

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes X. betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) machte unter den außergewöhnlichen Belastungen folgende "Todfallskosten" geltend:

Bestattung	€ 5.199,00
Trauerbriefe	€ 140,16
Blumenschmuck	€ 400,00
Leichenschmaus	€ 102,63
Steinmetz für Grabstätte	€ 482,00
diverse Spesen (Bundestempel, Postgebühren, Taxi etc.)	€ 260,30
diverse offene Rechnungen (Essen auf Rädern, Haushaltsversicherung, Wien Energie, Öl, Nachsendeauftrag)	€ 454,60
Summe	€ 7.038,69

Das Finanzamt anerkannte unter den außergewöhnlichen Belastungen Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltens in Höhe von € 5.528,20. Begründend wurde ausgeführt, dass nachstehende geltend gemachte Aufwendungen weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen und daher keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes seien:

Trauerbriefe	€ 140,16
Blumen	€ 400,00
Leichenschmaus	€ 102,63
Div. Rechnungen	€ 454,60
insgesamt	€ 1.097,39

Mit dem Rechtsmittel der Berufung wurde beantragt, anstatt € 5.528,20 € 6.395,90 aus nachfolgenden Gründen anzuerkennen:

"Zieht man (die) nicht anerkannten Aufwendungen (€ 1.097,39) von der geltend gemachten Gesamtsumme in Höhe von € 7.038,69 ab, so verbleibt ein Betrag von € 5.941,30, der als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen gewesen wäre. Tatsächlich wird in dem angefochtenen Bescheid jedoch von außergewöhnlichen Aufwendungen in Höhe von nur € 5.528,20 ausgegangen, sodass rein rechnerisch um € 413,10 zu wenig außergewöhnliche Belastungen anerkannt worden sind.

Angefochten wird darüber hinaus die Nichtanerkennung von € 454,60 für diverse Rechnungen. Dabei hat das Finanzamt zu Unrecht nicht gewürdigt, dass es sich hiebei sehr wohl um Ausgaben handelt, die aus Anlass des Todes meiner Tante außergewöhnlich angelaufen sind und von ihr nicht mehr bezahlt werden konnten (Essen auf Rädern, Wien Energie) und im Zusammenhang mit der nachfolgenden Wohnungsauflösung standen. Ich hätte diese Rechnungen zwar schuldig bleiben können, mit einer derartigen Vorgangsweise aber nicht im Sinne meiner Tante gehandelt, die ihr Leben lang peinlich darauf bedacht gewesen ist, nichts schuldig zu bleiben. Die Bezahlung dieser Rechnungen ist daher zumindest auf Grund einer sittlichen Verpflichtung erfolgt bzw. im Rahmen der Wohnungsräumung notwendig gewesen (Öl für die Heizung, Haushaltsversicherung und Nachsendeauftrag).

Insgesamt hätten somit € 6.395,90 als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden müssen, das sind um € 868,00 mehr als im angefochtenen Steuerbescheid."

Das Finanzamt erließ eine Berufungsverentscheidung und änderte den Bescheid ab:
An Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltens wurden € 3.312,00 anerkannt.
Die Begründung lautet wie folgt:

"Die Höhe der absetzbaren Kosten für ein erfahrungsgemäß würdiges Begräbnis ist ab 2002 bundeseinheitlich mit € 3000,-- begrenzt. Für die Kosten eines Grabsteines können nochmals bis € 3000,-- geltend gemacht werden.

Kosten für Trauermode, Blumen, Kränze sowie Bewirtung der Trauergäste können nicht abgesetzt werden. Besondere Überführungskosten bzw. Kosten auf Grund besonderer Vorschriften über die Gestaltung des Grabdenkmals wurden nicht geltend gemacht.

Begrenzte Begräbniskosten	€ 3.000,-
Grabsteinkosten (Firma ...)	€ 312,-

	€ 3.312,--
--	------------

Der Bezahlung von Schulden der Erblasserin in Höhe von € 454,60 fehlt nach Ansicht des Finanzamtes die Zwangsläufigkeit im Sinne des § 34 Abs. 1 Z 2 EStG."

Mit Vorlageantrag wurde beantragt, € 5.419,34 als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen. Die Begründung lautet wie folgt:

"In der Berufungsvorentscheidung wurden lediglich € 3.312,00 als außergewöhnliche Belastung aus Anlass des Begräbnisses meiner Tante ... zugestanden.

Hätte die (Abgabenbehörde erster Instanz) ergänzende Erhebungen gemacht, die auf Grund der Abgabenerklärung und der in Kopie nachgereichten Unterlagen hätten durchgeführt werden müssen, dann hätte sie noch zusätzlich folgende Kosten anerkennen müssen:

1.) Begräbniskosten:

Maßgebend hiefür ist die in Kopie angeschlossene Rechnung der Bestattung Wien vom 14.10.2002 über einen Bruttbetrag in Höhe von insgesamt € 5.199,--. Darin sind u.a. auch nicht weiter aufgeschlüsselte Kosten der Bestattung M. in Höhe von € 4.343,68 enthalten, von denen das Finanzamt – ohne nähere Prüfung bzw. ohne zusätzlichen Vorhalt – angenommen hat, dass es sich hiebei ausschließlich um Begräbniskosten im engeren Sinn gehandelt hat. Tatsächlich sind darin aber auch u.a. die Kosten für die Überführung von Wien nach M. in Höhe von brutto € 258,-- sowie die Kosten für die Verlängerung der Benützung des bereits bestehenden Familiengrabes um 10 Jahre in Höhe von € 1.242,--, sohin insgesamt ein Teilbetrag von € 1.500,-- enthalten. Bei den € 258,-- handelt es sich um besondere Zusatzkosten im Sinne der geltenden Lohnsteuerrichtlinie, bei den Kosten für die Grabbenützungsverlängerung um Kosten des Grabmals. Derartige Kosten können nämlich wohl nicht anders behandelt werden als jene, die im Zusammenhang mit der Errichtung eines neuen Grabmals entstehen. Aus den selben Gründen gehören daher nicht nur die Grabsteinkosten in Höhe von € 312,--, sondern auch die Gärtnerkosten für die Wiederherstellung des vorherigen Zustandes des Grabmals in Höhe von € 170,-- (Blumen-P.) zu den zusätzlich anzuerkennenden Kosten des Grabmals und wären daher gleichfalls als außergewöhnliche Aufwendungen anzuerkennen gewesen.

2.) Diverse Spesen:

a) Diese resultieren aus dem Zeitraum der Auflösung der Wohnung der Verstorbenen nach dem Begräbnis bis Ende Jänner 2003 (Rückgabe der Mietwohnung), nämlich:

Telefon (€ 16,07)

Strom / Gas (€ 105,83)

Haushaltsversicherung (€ 51,28)

Öl für die Heizung (€ 217,16).

Zur Begleichung dieser Kosten war ich zivilrechtlich verpflichtet, weil ich aus den zugrunde liegenden Leistungen auch den Nutzen hatte und die Gläubiger dieser Forderungen daher

einen Nutzungsanspruch (§ 1441 ABGB) gegen mich hatten, dies unabhängig von der Höhe der Verlassenschaft nach meiner verstorbenen Tante.

b) Zur Bezahlung der Kosten für Essen auf Rädern ($30,52 + 12,20 + 4,34 = \text{insgesamt } 47,06$) war ich sittlich verpflichtet und habe daher im Sinne meiner verstorbenen Tante gehandelt, die ihr Leben lang peinlich genau darauf geachtet hat, niemals etwas schuldig zu bleiben.

3.) Zusammengefasst sind daher folgende Kosten nicht vom Nachlass der Verstorbenen gedeckt und wären daher als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen (gewesen):

Begräbniskosten	3.000,-
Grabmal (Benützungsgebühr)	1.242,-
Grabmal (gärtnerische Wiederherstellung)	170,-
Grabmal (Steinmetz)	312,-
Überführungskosten nach M.	258,-
Spesen iZm der Wohnungsräumung	390,34
Essen auf Rädern	47,-
Insgesamt	5.419,34"

Über die Berufung wurde erwogen:

Die betreffend die geltend gemachten Aufwendungen anzuwendende Bestimmung des Einkommensteuergesetzes für außergewöhnliche Belastungen lautet:

§ 34 Abs. 1: Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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.

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

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

Abs. 4: Die Belastung beeinträchtigt 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).

Abs. 5: 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.

Der Selbstbehalt wurde vom Finanzamt gemäß der vorzitierten gesetzlichen Bestimmung durch Anwendung des gegenständlich zutreffenden Prozentsatzes auf die Bemessungsgrundlage gemäß § 34 Abs. 4 EStG richtig ermittelt und von der Bw. auch nicht angezweifelt.

Der Höhe nach ist die Absetzbarkeit mit den Kosten eines würdigen Begräbnisses sowie einfachen Grabmals begrenzt. Bundeseinheitlich belaufen sich diese Kosten ab dem Jahr 2002 erfahrungsgemäß auf höchstens je € 3.000 (bis zum Jahr 2001 beliefen sich diese Kosten erfahrungsgemäß auf umgerechnet höchstens je € 2.907,00). Entstehen höhere Kosten, so ist auch die Zwangsläufigkeit nachzuweisen. Sie liegt z.B. bei besonderen Überführungskosten oder Kosten aufgrund besonderer Vorschriften über die Gestaltung des Grabdenkmals vor.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes A. vom 20. Dezember 2002 in der Verlassenschaftssache nach der am 8. Oktober 2002 verstorbenen Pensionistin ... wurde der Bw. als erbl. Nichte der Nachlass, bestehend aus Wohnungseinrichtung, Kleidung und Wäsche ohne Verkehrswert und Bankguthaben, an Zahlungsstatt überlassen.

Nach einem Aktenvermerk des Finanzamtes ist die Bw. 'die letzte Verwandte der Verstorbenen'.

Die Bestattungsrechnung vom 14. Oktober 2002 weist an Leistungen aus:

	€
Abholung mit Glaswagen einschließlich aller erforderlichen Vorkehrungen, Verbringung zum Bestimmungsort, Besorgungsspesen	155,40
Gesang	450,60
Abgaben	97,72
Magistratsabteilung 43 – Städt. Friedhöfe	23,60
Rechnung Bestattung M.	4.343,68
Seelenmesse	7,00
	4.472,00
Umsatzsteuer (20% von € 606,00)	121,00

Gesamtbetrag	5.199,00
--------------	----------

Die Bezahlung erfolgte laut der auf der Rechnung enthaltenen Bestätigung am 18. Oktober 2002.

Im Sinne dieser Ausführungen beinhalten die vom Finanzamt berücksichtigten € 3.000,00 neben den Kosten der Bestattung in M. auch die Überführungskosten von Wien nach M. in Höhe von € 258,00.

An Grabmalkosten können die Kosten für die gärtnerische Wiederherstellung des bereits bestehenden Familiengrabes (€ 170,00) berücksichtigt werden.

Die im Zusammenhang mit der Verlängerung des Nutzungsrechtes am bereits bestehenden Familiengrab (um 10 Jahre) angefallenen Aufwendungen sind nicht außergewöhnlich und können die geltend gemachten Benützungsgebühren daher nicht berücksichtigt werden.

Die Steinmetz-Aufwendungen betreffend das Grabmal können im berufungsgegenständlichen Jahr 2002 nicht Berücksichtigung finden, weil die Rechnung vom 8. April 2003 erst am 28. April 2003 bezahlt wurde. Diese Aufwendungen können richtigerweise erst für das Jahr 2003 geltend gemacht werden.

Die unter den Aufwendungen im Zusammenhang mit der Wohnungsräumung geltend gemachten Strom / Gas - Kosten können (im berufungsgegenständlichen Jahr 2002) aus dem gleichen Grund wie die Steinmetz-Aufwendungen nicht anerkannt werden: Diese in Höhe von € 105,83 geltend gemachten Kosten wurden erst in der Stromrechnung vom 7. Feber 2003 (als Forderung der Wien Energie bezüglich der Lieferanschrift der verstorbenen Tante der Bw.) ausgewiesen.

Die im Zusammenhang mit dem Essen auf Rädern geltend gemachten Aufwendungen (nach dem Inhalt der vorgelegten Belege handelte es sich nur um die letzte von der Verstorbenen nicht mehr bezahlte Rechnung, womit im Übrigen die Betragshöhe von insgesamt € 47,00 übereinstimmt) können keine Berücksichtigung finden, weil diese Beträge (für die letzten laufenden Zahlungen) Deckung in dem von der Bw. übernommenen Guthaben des Girokontos der Verstorbenen finden.

Unter den außergewöhnlichen Belastungen können daher Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltens in folgender Höhe anerkannt werden:

	€
Begräbniskosten	3.000,-
Grabmal (gärtnerische Wiederherstellung)	170,-
Spesen iZm der Wohnungsräumung (€ 390,34 - € 105,83 =)	284,51
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltens insgesamt	3.454,51

Der angefochtene Bescheid war daher abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 25. Jänner 2005