

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin NN in der Beschwerdesache SS, -straße, a-, gegen den Bescheid des FA Wien 2/20/21/22 vom 29.04.2011, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu ersehen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruchs.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beantragte die Beschwerdeführerin (Bf) ua anteilmäßige Kosten für einen im Jahr 2009 angeschafften PC (Afa in Höhe von € 103,80 unter Abzug eines Privatanteils von 40%), Heilbehandlungskosten (€ 324,11) sowie Kosten für die Errichtung einer Grabstätte einschließlich Gerichtsgebühren betreffend die Verlassenschaft (gesamt € 4.923,39) zum Abzug.

Mit Bescheid vom 29. April 2011 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2010 mit einer Gutschrift von € 43,26 festgesetzt. Die Afa für den PC wurde dabei nicht anerkannt. Von den Kosten für die Graberrichtung und den Heilbehandlungskosten wurde der Selbstbehalt abgezogen.

In der dagegen erhobenen, vorliegend als Beschwerde zu behandelnden Berufung wurde vorgebracht, der PC sei noch während der Aktivzeit im guten Glauben, dass eine gänzliche Absetzung der Anschaffungskosten möglich sei, angeschafft worden. Die Heilbehandlungskosten seien ohne Anrechnung auf den Selbstbehalt zum Ansatz zuzulassen, da beim Bundessozialamt die Feststellung eines Behinderungsgrades von mindestens 25% beantragt worden sei.

Mit Vorhalt wurde die Bf aufgefordert, den Bescheid des Bundessozialamtes über den Grad der Behinderung, eine detaillierte Aufstellung der beantragten Krankheitskosten und die Rechnung über den PC-Kauf vorzulegen.

Die Bf legte die Rechnung für die Anschaffung des PC vom 28.04.2009 (€ 519,00), Belege betreffend Spenden und in der oa Höhe beantragte Krankheitskosten aus eigener Behinderung sowie die Rechnungen über die Graberrichtungskosten (einschließlich Gerichtsgebühren) vor.

Nach weiterem Vorhalt erfolgte auch die Vorlage des Bescheides des Bundesamtes für Soziales und Behindernswesen vom 15. November 2011, wo ein Gesamtgrad der Behinderung in Höhe von 40% festgestellt und die Notwendigkeit einer Krankendiätverpflegung wegen Diabetes bescheinigt wurde (der Grad der Behinderung betrage bei der Bf wegen Diabetes, Gallen-, Leberkrankheit und Magenkrankheit jeweils 20%).

Über die vorliegend als Beschwerde zu behandelnde Berufung wurde erwogen:

Außergewöhnliche Belastungen:

Nach § 34. (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.

Die *Belastung* ist nach Abs. 2 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

Die *Belastung* beeinträchtigt nach Abs. 4 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).

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. (BGBl 1993/818 ab 1994)

Begräbniskosten einschließlich der *Kosten* für die Errichtung eines Grabmals können insoweit eine außergewöhnliche *Belastung* sein als sie durch das zum Verkehrswert bewertete Nachlassvermögen nicht gedeckt sind. Soweit eine Nachlassdeckung nicht gegeben ist, liegt in Höhe der *Aufwendungen* für ein durchschnittliches Begräbnis und ein durchschnittliches Grabmal eine außergewöhnliche *Belastung* vor. Der Höhe nach ist die Absetzbarkeit mit den *Kosten* eines würdigen Begräbnisses sowie einfachen Grabmals begrenzt. Bundeseinheitlich belaufen sich diese *Kosten* erfahrungsgemäß auf höchstens 3.000,-- €. Nicht als außergewöhnliche *Belastung* anerkannt werden *Kosten* für den Leichenschmaus, weil die Bewirtung der Trauergäste nicht zwangsläufig erfolgt; dasselbe gilt für Blumen, Kränze und Grabpflegekosten. *Ausgaben* für Trauerkleidung gelten ebenfalls nicht als zwangsläufig erwachsen; ihre Abzugsfähigkeit scheitert darüber hinaus regelmäßig am Gegenwertgedanken. (Vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, TZ 78 zu § 34, und Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer TZ. 1 zu § 34 Einzelfälle).

Im gegenständlichen Verfahren betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2010 hat die Bf die *Kosten* für die Errichtung der Grabstätte in Höhe von € 4.824,90,- geltend gemacht, welche durch die Rechnung der Fa. S vom 28.05.2010 und den auf dieser Rechnung enthaltenen Vermerk "Zahlung Bank" in Höhe von € 2.412,45 entsprechend belegt wurden. An Gerichtsgebühren wurden der Bf € 99,00 vorgeschrieben. Unterlagen über die Einantwortung bzw die Höhe des übernommenen Nachlassvermögens liegen nicht auf.

Der Selbstbehalt errechnet sich mit 12% (vg. unten) aus den Einkünften des Jahres 2010 (Gesamtbetrag der Einkünfte € 44.269,56) mit € 6.168,44.

Zu prüfen bleibt die für die Erfüllung der Voraussetzung des § 34 Abs. 4 EStG 1988, nämlich der wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, zu beachtende Übersteigung des Selbstbehaltes.

Der Selbstbehalt berechnet sich im vorliegenden Fall wie folgt (Beträge in Euro):

Tarifeinkünfte	44.269,56
Sonstige Bezüge	8.006,19

abzügl. SV-Beiträge für sonstige Bezüge	-562,08
abzügl. Kirchenbeitrag und Spenden	-310,00
Summe	51.403,67
Selbstbehalt 12 %	6.168,44

Da die (höchstens mit € 3.000,-- anzuerkennenden) *Kosten* für die Errichtung der Grabstätte den Selbstbehalt von € 6.168,44 nicht übersteigen, kann dem diesbezüglichen Antrag keine Folge gegeben werden. Darauf, ob die Kosten zwangsläufig erwachsen sind und die Kosten für die Graberrichtung im Nachlassvermögen Deckung gefunden haben, kann aber dahingestellt bleiben, weil die Kosten den wie unten errechneten Selbstbehaltsbetrag nicht übersteigen.

Anteilige Kosten für den PC:

Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist:

Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG).

Die Anschaffung des PC 2009 erfolgte unbestritten noch während des aktiven Dienstverhältnisses der Bf beim ÖÖ im ersten Halbjahr 2009. Laut Sozialversicherungsdatenauszug ist die Bf mit 01. Juli 2009 in den Ruhestand getreten. Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen im oben angeführten Sinn lagen im vorliegend zu beurteilenden Zeitraum daher nicht vor, sodass der beantragte Betrag für Afa nicht zum Abzug zugelassen werden konnte.

Die nachgewiesenen Kosten aus der eigenen Behinderung waren ohne Anrechnung auf den Selbstbehalt anzuerkennen (vgl. Vorlageantrag und Veranlagung Folgejahre).

Berechnung der Einkommensteuer 2010 (Beträge in Euro):

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	44.269,56
Gesamtbetrag der Einkünfte	44.269,56
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Kirchenbeitrag	-100,00
Zuwendungen gem. § 18 (1) Z 7 EStG	-210,00
A.o. Belastungen vor Abzug des Selbstbehalts	4.923,39

Selbstbehalt	-4.923,39
Freibetrag wegen eigener Behinderung § 35 Abs. 3	-99,00
Pauschbetrag nach der Verordnung (§ 2 Abs. 1)	-840,00
Nachgewiesene Kosten aus Behinderung	-324,11
Einkommen	42.636,45
Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG	
$(42.636,45 - 25.000,00) \times 15.125,00/35.000,00$	
+5.110,00	12.731,46
Pensionistenabsetzbetrag	0,00
Steuer nach Abzug der Abzugsbeträge	12.731,46
Steuer sonstige Bezüge	409,45
Einkommensteuer	13.140,91
Anrechenbare Lohnsteuer	13.820,77
Festgesetzte Einkommensteuer	-679,86
Rundung	0,14
Abgabengutschrift	680,00
bisherige Gutschrift	43,00

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.

Wien, am 29. Jänner 2016