

GZ. RV/0366-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg betreffend Einkommensteuer 2000 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

Laut Beschluss des BG für Zivilrechtssachen Graz vom 14. März 2000 wurde im Verlassenschaftsverfahren des am 6. Juli 1999 verstorbenen Gatten der Bw. das

eidesstättige Vermögensbekenntnis mit Aktiven von 806.101,43 S, Passiven von 2.346.137,23 S zu Grunde gelegt.

Unter den Aktiven scheint ein Abfertigungsguthaben von 520.750,00 S, Bargeld am Todestag von 8.000,00 S, ein Guthaben am Konto der Stmk. Bank und Sparkasse von 28.351,43 S, Fahrnisse mit dem Wert von 5.000,00 S und eine Liegenschaft (Einfamilienwohnhaus) mit einem angegebenen Einheitswert zum 1.1.1984 von 244.000,00 S auf.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 macht die Bw. u.a. Begräbniskosten (Kosten für den Grabstein) als außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 geltend.

In dem für das Jahr 2000 ergangenen Einkommensteuerbescheid vom 27. November 2001, welcher zu einer Abgabennachforderung in Höhe von 37.088,00 S führte, wies das Finanzamt u.a. darauf hin, dass die geltend gemachten Begräbniskosten nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellen, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden können.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung bringt die Bw. folgendes vor:

Ich erhebe Einspruch gegen die Nichtberücksichtigung der Kosten für den Grabstein in der Höhe von 70.000,00 S als außergewöhnliche Belastung, da ich diese nicht aus dem Nachlass bestreiten konnte.

Begründung:

Der Nachlass, d.h. die Abfertigung meines Mannes war vertraglich gebunden und ging zur Gänze an die Bank Austria zur Zahlung des laufenden Wohnbaukredits.

Mit Bescheid vom 28. Jänner 2002 erließ das Finanzamt Judenburg eine abweisende Berufungsvorentscheidung mit folgender Begründung:

Die von Ihnen geltend gemachten Begräbniskosten für Ihren verstorbenen Gatten konnten auch im Wege der Berufung nicht berücksichtigt werden, da Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehören und diese vorrangig aus einem vorhandenen Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten sind. Da in Ihrem Fall auch nach Abzug der Abfertigung (zur Zahlung des laufenden Wohnbaukredits) vom gesamten Nachlassvermögen die angefallenen Begräbniskosten im verbleibenden Nachlassvermögen von

285.351,43 Deckung finden, kommt die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht.

Insoweit fehlt es auch an der Zwangsläufigkeit welche eine notwendige Voraussetzung für die Absetzbarkeit der außergewöhnlichen Belastung gemäß § 34 EStG 1988 ist.

Mit Schriftsatz vom 1. März 2002 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies nochmals darauf, dass das Nachlassvermögen zur Abdeckung der Kredite verwendet worden sei und die Begräbniskosten somit keine Deckung finden.

Mit Bericht vom 4. März 2002 legte das Finanzamt Judenburg die Berufung der Finanzlandesdirektion für Steiermark zur Entscheidung vor. Bis 31. Dezember 2002 erfolgte keine Erledigung der Berufung durch die Finanzlandesdirektion.

Gemäß § 323 Abs. 10 iVm § 260 BAO ist zur Entscheidung über die Berufung nunmehr der unabhängige Finanzsenat zuständig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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).

Von einer solchen Beeinträchtigung kann nicht gesprochen werden, soweit eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der

übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung findet. Dabei ist es gleichgültig, ob dem Steuerpflichtigen die Belastung unmittelbar durch den Vermögenserwerb, etwa als Nachlassverbindlichkeit, oder nur mittelbar in ursächlichem Zusammenhang mit dem Vermögenserwerb erwächst, weil für die Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit neben rechtlichen auch wirtschaftliche Gesichtspunkte maßgebend sind. Selbst wenn daher ein Aufwand die Verlassenschaft rechtlich nicht belastet, dessen ungeachtet aber in wirtschaftlichem Zusammenhang mit Verpflichtungen entsteht, die auf die Annahme der Erbschaft zurückzuführen sind, kann von einer Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit dem Grunde nach erst dann gesprochen werden, wenn der Aufwand das erworbene Vermögen übersteigt (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. Juni 1982, 13/3814/80, und vom 25. September 1984, 84/14/0040 und 21.10.1999, 98/15/0201). Eine außergewöhnliche "Belastung" nach § 34 Abs. 1 leg. cit. muss sich auf das Einkommen beziehen, zumal nur dann eine Auswirkung auf die (einkommensbezogene) wirtschaftliche Leistungsfähigkeit besteht (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 9 zu § 34). Sie ist zu verneinen, wenn dem Steuerpflichtigen die zwangsläufigen Aufwendungen nur deshalb erwachsen, weil ihm das zu ihrer Deckung dienende Vermögen zugekommen ist (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Februar 1982, 13/1696/80).

Im vorliegenden Fall liegt auch der Erwerb eines Einfamilienwohnhauses vor mit einem angegebenen Einheitswert zum 1.1.1984 von 244.000,00 S. Dies entspricht insofern nicht den Tatsachen da der letzte Einheitswert zum 1.1.1988 (Aktenzeichen 040-2-1098) mit 542.000,00 S festgestellt wurde. Dazu ist anzumerken, dass lt. Erkenntnis des VwGH vom 25.9.1984, 84/14/0040 für diese Liegenschaft der Verkehrswert anzusetzen ist (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch TZ 38 zu § 34).

Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung ergibt sich aus der Bestimmung des § 34 Abs. 3 EStG 1988 mit aller Deutlichkeit, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 ebenso wenig Berücksichtigung finden können, wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder die sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (VwGH 19.12.2000, 99/14/0294).

Gemäß § 549 ABGB gehören die Kosten für ein angemessenes Begräbnis zu den bevorrechteten Verbindlichkeiten des Nachlasses. Diese Aufwendungen sind in erster Linie –

bevorzugt – aus dem vorhandenen (verwertbaren), zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen zu bestreiten (vgl. Lohnsteuerrichtlinien 1999, RZ. 890).

Da diese Voraussetzungen vorliegen, bedarf es daher keiner weiteren Prüfung um festzustellen, dass im gegenständlichen Fall keine außergewöhnliche Belastung gegeben ist.

Die Berufung war daher wie im Spruch angeführt vollinhaltlich abzuweisen.

Graz, 21. Jänner 2004