

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes D. betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. (Berufungswerber) bezog im streitgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Der Bw. reichte am 8. Juni 2005 eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 beim Finanzamt ein und beantragte u.a. die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung betreffend Begräbniskosten in Höhe von € 8.410,18. Weiters beantragte der Bw. die Berücksichtigung von Aufwendungen in Höhe von € 1.080,00 für eine schlafmedizinische Behandlung als außergewöhnliche Belastung.

Das Finanzamt richtete mit 13. Juli 2005 ein "Ersuchen um Ergänzung" an den Bw. und ersuchte darin die Krankheits- und Begräbniskosten belegmäßig nachzuweisen. Weiters sei ein Gerichtsbeschluss betreffend eine Verlassenschaftsabhandlung vorzulegen.

Der Bw. legte daraufhin u.a. einen Beschluss des Bezirksgerichtes A. in der Verlassenschaftssache des Sohnes des Bw. vom 20. Dezember 2004, eine Einantwortungsurkunde des Bezirksgerichtes A. betreffend den Nachlass des Sohnes des Bw. ebenfalls vom 20. Dezember 2004, eine Rechnung der X. Gesellschaft m. b. H. in Höhe von € 3.960,00 über die Errichtung eines Grabdenkmals, eine Rechnung der B. in Höhe von €

3.722,91, einen Bescheid des C.Amtes mit dem Gebühren in Höhe von € 727,27 vorgeschrieben wurden, vor.

Das Finanzamt erließ am 4. August 2005 den Einkommensteuerbescheid 2004 für den Bw. und berücksichtigte u.a. die vom Bw. beantragten Aufwendungen betreffend Begräbniskosten nicht als außergewöhnliche Belastung. In der Bescheidbegründung wird dazu u.a. ausgeführt:

" ... Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 6.748,73 € nicht übersteigen. ... Begräbniskosten stellen nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung dar, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden können. Ihre Aufwendungen waren daher nicht zu berücksichtigen."

Mit Schriftsatz vom 5. September 2005 brachte der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 Berufung ein und führte begründend wie folgt aus:

Das Finanzamt führe in seiner Begründung an, dass die Begräbniskosten nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellten, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden könnten. Dazu müsse der Bw. feststellen, dass das Vermögen laut Nachlassbescheid ausschließlich in Form des Hauses bestehe und die Schwiegertochter des Bw. über keinerlei Geldmittel verfügt habe. Es sei ihr daher nicht möglich gewesen, auch nur einen Teil der Begräbniskosten zu übernehmen. Im Gegenteil sei sie sogar auf finanzielle Hilfe für die Bestreitung der Kosten für ihr Neugeborenes angewiesen gewesen. Der Bw. ersuche daher um Anrechnung dieser Ausgaben, da sie tatsächlich eine außergewöhnliche Belastung dargestellt hätten.

Das Finanzamt wies die Berufung des Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für 2004 mit Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO vom 23. September 2005 als unbegründet ab. Begründend wird ausgeführt, Begräbniskosten seien nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung, als sie mangels eines Nachlasses das Einkommen der Erben belasteten, was dann der Fall sei, wenn sie im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz nicht Deckung fänden. Da Erben vorhanden seien, wäre der Bw. weder aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen verpflichtet gewesen, die Begräbniskosten zu übernehmen, daher sei der gesamte Nachlasswert von den Aufwendungen abzuziehen.

Gemäß § 549 ABGB gehörten Begräbniskosten zu den bevorrechten Nachlassverbindlichkeiten. Sie seien demnach vorrangig aus dem vorhandenen (verwertbaren) Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Fänden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiva Deckung, komme die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht. Insoweit fehle es an der Zwangsläufigkeit.

Der Bw. brachte mit Schriftsatz vom 17. Oktober 2005 einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz ein. In diesem führt der Bw. aus, dass sein Sohn gemeinsam mit seiner Frau 2002 ein Fertigteilhaus mittels Kredit erworben habe. Beim völlig überraschenden Ableben des Sohnes des Bw. im Dezember 2003 sei der Sohn Vater eines 8 Tage alten Babys gewesen. Er habe seiner Frau und seinen beiden Kindern lediglich das noch nicht abbezahlt Haus hinterlassen. Es seien keine Barmittel vorhanden gewesen.

Da sich die Frau des Sohnes im Mutterschutz befunden habe, wäre die Finanzierung der Begräbniskosten nur durch den sofortigen Verkauf des Hauses möglich gewesen, wodurch Frau und Baby unterkunftslos gewesen wären. Deshalb sei es erforderlich gewesen, dass der Bw. die Kosten übernommen habe, was auch aufgrund des unvorhersehbaren Ereignisses eine große finanzielle Belastung für den Bw. dargestellt habe. Deshalb erteiche der Bw. um Berücksichtigung dieser Kosten beim Einkommensteuerbescheid 2004 und Anerkennung der Begräbniskosten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob die vom Bw. für das Begräbnis seines Sohnes übernommenen Aufwendungen eine außergewöhnliche Belastung gem. § 34 EStG 1988 darstellen (Ansicht des Bw.) oder als außergewöhnliche Belastung nicht berücksichtigt werden können, da die Begräbniskosten im Nachlass Deckung finden (Ansicht des Finanzamtes).

Der unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Der Sohn des Bw. ist am 23. Dezember 2003 verstorben. Der Bw. hat die Kosten für das Begräbnis und für die Grabstelle seines Sohnes in Höhe von € 8.410,18 getragen (siehe AN-Akt, S 4 – 12).

Der Beschluss des Bezirksgerichtes A. vom 20. Dezember 2004 lautet auszugsweise zitiert wie folgt:

"2. Der Abhandlung zugrunde gelegt wird die INVENTUR mit AKTIVEN von € 139.778,87, PASSIVEN von € 40.224,65 somit einem REINNACHLASS von € 99.554,22. Der Nachlass wird der Alleinerbin, der erbl. Witwe S., geb. ..., dzt. in Karenz, ... durch Einantwortung in rechtlichen Besitz übergeben." (siehe AN-Akt, S 4)

Die Einantwortungsurkunde des Bezirksgerichtes A. datiert ebenfalls mit 20. Dezember 2005 (siehe AN-Akt, S 6).

Dieser Sachverhalt war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

§ 34 EStG 1988 räumt dem unbeschränkt Steuerpflichtigen einen Rechtsanspruch auf Abzug außergewöhnlicher Belastungen bei der Ermittlung des Einkommens ein, wenn folgende im Gesetz aufgezählte Voraussetzungen gleichzeitig erfüllt sind:

1. Sie müssen außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie müssen zwangsläufig sein (Abs.3).
3. Sie müssen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen (Abs.4).

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

Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus und die Abgabenbehörde ist davon enthoben zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen zutreffen oder nicht (vgl. VwGH vom 18. Februar 1999, 98/15/0036 u. VwGH vom 28. November 2002, 2002/13/0077)

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 (vgl. VwGH 25. September 1984, 84/14/0040 und Doralt, EStG4, § 34 Tz 78).

Der VwGH führt im Erkenntnis vom 25. September 1984, 84/14/0040 wie folgt aus: "Daß Aufwendungen wie die hier in Rede stehenden als außergewöhnliche Belastung nur dann in Betracht kommen, wenn sie mangels eines reinen Nachlasses das Einkommen des Erben belasten, d. h. wenn sie im Werte der übernommenen Vermögenssubstanz nicht Deckung finden, ist ständige Rechtsprechung dieses Gerichtshofes (vgl. die Erkenntnisse vom 9. Juni 1982, Z. 13/3814/80, ...) und entspricht auch der Meinung des einschlägigen österreichischen Schrifttums (Hofstätter-Reichel, Kommentar zu § 34 EStG 1972 "Einzelfälle", Tz. 2 "Begräbniskosten")."

Der Verwaltungsgerichtshof verweist im Erkenntnis vom 4. Februar 1963, Zl. 359/62 auf Folgendes: "Wie nun der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung erkennt, 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 Falle war nach den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin Nachlaßvermögen vorhanden, in dem die Begräbniskosten ihre Deckung fanden. Woraus sich dieses Vermögen zusammensetzte, ist im gegebenen Zusammenhange

nicht von Bedeutung. Der von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte Einwand, das Nachlaßvermögen habe, von einer kleinen Geldsumme abgesehen, nur aus einem Einfamilienhaus bestanden, dessen Veräußerung der Beschwerdeführerin zur Bestreitung der Begräbniskosten nicht zugemutet werden könne, ist daher nicht geeignet, der Beschwerdesache zum Erfolge zu verhelfen."

Pülzl verweist in RdW 1999, S 553, ("Absetzbarkeit von Begräbniskosten nur bei Erbenstellung?") darauf, dass die sittliche Verpflichtung zur Kostentragung in erster Linie die Erben trifft und führt aus: "Eine Einschränkung auf den Kreis der Erben (vgl. Quantschnigg – Schuch § 34 Tz 38 "Begräbniskosten") ist allerdings abzulehnen. Soweit der Nachlaß für die Begräbniskosten reicht, ist der Erbe gesetzlich zur Kostentragung verpflichtet. Reicht der Nachlaß nicht aus oder fehlt Nachlaßvermögen überhaupt, kann aus der Erbenstellung alleine eine sittliche Verpflichtung nicht anders beurteilt werden als für jeden anderen Nahestehenden. Die Einsetzung als Erbe ist bloß ein Indiz für das Naheverhältnis, begründet aber keine andere sittliche Verpflichtung als bei einem anderen nicht als Erben eingesetzten Nahestehenden."

Auf den gegenständlichen Fall angewendet bedeuten die obigen Ausführungen, dass nach dem Beschluss des Gerichtes die Gattin des Sohnes des Bw. Alleinerbin ist. Da die Begräbniskosten im Nachlass Deckung finden, ist die Erbin gesetzlich zur Kostentragung verpflichtet. Die sittliche Verpflichtung zur Kostentragung trifft – wie bereits ausgeführt – ebenfalls in erster Linie die Erbin.

Der Bw. hat unbestritten die Begräbniskosten für seinen Sohn übernommen, war aber nach tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht dazu verpflichtet, da die Begräbniskosten im Nachlass Deckung fanden. Es kommen nach der Rechtsprechung Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung aber nur dann in Betracht, wenn sie im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz nicht Deckung finden.

Die Übernahme der Kosten durch den Bw. ist – auch vor dem Hintergrund der im Vorlageantrag angeführten Umstände - menschlich verständlich, reicht aber nach Lehre und Rechtsprechung nicht aus die Berücksichtigung der Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung gem. § 34 EStG 1988 zu begründen.

Die für eine schlafmedizinische Behandlung als außergewöhnliche Belastung beantragten Aufwendungen konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt nicht übersteigen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. April 2006