

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Alexander Roman Fitsch in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 22. August 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. August 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als **unbegründet abgewiesen**.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **nicht zulässig**.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In diesem Verfahren geht es um die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für Steinmetzarbeiten und Grabsteinkosten in Höhe von EUR 9.500,00 als außergewöhnliche Belastung.

Der Beschwerdeführer (im Folgenden „Bf.“) brachte seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2023 am 21.03.2024 elektronisch mittels FinanzOnline beim Finanzamt Österreich (im Folgenden: „belangte Behörde“) ein (OZ 5, AS 16). Als „Pensionist“ beantragte er unter Angabe einer bezugsauszahlenden Stelle wie folgt: A) Außergewöhnliche Belastungen für A.1) Krankheitskosten [Kennzahl 730] iHv EUR 734,24; A.2) Begräbniskosten [Kennzahl 731] iHv EUR 9.500,00.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 21.03.2024 (OZ 6, AS 17 f) ersuchte die belangte Behörde den Bf. um weitere Unterlagen, insbesondere bezüglich der Verlassenschaftsabhandlung, eine Kostenaufstellung der Begräbniskosten inklusive Zahlungsnachweise und Belege in Kopie und erhaltene Kostenersätze.

Mit Eingabe vom 15.04.2024 (OZ 7, AS 19 ff), bei der belangten Behörde am 12.04.2024 (sic!) eingelangt, legte der Bf. insbesondere eine Kostenaufstellung, den verlassgerichtlichen Beschluss vom 27.05.2021, die Rechnung des Steinmetzbetriebes vom 02.05.2023 und Überweisungsbestätigungen vor.

Die belangte Behörde führte in der Folge die Veranlagung durch und erließ am 06.08.2024 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2023 antragsgemäß, jedoch ohne Anerkennung der vom Bf. beantragten Begräbniskosten (Kennzahl 731) in Höhe von EUR 9.500,00 (OZ 1, AS 2 ff). Begründend wurde ausgeführt wie folgt: „Die Begräbniskosten konnten nicht berücksichtigt werden, da laut Zahlungsbelege diese Kosten nicht von Ihnen bezahlt wurden. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen haben wir nicht berücksichtigt. Der Grund: Die Aufwendungen sind niedriger als der für Sie gültige Selbstbehalt in Höhe von 2.224,82 Euro. Den Freibetrag für Behinderung konnten wir nicht berücksichtigen, weil Sie ganzjährig Pflegegeld bzw. andere pflegebedingte Geldleistungen bezogen haben.“

Mit Eingabe vom 22.08.2024 (OZ 2 AS 6), eingelangt beim Finanzamt am 22.08.2024, erhob der Bf. rechtzeitig das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für 2023, beantragte die Berücksichtigung der Begräbniskosten in Höhe von EUR 9.500,00 und führte weiter aus, dass es sich bei der Einreichung der Sonderausgaben bei der Rechnung der Firma ***1*** vom 02.05.2023 um eine Grabanlage, und nicht um Begräbniskosten gehandelt habe. Da sein Sohn mit 33 Jahren plötzlich verstorben sei, und es sich um eine neue Grabanlage gehandelt habe, habe der Grabstein zunächst nicht finanziert werden können. Daher erfolge die Einreichung erst im Jahr 2023.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 05.12.2024 (OZ 3, AS 9 f) wies die belangte Behörde den Antrag auf Zuerkennung der beantragten Begräbniskosten in Höhe von EUR 9.500,00 ab und führte aus, dass zwischen Begräbnis und Errichtung eines Grabsteins ein zeitlicher Zusammenhang von ca. einem Jahr vorliegen müsse. Da dieser zeitliche Konnex zum Begräbnis nicht gegeben sei, handle es sich aus steuerlicher Sicht um eine Graberneuerung, die nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden könne.

Mit Eingabe vom 11.12.2024 (OZ 4, AS 11 ff), beim Finanzamt eingelangt am 11.12.2024, stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag), beantragte abermals die Berücksichtigung der Begräbniskosten in Höhe von EUR 9.500,00, legte ein Lichtbild über die Grabanlage vor, und führte weiter aus wie folgt: „Er sei krankheitsbedingt bereits 2019 mit 53 Jahren pensioniert worden. Sein Nettobezug betrage im Jahr 2024 EUR 1.684. Damit habe er keine Rücklagen bilden können und sei deshalb auch nicht in der Lage gewesen, innerhalb eines Jahres eine Grabanlage zu errichten. Wie auf dem beigelegten Foto erkannt werden könne, habe sich auf diesem neuen Grab keine Grabanlage befunden, sondern habe er diese errichten lassen müssen. Im Jahr 2022 sei sein Vater verstorben, wodurch er ein kleines Erbe erhalten habe.

Deshalb habe er die Kosten im Jahr 2023 aufbringen können, um die Grabanlage für seinen Sohn zu bezahlen.“

Die belangte Behörde legte die Beschwerde am 18.12.2024 dem Bundesfinanzgericht vor, informierte den Bf. hierüber, und beantragte die Abweisung der Beschwerde (OZ 8, AS 29 ff).

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes vom 03.02.2025 wurde die gegenständliche Rechtssache der Gerichtsabteilung GA ***GA alt*** abgenommen und der Gerichtsabteilung GA ***GA neu*** neu zugeteilt.

Am 18.06.2025 fand in der gegenständlichen Rechtssache eine mündliche Verhandlung über Anordnung des Gerichtes statt.

Mit Auskunftersuchen vom 20.06.2025 erhob das Gericht weitere Beweise bei der Mutter des Bf.

Mit Beschluss vom 20.06.2025 trug das Gericht dem Finanzamt Österreich auf, den Verlassenschaftsakt des Vaters des Bf. vorzulegen. Diese Vorlage erfolgte am 22.07.2025.

Mit Auskunftersuchen vom 26.07.2025 erhob das Gericht weitere Beweise bezüglich des Erbteilungsübereinkommens des Vaters des Bf. vom 09.09.2022.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Einkommensteuerbescheid 2023 wurden seitens der belangten Behörde beantragte Begräbniskosten im Sinne von Kosten für Steinmetzarbeiten in Höhe von EUR 9.500,00 nicht als außergewöhnliche Belastungen anerkannt. Die Abgabengutschrift aus der festgesetzten Einkommensteuer betrug EUR 17,00).

Der Bf. bezog im Streitzeitraum 2023 Pensionseinkünfte iHv brutto EUR 23.529,66. Der Sohn des Bf., Herr ***Bf1***, geb. ***Geb-Sohn***, verstarb am ***Sterbedatum-Sohn***. Die Aktiva aus seiner Verlassenschaft iHv EUR 3.442,41 wurden der Schwester des Verstorbenen, Frau ***Schwester***, gegen Bezahlung der angeführten Passiven iHv EUR 6.200,00 gemäß § 154 AußStG an Zahlungsstatt überlassen. Die Verlassenschaft war mit EUR 2.757,59 überschuldet. Dem Bf. stand aus der Verlassenschaft nach seinem Sohn kein Vermögen zu.

Die Kosten für die Errichtung der Grabanlage am Friedhof ***Friedhof***, Wien, durch einen Steinmetz für den Sohn des Bf., Herrn ***Bf1***, geb. ***Geb-Sohn***, betrugen insgesamt EUR 9.500,00, welche in drei Teilzahlungen von der Mutter des Bf. überwiesen wurden. Diese hat auch die Errichtung der Grabanlage in Auftrag gegeben. Aus einer Erbschaft des Vaters des Bf. erhielt dieser am 23.12.2022 EUR 31.420,17 und am 06.03.2023 EUR 41,34. Es kann nicht

festgestellt werden, ob der Bf. die Kosten für die Errichtung der Grabanlage durch den Steinmetz getragen hat und dadurch wirtschaftlich belastet war.

2. Beweiswürdigung

Die Einkommensverhältnisse des Bf. ergeben sich unzweifelhaft aus dem von der Pensionsversicherungsanstalt übermittelten Lohnzettel. Die Feststellungen hinsichtlich der Verlassenschaft nach dem am ***Sterbedatum-Sohn*** verstorbenen Sohn des Bf., Herrn ***Bf1***, geb. ***Geb-Sohn***, ergeben sich aus dem Beschluss des Bezirksgerichtes ***BG-1*** vom 27.05.2021 zu ***AZ-BG1***. Jene zur Verlassenschaft nach dem Vater des Bf., Herrn ***Bf1***, geb. ***Geb-Vater***, aus dem Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes ***BG-2*** vom 15.12.2022 zu ***AZ-BG2*** und dem Erbteilungsübereinkommen vom 09.09.2022.

Die Feststellungen hinsichtlich der Kosten für die Errichtung der Grabanlage durch den Steinmetz gründen sich auf die vorgelegte Rechnung Nr. 108/2023 vom 02.05.2023. Die Feststellung bezüglich der Bezahlung der Rechnung durch die Mutter des Bf. gründet sich auf die vorgelegten Zahlungsbelege, welche als Auftraggeberin den Namen der Mutter des Bf. tragen.

Der Umstand, dass nicht festgestellt werden konnte, ob der Bf. die Kosten für die Errichtung der Grabanlage durch den Steinmetzbetrieb getragen hat, gründet sich auf folgende Überlegungen: Vom Bf. wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 18.06.2025 – im Wesentlichen und zusammengefasst – auf konkrete Nachfrage des Gerichtes und Vorhalt der Überweisungsbelege in OZ 7, AS 23, welche auf die Mutter des Bf., Frau ***Bf-Mutter***, als Überweisende lautete – behauptet, er habe eine kleine Erbschaft nach seinem verstorbenen Vater erhalten, mit welcher er die Kosten für den Grabstein für seinen Sohn gedeckt habe. Da die Rechnung des Steinmetzbetriebes auf den Bf. lautete und die Abschlagszahlungen allerdings von dessen Mutter beglichen wurden, hat das Gericht den Bf. ersucht, einen zusammenhängenden Sachverhalt des Geschehensablaufes darzustellen. Er sagte aus, dass er seine Mutter mit der Bestellung und Bezahlung der Grabanlage beauftragt habe, da er in seiner Mobilität eingeschränkt sei und sie das deutlich besser erledigen hätte können. In dieser Darstellung fehlte aber die Tatsache, wie die Bezahlung dieses Grabsteines konkret erfolgte. Dies, obwohl die Fragestellung genau auf den Rechnungsbetrag von EUR 9.500,00 abzielte. Das Gericht gewann deshalb den Eindruck, als wollte der Bf. der Beantwortung dieses Umstandes ausweichen. Erst nach einem Versuch, den Bf. an dieses Thema schrittweise heranzuführen, um eine diesbezügliche Antwort zu erhalten, wurde ausgeführt, dass es sich so zugetragen habe, dass der Bf. die erhaltene Erbschaft nach seinem verstorbenen Vater an seine Mutter zur Begleichung der Kosten für den Grabstein übergeben habe. Auf welche Art dieser Geldbetrag übergeben wurde, hat der Bf. zunächst ebenfalls nicht ausgesagt. Auf weitere darauf abzielende Nachfrage, wie sich das konkret zugetragen habe, teilte der Bf. dem Gericht mit,

dass dies im Rahmen einer Barzahlung erfolgt sei. Weiters hatte der Bf. zunächst auch keine Erinnerung daran, ob die Begleichung des Rechnungsbetrages in Teilzahlungen erfolgte, oder nicht. Im Rahmen des an die Mutter des Bf. gerichteten Ersuchens des Gerichtes um Mitteilung, ob sie den Gesamtbetrag vom Bf. seinerzeit in barem Gelde oder einer anderen Form übergeben bekommen habe, gab diese an, dass sie die Anzahlung von EUR 4.000,00 vom Bf. überwiesen bekommen habe und den Rest in bar vom Bf. erhalten habe. Diese Angabe steht jedoch in diametralem Widerspruch zur Aussage des Bf. in der mündlichen Verhandlung vom 18.06.2025, in welcher dieser angab, dass er ihr das Geld in bar übergeben habe. Dabei wird auch nicht übersehen, dass die Frage auf zwei Zahlungszeitpunkte, nämlich den 17.03.2023 und den 15.05.2023 abzielte. Der Bf. hatte mithin auf Grund der Fragestellung des Gerichtes nicht nur die Anzahlung als Fragestellung vor Augen, sondern vielmehr den Gesamtbetrag, zumal auch die weitere Zahlung über EUR 500,00 vom 26.06.2023 in der darauffolgenden Frage explizit angesprochen wurde. In Zusammenschau dieses Umstandes und der Tatsache, dass der Bf. nicht wusste, sondern nachsehen musste, ob überhaupt eine Anzahlung geleistet wurde, oder ob der Gesamtbetrag in einer Überweisung durchgeführt wurde, hinterließen beim Gericht erhebliche Zweifel daran, ob der Bf. die in Rede stehende Zahlung über Gesamt- oder Teilbeträge überhaupt aus Eigenem geleistet hat. Die Lebenserfahrung lehrt, dass, wenn man dritte Personen beauftragt, mit diesen auch Vereinbarungen trifft, wie dieser Auftrag auszuführen ist. Das betrifft möglicherweise nicht immer alle Einzelheiten bis ins kleinste Detail, jedoch sind die wesentlichen Eckpunkte der Beauftragung, wie beispielsweise Abschlagszahlungen, Aufnahmen von Verhandlungsgesprächen oder die Bezahlung der so erbrachten Leistungen – zumindest umrissartig – bekannt. Da der Bf. über die soeben erwähnten Umstände keine Kenntnisse hatte bzw. sich diese durch weitwendiges Nachsehen, etwa auf seinem Mobiltelefon, verschaffen musste, erlangte das Gericht den Eindruck, dass die Errichtung des Grabsteines geradezu gänzlich an ihm vorbeigegangen ist. In Zusammenschau mit dem Umstand, dass eine Barzahlung an die Mutter zunächst behauptet wurde, diese Tatsache von ihr selbst in weiterer Folge jedoch zumindest für einen Teilbetrag in Abrede gestellt wurde, konnten diese anfänglichen Zweifel nicht beseitigt werden, sondern haben diese noch weiter verstärkt. Der in der Eingabe der Mutter des Bf. vom 25.06.2025 beigelegte Kontoauszug weist für den 16.03.2023 zwar einen Eingang in der Höhe von EUR 4.000,00 vom Bf. und einen Ausgang in derselben Höhe vom 17.03.2023 an den Steinmetzbetrieb aus, jedoch kann aus diesem Umstand alleine nicht geschlossen werden, dass der Bf. den Gesamtbetrag von EUR 9.500,00 getragen hat, zumal auch keine Verwendungszwecke angegeben wurden. Es ist dadurch noch nicht einmal ausgesagt, dass der Bf. die Kosten für die Grabsteinerrichtung – zumindest zum Teil – überhaupt aus seinem eigenen Vermögen bestritten hat. Dies auch auf Grund des Umstandes, dass das in Rede stehende Konto der Mutter des Bf. nicht nur auf diese selbst, sondern auch auf Frau „***Verf-Kto***“ lautet. Zwar hat der Bf. aus der Erbschaft nach seinem verstorbenen Vater Ende des Jahres 2022 tatsächlich einen namhaften Geldbetrag erhalten, sodass dieser Umstand mit dem Vorbringen des Bf. nur dem Grunde nach in Einklang

steht, als er eine Erbschaft erhalten hat, nicht jedoch, dass diese – wie von ihm selbst angegeben – „klein“ war. Jedoch konnte das Gericht – auch auf Grund des Umstandes, dass das Bankkonto, welches für die Mutter des Bf. und Frau ***Verf-Kto*** geführt wird, und auch Letztere aus dem Erbteilungsübereinkommen des Vaters des Bf. vom 09.09.2022 begünstigt war, nicht ableiten, dass der Bf. die gesamten Kosten für die Errichtung des Grabsteines getragen hat. Gleiches gilt für den ausgewiesenen Teilbetrag. Weiters wurden die soeben angesprochenen Umstände vom Bf. nicht unverzüglich – dh, bei Eingabe der Arbeitnehmerveranlagung bzw. zumindest im Rahmen des Vorhalteverfahrens vom 23.03.2024 – offengelegt, sondern mussten diese durch weitwendige Ermittlungsschritte der Abgabenbehörde und des Gerichtes geklärt werden. Die Tatsache, dass der Schwester des verstorbenen Sohnes des Bf. die die Passiven übersteigenden Aktiven an Zahlungsstatt überlassen wurden und der Bf. selbst angab, dass er von einer – evident – „kleinen“ Rente lebe und sich kein Vermögen aufbauen konnte, untermauerte den Umstand, dass das Erbe nach dem verstorbenen Vater des Bf. möglicherweise auch zu noch anderen Zahlungen herangezogen wurde, etwa der Bezahlung der Begräbniskosten oder gänzlich anderen Verbindlichkeiten. Unterstrichen wurde dies auf Grund der Tatsache, dass der Bf. die Begräbniskosten seines Vaters in Höhe von EUR 1.000,00 laut Einzahlungsquittung (Kassa 316) vom 03.05.2022 an die Stadtgemeinde ***Stadtgemeinde*** – also bereits vor Zuzählung des Erbes nach seinem Vater – durchaus berichtigen konnte. Aus all diesen Umständen konnte das Gericht nicht mit der für eine Positivfeststellung erforderlichen Sicherheit sagen, dass der Bf. die Kosten für die Errichtung der Grabanlage durch den Steinmetzbetrieb getragen hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Gemäß § 115 Abs. 2 BAO ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. Diese Gelegenheit wurde dem Bf. durch Durchführung einer mündlichen Verhandlung über Anordnung des Gerichtes gegeben, in welcher die nunmehr feststehenden Umstände – insbesondere der Tragung der außergewöhnlichen Belastungen durch den Bf. – allesamt gegenständlich waren.

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.

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst dem Steuerpflichtigen die Belastung zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung 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.

Diese drei Voraussetzungen müssen alle gemeinsam erfüllt sein, damit Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können. Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus (VwGH 18.02.1999, 98/15/0036).

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 Aktiven des Nachlasses zu tragen (VwGH 31.05.2011, 2008/15/0009). Die Begräbniskosten werden vom Gesetz daher 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.

Begräbniskosten, einschließlich der Kosten der Errichtung eines durchschnittlichen Grabmals (Grabstein mit Grabeinfassung), können daher nur insoweit mit Erfolg als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, als diese (als bevorrechtete Nachlassverbindlichkeiten) nicht in den (um die Verfahrenskosten gekürzten) Nachlassaktiven Deckung finden. Es genügt nicht, dass der Reinnachlass überschuldet ist (VwGH 27.09.1995, 92/13/0261).

Im Beschwerdefall ergibt sich zweifelsfrei, dass die geltend gemachten Begräbniskosten in Höhe von EUR 9.500,00 in den Nachlassaktiven keine Deckung finden, da die Summe der Aktiven in Höhe von EUR 3.442,41 bereits die Bestattungskosten in Höhe von EUR 6.200,00 erheblich unterschreiten.

Eine Belastung iSd § 34 EStG 1988 setzt weiters eine Geldausgabe des Steuerpflichtigen voraus, die zu einem endgültigen Ausscheiden aus seiner wirtschaftlichen Verfügungsmacht (Verbrauch) führt und durch die weiters sein laufendes Einkommen betroffen ist.

Sind außergewöhnliche Belastungen von mehreren Personen zu tragen, so ist im Wesentlichen entscheidend, wer die außergewöhnliche Belastung tatsächlich trägt (*Fuchs* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁵ § 34 Rz 11).

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Der in § 119 BAO verankerte Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und der daraus abgeleiteten Mitwirkungspflicht (§ 138 BAO) entspricht der Abgabepflichtige unter anderem dann, wenn er die ihm zumutbaren Auskünfte erteilt (VwGH 20.10.1999, 94/13/0027). Was zu einer vollständigen Offenlegung gehört, hat der Abgabepflichtige zunächst selbst nach bestem Wissen und Gewissen, sowie der nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. „Offenlegen“ bedeutet, dem Gericht ein richtiges, umfassendes und klares Bild von den für die Entscheidung maßgebenden Umständen zu verschaffen (VwGH 15.12.1983, 82/15/0166). Dem Abgabepflichtigen kann dabei unter Umständen auch zugemutet werden, von sich aus eine gewisse Initiative zu entfalten, vor allem dann, wenn es gilt, eigene Behauptungen unter Beweis zu stellen bzw. glaubhaft zu machen. Er kommt seiner Mitwirkungspflicht insbesondere dann nicht nach, wenn er erst eine Aufforderung des Gerichtes zum Nachweis seiner Behauptungen abwarten wollte, obschon es ihm ohne weiteres möglich ist, in Kenntnis des Verfahrensgegenstandes die notwendigen Beweismittel vorzulegen.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen und die diesen in § 140 gleichgestellten Personen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Der Abgabepflichtige hat im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht gemäß § 138 BAO die erforderlichen Nachweise zu erbringen (VwGH 06.04.1995, 93/15/0060). Steht der Abgabepflichtige der Beweisführung wesentlich näher als die Abgabenbehörde, so muss er im

Rahmen seiner Mitwirkungspflicht die entsprechenden Nachweise erbringen (VwGH 19.09.1995, 95/14/0039).

Zusammengefasst bedeutet dies, dass, wenn ein Steuerpflichtiger Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen will, er selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (VwGH 10.08.2005, 2001/13/0191; VwGH 22.02.2001, 98/15/0123). Da der Bf. eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nehmen möchte, hat er selbst einwandfrei und „unter Ausschluss jeden Zweifels“ das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf die die Begünstigung gestützt werden soll, wobei die Gründe im Einzelnen anzuführen sind (VwGH 10.08.2005, 2001/13/0191).

In der Beschwerde vom 22.08.2024 wurde zwar ein geeigneter Sachverhalt vorgetragen (VwGH 26.03.2003, 98/13/0072), sodass – bei Vorliegen sämtlicher in § 34 EStG 1988 vorgezeichneten Voraussetzungen (VwGH 05.06.2003, 99/15/0111) – grundsätzlich ein Rechtsanspruch (VwGH 28.11.2002, 2002/13/0077) des Bf. auf Berücksichtigung der Graberrichtungskosten als außergewöhnliche Belastung vorläge. Dies wäre jedoch nur dann der Fall, wenn er selbst alle Voraussetzungen – das betrifft auch negative Voraussetzungen – darlegen und nachweisen bzw. zumindest glaubhaft machen kann (VwGH 11.06.1991, 91/14/0052).

Im Erkenntnis des VwGH 11.06.1991, 91/14/0052 zur steuerlichen Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung wird auch das Thema Nachweispflicht im Lichte der Beweislast angesprochen: Wer eine außergewöhnliche Belastung steuerlich geltend machen möchte, trägt die Nachweispflicht für sämtliche Voraussetzungen, insbesondere für die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen. Das betrifft sowohl den Nachweis, dass tatsächlich eine außergewöhnliche Belastung entstanden ist, als auch, dass sie nicht durch eigenes Verschulden oder freiwilliges Handeln ausgelöst wurde.

Der Umstand, dass dem Bf. eine außergewöhnliche Belastung tatsächlich entstanden ist, konnte – wie in der Beweiswürdigung dargestellt – jedoch nicht überzeugend glaubhaft gemacht werden, zumal widersprüchliche Angaben hinsichtlich der Zahlungsflüsse und der Übergabe der Geldmittel an die Mutter des Bf. vorgebracht wurden, die sich nach weiteren Ermittlungen durch das Gericht als unzutreffend darstellten. Auf Grund des Umstandes, dass für die Überweisung von EUR 4.000,00 an die Mutter des Bf. am 16.03.2023 noch nicht einmal ein Verwendungszweck angegeben wurde, war der Konnex zur folgenden Überweisung der Mutter des Bf. am 17.03.2023 an den Steinmetzbetrieb derart durchbrochen, dass noch nicht einmal Raum für eine Teilanerkennung der außergewöhnlichen Belastung – allenfalls auch im Rahmen einer Schätzung – verblieb (VwGH 27.02.2008, 2004/13/0116). Diesbezüglich wird nochmals ausdrücklich darauf hingewiesen, dass das Gericht dem Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung mehrmals Gelegenheit dazu gegeben hat, diese Diskrepanzen aufzulösen. Es steht weiters auch fest, dass der Auftrag zur Errichtung der in Rede stehenden

Grabanlage nicht vom Bf. an den Steinmetzbetrieb erteilt worden ist, sondern von seiner Mutter. Im Übrigen wird das erwähnte Konto nicht nur für die Mutter des Bf. geführt, sondern auch für eine dritte Person sodass die in Rede stehende Glaubhaftmachung noch weniger gelingen konnte, zumal es sich um eine Überweisung irgendeines Geldbetrages für einen für das Gericht nicht erfindlichen Zweck gehandelt haben könnte.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Das Bundesfinanzgericht hat die Rechtsprechung zur Nachweispflicht bei außergewöhnlichen Belastungen (VwGH 11.06.1991, 91/14/0052) beachtet. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 28. Juli 2025