



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 2

GZ. RV/0478-F/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 7. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes z vom 28. Mai 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 28. Mai 2008 wurde die Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2007 durchgeführt und hiebei ua außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 4.000,00 abzüglich eines Selbstbehaltens in Höhe von € 2.954,35 berücksichtigt. Bei den geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen handelte es sich um Begräbniskosten, welche in der von der Berufungswerberin (Bw) vorgelegten Rechnung vom 27. März 2007 dokumentiert waren.

Obgenannter Bescheid wurde mit Bescheid vom 7. Juli 2008 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben.

Im neu zu erlassenen Einkommensteuerbescheid vom 7. Juli 2008 wurden nunmehr keinerlei außergewöhnliche Belastungen mehr berücksichtigt und hiezu ausgeführt, dass sowohl die Rechnung betreffend Errichtung einer Grabstätte als auch der Beleg über deren Bezahlung auf

Herrn st lauten würden. Da die Ausgaben nicht von der Bw selbst beglichen wurden, könnten diese von ihr auch nicht steuerlich geltend gemacht werden.

Die Bw berief gegen obgenannten Bescheid rechtzeitig mit ihrer Eingabe vom 10. Juli 2008 und führte hiezu aus, dass die Rechnung bezüglich Errichtung der Grabstätte auf den Namen ihres Vaters laute, weil er Auftraggeber war. Die Abbuchung sei jedoch von ihrem Konto vorgenommen worden.

Laut Aktenvermerk des Referenten des Finanzamtes vom 25. August 2008 beträgt laut Erbschaftssteuerbescheid vom 8. März 2007 der steuerpflichtige Erwerb der Bw € 15.224,89. Die Begräbniskosten seien daher durch die Nachlassaktiva klar gedeckt. Eine Kopie des in Rede stehenden Erbschaftssteuerbescheides befindet sich im Akt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. August 2008 wurde die Berufung somit als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass gemäß § 549 ABGB Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehörten. Sie seien demnach vorrangig aus einem vorhandenen (**verwertbaren**) Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Ist kein ausreichender Nachlass zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden, so würden hiefür die zum Unterhalt des Verstorbenen Verpflichteten haften. Finden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiva Deckung, komme die Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nicht in Betracht. Insoweit fehle es an der Zwangsläufigkeit.

Laut Erbschaftssteuerbescheid vom 8. März 2007 betreffend des Erwerbs von Todes wegen nach g seien die Nachlassaktiva hoch genug, um die strittigen Begräbniskosten, die wie o.a. vorrangig daraus zu bestreiten sind, abzudecken. Die Begräbniskosten in Höhe von € 4.680,00 stellten daher keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 dar.

Mit Eingabe vom 24. September 2008 beantragte die Bw die Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung und führte hiezu aus:

„Anbei erhalten Sie das Protokoll des Notars sowie die Rechnung des Grabsteines. Aus dem Nachlassprotokoll ist ersichtlich, dass die Kosten des Grabsteines meiner Mutter aus dem Nachlass nicht gedeckt sind. Das Protokoll wurde am 14. 12. 2006 von mir unterzeichnet, zu diesem Zeitpunkt waren mir die Kosten des Grabsteines nicht bekannt und wurden darum auch nicht im Protokoll berücksichtigt.“

Ich stimme daher Ihrer Begründung in der Berufungsvorentscheidung vom 26. August 2008 nicht zu und stelle hiermit den Antrag die Kosten des Grabsteines in meiner Arbeitnehmerveranlagung 2007 als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.“

Diese Eingabe wird als Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gewertet.

Im vorgelegten Protokoll wird auf Seite 3 ua. ausgeführt, dass die zu Punkt 24. der Todesfallaufnahme angeführte Lebensversicherung bei der Österreichischen Beamtenversicherung nicht in den Nachlass gehöre, da ein namentliches Bezugsrecht besteht.

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:

- Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
- Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
- Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

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 Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 7.300 Euro 6 %, mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro 8 %, mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro 10 %, mehr als 36.400 Euro 12 % (Abs. 4, 1. und 2. Satz).

Die Bw hat in ihrer „Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007“ Grabmalkosten als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Begräbnis- bzw. Grabmalkosten können nach herrschender Lehre, Judikatur und Verwaltungspraxis eine außergewöhnliche Belastung, die unter Berücksichtigung des in § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 dargestellten Selbstbehaltes anzuerkennen sind, darstellen.

Aus der oben zitierten gesetzlichen Grundlage des § 34 Abs. 1 EStG 1988 ergibt sich, dass Aufwendungen nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind, wenn sie zwangsläufig erwachsen.

Dies gilt auch für Begräbnis- und Grabmalkosten, wobei sich die Zwangsläufigkeit dieser Aufwendungen aus der sittlichen Pflicht des Erben, dem Verstorbenen ein angemessenes

Begräbnis auszurichten, ergibt (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 34 Tz 78, Stichwort „Begräbniskosten“).

Wie das Finanzamt richtigerweise darlegt, können diese Kosten nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellen, als sie nicht durch das Nachlassvermögen gedeckt sind.

Für Begräbniskosten haftet in erster Linie der Nachlass (§ 549 ABGB). Begräbniskosten einschließlich der Errichtung eines Grabmals kommen nach ständiger Rechtsprechung (VwGH v. 16.12.1955, ZI. 0555/55, v. 18.05.1959, ZI. 0034/59, v. 04.02.1963, ZI. 0359/62 und v. 25.09.1984, 84/14/0040) als außergewöhnliche Belastung nur dann in Betracht, wenn sie mangels eines reinen Nachlasses das Einkommen des Bestellers des Begräbnisses belasten. Abzugsfähig sind jedoch nur jene Begräbniskosten, die in den Nachlassaktiven nicht gedeckt sind, da - wie bereits ausgeführt - gemäß § 549 ABGB die Begräbniskosten zu den bevorrechteten Verbindlichkeiten des Nachlasses gehören, die bevorzugt - aus dem vorhandenen (**verwertbaren**), zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen - zu bestreiten sind. Dass der Reinnachlass überschuldet ist, genügt nicht, die Begräbniskosten müssen die Summe der Nachlassaktiven übersteigen

(Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34, Anmerkung 78, Stichwort "Begräbniskosten").

Finden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiven Deckung, kommt eine Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht und es fehlt insoweit an der Zwangsläufigkeit.

Als Vermögenserwerb sind auch Auszahlungsbeträge aus Lebensversicherungen anzusehen (siehe § 2 Abs. 1 Z. 3 ErbStG; iErg glA Doralt § 34 Rz 78: „Der Nachlaßdeckung wird der Fall gleichzuhalten sein, wenn der Erblasser zugunsten einer dritten Person eine Lebensversicherung abgeschlossen hat.“) (Jakom/Baldauf EStG § 34 Rz 90).

Wie das Finanzamt bereits in seiner Berufungsvorentscheidung vom 26. August 2008 ausgeführt hat, sind laut Erbschaftssteuerbescheid vom 8. März 2007 betreffend des Erwerbs von Todes wegen nach g die Nachlassaktiva hoch genug (steuerpflichtiger Erwerb in Höhe von 15.224,89 €), um die strittigen Begräbniskosten abzudecken.

Somit war der Berufung aufgrund vorstehender Ausführungen kein Erfolg beschieden und es war wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Feldkirch, am 30. Dezember 2008