nämlich, dass die Belastung höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst, im vorliegenden Fall erfüllt ist.

Die für die Erfüllung der Voraussetzung des Abs. 4, nämlich der wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, zu beachtende Übersteigung des Selbstbehaltes ist zu überprüfen.

Der Selbstbehalt berechnet sich im vorliegenden Fall wie folgt:

|  |           |
|--|-----------|
| Tarifeinkünfte                             | 30.128,80 |
| sonstige Bezüge                            | 5.413,60  |
| abzüglich SV Beiträge für sonstige Bezüge  | -392,40   |
| abzüglich Sonderausgaben                   | -60,00    |
| Summe                                      | 35.090,00 |
| Prozentsatz 8% (AVAB, 1 Kind) Selbstbehalt | 2.807,20  |

Der Selbstbehalt beträgt im vorliegenden Fall daher € 2.807,20.

Hinsichtlich der in Abs. 3 des § 34 geregelten Voraussetzung der Zwangsläufigkeit wird seitens des Unabhängigen Finanzsenates ausgeführt, dass sich aus dieser Gesetzesbestimmung nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung ergibt, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 ebenso wenig Berücksichtigung finden können, wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt worden oder sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (VwGH v. 19.12.2000, 99/14/0294).

Gemäß § 549 ABGB gehören die Kosten für ein angemessenes Begräbnis zu den bevorrechteten Kosten des Nachlasses. Diese Aufwendungen sind in erster Linie - bevorzugt aus dem vorhandenen (verwertbaren) Nachlassvermögen zu bestreiten. Die Verpflichtung des Erben für die Begräbniskosten aus Eigenem aufzukommen, kommt nur dann in Betracht, wenn kein ausreichendes Nachlassvermögen vorhanden ist.

Im vorliegenden Fall finden die Begräbniskosten in Höhe von € 3.645,- in den vorhandenen Nachlassaktiven von € 1.323,70 teilweise Deckung, sodass in Höhe dieses Betrages der Nachlassaktiven, aus denen bevorrechtet die Begräbniskosten zu bezahlen sind, das Tatbestandsmerkmal der Zwangslaufigkeit nicht erfüllt ist.

Der Hinweis des Bw., er seien ihm keinerlei Aktiva aus dem Nachlass seiner Mutter zugeflossen, vermag an der oben ausgeführten rechtlichen Beurteilung nichts zu ändern, da die Entscheidung des Bw. einerseits trotz Vorhandenseins von Nachlassaktiven keinen Antrag auf Überlassung des Nachlasses an Zahlungsstatt zu stellen und andererseits die gesamten Begräbniskosten für die Mutter aus Eigenem zu tragen, auf ein Verhalten zurückzuführen ist, zu dem sich der Bw. aus freien Stücken entschlossen hat.

Dieses freiwillige Verhalten des Bw. steht jedoch im Betrag der vorhandenen Nachlassaktiven von € 1.323,70 einem Abzug als außergewöhnliche Belastung entgegen. In dem Ausmaß in welchem die Begräbniskosten durch die laut Gerichtsbeschuß vorhandenen Nachlassaktivita gedeckt sind, werden die geltend gemachten dem Grunde nach als außergewöhnliche Belastung anzuerkennenden Aufwendungen nicht gemäß § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung anerkannt.

Errechnet man nun den Betrag der als außergewöhnliche Belastung anzuerkennenden Begräbniskosten aufgrund der vorstehenden rechlichen Beurteilung, so ergibt sich ein anzuerkennender Betrag von € 2.321,30 (€ 3.645,- Aufwendungen abzüglich € 1.323,70 Nachlassaktivita).

Da der errechnete Selbstbehalt von € 2.807,20 den anzuerkennenden Betrag von € 2.321,30 übersteigt, ergibt sich keine steuerlich anzuerkennende außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG.

Der Berufung des Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 war keine Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 28. Februar 2006