

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 30. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 3. November 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 beantragte die Berufungserwerberin unter anderem außergewöhnliche Belastungen anlässlich des Ablebens ihres Ehegatten in Höhe von insgesamt 9.725,74 EUR. Im Begleitschreiben gibt sie ergänzend an, dass sie für die Zahlungen betreffend die außergewöhnliche Belastung anlässlich des Ablebens ihres Ehegatten keinerlei Ersatz erhalten habe und auch vergeblich versucht habe, ihre Kosten von den Erben hereinzu bringen.

Das Finanzamt berücksichtigte in dem daraufhin erlassenen und nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid, neben den beantragten Aufwendungen für einen Kuraufenthalt in Höhe von € 3.279,55, Aufwendungen anlässlich des Ablebens ihres Ehegatten lediglich in Höhe von € 3.000 und begründete dies damit, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen gewesen wäre, nicht berücksichtigt hätten werden können, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 7.694,08 € nicht überstiegen

hätten. Die Begräbniskosten bzw. die Kosten eines Grabmales seien nach Erfahrungssätzen höchstens mit € 3.000 als zwangsläufig erwachsen anzuerkennen gewesen.

In der dagegen erhobenen Berufung wird zu den strittigen Begräbniskosten ausgeführt, dass die Berufungswerberin rechtlich verpflichtet gewesen wäre, alle angeführten Zahlungen durchzuführen. Die Begräbniskosten seien keinesfalls mit durchschnittlichen Erfahrungssätzen und somit mit € 3.000 anzusetzen gewesen, sondern ihr spezieller Fall sei zu berücksichtigen, welcher mit Anwaltskosten und anderem verbunden gewesen wäre, wobei allein die Anwaltsrechnung € 8.152,63 ausgemacht habe.

In dem in der Folge vom Finanzamt an die Berufungswerberin gerichteten Vorhalt wird sie darauf hingewiesen, dass die Absetzbarkeit von Begräbniskosten bundeseinheitlich mit € 3.000 begrenzt sei. Wenn höhere Kosten entstehen würden, so sei auch die Zwangsläufigkeit nachzuweisen (z.B. besondere Überführungskosten, Kosten auf Grund besonderer Vorschriften über die Gestaltung des Grabdenkmals). Die Berufungswerberin wurde eingeladen, hinsichtlich der beantragten Begräbniskosten die Zwangsläufigkeit nachzuweisen. Weiters sei ein Nachweis darüber zu erbringen, dass kein Nachlassvermögen vorhanden wäre. Ein entsprechender Nachweis sei aus den vorliegenden Unterlagen nicht ersichtlich.

Nachdem die Berufungswerberin dieser Einladung nicht nachgekommen ist, hat das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen. In ihrem Vorlageantrag ergänzte die Berufungswerberin ihr Vorbringen dahingehend, dass sie als Nichterbin durch ihre Erbverzichtserklärung die Begräbniskosten voreilig beglichen und aus moralischen Gründen ihre Stiefkinder nicht gerichtlich belangt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die gesetzlichen Grundlagen für die gegenständlich beantragten außergewöhnlichen Belastungen lauten:

Außergewöhnliche Belastung

§ 34 (1) 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.

- (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 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%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt, - wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, - für jedes Kind (§ 106).

Der Anspruch auf die Steuerermäßigung ist von den im Gesetz aufgezählten Voraussetzungen abhängig. Ist eine der Voraussetzungen nicht erfüllt, besteht kein Anspruch auf eine Steuerermäßigung nach § 34 (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, Tz 1 zu § 34).

Bei der gegenständlich strittigen Zwangsläufigkeit sind objektive Kriterien und nicht persönliche Vorstellungen des Steuerpflichtigen maßgeblich. Von einer Zwangsläufigkeit kann grundsätzlich nicht gesprochen werden, wenn eine Aufwendung freiwillig erfolgt ist (VwGH 7.12.1967, 491/67). Eine Belastung gilt vielmehr dann als zwangsläufig erwachsen, wenn sich der Steuerpflichtige ihr nicht entziehen kann (VwGH 12.6.1959, 2124/57).

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. Nur wenn diese aus dem Nachlass (angesetzt zum Verkehrswert) nicht bestritten werden können, weil ein solcher überhaupt nicht oder nicht ausreichend vorhanden ist, wird eine sittliche (im Hinblick auf eine mögliche Erbsentschlagung aber nicht rechtliche) Verpflichtung der Erben, für diese Kosten aus Eigenem aufzukommen, gegeben sein, die in diesem eingeschränkten Umfang zu einer außergewöhnlichen Belastung führen können (vgl. VwGH 25.9.84, 84/14/0040, zitiert in Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, Tz 38 zu § 34 unter Begräbniskosten).

Auch nach dem Erkenntnis des VwGH vom 4. Februar 1963, Zl. 359/62, sind Begräbniskosten, weil sie gemäß § 549 ABGB "auf der Erbschaft" haften und daher Erbgangsschulden sind, grundsätzlich aus dem Nachlasse zu decken. Sie können daher, wenn sie darin ihre Deckung finden, nicht vom Erben als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.

Im vorliegenden Fall erlangte die Berufungswerberin nach ihren eigenen Angaben durch ihre Erbverzichtserklärung die Stellung einer Nichterbin und hat die Begräbniskosten, anstatt der tatsächlichen Erben, voreilig beglichen. Einer Einladung des Finanzamtes, einen Nachweis darüber zu erbringen, dass kein Nachlassvermögen vorhanden war, ist die Berufungswerberin nicht nachgekommen.

Auch wenn man nun der Ansicht von Pülzl in RdW 1999, S 553, ("Absetzbarkeit von Begräbniskosten nur bei Erbenstellung?") folgen wollte, nämlich, eine Einschränkung auf den Kreis der Erben (so wie von Quantschnigg - Schuch § 34 Tz 38 "Begräbniskosten" vertreten) sei abzulehnen, sodass dann, wenn der Nachlass nicht ausreicht oder Nachlassvermögen überhaupt fehlt, aus der Erbenstellung alleine eine sittliche Verpflichtung nicht anders beurteilt werden könne als für jeden anderen Nahestehenden, führt dies nicht zum Erfolg der Berufung, da die Berufungswerberin nicht nachweisen konnte, dass der Nachlass nicht ausreichend zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden gewesen wäre.

Obwohl die Berufungswerberin unbestritten aus menschlich verständlichen Gründen die Begräbniskosten ihres Ehegatten übernommen hat, war sie nach Lehre und Rechtsprechung „zwangsläufig“ im Sinne des § 34 EStG (aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen) nicht dazu verpflichtet, da sich mangels Nachweises nach den Erfahrungen des täglichen Lebens das Bild ergibt, dass die Begräbniskosten im Nachlass Deckung gefunden haben und in diesem Fall die Erben eine rechtliche Verpflichtung getroffen hätte. Der UFS vertritt daher die Ansicht, dass überhaupt keine Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastungen zu gewähren gewesen wären (auch nicht € 3.000), was jedoch auf das Ergebnis der Arbeitnehmerveranlagung keine Auswirkungen hat, da der von der Berufungswerberin gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu tragende Selbstbehalt einer steuerlichen Auswirkung entgegengestanden ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 25. Jänner 2008