



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 14. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch ADir. Angelika Höbling, vom 2. März 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Einkommensteuerbescheid 2010 vom 2.3.2011 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), A. B., beantragte in ihrer Einkommensteuererklärung 2010 neben Krankheitskosten von € 390,00 einen Betrag von € 4.850,00 an nicht im Nachlass gedeckten Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Das Finanzamt erkannte im Einkommensteuerbescheid 2010 vom 2.3.2011 erklärungsgemäß einen Betrag von € 5.240,00 als außergewöhnliche Belastung vor Abzug des Selbstbehalts. Unter Ansatz des Selbstbehalts von € 4.603,73 verblieb eine steuerlich wirksame außergewöhnliche Belastung von € 636,27.

Mit Schreiben vom 14.3.2011 erhab die Bw. ersichtlich Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 mit dem Antrag, die außergewöhnliche Belastung in einem höheren Umfang zu berücksichtigen.

Aus den von der Bw. beigeschlossenen Unterlagen ergibt sich, dass die Verstorbene C. D. zuletzt in einem Pflegeheim aufhältig war und einen Sachwalter hatte.

Die Bestattung Wien legte der Bw. am 23.7.2010 eine Rechnung über folgende Leistungen:

<i>Handkreuz und Sargkreuz, Buchensarg Erlaa 5 BMS 195</i>	<i>885,00</i>
<i>Besorgungsspesen, Abholung einschließlich aller erforderlichen Vorkehrungen, Verbringung zum Bestimmungsort</i>	<i>425,00</i>
<i>Aufbahrung, Beistellung von Aufbahrungsgegenständen, Bahrtuch, Musikalische Leistungen</i>	<i>611,30</i>
<i>Arrangeur, Kondukt zur Grabstelle, Personalbereitstellung</i>	<i>372,70</i>
<i>Summe</i>	<i>2.294,00</i>
<i>Vermittelte Leistungen:</i>	
<i>Parten</i>	<i>145,00</i>
<i>Grabschrift</i>	<i>381,00</i>
<i>Blumenspenden</i>	<i>190,00</i>
<i>Summe</i>	<i>716,00</i>
<i>Auslagen in Ihrem Namen:</i>	
<i>Friedhöfe Wien</i>	<i>1.104,00</i>
<i>Zusatzleistungen Friedhöfe Wien</i>	<i>69,00</i>
<i>Kirchliche Begräbnisgebühr</i>	<i>98,00</i>
<i>Summe</i>	<i>1.271,00</i>
<i>Gesamt</i>	<i>4.281,00</i>
<i>0 % USt von 1.271,00</i>	<i>0,00</i>
<i>10% USt von 335,00</i>	<i>33,50</i>
<i>20% USt von 2.675,00</i>	<i>535,50</i>
<i>Gesamtbetrag</i>	<i>4.850,00</i>

Den Rechnungsbetrag habe die Bestattung Wien am 2.8.2011 erhalten.

Die Friedhöfe Wien verrechneten für die Benützung der Aufbahrungshalle, der Leichenkammer sowie für die Bestattung € 1.104,00, für die gärtnerische Erstinstandsetzung des Erdgrabs € 69,00 (in der Rechnung der Bestattung Wien enthalten).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8.6.2011 änderte das Finanzamt Wien 4/5/10 den angefochtenen Bescheid dahingehend ab, dass anstelle eines Betrags von € 4.850,00 nur ein Betrag von € 4.000,00 an Begräbniskosten berücksichtigt wurde, woraus eine Abgabennachforderung von € 275,00 resultierte.

„Gem. § 34 EStG 1988 stellen nicht gedeckte Kosten eines Begräbnisses bis maximal € 4.000,00 eine außergewöhnliche Belastung dar. Außergewöhnliche Belastungen im Gesamtbetrag von € 4.390,00 konnten somit anerkannt werden (Begräbniskosten € 4.000,00 und Krankheitskosten € 390,00). Weiters wird auf die diesbezügliche telefonische Rücksprache verwiesen.“

Dagegen erhob die Bw. am 21.7.2011 Vorlageantrag. Sie habe zunächst gedacht, die Begräbniskosten und die Zahnnarztkosten seien im Einkommensteuerbescheid nicht berücksichtigt worden. Das „Servicecenter“ habe über telefonische Rückfrage „sehr unfreundlich“ mitgeteilt, es hätten Belege gefehlt und eine Berufung unter Beifügung aller Belege angeraten. Nun habe sie „aufgrund falscher Informationen“ eine Nachzahlung von € 275,00 zu gewärtigen.

Mit Bericht vom 8.8.2011 legte das Finanzamt Wien 4/5/10 die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist, dass der Bw. im Jahr 2010 Aufwendungen für das Begräbnis von C. D. in Höhe von € 4.850,00 sowie für Zahnnarztkosten von € 342,00 erwachsen sind.

Dass die Bw. nicht rechtlich oder sittlich zur Tragung der Begräbniskosten verpflichtet gewesen wäre, hat das Finanzamt ebenso wenig festgestellt wie dass Nachlassvermögen vorhanden gewesen wäre.

§ 34 EStG 1988 lautet:

„§ 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).

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.

- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.

- Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9.

- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).

- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder

Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind,

- das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und

- für das weder der Steuerpflichtige noch der mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebende (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat und

- das sich im Inland oder in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes aufhält,

sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 abgegolten.

3. Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

(9) Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr gelten unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:

1. Die Betreuung betrifft

- ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 oder

- ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2, das sich nicht ständig im Ausland aufhält.

2. Das Kind hat zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr oder, im Falle des Bezuges erhöhter Familienbeihilfe gemäß [§ 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967](#) für das Kind, das sechzehnte Lebensjahr noch nicht vollendet. Aufwendungen für die Betreuung können nur insoweit abgezogen werden, als sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

3. Die Betreuung erfolgt in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder in einer privaten institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung, die den landesgesetzlichen Vorschriften über Kinderbetreuungseinrichtungen entspricht, oder durch eine pädagogisch qualifizierte Person, ausgenommen haushaltszugehörige Angehörige.

4. Der Steuerpflichtige gibt in der Einkommensteuererklärung die Betreuungskosten unter Zuordnung zu der Versicherungsnummer ([§ 31 ASVG](#)) oder der Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte ([§ 31a ASVG](#)) des Kindes an.

Steuerfreie Zuschüsse, die gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b von Arbeitgebern geleistet werden, kürzen den Höchstbetrag von 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr nicht. Soweit Betreuungskosten durch Zuschüsse gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b abgedeckt sind, steht dem Steuerpflichtigen keine außergewöhnliche Belastung zu.“

Begräbniskosten einschließlich der Errichtung eines Grabmals (Grabstein mit Grabeinfassung) kommen als außergewöhnliche Belastung dann in Betracht, wenn sie mangels eines reinen Nachlasses das Einkommen des Bestellers des Begräbnisses belasten (VwGH 25.9.1984, [84/14/0040](#)).

Steuerlich abzugängig sind die Kosten eines dem Ortsgebrauch und der sozialen Stellung des Verstorbenen, aber auch seines mangelnden Vermögens Rechnung tragenden, einfachen, würdigen Begräbnisses (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 11. GL § 34 Anm. 78 „Begräbniskosten“).

Wie sich dem oben wiedergegebenen Gesetzestext entnehmen lässt, enthält [§ 34 EStG 1988](#) entgegen der Berufungsvorentscheidung nicht die Aussage, „nicht gedeckte Kosten eines Begräbnisses bis maximal € 4.000,-- eine außergewöhnliche Belastung“ dar.

Das Finanzamt bezieht sich hier offenbar auf LStR 2002 Rz 890.

Der UFS hat in Anschluss an die Berufungsentscheidung UFS 22.11.2007, RV/2469-W/07 zuletzt in mehreren Entscheidungen (UFS 24.8.2011, RV/3490-W/09; UFS 16.8.2011, RV/0085-L/09; UFS 8.9.2011, RV/1066-W/11; UFS 16.9.2011, RV/0232-F/08) die Auffassung abgelehnt, die Aufwendungen für ein einfaches, würdiges Begräbnis seien mit (i.d.R.) € 4.000,00 begrenzt und hat auch höhere, tatsächlich erwachsene Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung angesehen. Demzufolge gelten für die Abzugsfähigkeit von Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung keine von vornherein feststehenden Höchstbeträge, sondern es sind die Ausgaben ihrem Inhalt nach dahingehend zu beurteilen,

ob sie dem Ortgebrauch und dem Vermögen des Verstorbenen angemessen sind (UFS 8.9.2011, RV/1066-W/11).

Auch im gegenständlichen Fall vermag der UFS nicht zu erkennen, dass die von der Bestattung Wien verrechneten Leistungen von insgesamt € 4.850,00 über die Grenzen des [§ 549 ABGB](#), nämlich dem Gebrauche des Ortes, (dem Stande) und dem Vermögen der Verstorbenen angemessene Begräbniskosten (vgl. VwGH 31.5.2011, [2008/15/0009](#)), hinausgehen.

Das Finanzamt hat nicht dargelegt, aufgrund welcher Ermittlungsergebnisse ein derartiges Begräbnis auch um einen Betrag von € 4.000,00 zu bestreiten gewesen wäre, abgesehen davon, dass Angehörigen nach einem Todesfall nicht zugesonnen werden kann, innerhalb kürzester Zeit das jeweils günstigste Bestattungsunternehmen ausfindig zu machen. Die einzelnen in Rechnung gestellten Positionen erscheinen für ein einfaches, würdiges Begräbnis i.S.d. [§ 549 ABGB](#) keineswegs unangemessen hoch.

Im Übrigen hat das Finanzamt nicht berücksichtigt, dass selbst unter Heranziehung von LStR 2002 Rz 890 sich ein Teil der Aufwendungen auf das Grabmal bezieht und somit auch nach der Verwaltungspraxis zusätzlich zu den höchstens € 4.000,00 für ein würdiges Begräbnis (mit bis zu weiteren € 4.000,00) zu berücksichtigen gewesen wären.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid, der von zu berücksichtigenden Aufwendungen von € 5.240,00 ausgegangen ist, erweist sich daher als rechtsrichtig.

Dass sich diese Aufwendungen letztlich nur mit € 636,27 steuerlich auswirkten, liegt an dem Selbstbehalt von € 4.603,73, der hier anzuwenden war. Das maßgebende Einkommen – Gesamtbetrag der Einkünfte (€ 32.960,04) abzüglich Sonderausgaben (€ 285,00) – beträgt unter Berücksichtigung der gemäß [§ 34 Abs. 5 EStG 1988](#) hinzuzurechnenden sonstigen Bezüge von € 5.689,90 (€ 7.081,40 - € 1.391,50 Sozialversicherungsbeiträge) € 38.364,94; 12% - [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) – hiervon ergeben den Selbstbehalt von gerundet € 4.603,73).

Es ist daher entgegen der Berufungsvorentscheidung nicht der angefochtene Bescheid zu Ungunsten der Bw. abzuändern, sondern die Berufung als unbegründet abzuweisen, sodass der Erstbescheid wieder hergestellt wird.

Wien, am 10. Oktober 2011