

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. NN in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 17.3.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt XYZ vom 16.3.2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2015	Einkommen	14.677,88 €	Einkommensteuer	421,21 €
			Anrechenbare Lohnsteuer	-2.735,23 €
			Festgesetzte Einkommensteuer (Abgabengutschrift)	
				-2.314,00 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Erkenntnisspruches bildet.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Angefochten ist der Einkommensteuerbescheid 2015.

Verfahren

Der Beschwerdeführer erzielte im beschwerdegegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 beantragte

er neben Sonderausgaben die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales und eines Pendlereuros in Höhe von jeweils 1.476 €, sowie eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung in Höhe von 5.471,72 € (Begräbniskosten für seine Mutter).

Mangels Vorlage der – mittels Vorhalts vom 10.3.2016 angeforderten – Unterlagen zum geltend gemachten Pendlerpauschale (hier gab der Beschwerdeführer mit elektronischem Antwortschreiben vom 11.3.2016 bekannt, dass er seine Arbeit zwischen vier und fünf Uhr morgens beginne und zwischen fünf und sechs Uhr abends beende, zu diesen Zeiten seien keine öffentlichen Verkehrsmittel vorhanden) und zu den Begräbniskosten erfolgte eine Veranlagung ohne Berücksichtigung der beantragten Steuerbegünstigungen (Bescheid vom 16.3.2016).

Gegen diesen Bescheid brachte der Beschwerdeführer am 17.3.2016 elektronisch Beschwerde ein und übermittelte Belege bezüglich der Begräbniskosten. Auf die Begründung wird verwiesen.

Mit Vorhalt vom 17.3.2016 ersuchte das Finanzamt zur Berechnung des Pendlerpauschales um Angabe der genauen Adresse des Dienstortes und zu den beantragten Begräbniskosten um Vorlage des Beschlusses über die Verlassenschaft einschließlich einer Aufstellung der Aktiva und Passiva. Mit Vorhaltsbeantwortung (elektronisch) vom 18.3.2016 gab der Beschwerdeführer die genaue Adresse seines Dienstortes mit K bekannt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 29.3.2016 gab das Finanzamt der Beschwerde insoweit teilweise statt, als es ein Pendlerpauschale in Höhe von 341 € und einen Pendlereuro in Höhe von 36,63 € berücksichtigte, hingegen anerkannte es nicht die beantragten Begräbniskosten, da wiederum der Beschluss über die Verlassenschaft nicht vorgelegt worden war. Auf die nähere Begründung wird verwiesen.

Der Beschwerdeführer ersuchte mit einem als Beschwerde titulierten und vom Finanzamt als Vorlageantrag gewerteten Schriftsatz vom 31.3.2016 um Berücksichtigung der Begräbniskosten laut Beilagen. Auf die näheren Ausführungen und den daraufhin erfolgten Vorhalt vom 26.4.2016 sowie die am 28.4.2016 vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen wird verwiesen.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Festgestellter Sachverhalt

Pendlerpauschale/Pendlereuro

Der Beschwerdeführer ist LKW-Fahrer und war von 1.1.2015 bis 14.11.2015 bei der S GmbH in K und von 16.11.2015 bis 31.12.2015 bei der Firma T in N beschäftigt. Sowohl die Wegstrecke von seiner Wohnung in M zur Arbeitsstätte in K als auch zur Arbeitsstätte in N legte er mit seinem Privatfahrzeug zurück.

Er gab glaubwürdig an, dass seine Arbeit zwischen vier und fünf Uhr morgens beginne und zwischen fünf und sechs Uhr abends ende. Ein öffentliches Verkehrsmittel ist zu diesen Zeiten nicht vorhanden.

Die Entfernung zwischen dem Wohnort M zum ersten Arbeitsort K beträgt rd. 12 km, die Entfernung zwischen Wohnort und zweitem Arbeitsort N rd. 43 km.

Begräbniskosten

Die Mutter des Beschwerdeführers I S, geb. Geb., verstarb am 26. März 2015.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes Y vom 10.7.2015 wurde dem Beschwerdeführer die Verlassenschaft nach I S, bestehend aus den verzeichneten Aktiven (Guthaben bei der Sparkasse S 50,23 €, Guthaben bei der Raiffeisenbank P 16 €) in Höhe von insgesamt 66,23 € auf Abschlag seiner Forderung an gezahlten Leichenkosten in Höhe von 680 € an Zahlungsstatt überlassen.

Die Begräbniskosten belaufen sich insgesamt auf 4.561,80 € (Bestattung W 3.435,10 €, Gärtnerei F 140 €, Gasthaus G 261,70 €, Pfarre 131, €, Steinmetz R 594 €).

Daneben hat der Beschwerdeführer noch Kosten für Heilbehandlung (480 €) und für Medikamente (429,92 €), die für seine Mutter angefallen sind, als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus dem Akteninhalt.

Rechtslage

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 idF BGBl I 53/2013 sind Werbungskosten auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten.

Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c: Bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich, bei mehr als 20 km bis 40 km 1.476 Euro jährlich, bei mehr als 40 km bis 60 km 2.568 Euro jährlich, bei mehr als 60 km 3.672 Euro jährlich.

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:

- Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
- Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
- Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

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 % (Abs. 4, 1. und 2. Satz).

Rechtliche Erwägungen

Pendlerpauschale/Pendlereuro

Unstrittig ist, dass dem Beschwerdeführer die große Pendlerpauschale zusteht. Strittig ist lediglich die Höhe der Pendlerpauschale/des Pendlereuros. Die Berücksichtigung in Höhe von jeweils 1.476 € wird beantragt.

Der Beschwerdeführer war von Jänner bis November bei der S GmbH in K (rd. 12 km vom Wohnort entfernt) und im Dezember bei der Firma T in N (rd. 43 km vom Wohnort entfernt) beschäftigt und legte diese Wegstrecken – mangels Vorhandenseins von öffentlichen Verkehrsmitteln – mit dem Privatfahrzeug zurück.

Die Pendlerpauschale beträgt daher für elf Monate 341 € ($372/12 \times 11$) und für einen Monat 214 € ($2.568/12$), der Pendlereuro 36,63 € bzw. 7,17 €.

Begräbniskosten

Der Beschwerdeführer hat in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 Begräbniskosten in Höhe von 5.471,72 € als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. In diesem Betrag sind neben den tatsächlichen Kosten für das Begräbnis auch Kosten für Heilbehandlung (480 €) und Medikamente (429,92 €) für die Mutter des Beschwerdeführers enthalten.

Begräbniskosten können nach herrschender Lehre, Judikatur und Verwaltungspraxis eine außergewöhnliche Belastung, die unter Berücksichtigung des in § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 dargestellten Selbstbehaltes anzuerkennen sind, darstellen.

Aus der oben zitierten gesetzlichen Grundlage des § 34 Abs. 1 EStG 1988 ergibt sich, dass Aufwendungen nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind, wenn sie zwangsläufig erwachsen. Dies gilt auch für Begräbniskosten, wobei sich die Zwangsläufigkeit dieser Aufwendungen aus der sittlichen Pflicht des Erben, dem Verstorbenen ein angemessenes Begräbnis auszurichten, ergibt (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 34 Tz 78, „Begräbniskosten“).

Begräbniskosten können nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellen, als sie nicht durch das zum Verkehrswert bewertete Nachlassvermögen gedeckt sind. Dies ergibt sich aus der Bestimmung des § 549 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches, wonach *„zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten (Nachlassverbindlichkeiten) auch die Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis gehören“*. Die Begräbniskosten gehören daher zu den sogenannten bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Diese werden vom Gesetz so behandelt, als ob sie vom Erblasser selbst zu tragen wären. Sie sind demnach vorrangig aus einem vorhandenen, verwertbaren Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten; dh. die Kosten des Begräbnisses sind von der Verlassenschaft zu tragen, der Besteller der Leistung hat ein Regressrecht gegen die Verlassenschaft (vgl. Manz-Kommentar zum ABGB, Dittrich-Tades, § 549). Finden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiven Deckung, kommt eine Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht und es fehlt insoweit an der Zwangsläufigkeit.

Die Begräbniskosten müssen die Nachlassaktiva, von denen die Verfahrenskosten abgezogen wurden, übersteigen (UFS 21.1.2004, RV/0366G/02; Jakom/Baldauf, EStG, 2011, § 34 Rz 90 „Begräbniskosten“).

Der nach der festgestellten Aktenlage vorhandenen Nachlassaktiva in Höhe von 66,23 € stehen die geltend gemachte Begräbnisaufwendungen in Höhe von 5.471,72 €, die noch um die Kosten für Heilbehandlung (480 €) und Medikamente (429,92 €) zu kürzen sind, gegenüber.

Da die Nachlassaktiva die Begräbniskosten nicht übersteigen, kommt im gegenständlichen Fall eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung in Höhe von 4.561,80 € in Betracht.

Aus den dargelegten Gründen war der Beschwerde teilweise Folge gegeben.

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.

Im gegenständlichen Fall wird über die Höhe eines Pendlerpauschales/Pendlereuros und über Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung abgesprochen. Sowohl zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 als auch zu § 34 Abs. 1 EStG 1988 liegt eine einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor. Eine Revision ist demnach nicht zulässig.

Linz, am 25. September 2017