

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 23. August 2012, betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im den angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgaben betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2011	Einkommen	€ 18.367,66	Einkommensteuer	€ 2.524,95
			anrechenbare Lohnsteuer	€ -3.437,20
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988				€ 0,25
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				€ -912,00

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Spruches bildet.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Darstellung des verwaltungsbehördlichen Verfahrens:

Im Rahmen seiner elektronischen Abgabenerklärung (Arbeitnehmerveranlagung) zur Einkommensteuer 2011 begehrte der Beschwerdeführer € 6.195,82 an Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBI. Nr. 400/1988) anzuerkennen.

Dazu wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde mit Ersuchen um Ergänzung vom 10. August 2012 aufgefordert, bis zum 20. September 2012 die geltend gemachten Kosten durch Belege nachzuweisen sowie eine detaillierte Aufstellung der Begräbniskosten sowie den Beschluss der Verlassenschaftsabhandlung beizubringen.

Wieweit der Beschwerdeführer dieser Aufforderung nachgekommen ist, kann aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Aktenteilen der belangten Behörde nicht ersehen werden, da diese die Vorhaltsbeantwortung nicht enthalten, obwohl eine solche in der Datenbank der Finanzverwaltung mit dem Datum 21. August 2012 angemerkt ist.

Im Einkommensteuerbescheid 2011 datiert vom 23. August 2012 wurden die außergewöhnlichen Belastungen des Beschwerdeführers mit Selbstbehalt auf € 1.619,19 gekürzt. Dies wurde damit begründet, dass Begräbniskosten primär aus den Nachlassaktivaten zu bestreiten seien. Nur dadurch nicht gedeckte Kosten könnten mit maximal € 4.000,00 berücksichtigt werden.

Mit der von seinem rechtsfreundlichen Vertreter verfassten Berufung, welche nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF. BGBI. I Nr. 13/2014 beim Bundesfinanzgericht als „*Beschwerde*“ zu behandeln ist, rügte der Beschwerdeführer die seines Erachtens unrichtige Berechnung des Selbstbehaltes für die Begräbniskosten seiner Mutter und die Kürzung dieser. Dem Beschwerdeführer seien nach den vorgelegten Rechnungen gesamt € 6.195,82 an Aufwendungen für ein am Begräbnisort (dem Wohnort des Beschwerdeführers) übliches Begräbnis entstanden, denen er sich nicht habe entziehen können. Der Beschwerdeführer habe aus der Verlassenschaft Vermögensgegenstände im Wert von € 2.380,81 erhalten. Letztendlich habe er deshalb auch nur den Differenzbetrag von € 3.815,01 als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Der Beschwerdeführer beantragte daher, dass der für die außergewöhnlichen Belastungen zu berücksichtigende Selbstbehalt mit € 1.985,61 und die vom Nachlass nicht gedeckten vom Beschwerdeführer getragenen Kosten für das Begräbnis seiner Mutter mit € 3.815,01 berücksichtigt werden sollten.

Beweiswürdigung und sich daraus ergebender entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Da das Finanzamt die nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers vorgelegten Unterlagen und Belege nicht an das Bundesfinanzgericht übermittelt hat, ist nach dem auch im Vorlagebericht unwidersprochenen Vorbringen des Beschwerdeführers davon auszugehen, dass dieser die am Begräbnisort üblichen Kosten eines einfachen Begräbnisses inklusive Grabmalkosten in Höhe von € 6.195,82 getragen hat, weil er dazu verpflichtet war und dass dem ein Vermögenszufluss aus dem Nachlass der Mutter des Beschwerdeführers in Höhe von € 2.3080,31 gegenübersteht.

Rechtslage und rechtliche Erwägungen:

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen, nach Abzug der Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Diese müssen außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen und dabei weder zu den Betriebsausgaben, Werbungskosten noch zu den Sonderausgaben gehören. Außergewöhnlich ist eine Belastung nach § 34 Abs. 2 EStG 1988, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Zwangsläufig trägt der Steuerpflichtige eine Belastung nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

§ 549 ABGB (Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch, JGS Nr. 946/1811) sieht vor, dass die dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessenen Begräbniskosten zu den auf der Erbschaft haftenden Lasten gehören. Sie sind daher vorrangig aus den Aktiva des Nachlasses zu tragen (vergleiche Apathy in Koziol/Bydlinski/Bollenberger (Hrsg.), ABGB³, § 549 Rz 3). Nur subsidiär haften die Unterhaltpflichtigen für die Begräbniskosten (vergleiche Apathy, aaO, Rz 3). Fehlt ein Nachlass oder ist er zu gering, um die angemessenen Begräbniskosten zu decken, dann haften die nach dem Gesetz zum Unterhalt des Verstorbenen verpflichteten Personen (vgl. Eccher in Schwimann, ABGB³, § 549 Rz 8; Wer in Rummel, ABGB¹³, § 549 Rz 4; OGH EvBl 1966/90). Weiter sieht § 143 Abs. 1 ABGB vor, dass ein Kind seinen Eltern unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse Unterhalt schuldet, soweit der Unterhaltsberechtigte nicht imstande ist, sich selbst zu erhalten, und sofern er seine Unterhaltpflicht gegenüber dem Kind nicht grösstlich vernachlässigt hat.

Beim Beschwerdeführer bestand daher (unstrittig) eine gesetzliche Verpflichtung die Kosten des Begräbnisses seiner Mutter entsprechend § 143 ABGB zu tragen und hat er dies in der Differenz zu den erhaltenen Nachlassaktiva in Summe mit € 3.815,01 auch getan.

Wie auch der Beschwerdeführer in seiner Berufungsschrift richtig dargelegt hat, stimmen Lehre und Rechtsprechung darin überein, dass die Kosten eines dem Ortsgebrauch und der sozialen Stellung des Verstorbenen und seinem mangelnden Vermögens entsprechenden Begräbnisses und Grabs außergewöhnliche Belastungen sind (vergleiche für viele Kanduth-Kristen/Laudacher/Lenneis/Marschner/Vock, Jakom Einkommensteuergesetz 2016⁹, Rz 90 zu § 34 und die dort zitierten Fundstellen).

Die Verwaltungspraxis richtet sich bei der Höhe der als außergewöhnliche Belastung abziehbaren Aufwendungen nach den Ausführungen der Lohnsteuerrichtlinien 2002 (LStRI), welche als Rechtsmeinung des Bundesministeriums für Finanzen und allenfalls interne Verwaltungsanordnung für das Bundesfinanzgericht keinerlei Wirkung entfalten können. Für das Veranlagungsjahr 2011 sind nach dieser Ansicht des Bundesministeriums

für Finanzen (LStRI Rz 890) die Kosten eines einfachen und würdigen Begräbnisses mit € 4.000,00 begrenzt.

In der Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates und des Bundesfinanzgerichts (BFG 10.6.15, RV/5101013/2011; 11.12.14, RV/5100908/2013 und UFS 22.11.07, RV/2469-W/07; siehe Jakom aaO.) wird hingegen auf die Beerdigungskostenverordnung der Finanzmarktaufsichtsbehörde BGBl. II Nr. 2003/600 (beim Beschwerdeführer in der für das Jahr 2011 geltenden Fassung BGBl. II Nr. 122/2011) abgestellt, welche als Höchstbetrag für gewöhnliche Beerdigungskosten im Sinne des § 159 des Versicherungsvertragsgesetzes 1958 (VersVG), € 8.000,00 vorsieht (Begräbnis und Grabmal).

Da in diesem Erkenntnis der zitierten nunmehr ständigen Judikatur des Bundesfinanzgerichts und des Unabhängigen Finanzsenates gefolgt wird, finden die Aufwendungen des Beschwerdeführers für das ortsübliche einfache Begräbnis seiner Mutter in Höhe von € 6.195,82 im Rahmen von € 8.000,00 Deckung. Im Übrigen wird von der Verwaltungspraxis ab der Veranlagung 2013 die Höhe der Kosten eines einfachen ortsüblichen Begräbnisses mit € 10.000,00 (LStR, aaO.) geschätzt.

Da der Beschwerdeführer sich diesen Aufwendungen aus rechtlichen und sittlichen Gründen nicht entziehen konnte, Begräbniskosten als außergewöhnlich und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigend gelten (siehe oben) war der Beschwerde insoweit statzugeben, als € 3.815,01 (€ 6.195,82 Aufwendungen abzüglich € 2.380,81 Nachlassaktiva) als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 4 EStG 1988 anzuerkennen waren.

Angemerkt sei, dass sich die Höhe der Berechnungsgrundlage des Selbstbehaltes bei einer außergewöhnlichen Belastung sich, wie der rechtsfreundliche Vertreter des Beschwerdeführers richtig ausgeführt hat, abgesehen von einigen Ausnahmen, welche auf den Fall des Beschwerdeführers nicht anzuwenden sind, aus dem Einkommen nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 (inklusive allfälliger außergewöhnlicher Belastungen ohne Selbstbehalt) zuzüglich der Bezüge nach § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 (abzüglich der darauf entfallenden Sozialversicherung) ergibt. Beim Beschwerdeführer sind dies € 19.856,11 (Einkommen nach § 2 Abs. 2 EStG 1988) zuzüglich € 3.759,08 Bezüge nach § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 abzüglich € 349,56 an darauf entfallende Sozialversicherungsbeiträgen, woraus sich eine Berechnungsgrundlage von € 23.265,63 ergibt, auf welche nach § 34 Abs. 4 EStG beim Beschwerdeführer ein Satz von 10% anzuwenden ist, was einen Selbstbehalt von € 2.326,56 ergibt.

Allerdings war die maximale Höhe des Selbstbehaltes im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011 des Beschwerdeführers nicht Spruchbestandteil, da die anerkannte Höhe der außergewöhnlichen Belastung unter dem berechneten Selbstbehalt geblieben ist. Sache vor dem Bundesfinanzgericht kann jedoch nur das sein, was eine Auswirkung auf den Spruch des konkreten angefochtenen Bescheids gehabt hat.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da sich diese Erkenntnis zum einen Teil auf bloße Beweiswürdigung (Vorliegen und Höhe der Kosten) und zu anderen auf das Anwenden des Gesetzeswortlautes sowie auf das Nachvollziehen der oben erwähnten ständigen Judikatur beschränkt, wurde keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung berührt.

Linz, am 27. April 2016