



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des FF, vom 3. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 4. September 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw., Bundesbediensteter im Ruhestand, machte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen in der Höhe von 19.365,13 € geltend. Diese setzten sich wie folgt zusammen:

Krankheitskosten	2.100,00
Begräbniskosten	7.190,13
Andere außergewöhnliche Belastungen	10.075,00
insgesamt	19.365,13

Die Begräbniskosten bestanden aus:

Bestattung	3.850,00
Grab Magistrat Wien	877,20

Kranz- und Blumenkosten	1.000,00
Bewirtung, Porti, Parten, Trinkgelder	1.462,93
Summe	7.190,13

Die Nachlassaktiva betragen laut Aufstellung des Verlassenschaftsgerichts 3.267,53 €. Wie sich später für den Bw. herausstellte, betragen die Nachlassaktiva jedoch nur 198,08 €, von denen neben den Begräbniskosten noch die Gerichtskommissionsgebühr von 156 € in Abzug gebracht werden musste, so dass dem Bw. vom Nachlass nur 42,08 € verblieben.

Die Finanzbehörde berücksichtigte die Krankheitskosten und anderen außergewöhnlichen Belastungen im erklärten Ausmaß, an Begräbniskosten wurde nur ein Betrag von 3.000 € als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Begründend führte es aus, dass Begräbniskosten bzw. die Kosten eines Grabmales nach den Erfahrungssätzen höchstens mit 3.000 € als zwangsläufig erwachsen anzuerkennen sind. Kosten für Trauerkleidung, Bewirtung der Trauergäste, Blumen sowie für die Grabpflege stellten keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes dar.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung eingebracht. Der Bw. brachte darin unter anderem vor:

Die Bestattungskosten beinhalten keine Kosten für die Grabpflege, sondern nur für die Benutzung der Grabstelle, Benutzung der Leichenkammer, Inanspruchnahme der Aufbewahrungshalle, Öffnung und Schließung der Grabstelle und die Beisetzung des Sarges. Die Kosten für die Kleidung des Toten, Blumen und die Bewirtung der zahlreichen auswärtigen Gäste in bescheidener Form stellen im Sinne einer standesgemäßen Beerdigung sehr wohl eine außergewöhnliche Belastung dar. Die Eingrenzung der Kosten nach nicht bekannten Erfahrungssätzen sei nicht nachvollziehbar.

Die Finanzbehörde entschied über die Berufung mit abweisender Berufungsvorentscheidung und begründete dies dahingehend, dass auch das Ausmaß der Aufwendungen vom Merkmal der Zwangsläufigkeit umfasst sein müsse. Deshalb sei eine Art Angemessenheitsprüfung für die Kosten anzustellen. Es würden daher nur die Kosten für ein durchschnittliches Begräbnis und die Auslagen für einen im Durchschnitt verwendeten Grabstein anzuerkennen sein.

Bundeseinheitlich beliefen sich diese durchschnittlichen Kosten auf erfahrungsgemäß je 3.000 € pro Begräbnis und pro Grabstein. Da nur Kosten für ein Begräbnis angefallen seien, könnten von den beantragten Kosten nur 3.000 € berücksichtigt werden.

Der Bw. beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und rügte in seinem Antrag, dass sowohl der Einkommensteuerbescheid als auch die

Berufungsvorentscheidung keine Unterschrift und keinen Namen des für die Behörde entscheidenden Organs enthielten. Die Berufungsvorentscheidung enthalte weiters keine Begründung und keine Rechtsmittelbelehrung. Die Begründung enthalte nur einen Hinweis auf deutsche oder veraltete Judikatur. Die Rechtsvorschriften der Nachbarstaaten seien ihm jedoch unbekannt.

Die Trennung der anzuerkennenden Kosten in jene für ein Begräbnis und jene für ein Grabmal sei nicht nachvollziehbar, ebenso nicht nachvollziehbar sei die erfahrungsgemäße Ermittlung der bundeseinheitlichen Kosten für ein würdiges Begräbnis. Die Trennung der Kosten führe zu ungleichen Behandlungen, weil es bei einem Todesfall am 3. Oktober eines Jahres nur schwer möglich sei, die Kosten für Beerdigung und Grabmal in einem Veranlagungsjahr unterzubringen. Bei hohen Selbstbehalten ergäbe sich daher durch die Halbierung des Absetzbetrages eine unterschiedliche steuerliche Wirkung.

Die Begräbniskosten seien im Wesentlichen unbeeinflussbar und durch die Tarife vorgegeben, in den Städten herrschten andere Tarife als in anderen Gebieten, der bundeseinheitliche Durchschnitt bringe daher keine Aussage über die Angemessenheit. Bei einem standesgemäßen würdigen Begräbnis des Sohnes eines hochrangigen Bundesbeamten könne wohl die Ausgabe von 6.000 € als zwangsläufig und angemessen anerkannt werden. Schließlich sollte noch berücksichtigt werden, dass die Bewirtung nicht in einem Luxushotel, sondern im zuständigen Pfarramt stattfand. Es wäre daher der allenfalls aktualisierte Kostenersatz von 6.000 € der zu berücksichtigenden Begräbniskosten heranzuziehen. Der Hinweis auf eine Jahrzehnte alte deutsche Judikatur sei unangebracht und zeige offenbar, dass es keine solche befremdende österreichische Judikatur gebe.

Die Finanzbehörde legte die Berufung zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt:

Der Bw. übernahm die Kosten für die Beerdigung seines Sohnes in der Höhe von 7.190,13 €. Die Nachlassaktiva betrugen nach dem glaubhaften Vorbringen des Bw. nur 42,08 €. Die Kosten waren angefallen für Bestattung, Grabbenützung anlässlich Beerdigung, Bewirtung, Kranz und Blumen, Porti, Parten und Trinkgelder.

Rechtliche Würdigung:

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.

Die Belastung muss nicht nur dem Grunde nach, sondern auch der Höhe nach vom Begriff der Zwangsläufigkeit umfasst sein. 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, Band III B, § 34 Abs. 1 EStG 1988, Tz. 7 letzter Absatz).

Zu den berücksichtigbaren notwendigen und angemessenen Begräbniskosten zählen die Kosten für eine durchschnittliche Beerdigung sowie die Aufwendungen für die Errichtung eines im Durchschnitt verwendeten Grabsteins mit Grabeinfassung. Nicht anerkannt werden Kosten für den Leichenschmaus, weil die Bewirtung der Trauergäste nicht zwangsläufig erfolgt. Dasselbe gilt für Blumen, Kränze (siehe Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 34, Tz. 78, S. 30, Begräbnis; Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, Wien 1993, S. 1282 bis 1283). Für Begräbniskosten nennt das EStG 1988 keine Pauschbeträge. Erfahrungsgemäß belaufen sich die Kosten für ein würdiges Begräbnis und einen durchschnittlichen Grabstein derzeit nach den geltenden Lohnsteuerrichtlinien 2002 auf jeweils 3.000 € höchstens (LStR 2002, RZ 890). Bis zum Jahr 1997 wurden erfahrungsgemäß im Bereich der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland 30.000 S als zwangsläufige Kosten anerkannt, ab dem Jahr 1998 40.000 S höchstens (siehe Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2001, S. 548).

Dem Bw. ist zuzubilligen, dass er aus familiären Gründen verpflichtet war, für die Beerdigung seines Sohnes zu sorgen. Die Aufwendungen können daher insoweit sie für die Beerdigung oder für die Errichtung eines Grabsteins als notwendig und angemessen zu betrachten sind, als zwangsläufige Aufwendungen im Rahmen der außergewöhnlichen Belastung Berücksichtigung finden. Den Bw. trafen im Streitjahr 2002 lediglich Aufwendungen für eine Beerdigung. Erfahrungsgemäß belaufen sich die notwendigen Kosten für eine Beerdigung auf 3.000 € und können daher in diesem Ausmaß Berücksichtigung finden.

Der Bw. beanstandet in seinem Vorbringen in der Berufung und im Vorlageantrag, dass von der entscheidenden Finanzbehörde nur deutsche oder veraltete Judikatur zitiert worden sei. Diesbezüglich wird darauf hingewiesen, dass in der Literatur und in den Lohnsteuerrichtlinien einhellig die von der Finanzbehörde zur Anwendung gekommene Rechtsansicht vertreten wird. Dies kann den oben angeführten Literaturhinweisen entnommen werden. Judikate neueren Datums betreffend Begräbniskosten existieren nicht, da das berücksichtigbare Ausmaß von Begräbniskosten in jüngster Zeit nicht Gegenstand von Beschwerden beim Verwaltungsgerichtshof war.

Der Bw. bringt vor, dass die Trennung der berücksichtigbaren Kosten in Kosten für einen Grabstein und Kosten für eine Beerdigung auf Grund des Selbstbehaltes zu unterschiedlichen steuerlichen Wirkungen führe, wenn in einem Fall beide Aufwendungen in einem Jahr anfielen und in einem anderen Fall sich die Aufwendungen auf zwei Veranlagungsjahre verteilten. Diesbezüglich ist dem Bw. zuzustimmen. Jedoch beabsichtigte der Gesetzgeber mit der Bestimmung der außergewöhnlichen Belastung, Steuerpflichtige nur nach ihrer jeweiligen Leistungsfähigkeit mit Einkommensteuer zu belasten. Erhöht sich der notwendige Lebensbedarf durch außergewöhnliche Umstände, so soll nur mehr das diesen außergewöhnlichen Bedarf übersteigende Einkommen der Besteuerung unterzogen werden. Entfällt der auf Grund der persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen erhöhte notwendige Lebensbedarf auf zwei Jahreseinkommen, so wird dadurch die steuerliche Leistungsfähigkeit weniger beeinträchtigt, als wenn nur ein Jahreseinkommen mit dem gesamten Aufwand belastet würde. Es ist daher durchaus gerechtfertigt und im Sinne der Bestimmung des § 34 EStG, dass diesfalls auch die steuerliche Berücksichtigung entsprechend der verminderten Belastung geringer ausfällt.

Der Bw. rügt weiters, dass sowohl der Einkommensteuerbescheid als auch die Berufungsvorentscheidung nicht von dem entscheidenden Organ unterzeichnet wären und dieses auch nicht mit Namen genannt sei. Diesbezüglich regelt § 96 BAO, dass alle schriftlichen Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung bedürfen, und dass diese durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde als genehmigt gelten.

Das Vorbringen des Bw., dass die Berufungsvorentscheidung keine Begründung und keine Rechtsmittelbelehrung enthalte, stimmt mit der Aktenlage nicht überein. So enthält die Berufungsvorentscheidung unter der Überschrift Begründung den Hinweis, dass die Begründung in einem gesonderten Schreiben ergehen wird. Mit Schreiben vom 15.12.2003 erging dann die angeführte zusätzliche Begründung tatsächlich. Unmittelbar nach dem Verweis auf die zusätzliche Begründung befindet sich die Rechtsbelehrung. Es ist zulässig, dass in der Begründung eines Bescheides auf jene eines anderen Bescheides oder auf die

Begründung in einem weiteren Schriftstück verwiesen wird. Dass die inhaltliche Begründung und der Spruch eines Bescheides nicht in einer einheitlichen schriftlichen Ausfertigung ergehen, macht den Bescheid nicht mangelhaft, wenn den Schriftstücken zweifelsfrei entnommen werden kann, auf welchen Bescheid sich eine allfällige gesonderte Begründung bezieht bzw. welchem Schriftstück die inhaltliche Begründung des Bescheides entnommen werden kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. August 2004