



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der RP, Pensionistin, geb. XXXX, wohnhaft in 1234, vom 18. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 10. Juni 2008, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007, St.Nr.116/7687 (VNR 4321) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der (am 25.3.2008 eingebrachten) Arbeitnehmerveranlagungserklärung 2007 hat die Berufungswerberin u.a. an außergewöhnlichen Belastungen neben Krankheitskosten iHv € 728,59 (zu Kennz. 730 „a) Krankheitskosten...“) und Kurkosten iHv € 396,00 (zu Kennz. 734 „d) Kurkosten“) auch Begräbniskosten iHv € 4.687,90 (zu Kennz.731 „b) Begräbniskosten...“) und andere Kosten iHv € 3.932,93 (zu Kennz. 735 „e) sonstige außergewöhnliche Belastungen, die nicht unter a) bis d) fallen“) geltend gemacht.

Dem Ersuchen des Finanzamtes vom 15.5.2008, u.a. diese beantragten außergewöhnlichen Belastungen durch Vorlage entsprechender Unterlagen und Belege, insbesondere den Beschluss über die Verlassenschaftsabhandlung und einen allenfalls vorhandenen Übergabevertrag, nachzuweisen, ist die Berufungswerberin fristgerecht nachgekommen. An Hand der von ihr vorgelegten Unterlagen hat sich herausgestellt, dass es sich bei den „Begräbniskosten“ von € 4.687,90 um die der Berufungswerberin i. J. 2007 erwachsenen Kosten für die Errichtung eines Grabmals für ihren i.J. 2006 verstorbenen Ehegatten handelt

und der als „sonstige ag. Belastungen“ von ihr geltend gemachte Betrag von € 3.932,93 mit ihrem Erbantritt zusammenhängt. Laut vorgelegtem Erbschaftssteuerbescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 2.3.2007 zu St.Nr.814/7419 hat die Berufungswerberin u.a. ein Grundstück im (steuerlich maßgeblichen) Wert -dieser entspricht dem dreifachen Einheitswert- von € 52.651,47, Bankguthaben von € 56.072,46 und andere bewegliche Gegenstände im Wert von € 1.000,00 an Nachlassaktiva geerbt, denen Bestattungskosten iHv € 9.776,51 und Kosten für die Regelung des Nachlasses von € 2.555,85 gegenüberstehen, sodass nach Abzug der nach dem ErbStG zustehenden Freibeträge zu Gunsten der Berufungswerberin (= Erbin) ein steuerpflichtiger Erwerb von Todes wegen iHv € 38.119,11 übrig bleibt.

Im am 10.6.2008 erlassenen Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung 2007) sind vom Finanzamt lediglich die Krankheits- sowie die Kurkosten iHv € 1.178,58 als außergewöhnliche Belastungen anerkannt worden, welche allerdings den Selbstbehalt von € 8.055,24 nicht überstiegen. Die als „Begräbniskosten“ sowie als „sonstige außergewöhnliche Belastungen“ geltend gemachten Beträge von zusammen € 8.620,83 sind hingegen mit der Begründung ausgeschieden worden, dass Begräbniskosten nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellten, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden könnten.

Gegen den Einkommensteuerbescheid ist mit Eingabe vom 18.6.2008 fristgerecht Berufung erhoben und diese im Wesentlichen damit begründet worden, dass nicht alle Auslagen aus dem Nachlass des Jahres 2006 bestritten worden seien: So seien die im Antrag angegebenen Kosten von € 4.681,00 keine Begräbniskosten, sondern die Kosten für die ein Jahr nach der Bestattung erfolgten Errichtung des Grabsteins samt Grabeinfassung. Bei der Arbeitnehmerveranlagung 2006 sei diesbezüglich ein Betrag von € 2.890,00 (lt. Kostenvoranschlag) für die Grabinstandsetzung berücksichtigt worden; demnach müsse der Differenzbetrag von € 1.791,00 bei der nunmehrigen Arbeitnehmerveranlagung 2007 berücksichtigt werden.

Diese Berufung hat das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 8.8.2008 gem. § 276 BAO abgewiesen, und zwar mit folgender Begründung: Begräbniskosten zählten gem. § 549 ABGB zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten, d.h. sie seien so zu behandeln, wie wenn sie der Erblasser selbst zu tragen hätte. Sie seien demnach vorrangig aus dem vorhandenen verwertbaren Nachlassvermögen (Nachlassaktiva) zu bestreiten. Dies bedeute, dass stets dann, wenn die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiven Deckung finden, die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht komme, weil hiefür die Zwangsläufigkeit fehle.

Dazu hat die Berufungswerberin in der als „Berufung gegen den Bescheid vom 8.8.2008“ überschriebenen Eingabe vom 15.8.2008, welche ihrem Inhalt nach als (rechtzeitig eingebrachter) Antrag auf Vorlage Ihrer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 an die zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz zu werten ist, Nachstehendes (ergänzend) vorgebracht: ihr Ehegatte sei im September 2006 verstorben, die Verlassenschaftsabhandlung sei noch im Herbst 2006 erfolgt. Dabei sei ein Kostenvoranschlag iHv € 2.890,00 für die Graberrichtung berücksichtigt worden. Im Herbst 2007 sei dann das Grabmal neu errichtet worden, wobei die tatsächlichen Kosten den (anlässlich der Verlassenschaftsabhandlung berücksichtigten) Kostenvoranschlag um € 1.791,00 überstiegen habe. Da es im Online-Formular beim Punkt „Begräbniskosten“ heiße „...sofern im Nachlass nicht berücksichtigt bzw. gedeckt“, sei sie der Ansicht, dass dieser Differenzbetrag bei der Arbeitnehmerveranlagung zu berücksichtigen sei.

Der (auf Grund des Vorlageantrages vom 15.8.2008 als Abgabenbehörde zweiter Instanz) gem. §§ 260 276 Abs. 6 BAO zur Entscheidung über die gegenständliche Berufung vom 18.6.2008 gegen den Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 10.6.2008 zuständige Unabhängige Finanzsenat hat über diese Folgendes erwogen:

§ 34 Abs. 1 EStG 1988 (in der für das Streitjahr geltenden Fassung) normiert: Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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.

Abs. 2 leg. cit. bestimmt: Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Abs. 3 leg. cit. ordnet an: Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Abs. 4 leg. cit. normiert: Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5 EStG 1988) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt....

Das Fehlen nur einer der im § 34 Abs. 1 genannten Voraussetzungen schließt den Anspruch auf die Steuerermäßigung bereits aus, d. h. die vorhin angeführten Voraussetzungen müssen gleichzeitig erfüllt sein (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, EStG 1988, Kommentar, Tz 16 zu § 34; weiters: Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG, 2. Band, Anm. 1 zu § 34, vorletzter Satz).

Gemäß § 549 ABGB gehören zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten auch die Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis. Diese Begräbniskosten sind eine bevorrechtete Verbindlichkeit des Nachlasses und daher in erster Linie aus dem vorhandenen (verwertbaren), zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen zu bestreiten (vgl. Dittrich-Tades, ABGB, I. Bd., 36. Aufl., E1 zu § 549; sowie UFS vom 21.1.2004, RV/0366-G/02, u.v. 5.6.2007, RV/1190-W/07). Die Verpflichtung des Erben, für die Begräbniskosten einschließlich der Kosten für die Errichtung eines Grabmals (siehe dazu Doralt, EStG-Kommentar, Bd.III, Tz.78 zu § 34) aus Eigenem aufzukommen, kommt nur dann in Betracht, wenn kein ausreichendes Nachlassvermögen vorhanden ist.

Im gegenständlichen Fall kann –entsprechend der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Erk. V. 21.10.1999, 98/15/0201)- nicht davon ausgegangen werden, dass die der Berufungswerberin in Form der Begräbnis- und Graberrichtungskosten zwangsläufig erwachsenen außergewöhnlichen Belastungen deren wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Von einer solchen Beeinträchtigung kann nämlich nicht gesprochen werden, soweit eine Belastung im wirtschaftlichen Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz, welche nach dem wirtschaftlichen Wert (=Verkehrswert) anzusetzen sind, ihre Deckung findet.

Im vorliegenden Fall beträgt laut oberwähntem Erbschaftssteuerbescheid vom 2.3.2007 der Wert der von der Berufungswerberin übernommenen (d.h. ihr eingewanderten) Vermögenssubstanz (Nachlassaktiva) € 109.723,93, wobei in diesem Betrag nur der dreifachen Einheitswert (und nicht der erfahrungsgemäß bei weitem höhere Verkehrswert) enthalten ist. Diesem stehen- nach den vorliegenden Unterlagen- Begräbniskosten von € 6.880,00 und Graberrichtungskosten von € 4.687,00, zusammen sohin ein von der Berufungswerberin im Zusammenhang mit dem Ableben ihres Ehegatten aufzuwendenden Kosten iHv € 11.567,00, gegenüber. Der Wert der Nachlassaktiva übersteigt also die von ihr für die Bestattung ihres Ehegatten sowie für die Errichtung eines Grabmals aufgewendeten Kosten bei weitem (vgl. dazu insbes. auch UFS v.23.4.2008, RV/0572-L/06).

Im vorliegenden Fall liegt –einmal abgesehen davon, dass selbst bei Vorliegen aller Voraussetzungen des § 34 EStG 1988 von der Finanzverwaltung je Begräbnis und je Graberrichtung (außer in besonders begründeten und entsprechend zu belegenden

Ausnahmefällen) ein durchschnittlicher Betrag von nur je € 4.000.- anerkannt werden (siehe dazu z.B. UFS 5.4.2005, RV/0527-L/03)- keine Belastung der Berufungswerberin iSd § 34 EStG vor und sind daher die von ihr diesbezüglich geltend gemachten Kosten zu Recht vom Finanzamt Braunau Ried Schärding nicht als solche in dessen Einkommensteuerbescheid 2007 berücksichtigt worden.

(Dem § 34 EStG liegt im Übrigen der Gedanke zu Grunde, dass die inländischen Steuerpflichtigen eine Gemeinschaft bilden, die nur in den Ausnahmefällen der außergewöhnlichen Belastung, die die steuerliche Leistungsfähigkeit eines Angehörigen der Gemeinschaft wesentlich beeinträchtigt, den Steuerausfall auf sich nimmt, der dadurch entsteht, dass den betroffenen Angehörigen oder dem Steuerpflichtigen selbst eine Steuerermäßigung gewährt wird).

Der Vollständigkeit sei abschließend ergänzend noch Folgendes bemerkt:

Der in der Eingabe der Berufungswerberin vom 15.8.2008 (= Vorlageantrag) enthaltenen Einwand, im Online-Formular „Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2007“ hieße es im Punkt „Begräbniskosten“ „...sofern im Nachlass nicht berücksichtigt bzw. gedeckt...“, erweist sich schon deshalb als nicht stichhältig, weil die zitierte Diktion inhaltlich nicht der Aktenlage entspricht: Lt. „L1-Formular“ lautet der Text in dessen Abschnitt „Außergewöhnliche Belastungen (mit Selbstbehalt)“ zu Kz.731 nämlich „...b) Begräbniskosten (soweit im Nachlass nicht gedeckt)...“ (Diesbezüglich wird Im vom Bundesministerium f. Finanzen herausgegebenen „Steuerbuch 2008“ auf Seite 68-69 erläuternd vermerkt: „...Begräbniskosten sind primär aus dem verwertbaren Nachlass (Aktiva) zu bestreiten. Dadurch nicht gedeckte Kosten eines Begräbnisses stellen bis maximal € 4.000.- eine außergewöhnliche Belastung dar....Die Kosten eines Grabsteines sind ebenfalls bis max. € 4.000.- zu berücksichtigen. Für den Abzug höherer Kosten ist die Zwangsläufigkeit nachzuweisen (z.B. besondere Vorschriftenüber die Gestaltung des Grabdenkmals)...“).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 18. November 2008