



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 23. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 1. Juli 2008 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog im berufsgegenständlichen Jahr Einkünfte aus Gewerbebetrieb und nichtselbständiger Arbeit.

Als außergewöhnliche Belastung machte er einen Betrag von 2.988,76 € aus Begräbnis- und Grabkosten sowie Kosten für Errichtung eines Grabsteines nach dem Tod seiner Gattin geltend.

Die Veranlagung zur Einkommensteuer 2006 erfolgte nicht antragsgemäß: Die Abgabenbehörde erster Instanz anerkannte die beantragten Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung, da sie aus dem Nachlass bestritten werden konnten.

In einer rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass laut Auskunft des Notars die Verlassenschaft mit 1.729,91 € überschuldet sei, der Bw. habe Zahlungen in Höhe von ca. 3.200,00 € geleistet, im Rahmen der Steuererklärung habe er als außergewöhnliche Belastung einen Betrag von 2.988,76 € geltend gemacht. Er beantrage nun die Anerkennung der

Begräbniskosten zumindest in Höhe der Überschuldung der Verlassenschaft, also in Höhe von 1.729,91 €.

Die Abgabenbehörde erster Instanz erließ in der Folge eine abweisende Berufungsvorentscheidung, da Begräbniskosten nur bis zu einem Höchstbetrag von 3.000,00 € als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind, dieser Betrag jedoch durch den Nachlass abgedeckt sei.

In einem rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde die Berufungsbegründung wiederholt.

Nach einem von der Abgabenbehörde zweiter Instanz durchgeführten Vorhalteverfahren ergibt sich folgender Sachverhalt:

Laut Protokoll des Gerichtskommissärs vom 15. Jänner 2007 betrugen die Nachlassaktiva in Summe 4.905,85 €. An Nachlasspassiva sind darin angeführt:

Gerichtskommissionsgebühren	183,00 €
Begräbnis:	
a) an Bestattung	1.775,72 €
b) an Linz AG	1.214,04 €
c) an Steinmetz für Kostenvoranschlag	3.463,00 €
Summe Begräbniskosten	6.452,76 €
Summe der Passiva	6.635,76 €
nach Gegenüberstellung der Aktiva von	4.905,85 €
mit den Passiva von	6.635,76 €
errechnete sich eine Überschuldung von	1.729,91 €

Laut Rechnung des Steinmetzbetriebes vom 19. April 2007 war der Zahlungsbetrag für Grabstein, Zustellung und Montage 4.364,00 €.

Die Rechnung an den Bestatter (w.o.a. 1.775,72 €) wurde am 28. Dezember 2006 entrichtet.

Die Rechnung der Linz AG wurde vom Bw. am 22. Dezember 2006 bezahlt und gliedert sich wie folgt:

Einzelgrab, 10 Jahre	301,30 €
Urnenbeisetzung	49,40 €
Öffnen/Schließen des Grabes	98,20 €
Kremation	539,20 €
Transport	23,60 €
	1.011,70 €
Steuer	202,34 €
	1.214,04 €

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.

Es ist grundsätzlich auszuführen, dass der Bw. die Steinmetzrechnung nicht im berufsgegenständlichen Jahr, sondern erst ein Jahr später (2007) beglich, weshalb dieser Betrag (4.364,00 €) im berufsgegenständlichen Jahr schon deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung qualifiziert werden kann, weil der Bw. mit der Geldleistung im Jahr 2006 daraus nicht belastet war, sondern erst ein Jahr später.

Die Frage, inwieweit der Betrag für Grabstein, Aufstellung und Transport aufgrund einer nicht erfolgten Deckung durch die Nachlassaktiva für den Bw. eine außergewöhnliche Belastung darstellen würde, braucht in der Folge für das berufsgegenständliche Jahr nicht erörtert werden und ist die Berufung bezüglich des Betrages/Grabstein, Aufstellung und Transport als unbegründet abzuweisen, da – w.o.a. – die Kosten dafür nicht im berufsgegenständlichen Jahr anfielen, eine etwaige außergewöhnliche Belastung des Bw. im berufsgegenständlichen Jahr also nicht gegeben sein konnte. Die Berufung war in der Folge im Punkt/Kosten Grabstein, Aufstellung und Transport als unbegründet abzuweisen.

Vor Klärung der Frage, ob die anderen als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Kosten als solche qualifiziert werden können, ist primär festzustellen, wie hoch der Betrag an Nachlassaktiva war, der dem Bw. verblieb: Die Summe der Nachlassaktiva betrug laut Protokoll des Gerichtskommissärs 4.905,85 €. Nach Abzug der Gerichtskommissionsgebühren von 183,00 € verbleibt ein Aktivbetrag von 4.722,85 €.

Zu klären ist nun die Frage, ob die Kosten für Bestattung als außergewöhnliche Belastung zu qualifizieren sind, wenn Nachlassaktiva vorhanden sind, in denen diese Kosten Deckung finden.

Es ist dazu die VwGH-Judikatur zu beachten: Demnach können Begräbniskosten insoweit eine außergewöhnliche Belastung sein, als sie durch das zum Verkehrswert bewertete Nachlassvermögen nicht gedeckt sind (VwGH 25.9.1984, 84/14/0040). Daraus ergibt sich, dass das Nachlassaktivvermögen den Bestattungskosten gegenüberzustellen ist. Da Begräbniskosten bevorzugte Nachlassverbindlichkeiten sind, mindern sie den Nachlass (Quantschnigg / Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 34, Tz 38), dh., dass die Überprüfung, ob die Begräbniskosten aus dem Nachlass bestritten werden können, auf Ebene der Feststellung der Nachlassaktiva zu erfolgen hat. Im berufungsgegenständlichen Fall nun betrugen die Nachlassaktiva vor Abzug der strittigen Kosten (w.a.) 4.722,85 €: Die berufungsgegenständlichen Kosten des Bestatters von 1.775,72 € sowie die Kosten der Linz AG in Höhe von Summe 1.214,04 € sind daher offenkundig von den Nachlassaktiva in Höhe von 4.722,85 € gedeckt.

Da – w.o.a. – die Bestattungskosten in der beantragten Höhe in den Nachlassaktiva Deckung finden, dh. diese Kosten aus den Nachlassaktiva beglichen werden konnten, war eine Belastung des Bw. im Sinne der obigen Ausführungen nicht gegeben.

Aufgrund der fehlenden Belastung konnten daher die geltend gemachten Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 berücksichtigt werden und war die Berufung auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 21. Jänner 2010