



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. E. K., K, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Aus dem Beschluss des BG Klosterneuburg ist zu entnehmen, dass dem Berufungswerber (Bw.) die Verlassenschaft nach seiner am 10. April 2005 verstorbenen Mutter gemäß §§ 154, 155 Außerstreitgesetz an Zahlungsstatt überlassen wurde.

Gemäß diesem Beschluss haben die Aktiva € 2.735,36 betragen, an Begräbniskosten einschließlich Nebenauslagen sind € 5.409,90 ausgewiesen.

Der Bw. machte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 aus dem Titel Begräbniskosten die Differenz aus diesen beiden Beträgen, d.s. € 2.674,54, geltend.

In dem am 22. Mai 2006 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2005 anerkannte das Finanzamt die Begräbniskosten mit der Begründung nicht an, dass Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen nur für das Kalenderjahr berücksichtigt werden könnten, in dem sie gezahlt worden seien. Jene Aufwendungen, die nicht im Veranlagungszeitraum gezahlt worden seien, könnten daher nicht abgezogen werden. Die vom Bw. geltend gemachten Begräbniskosten seien bereits im Jahr 2004 berücksichtigt worden, weshalb sie im Jahr 2005 steuerlich nicht anerkannt werden könnten.

Der Bw. erhab gegen den Bescheid fristgerecht Berufung und führte dazu unter anderem aus:

"Tatsächlich hingegen ist am 12. Jänner 2004 mein Vater E. K. sen., geb. 04.12.1918, verstorben und belastete mich sein Begräbnis entsprechend meiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung im Jahre 2004.

Am 10. April 2005 verstarb meine Mutter A. K., geb. 03.04.1921, und belastete mich ihr Begräbnis nach meiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung im Jahre 2005..."

Das Finanzamt erließ am 21. Juni 2006 eine Berufungsentscheidung und wies die Berufung mit folgender Begründung ab:

"Die Begräbniskosten bzw. die Kosten eines Grabmals waren nach Erfahrungssätzen höchstens mit 3.000 € als zwangsläufig erwachsen anzuerkennen. Begräbniskosten stellen nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung dar, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden können.

Im gegenständlichen Fall beträgt der Nachlass aus der Verlassenschaft nach der Mutter K. A. 2.735,36 Euro. Damit sind in erster Linie die Begräbniskosten abzudecken. Nur die übersteigenden Kosten können als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden. Aufgrund der vorgenannten Einschränkung des als "zwangsläufig" anzusehenden Betrages von 3.000 € ergibt sich ein als außergewöhnliche Belastung anzuerkennender Betrag von 264,64 €..."

In seinem dagegen gerichteten Vorlageantrag führte der Bw. aus:

"Die Begräbniskosten für meine Mutter A. K. betragen tatsächlich und mit Rechnung der Bestattung F vom 20.4.05 belegt € 4.909,90.

Die Begräbniskosten für meinen Vater E. K. sen. bei der Bestattung F waren mit Rechnung vom 23.01.04 belegt € 5.147,40.

Beide Begräbnisse kosteten sohin sparsam und ortsüblich ausgerichtet annähernd gleich und überschreiten als tatsächlich zwangsläufig erwachsene Kosten den somit hier widerlegten Erfahrungssatz von € 3.000,--.

Im Nachlass meiner Mutter A. K. sind von den tatsächlich und zwangsläufig aufgewendeten Begräbnisauslagen nur € 2.735,36 abgedeckt, sodass sich ein richtigerweise als bisher nicht berücksichtigte außergewöhnliche Belastung anzuerkennender Betrag von € 2.174,54 ergibt..."

Die Berufungsbehörde erhab sodann bei der Bestattung Wien GmbH, ob die in der Verwaltungspraxis angewandten Richtwerte von € 3.000 für ein einfaches und würdiges Begräbnis noch den heutigen Gegebenheiten entsprechen.

Nach der Auskunft der Bestattung Wien GmbH wird mit € 3.000 eher die Untergrenze beschritten. Gemäß einem beigelegten Kostenvoranschlag fällt für ein durchschnittliches Begräbnis ein Betrag von € 3.759 an.

Diese Auskunft und der Kostenvoranschlag wurde dem Bw. mit folgendem Begleitschreiben zur Kenntnis gebracht:

„Begräbniskosten sind insoweit als außergewöhnliche Belastung abzugfähig, als es sich um Aufwendungen für ein einfaches, würdiges Begräbnis handelt. Die Verwaltungspraxis nimmt hierfür einen Betrag von € 3.000 als angemessen an.

Um zu überprüfen, ob dieser Betrag den tatsächlichen heutigen Gegebenheiten entspricht, richtete die Berufungsbehörde ein entsprechendes Auskunftsersuchen an die Bestattung Wien GmbH. Der Antwort ist zu entnehmen, dass € 3.000 eher die Untergrenze darstellen; ein durchschnittliches Begräbnis kostet € 3.759 (siehe beiliegenden Kostenvoranschlag). Es kann davon ausgegangen werden, dass dies auch den Verhältnissen in Kritzendorf entspricht.

Würde tatsächlich dieser Betrag der Berufungsentscheidung zugrunde gelegt werden, ergäben sich abzüglich der Nachlassaktiva € 1.023,64. Zuzüglich der Kurkosten von € 1.622,70 betrüge die potentiell anzuerkennende außergewöhnliche Belastung € 2.646,34.

Da somit auch bei voller Anerkennung der im Kostenvoranschlag ausgewiesenen Beträge die außergewöhnliche Belastung unter dem Selbstbehalt des § 34 Abs. 4 EStG liegen würde, tritt im Ergebnis keine Änderung gegenüber dem angefochtenen Bescheid ein (siehe beiliegendes Berechnungsblatt).

Es wird daher innerhalb einer Frist von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens um Mitteilung gebeten, ob Sie unter Beachtung obiger Ausführungen Ihre Berufung noch aufrecht halten.“

In seinem Antwortschreiben brachte der Bw. vor:

„Meine gründlichen Erhebungen ergaben, dass um € 3.000,-- in Klosterneuburg kein anständiges Begräbnis möglich ist.

Zwar wäre es theoretisch möglich, auch eine andere Bestattung als die von Fa. F GesmbH, Pachtbetrieb der Bestattung Wien GmbH, zu beauftragen, jedoch ist die Einholung mehrerer Kostenvoranschläge oder gar eine öffentliche Ausschreibung wohl in einer angesehenen Familie wie unserer – Bäckermeister, Dr. em. Rechtsanwalt, Dkfm. X. Dr. Ch. X. usw. - wohl noch nie vorgekommen und würde daher unangenehmes Ärgernis erregen. Zudem hat noch nie nach Auskunft der Pfarre am Kritzendorfer Friedhof eine andere Bestattung das Begräbnis durchgeführt., zumal auch unnötige Wegekosten anliefen.

Hier ist es einfach ortsüblich, die Bestattung F zur Beisetzung im Familiengrab in der letzten Gräberreihe des Friedhofes in Kritzendorf, Aufschrift „Fam. K.“, daher keine Grabsteinbeschrifungskosten, heranzuziehen.

Mein Sohn Mag. A K. und ich haben bei der Bestellung der beiden Begräbnisse der Eltern bzw. Großeltern nachdrücklich darauf gedrungen, die Kosten so gering wie möglich zu halten, ohne die Würde des Begräbnisses herabzusetzen.

Anruf bei der Bestattung F ... statt zeugenschaftlicher Einvernahme sollte hinreichen.

Da die Friedhofgebühren auf diesem Pfarrfriedhof jedenfalls höher sind als am Zentralfriedhof und keine Massenabfertigung stattfindet, kostete eben unvermeidlich das Begräbnis E. K. am 23. Jänner 2004 € 5.147,40 und das gegenständliche von A. K. am 20. April 2005 € 4.909,90

Ich ersuche daher um Verständnis, dass ich die Berufung aufrecht erhalte.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung erwächst gemäß Abs. 3 der genannten Bestimmung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Rechtliche und sittliche Gründe können unter anderem aus dem Verhältnis des Steuerpflichtigen zu anderen Personen entspringen, das im Familienrecht ihre Wurzel hat.

Unstrittig ist, dass im Berufungsfall die Kosten für das Begräbnis der Mutter des Bw. nach Abzug der Nachlassaktiva dem Grunde nach aus außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind. Strittig ist ausschließlich, ob die vom Bw. tatsächlich aufgewendeten Kosten berücksichtigt werden können oder der vom Finanzamt angenommene Preis von € 3.000 für ein würdiges und einfaches Begräbnis.

Die Berufungsbehörde nimmt es als erwiesen an, dass ein würdiges und einfaches Begräbnis mit einem Kostenaufwand von höchstens € 3.759 hätte bestritten werden können.

Diese Annahme gründet sich insbesondere auf den nachvollziehbaren Kostenvoranschlag der Bestattung Wien GmbH, wobei darauf hinzuweisen ist, dass die Fa. F GesmbH ein Pachtbetrieb der Bestattung Wien GmbH ist. Aus diesem Grund war auch eine Kontaktierung dieser Firma als unerheblich iSd § 183 Abs. 2 BAO anzusehen. Schlüssig ist auch die Aussage, wonach zur Durchführung eines würdigen und einfachen Begräbnisses auch mit € 3.000 das Auslangen gefunden werden kann, wobei dieser Betrag allerdings eher die Untergrenze darstelle.

In rechtlicher Hinsicht folgt daraus:

Die außergewöhnliche Belastung muss nicht nur dem Grunde nach, sondern auch der Höhe nach vom Begriff der Zwangsläufigkeit umfasst sein (sh. VwGH 20.6.1995, 92/13/0181; 12.6.1990, 89/14/0274). Dabei ist nach objektiven Umständen zu beurteilen, inwieweit eine Aufwendung notwendig und angemessen ist. Um langwierige Ermittlungsverfahren zu vermeiden, die schließlich doch mit einer Schätzung der notwendigen und angemessenen Kosten beendet werden müssten, sieht das EStG 1988 für bestimmte Fälle Pauschbeträge vor, die eine erhebliche Vereinfachung für Steuerpflichtige und Verwaltung bedeuten. Abgesehen von diesen Pauschbeträgen hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur für jene Fälle, wo das Gesetz selbst keine derartigen Pauschbeträge nennt, den Ansatz von so genannten Erfahrungswerten durch die Finanzverwaltung gebilligt (siehe Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar zum EStG 1988, § 34 Abs. 1 EStG 1988, Tz. 5 vorletzter Absatz).

Zu den berücksichtbaren notwendigen und angemessenen Begräbniskosten zählen die Kosten für eine durchschnittliche Beerdigung. Nicht anerkannt werden Kosten für den Leichenschmaus, weil die Bewirtung der Trauergäste nicht zwangsläufig erfolgt. Dasselbe gilt für Blumen, Kränze (siehe Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 34, Tz. 78, Stichwort „Begräbnis“; Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, S. 1282f). Für Begräbniskosten nennt das EStG keine Pauschbeträge. Nach RZ 890 LStR 2002 belaufen sich die Kosten für ein würdiges Begräbnis und einen durchschnittlichen Grabstein derzeit erfahrungsgemäß auf jeweils höchstens 3.000 €.

Dieselben Beträge ergeben sich auch aus der am 1. Jänner 2004 in Kraft getretenen Verordnung der Finanzmarktaufsichtsbehörde über die Festsetzung eines Höchstbetrages für gewöhnliche Beerdigungskosten (Beerdigungskostenverordnung), BGBl. II 600/2003, in dessen § 1 auf Grund des § 18 Abs. 7 des Versicherungsaufsichtsgesetzes (VAG), verordnet wird:

„§ 1. Der Höchstbetrag für gewöhnliche Beerdigungskosten im Sinne des § 159 des Versicherungsvertragsgesetzes 1958 (VersVG), BGBI. Nr. 2/1959, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBI. I Nr. 33/2003, beträgt 6 000 Euro. Beerdigungskosten im Sinne dieser Bestimmung setzen sich zusammen aus den Kosten eines Begräbnisses und den Kosten eines Grabmals.“

Die Werte dieser Verordnung entsprechen somit exakt jenen der Verwaltungspraxis (sh. auch Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm 78, Stichwort „Begräbniskosten“).

Im Berufungsfall kann allerdings dahingestellt bleiben, ob der von der Verwaltungspraxis als angemessen erachtete Betrag tatsächlich heranzuziehen ist; selbst unter Ansatz der von der Bestattung Wien bekanntgegebenen Durchschnittswerte ergibt sich nämlich unter Berücksichtigung des Selbstbehaltens nach § 34 Abs. 4 EStG keine steuerliche Auswirkung. Dies wurde dem Bw. auch bereits mitgeteilt, er ist dem nicht entgegen getreten.

Der Bw. bringt weiters nicht vor, dass besondere Auflagen etc. vorliegen, die das Begräbnis verteuert hätten; allerdings sei „die Einholung mehrerer Kostenvoranschläge ... wohl in einer angesehenen Familie wie unserer ... wohl noch nie vorgekommen und würde daher unangenehmes Ärgernis erregen.“ Hierzu ist der Bw. darauf zu verweisen, dass das Bestreben, eine wirkliche oder vermeintliche Nachrede in der Öffentlichkeit zu vermeiden, nicht dazu ausreicht, um die für die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung geforderte Zwangsläufigkeit zu begründen (VwGH 15.7.1998, 95/13/0270 mwN).

Was schließlich die Friedhofsgebühren anlangt, die auf diesem Pfarrfriedhof jedenfalls höher seien als am Zentralfriedhof, ist darauf zu verweisen, dass es sich hierbei um Kosten des Grabes auf Friedhofsfläche handelt, und dass weiters derartige Kosten mangels Außergewöhnlichkeit generell nicht abzugsfähig sind (sh. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, aaO).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. März 2007