

GZ. RV/2144-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin beantragte im Zuge ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2001 unter anderem die Anerkennung von Begräbniskosten für ihren verstorbenen Ehegatten (36.161 S) und damit in Zusammenhang stehende Aufwendungen für Bewirtung, Trauerkleidung, Blumen und Kränze (insgesamt 2.706 S) als

außergewöhnliche Belastung. In einem Beschluss des Verlassenschaftsgerichtes wurde festgestellt, dass der Berufungswerberin als erbl. Witwe zur teilweisen Abgeltung der von ihr getragenen Begräbniskosten das freie Verfügungrecht über verschiedene erbl. Guthaben (BAWAG 2.507,99 S, Bausparkasse 18.057,89 S, ÖBB 5.476,15 S) eingeräumt werde.

Die Kosten der Bewirtung, Trauerkleidung, Blumen und Kränze wurden vom Finanzamt mit der Begründung nicht anerkannt, dass diese Aufwendungen grundsätzlich nicht als außergewöhnliche Belastung steuerlich berücksichtigt werden könnten. Die Begräbniskosten wurden mit den übernommenen Guthaben aufgerechnet, sodass lediglich 10.119 S als möglicher Betrag für eine Anerkennung nach § 34 EStG 1988 verblieben. Da der einkommensabhängige Selbstbehalt 23.619 S betrug, hatten die Aufwendungen keine steuerliche Auswirkung.

Dagegen wurde Berufung mit der Begründung eingebracht, dass bei Berechnung der außergewöhnlichen Belastung nicht berücksichtigt worden sei, dass von der Berufungswerberin auch ein bei der BAWAG aushaftendes Darlehen in Höhe von 52.358 S übernommen worden war. Das Darlehen sei am 28.1.2002 zur Gänze rückgezahlt worden. Laut der vorgelegten Darlehensunterlagen wurde der Kredit den Ehegatten gemeinsam eingeräumt.

Nach abweisender Berufungsverfahrensentscheidung, in der darauf hingewiesen wurde, dass Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehören und daher vorrangig aus dem vorhandenen Nachlassvermögen zu bestreiten wären, führte die Berufungswerberin im Vorlageantrag aus: Die Darlehensübernahme sei nachgewiesen, in der Bescheidbegründung sei jedoch nicht darauf eingegangen worden. Sie hätte vergessen, das Darlehen bei der Verlassenschaft anzugeben. Da es jedoch keinen Einfluss auf eine eventuelle Erbschaftssteuer gehabt hätte, wurde auch kein Nachtrag beantragt. Es werde beantragt, dass von dem BAWAG-Darlehen zumindest die Hälfte als außergewöhnliche Belastung anerkannt werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs.1 EStG 1988 kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. sie muss außergewöhnlich sein,
2. sie muss zwangsläufig erwachsen,

3. sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Strittig ist im vorliegenden Fall lediglich, in welchem Ausmaß die Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können bzw. inwieweit ein Darlehen, das von der Berufungswerberin nach dem Erbfall zur Gänze beglichen werden musste, hiebei zu berücksichtigen ist.

Wie bereits vom Finanzamt richtig festgestellt wurde, gehören Begräbniskosten gemäß § 549 ABGB zu den sogenannten bevorzugten Nachlassverbindlichkeiten. Dies bedeutet, dass sie vorrangig aus einem vorhandenen, verwertbaren Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten sind. Soweit die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiva Deckung finden, fehlt es daher an einer die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigenden Belastung und kommt eine steuerliche Berücksichtigung nach oben zitierte Gesetzesstelle nicht in Betracht.

Lediglich in dem Ausmaß, in dem eine Deckung durch Aktiva nicht vorhanden ist, ist die Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung möglich.

Das Finanzamt ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass die Begräbniskosten um die vorhandenen Aktiva von insgesamt 26.042,03 S zu kürzen waren, sodass lediglich ein berücksichtigungswürdiger Betrag von 10.119 S verblieb.

Wenn die Berufungswerberin nunmehr vermeint, dass auch das nach dem Tod des Gatten übernommene Darlehen die Nachlassaktiva schmälere oder zumindest zur Hälfte als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden müsste, so steht dem außer der zuvor getroffenen Feststellung, dass Begräbniskosten vorrangig aus den Aktiva zu bestreiten sind, noch Folgendes entgegen: Nach den vorliegenden Unterlagen wurde das gegenständliche Darlehen im Jahr 1999 von der Berufungswerberin und ihrem Gatten gemeinsam aufgenommen. Die Ehegatten übernahmen Solidarhaftung – jeder der beiden haftete somit dem Gläubiger ungeteilt für die gesamte Schuld. Wenn jedoch die Berufungswerberin bereits vor dem Erbfall Schuldnerin der gesamten Verbindlichkeit war, so ist diese mit der Verlassenschaft nicht in Verbindung zu bringen.

Auch losgelöst vom Erbfall erfüllt die Übernahme und Rückzahlung der Schuld nicht die Voraussetzungen einer außergewöhnlichen Belastung: Abgesehen davon, dass im Berufungsjahr noch keine Rückzahlung erfolgt ist und erst die Rückzahlung selbst "Belastung" im Sinn des Gesetzes sein könnte, fehlt es dieser auch an der Zwangsläufigkeit. Lehre und Rechtssprechung stehen auf dem Standpunkt, dass von Zwangsläufigkeit dann nicht die Rede sein kann, wenn die Aufwendungen auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich oder grob fahrlässig herbeigeführt wurden oder sonst die Folge eines freiwilligen Verhaltens des Steuerpflichtigen sind. Für die Begleichung einer Schuld würde dies bedeuten, dass bereits die Aufnahme des Darlehens zwangsläufig erfolgt sein musste.

Da der berücksichtigungswürdige Betrag den Selbstbehalt nach Abs. 4 der oben zitierten Gesetzesstelle nicht überstieg, konnte dem Berufungsbegehren nicht gefolgt werden.

Linz, 16. März 2004