

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. A Mittermayr in der Beschwerdesache A B, Adresse gegen den Bescheid des FA Grieskirchen W vom 15.07.2013, betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes abgeändert:

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Der Beschwerdeführer (Bf) erklärte in seiner Einkommensteuererklärung für 2012 - neben anderen nicht strittigen Punkten - unter Kennzahl 731 Begräbniskosten in Höhe von 7.592,46 € als außergewöhnliche Belastung.

Mit **Vorhalt vom 14. Mai 2013** ersuchte das Finanzamt den Bf die beantragten Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen durch Vorlage entsprechender Unterlagen und Belege nachzuweisen sowie für die beantragten Aufwendungen erhaltenen Kostenersätze anzuführen.

Zu den strittigen Begräbniskosten wurde ein Beschluss des Bezirksgerichtes E vom 12. Dezember 2012 in der Verlassenschaftssache H B vorgelegt, in dem festgestellt wurde, dass das Verlassenschaftsvermögen Aktiva von 65 € aufweist, die Gebühren des Gerichtskommissärs 24 € betragen und die Voraussetzungen für die Einleitung eines Verlassenschaftsverfahrens nicht vorliegen, da die Aktiva 4.000 € nicht überstiegen.

Weiters wurde eine detaillierte Aufstellung der vom Bf getragenen Begräbniskosten von insgesamt 7.657,46 € samt Rechnungen und Belegen vorgelegt.

Im **Einkommensteuerbescheid 2012 vom 15. Juli 2013** wurden neben unstrittigen Krankheitskosten von 541,74 € Aufwendungen für das Begräbnis des Vaters des Bf in Höhe von 4.000 € unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltens von 2.925,48 € als außergewöhnliche Belastung anerkannt.

Zur Begründung führte das Finanzamt an, dass die Begräbniskosten bzw. die Kosten eines Grabmals nach Erfahrungssätzen höchstens mit 4.000 € als zwangsläufig erwachsen anzuerkennen wären.

Mit **Berufung (jetzt als Beschwerde zu sehen) vom 18. Juli 2013** wandte sich der Bf gegen diese Beurteilung im Einkommensteuerbescheid 2012 und begründete dies folgendermaßen:

"Bei den außergewöhnlichen Belastungen wurden die Begräbniskosten bzw. die Kosten eines Grabmales nach Erfahrungssätzen mit 4.000 € anerkannt.

Entsprechend dem Finanzamt bereits vorliegenden Unterlagen haben die Begräbniskosten abzüglich Nachlass jedoch 7.592,46 € betragen und es ist nicht einzusehen, dass diese Kosten nicht zur Gänze anerkannt werden.

Wie man auf den Erfahrungssatz von 4.000 € kommt, kann ich nicht nachvollziehen, aber da meine Mutter leider auch vor fünf Jahren gestorben ist, kann ich mit Sicherheit behaupten, dass man mit diesen Betrag niemals das Auslangen finden kann.

Ich stelle daher den Antrag, die tatsächlich verbleibenden Kosten von 7.592,46 € für das Begräbnis meines Vaters anzuerkennen."

Mit **Vorlagebericht vom 19. September 2013** wurde die Berufung (jetzt Beschwerde) der Abgabebehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Sachverhalt

Der Vater des Bf ist am 24. Oktober 2012 verstorben.

Im Beschluss des Bezirksgerichtes E vom 12. Dezember 2012 in der Verlassenschaftssache H B wurde festgestellt, dass das Verlassenschaftsvermögen Aktiva von 65 € aufweist, die Gebühren des Gerichtskommissärs 24 € betragen und die Voraussetzungen für die Einleitung eines Verlassenschaftsverfahrens nicht vorliegen, da die Aktiva 4.000 € nicht übersteigen.

Vom Bf wurde für das Begräbnis seines Vaters folgende Aufwendungen bezahlt:

Gasthaus KD, Gasthaus - Zehrung	2.531,80 €
Gruber Bestattung- Bestattungskosten	2.781,15 €
Landgärtnerei M- Trauerfloristik	1.210,00 €
Standesamt T - Beurkundung	86,00 €
Pfarramt S- Totengräber	380,00 €
Pfarramt S - Begräbnis	219,33 €
Postamt W, Aussendung der Parten	23,18 €

U Steine GmbH.- Grabstätte abtragen	402,00 €
Bezirksgericht E, Gebühren	24,00 €
Summe:	7.657,46 €

Beweiswürdigung

Der oben festgestellte Sachverhalt ist durch die vorgelegten Unterlagen, die sich im Akt befinden, dokumentiert und zwischen den Parteien nicht strittig. Allein strittig ist, ob der gesamte Betrag oder nur maximal 4.000 € als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können.

Rechtslage

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen, 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.

Nach § 34 Abs. 2 EStG ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 legitit zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 549 ABGB gehören die dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessenen Begräbniskosten zu den auf der Erbschaft haftenden Lasten. Sie sind sohin vorrangig aus den Aktiva des Nachlasses zu tragen (vgl. hiezu *Apathy* in *Koziol/Bydlinski/Bollenberger* (Hrsg.), ABGB3, § 549 Rz 3).

Subsidiär haften die Unterhaltpflichtigen für die Begräbniskosten (vgl. *Apathy*, aaO, Rz 3). Ist also überhaupt kein Nachlass vorhanden oder reicht er nicht aus, 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*, ABGB I3, § 549 Rz 4; OGH EvBl 1966/90).

Gemäß § 143 Abs. 1 ABGB schuldet ein Kind seinen Eltern unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse den Unterhalt, soweit der Unterhaltsberechtigte nicht imstande ist, sich selbst zu erhalten, und sofern er seine Unterhaltpflicht gegenüber dem Kind nicht gröblich vernachlässigt hat.

Auf Grund der Anordnung des § 143 ABGB wird der angemessene Unterhalt geschuldet (vgl. *Koziol/Wer*, Bürgerliches Recht13, I, 533).

Erwägungen

Im gegenständlichen Fall ergibt sich eine gesetzliche Verpflichtung des Bf zur Tragung der (im Nachlass nicht gedeckten) Kosten des Begräbnisses seines Vaters aus § 143 ABGB.

Unstrittig ist, dass den Bw. die rechtliche Pflicht getroffen hat, für die Bestattung seines im Jahr 2012 mittellos verstorbenen Vaters Sorge zu tragen.

In der österreichischen Lehre und Rechtsprechung besteht Einigkeit darüber, dass die Kosten eines dem Ortsgebrauch und der sozialen Stellung des Verstorbenen, aber auch seines mangelnden Vermögens Rechnung tragenden, einfachen, würdigen Begräbnisses (und entsprechenden Grabes) außergewöhnliche Belastungen darstellen.

Im positiven Recht sind Begräbniskosten im hier interessierenden Sinn zum einen in § 549 ABGB, zum anderen in § 46 Abs. 1 Z 7 KO geregelt.

Nach § 549 ABGB gehörten zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten auch "die Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis".

Nach den Lohnsteuerrichtlinien 2002 sollen sich die "Kosten eines würdigen Begräbnisses" sowie eines "einfachen Grabmals" sich "bundeseinheitlich im gegenständlichen Jahr erfahrungsgemäß auf höchstens je 4.000 Euro" belaufen.

Der UFS hat in seiner Entscheidung UFS 22. 11. 2007, *RV/2469-W/07* zum einen die in den LStR 2002 genannten Höchstbeträge als nicht notorisch angesehen und zum anderen die Auffassung vertreten, es sei - mangels gegenteiliger Ermittlungsergebnisse - von dem in der V der Finanzmarktaufsichtsbehörde BGBI II 2003/600 (BeerdigungskostenV, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBI. I Nr. 58/2010) genannten einheitlichen Höchstbetrag von 6.000 € für alle in Zusammenhang mit der Bestattung (Begräbnis, Grabstätte) angefallenen Kosten auszugehen, sofern nicht besondere Verhältnisse zusätzliche Kosten erforderlich machen.

Die vom Bf insgesamt in Zusammenhang mit dem Begräbnis seines Vaters getragenen Kosten haben abzüglich der Aktiva des Nachlasses 7.592,46 € betragen.

Nach der Verordnung der Finanzmarktaufsichtsbehörde über die Festsetzung eines Höchstbetrages für gewöhnliche Beerdigungskosten (Beerdigungskostenverordnung), BGBI. II Nr. 600/2003, beträgt der Höchstbetrag (im beschwerdegegenständlichen Jahr 2012) für gewöhnliche Beerdigungskosten i.S.d. § 159 des Versicherungsvertragsgesetzes 1958 (VersVG), BGBI. Nr. 2/1959, 8.000 Euro, wobei sich die Beerdigungskosten im Sinne dieser Bestimmungen aus den Kosten des Begräbnisses und den Kosten des Grabmals zusammensetzen (§ 1 leg. cit.).

Das Bundesfinanzgericht vertritt die Auffassung, dass der in der Verordnung der Finanzmarktaufsichtsbehörde genannte Höchstbetrag für "gewöhnliche

Beerdigungskosten" von 8.000 € (das ist die Summe der beiden in den LStR 2002 in Zusammenhang mit einem würdigen Begräbnis genannten Beträge) auch jenem Betrag entspricht, der für den Berufungszeitraum als Höchstbetrag für ein einfaches Begräbnis für die im Rahmen des § 34 EStG 1988 steuerlich anzuerkennenden Begräbniskosten - heranzuziehen ist.

Diesem Gesamtrahmen - der im übrigen auch dem von der Finanzverwaltung insgesamt anerkannten Höchstbetrag für Bestattungskosten entspricht - ist gegenüber einer Aufteilung auf Begräbniskosten i.e.S. einerseits und Grabmalkosten andererseits im Sinne der LStR 2002 der Vorzug zu geben, da es um die insgesamt einfache, würdige Gestaltung des Begräbnisses - mit allen Vor- und Folgeaufwendungen - geht und die Aufteilung auf einzelne Komponenten sachlich nicht geboten erscheint.

Da die Gestaltung eines Begräbnisses zu den höchstpersönlichen Angelegenheiten des Kostenträgers gehört, kommt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes eine Prüfung der Zweckmäßigkeit und Angemessenheit einzelner Aufwendungen im Rahmen eines einfachen, ortsüblichen Begräbnisses nicht in Betracht, solange insgesamt der - mit Kosten von grundsätzlich 8.000 € im Beschwerdezeitraum - gesetzte Gesamtrahmen eines einfachen Begräbnisses nicht überschritten wird.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben und der Einkommensteuerbescheid entsprechend abzuändern.

Zur Ermittlung und Berechnung der Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe wird auf das angeschlossenen Berechnungsblatt verwiesen.

Zulässigkeit einer Revision

Zur Frage der Abzugsfähigkeit von Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung existiert bereits eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Z.B. VwGH v. 31.05.2011, 2008/15/0009).

Gegen diese Entscheidung ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Linz, am 11. Dezember 2014