

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des ER, vom 30. April 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau am Inn vom 8. April 2003, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2002 u.a. die Berücksichtigung von Begräbniskosten in Höhe von € 3.517,96 für seine am 22.7.2002 verstorbene Gattin als außergewöhnliche Belastung. Aus dem vorgelegten Beschluss des Bezirksgerichtes vom 27.12.2002 geht hervor, dass das Inventar mit Aktiva von € 24.472,75 (Hälfteanteil an einer Liegenschaft) und mit den Passiva von € 44.722,53 eine Überschuldung des Nachlasses in Höhe von € 20.249,78 bewirkte.

Das Finanzamt erließ am 8. April 2003 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 und berücksichtigte die beantragten Begräbniskosten nicht als außergewöhnliche Belastung. Als Begründung wurde angeführt, dass Begräbniskosten nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden könnten. Die übrigen außergewöhnlichen Belastungen (€ 460,35), von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, hätten nicht berücksichtigt werden können, weil sie den Selbstbehalt in Höhe von € 2.267,24 nicht überstiegen hätten.

Dagegen wurde berufen. Der Rechtsmittelwerber sei der Meinung, dass er die Begräbniskosten wohl absetzen könne, weil die Aktiva kleiner als die Passiva gewesen seien. Er habe die Begräbniskosten "von der Bank" aufnehmen müssen. Außerdem habe er sich bei der Volksanwaltschaft erkundigt, die ebenfalls der Meinung sei, dass er Anspruch habe.

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

Strittig ist, ob die vom Berufungswerber geltend gemachten Aufwendungen für das Begräbnis seiner Gattin in Höhe von € 3.517,96 als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen gleichzeitig 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 weiters weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Gemäß § 549 ABGB gehören zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten (Nachlassverbindlichkeiten) auch die Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis. Die Begräbniskostenforderung ist privilegiert und gehört zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Die Kosten des Begräbnisses sind von der Verlassenschaft zu tragen und der Besteller der Leistung hat ein Regressrecht gegen die Verlassenschaft (vgl. Manz-Kommentar zum ABGB, Dittrich-Tades zu § 549).

Somit sind die Aufwendungen für das Begräbnis aus einem vorhandenen Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten, welches mit dem Verkehrswert anzusetzen ist (VwGH 25. 9. 84, 84/14/0040). Eine sittliche, jedoch in Hinblick auf eine mögliche Erbsentschlagung (vgl. BFH BStBl 1987, 715) nicht rechtliche Verpflichtung des Berufungswerbers als Erbe für die

Begräbniskosten seiner Gattin aus eigenem aufzukommen und damit die Möglichkeit, eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG zu beanspruchen, käme nur in Betracht, wenn kein ausreichendes aktives Nachlassvermögen vorhanden ist.

Der Berufungswerber hätte bei Kenntnis der Tatsache, dass der Nachlass überschuldet ist, jederzeit von der Abgabe einer unbedingten Erbserklärung Abstand nehmen können, sodass die unbedingte Annahme der Erbschaft als freiwillige Handlung anzusehen und keine rechtliche Verpflichtung zur Übernahme der Kosten gegeben ist.

Aufgrund der Tatsache, dass die Höhe der Nachlassaktiva mit € 24.472,75 die beantragten Begräbniskosten von € 3.517,96 bei weitem übersteigt, ist das Merkmal der Zwangsläufigkeit der Aufwendungen nicht gegeben. Insofern die Begräbniskosten im Wert der aktiven Vermögenssubstanz Deckung finden, kann nämlich auch von der Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht gesprochen werden (VwGH 21. 10. 1999, 98/13/0057).

Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung ergibt sich aus der Bestimmung des § 34 Abs 3 EStG 1988, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 EStG ebensowenig Berücksichtigung finden können, wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die als Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (VwGH 19. 12. 2000, 99/14/0294). Der Rechtsmittelwerber hat im vorliegenden Fall freiwillig eine unbedingte Erbserklärung trotz Vorhandenseins eines überschuldeten Nachlasses abgegeben, weshalb das Merkmal der Zwangsläufigkeit fehlt. Eine außergewöhnliche Belastung kann nur bei gleichzeitigem Vorliegen aller in § 34 Abs. 1 EStG genannten Voraussetzungen gegeben sein. Da im vorliegenden Fall aus den oben angeführten Gründen die als eine der vorgesehenen Voraussetzungen des § 34 Abs 1 EStG geforderte Zwangsläufigkeit nicht gegeben ist, liegt schon aus diesem Grund keine außergewöhnliche Belastung vor und das Vorhandensein der Außergewöhnlichkeit und der Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit muss daher nicht geprüft werden. Außerdem wird bemerkt, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Eingehen einer Verbindlichkeit, die Aufnahme eines Darlehens zur Abdeckung von Ausgaben, falls sie an sich eine außergewöhnliche Belastung darstellen würde, noch keine Aufwendung ist. Die damit getätigten Ausgaben können erst im Jahr der Darlehensrückzahlung zu einer Steuerermäßigung nach § 34 EStG führen, soweit die Rückzahlung das Einkommen eben dieses Jahres belastet. Aus den Berufungsausführungen: "Ich musste die Begräbniskosten von der Bank aufnehmen" muss geschlossen werden, dass im Kalenderjahr 2002 keine Belastung eingetreten ist. Somit sind aus einem weiteren Grund die Voraussetzungen für eine Berücksichtigung der Begräbniskosten nach § 34 EStG im Streitjahr nicht gegeben. Die Berufung war daher aus mehreren Gründen als unbegründet abzuweisen.