



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0232-F/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., N., K., vom 14. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 19. Februar 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Das Einkommen im Jahr 2007 beträgt:	34.949,55 €
Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 2007 beträgt:	-182,96 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:	
VGKK – Erstattung AIV-Beitrag	121,04 €
LZ1	35.614,96 €
LZ1	2.223,03 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	37.827,03 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	37.827,03 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –Sanierung, Genuss-Scheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben) eingeschliffen nach folgender Formel: 50.900 € - 37.827,03 €) * 730,00 €/14.500 €	-658,16 €
Kirchenbeitrag	-100,00 €
Außergewöhnliche Belastungen:	
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988)	-5.430,98 €
Selbstbehalt	4.631,66 €
Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes	-1.320,00 €
Einkommen	34.949,55 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: $(34.949,55 - 25.000) * 11.335/26.000 + 5.750$	10.087,62 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	10.087,62 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenen SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620,00 € mit 6%	344,23 €
Einkommensteuer	10.086,85 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-10.269,81 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-182,96 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) beantragte in seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 die Anerkennung von Kosten in Höhe von insgesamt 8.124,13 €, die ihm auf Grund des Begräbnisses seines Vaters erwachsen sind, als außergewöhnliche Belastung. Diese Aufwendungen setzen sich zusammen aus den Begräbniskosten im engeren Sinn von 4.284,13 € (Notariatskosten von 98,46 €, den

Friedhofsgebühren von 593,33 €, den Kosten für Dankkarten in Höhe von 208,80 €, den Kosten für Beileidsdanksagungen in Höhe von 172,00 €, den Kosten für die Grabsteinentfernung im Ausmaß von 176,40 €, den Kosten für die Trauerfeierlichkeiten in Höhe von 80,00 €, den Bestattungskosten in Höhe von 2.895,74 € und den Postgebühren von 59,40 €) sowie den Kosten für den Grabstein in Höhe von 3.840,00 €. Mit Ausnahme der Kosten für den Grabstein, für den lediglich ein Kostenvoranschlag vorgelegt wurde, wurde die Bezahlung sämtlicher Begräbniskosten belegmäßig nachgewiesen.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 19. Februar 2008 wurden die Begräbniskosten sowie die Kosten für den Grabstein sinngemäß mit folgender Begründung nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt: Aufwendungen seien steuerlich grundsätzlich nur für das Kalenderjahr abzugsfähig, in dem die Verausgabung stattgefunden habe. Da die Ausgaben für den Grabstein nicht im Veranlagungszeitraum gezahlt worden seien, hätten sie nicht berücksichtigt werden können. Weiters seien Begräbniskosten bzw. Kosten eines Grabmales nach Erfahrungssätzen höchstens mit 4.000,00 € als zwangsläufig erwachsen anzuerkennen. Zudem stellten Begräbniskosten nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung dar, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden könnten. Da Nachlassaktiva von 464,08 € vorhanden gewesen seien, sei lediglich ein Betrag von 3.535,92 € als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Mangels Überschreitung des in Ansatz zu bringenden Selbstbehaltens, der gegenständlich 4.631,66 € betrage, käme es letztendlich aber zu keiner steuerlichen Berücksichtigung der geltend gemachten Begräbniskosten.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung wurde unter Verweis auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 22.11.2007, RV/2469-W/07, die zusätzliche Anerkennung der Kosten für das Totenmahl in Höhe von 1.445,20 € als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. März 2008 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, die Kosten eines würdigen Begräbnisses mit höchstens 4.000,00 € abzüglich der Nachlassaktiva in Höhe von 464,08 € seien bereits bei der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 zur Gänze berücksichtigt worden. Somit sei die zusätzliche Gewährung des Totenmahles unter dem Titel der Begräbniskosten nicht möglich.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde ergänzend ausgeführt, in gleicher Sache sei eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof anhängig. Es werde daher um Aussetzung der Entscheidung über die gegenständliche Berufung bis zur Entscheidung über diese Beschwerde ersucht.

Mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Bw. um belegmäßigen Nachweis der Kosten für das Trauermahl in Höhe von 1.445,20 € ersucht und aufgefordert, die Ortsüblichkeit des Trauermahls darzulegen.

Hinsichtlich der Grabmahlkosten wurde mitgeteilt, da diesbezüglich lediglich ein Kostenvoranschlag und kein Zahlungsbeleg beigebracht worden sei, sei das Finanzamt im angefochtenen Bescheid davon ausgegangen, dass im Streitjahr dafür keine Zahlung getätigt worden sei. Sollte diese Annahme nicht zutreffen, werde um Nachrechnung eines Zahlungsbeleges gebeten.

Weiters wurde um belegmäßigen Nachweis der vom Bw. bezahlten Gerichtskommissionsgebühren ersucht.

Im Antwortschreiben vom 17. August 2011 führte der Bw. aus, es sei in X ebenso wie in den umliegenden Gemeinden üblich, Verwandte, Freunde und Bekannte im Anschluss an das Begräbnis zu einem Trauermahl einzuladen. Wie bei den meisten im Heimatort des Verstorbenen stattfindenden Begräbnissen habe das Trauermahl in einem ca. 100 m vom Friedhof entfernten Gasthof stattgefunden. Der Bw. gab weiters bekannt, dass der Grabstein für seinen verstorbenen Vater erst im Sommer 2008 angeschafft worden sei.

Dem Schreiben beigelegt waren eine Gasthausrechnung über 1.445,20 € samt Einzahlungsbeleg sowie Nachweise über die Vorschreibung und Zahlung von Gerichtskommissionsgebühren im Ausmaß von 98,46 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob unter dem Titel „Begräbniskosten“ Aufwendungen von mehr als 4.000,00 € als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden können, insbesondere, ob auch die Kosten für ein Totenmahl anzuerkennen sind.

Als Sachverhalt steht fest, dass dem Bw. als erblasserischen Sohn vom Abhandlungsgericht die vorhandenen Nachlassaktiva von 464,08 € zur teilweisen Abgeltung der Begräbniskosten gemäß § 154 f. AußStrG an Zahlungs statt überlassen wurden. An Gerichtskommissionsgebühren waren vom Bw. 98,46 € zu zahlen. An Begräbniskosten sind dem Bw. im Streitjahr belegmäßig nachgewiesene Aufwendungen in Höhe von 5.729,33 € erwachsen, wovon 1.445,20 € auf das Trauermahl entfallen sind. Das den Trauergästen servierte Menü (Naturschnitzel mit Beilagen und Getränken) hat zudem den Rahmen eines einfachen Totenmahls nicht überstiegen. Der Bw. hat auch glaubhaft dargetan, dass es in der Gemeinde, in der der Bw. wohnhaft ist, üblich ist, im Anschluss an das Begräbnis ein

Totenmahl zu halten, zu welchem Verwandte, Freunde und Bekannte des Verstorbenen eingeladen werden.

Rechtlich ist dazu Folgendes auszuführen:

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, wenn diese Belastung höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- beziehungsweise Vermögensverhältnisse erwächst (Außergewöhnlichkeit, Abs. 2 leg. cit.), er sich dieser Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (Zwangsläufigkeit, Abs. 3 leg. cit.) und dadurch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt wird. Die Belastung beeinträchtigt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, soweit sie den zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

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 demnach vorrangig aus einem vorhandenen (verwertbaren) zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Ist zur Deckung der Begräbniskosten überhaupt kein Nachlass vorhanden oder reicht er nicht aus, so haften hierfür die nach dem Gesetz zum Unterhalt des Verstorbenen verpflichteten Personen.

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 gröslich vernachlässigt hat.

Im vorliegenden Fall waren die Kosten des Begräbnisses durch den Nachlass nur in Höhe von 464,08 € gedeckt. Daher war der Bw. auf Grund der Anordnung des § 143 ABGB gesetzlich zur Tragung der darüber hinausgehenden Kosten eines einfach gestalteten, würdigen Begräbnisses seines Vaters verpflichtet. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 31.05.2011, 2008/15/0009 zum Ausdruck gebracht hat, umfasst die sich aus § 143 leg.cit. ergebende rechtliche Verpflichtung zur Tragung der Begräbniskosten bei gegebener Leistungsfähigkeit des Unterhaltsschuldners auch die Kosten eines schlichten Totenmahles, soweit ein entsprechender Ortsgebrauch besteht.

Nach Rz. 890 der für den Unabhängigen Finanzsenat keine beachtliche Rechtsquelle darstellenden Lohnsteuerrichtlinien 2002 (LStR 2002) belaufen sich Kosten eines würdigen Begräbnisses sowie eines einfachen Grabmals bundeseinheitlich ab dem Veranlagungsjahr 2007 auf höchstens je 4.000,00 €. In Entsprechung dieser Richtlinien hat das Finanzamt die

über diesen Betrag von 4.000,00 € hinausgehenden Begräbniskosten von 1.729,33 € als nicht zwangsläufig erwachsen beurteilt.

Der Unabhängige Finanzsenat hat in seiner Entscheidung vom 22.11.2007, RV/2469-W/07, die in den LStR genannten Beträge als nicht notorisch angesehen und nicht zwischen Begräbniskosten im engeren Sinn und Grabmahlkosten unterschieden, sondern ist – mangels gegenteiliger behördlicher Ermittlungsergebnisse – von dem in der Verordnung der Finanzmarktaufsichtsbehörde über die Festsetzung eines Höchstbetrages für gewöhnliche Beerdigungskosten (Beerdigungskostenverordnung), BGBl. II Nr. 600/2003 (in Kraft bis zum Wirksamwerden der Änderung der Beerdigungskostenverordnung mit 12.4.2011, BGBl. II Nr. 122/2011) genannten einheitlichen Höchstbetrag von 6.000,00 € für alle im Zusammenhang mit der Bestattung (Begräbnis, Grabstätte) angefallenen Kosten ausgegangen. Weiters wurde mit der Begründung, die Gestaltung eines Begräbnisses gehöre zu den höchstpersönlichen Angelegenheiten des Kostenträgers, die Auffassung vertreten, eine Prüfung der Zweckmäßigkeit und Angemessenheit einzelner Aufwendungen im Rahmen eines einfachen, ortsüblichen Begräbnisses komme nicht in Betracht, solange insgesamt der - mit Kosten von grundsätzlich 6.000 € im Berufungszeitraum - gesetzte Gesamtrahmen eines einfachen Begräbnisses nicht überschritten werde.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht keine Veranlassung, von seiner in der zitierten Entscheidung vertretenen Rechtsprechung abzugehen und sieht daher die vom Bw. im Streitjahr für das Begräbnis seines Vaters aufgewendeten 5.729,33 € grundsätzlich als steuerlich berücksichtigungswürdige Begräbniskosten an.

Begräbniskosten stellen aber insofern keine außergewöhnliche Belastung dar, als sie in den um die Verfahrenskosten verminderten Nachlassaktiva Deckung finden (Jakom/Baldauf EStG, 2010, § 34 Rz 90 „Begräbniskosten; Wiesner/Grabner/Wanke EStG, 2010, § 34 Rz 78 „Begräbniskosten“). Da der Wert der übernommenen Aktiva gegenständlich 464,08 € betrug und der Bw. Gerichtskommissionsgebühren von 98,46 € zu zahlen hatte, sind somit die geltend gemachten Aufwendungen um 365,62 € zu kürzen, sodass an steuerlich anzuerkennenden Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beerdigung des Vaters ein Betrag von 5.363,71 € verbleibt. Gemeinsam mit dem unstrittigen Betrag von 67,27 € für Krankheitskosten ergibt sich daher eine außergewöhnliche Belastung vor Abzug des Selbstbehaltes von 5.430,98 €.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 16. September 2011