



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 6. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 29. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber machte Kosten im Betrag von 1.864,33 € für das Begräbnis seiner Schwiegermutter als außergewöhnliche Belastung geltend. In einer Ergänzung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 vom 13.4.2008 führte er dazu aus:

„Da meine Gattin als Tagesmutter nur ein sehr geringes monatliches Einkommen hat, von dem sie eine Pensionsvorsorge und eine Unfallversicherung bezahlt, bleibt nach Begleichung eines Teils der monatlichen Ausgaben für den Haushalt kein Geld mehr übrig.“

Mit dem am 29.4.2008 ausgefertigten Bescheid betreffend Einkommensteuer 2007 (Arbeitnehmerveranlagung) wurde dem Antrag nicht entsprochen, weil Nachlassaktiva in einem die Begräbniskosten übersteigenden Ausmaß vorhanden gewesen seien.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wendete der Berufungswerber ein, das vorgelegte Verlassenschaftsprotokoll zeige, dass „keinerlei Nachlass vorhanden bzw übrig geblieben“ sei. Den im Beschluss des Verlassenschaftsgerichtes „nicht anerkannten“ und für seine Gattin wegen deren nur geringen Einkommens als Tagesmutter nicht bezahlbaren Teil der Begräbniskosten habe er bezahlt und als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt begründend aus, Begräbniskosten seien als bevorrechtete Nachlassverbindlichkeiten vorrangig aus einem vor-

handenen Nachlassvermögen zu decken. Die laut Beschluss des Bezirksgerichtes vorhandenen Nachlassaktiva im Betrag von 7.005,31 € hätten zur Deckung der gesamten Begräbniskosten gereicht.

Im Vorlageantrag vom 16.6.2008 wurde ergänzt, die Begräbniskosten hätten insgesamt 6.090,81 € betragen. Sie seien im Verlassenschaftsprotokoll mit 4.000 € als bevorrechtete Verbindlichkeit anerkannt worden. Von den vorhandenen Aktiva seien abgesehen von den Todfallskosten von 4.000 € noch die Gerichtskommissionsgebühren (729,10 €), eine Forderung des Altersheimes, eine Forderung des Amtes der Landesregierung und weitere Todfallskosten in Abzug gebracht worden. Damit seien die Aktiva erschöpft gewesen. Den Restbetrag an Begräbniskosten in Höhe von 1.864,33 € habe er bezahlen müssen.

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 zudem weder Betriebsausgabe, 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 (§ 2 Abs.2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. ...

Begräbniskosten einschließlich der Kosten für die Errichtung eines Grabmals können insoweit eine außergewöhnliche Belastung sein, als sie durch das zum Verkehrswert bewertete Nachlassvermögen nicht gedeckt sind (VwGH 25.9.1984, 84/14/0040). Soweit eine Nachlassdeckung nicht gegeben ist, kann in Höhe der Aufwendungen für ein durchschnittliches Begräbnis und ein durchschnittliches Grabmal eine außergewöhnliche Belastung vorliegen (vgl. VwGH 4.2.1963, 359/62).

Begräbniskosten gehören zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten (§ 549 ABGB). Sie sind vorrangig aus vorhandenen und verwertbaren Nachlassaktivien zu bestreiten. Der Höhe nach ist die außergewöhnliche Belastung mit den Kosten eines dem Ortsgebrauch und der sozialen Stellung des Verstorbenen, nicht dem Berufsstand (VwGH 16.12.1955, 590/55), ggf. aber mangelndem Vermögen Rechnung tragenden würdigen Begräbnisses sowie einfachen Grabmals begrenzt. Nach den Lohnsteuerrichtlinien belaufen sich diese Kosten ab der Veranlagung 2007 auf max. je 4.000 €, zusammen also 8.000 € (Jakom/Baldauf, EStG § 34 Rz 90 „Begräbniskosten“).

Nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar sind u.a. Kosten der Trauerkleidung, von Blumen und Kränzen und der Bewirtung von Trauergästen (vgl. zB Jakom/Baldauf §4 Rz 90 „Begräbniskosten“ mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für den Ehepartner insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Gemäß § 94 Abs. 1 ABGB haben die Ehegatten nach ihren Kräften und gemäß der Gestaltung ihrer ehelichen Lebensgemeinschaft zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse gemeinsam beizutragen. Dabei hat der Ehegatte, der den gemeinsamen Haushalt führt, an den anderen einen Anspruch auf Unterhalt, wobei eigene Einkünfte angemessen zu berücksichtigen sind (Abs. 2). Auf Verlangen des unterhaltsberechtigten Ehegatten ist der Unterhalt auch bei aufrechter Haushaltsgemeinschaft ganz oder zum Teil in Geld zu leisten (Abs. 3).

Vor diesem Hintergrund ist folgender Sachverhalt zu beurteilen:

Die Schwiegermutter des Berufungswerbers ist am 29.9.2007 verstorben. Im Verlassenschaftsprotokoll (Beschluss des Bezirksgerichtes vom 12.2.2008) ist eine Nachlassverschuldung in Höhe von 18.001,01 € ausgewiesen (den Aktiva von 7.005,31 € standen Passiva in Höhe von 25.006,32 € gegenüber). Der vorhandene Aktivnachlass wurde der Tochter der Verstorbenen (Gattin des Berufungswerbers) iSd § 155 AußStrG an Zahlungs Statt überlassen, und zwar gegen Bezahlung folgender Passiva:

Gerichtskommissionsgebühren	729,10 €
Todesfallkosten als bevorrechtet anerkannt bis zum Betrag von	4.000,00 €
Todesfallkosten über dem als bevorrechtet anerkannten Betrag	226,48 €
V-G-Heim der Heimatgemeinde	1,14 €
Forderung des Amtes der Landesregierung, Soziales	2.048,59 €
Summe	7.005,31 €

Die Begräbniskosten von insgesamt 6.090,81 € hat der Berufungswerber wie folgt aufgeschlüsselt:

Urnengräbnis – Fa- Lechner	3.676,14 €
Grabkosten – Gemeinde Fritzens	1.932,77 €
Sargblumen – Fa. Modersbacher	200,00 €
Trauermahl – Restaurant „s' Mühlbachl“	281,90 €
Summe	6.090,81 €

Der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachte Betrag (1.864,33 €) errechnet sich als Differenz zwischen Gesamtkosten (6.090,81 €) und bereits abgedeckter Todesfallkosten laut Gerichtsbeschluss (4.226,48 €).

Der Berufungswerber erzielte 2007 Lohneinkünfte als Bankangestellter in Höhe von 50.778 € (Lohnzettel KZ 245). Die Einkünfte der Gattin (als Tagesmutter) betrugen 4.658,63 € (Lohnzettel KZ 245). Familienbeihilfe wurde 2007 für vier Kinder Bezogen. Beim Berufungswerber wurde ein Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt.

In rechtlicher Hinsicht ist festzustellen, dass die sittliche Verpflichtung zur Tragung der Begräbniskosten in erster Linie die Erben trifft (Doralt, EStG, § 34, Tz 78, Stichwort „Begräbnis“; Jakom/Baldauf, EStG § 34 Rz 90 „Begräbniskosten“). Eine Verpflichtung zur Tragung der Begräbniskosten traf somit die Gattin des Berufungswerbers. Beim geltend gemachten Betrag (1.864 €) handelt es sich um jenen Teil der Begräbniskosten, der in den Nachlassaktiva keine Deckung mehr fand. Darin enthalten sind auch Kosten für Blumen (200,00 €) und Kosten für das Trauermahl (281,90 €). Diese Kosten sind (wie oben ausgeführt) steuerlich nicht absetzbar. Der als außergewöhnliche Belastung noch in Betracht kommende Betrag errechnet sich mit 1.382,43 €. Diese Kosten hätte die Gattin des Berufungswerbers mit ihrem eigenen Einkommen bestreiten können. Der Hinweis in der „Ergänzung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 vom 13.4.2008“, wonach der Berufungswerber wegen des nur geringen Einkommens seiner Gattin den in den Nachlassaktiva nicht gedeckten Teil der Begräbniskosten bezahlt habe, vermag daran nichts zu ändern. Der Umstand, dass seine Gattin ihr Einkommen zur „*Begleichung eines Teils der monatlichen Ausgaben für den Haushalt*“ und Zahlung einer Unfallversicherung verwendet, kann nicht dazu führen, dass die Ausgaben für das Begräbnis ihrer Mutter nunmehr beim Gatten – auch wenn er die Kosten tatsächlich bezahlt haben mag – steuermindernd berücksichtigt werden.

Festzuhalten ist auch, dass beim Berufungswerber der Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt wurde. Gem. § 34 Abs. 7 Z 3 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten. Bei Ehegatten gilt der Alleinverdienerabsetzbetrag die gesetzliche Unterhaltspflicht des verdienenden Ehepartners gegenüber dem nicht oder nur gering verdienenden Ehepartner ab (Jakom/Baldauf EStG § 33 Rz 20).

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 29. Juli 2008