

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 10.2.2009 betreffend Einkommensteuer 2007 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde vom 10.2.2009 wird teilweise stattgegeben. Die Bemessungsgrundlage und die festgesetzte Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen. Das Berechnungsblatt bildet einen Bestandteil dieses Spruches.

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

### **Entscheidungsgründe**

Im Zuge der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 beantragte der Beschwerdeführer unter anderem Begräbniskosten in Höhe von Euro 3.290,- als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Das Finanzamt forderte ihn auf, Bestätigungen, Rechnungen bzw. Zahlungsbelege vorzulegen. In der Vorhaltsbeantwortung beantragte der Beschwerdeführer mittels einer weiteren Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 unter der Kennzahl 731 Begräbniskosten (soweit im Nachlass nicht gedeckt) in Höhe von Euro 4.400,10. An Belegen legte er diesbezüglich eine Rechnung des Bestattungsunternehmens für die Leistungen der Bestattung in Höhe von Euro 3.239,50, eine Rechnung eines Gartenbaubetriebes über Euro 512,50 für Kränze, Sarggesteck und rote Nelken und eine Rechnung eines örtlichen Gasthauses betreffend das Totenmahl in Höhe von Euro 897,10 vor. Zusätzlich beantragte er unter der Kennzahl 735 (sonstige außergewöhnliche Belastungen, die keine Krankheitskosten, Begräbniskosten, Kosten für Kinderbetreuung oder Kurkosten darstellen) „Sonderaufwendungen für ein Auswärtiges Studium des Kindes“ in Höhe von Euro 750,-. Erklärend führte der Beschwerdeführer aus, er habe

erfahren, dass Begräbniskosten ab 2007 bis Euro 4.000,- absetzbar seien. Sein Sohn B habe im Jahr 2007 in C für die HTL-Matura seine Diplomarbeit bei einem Unternehmen gemacht, dafür habe er neben dem regulären Unterhalt einen Zusatzbetrag begehrt. Diese Euro 750,- habe er unter der Kennzahl 735 eingetragen.

Das Finanzamt berücksichtigte mit dem angefochtenen Bescheid neben den beantragten Sonderausgaben und Werbungskosten insgesamt außergewöhnliche Belastungen in Höhe von insgesamt Euro 6.653,72 vor Abzug des Selbstbehaltes. Anstatt der beantragten Begräbniskosten in Höhe von Euro 4.400,10 berücksichtigte das Finanzamt lediglich einen Betrag in Höhe von Euro 3.000,- und führte begründend aus, die Begräbniskosten bzw. die Kosten eines Grabmales seien nach den Erfahrungssätzen höchstens mit Euro 3.000,- als zwangsläufig erwachsen anzuerkennen gewesen.

In der dagegen erhobenen Beschwerde brachte der Beschwerdeführer vor, in dem angefochtenen Bescheid sei entgegen der maximal absetzbaren Kosten von Euro 4.000,-, welche seit 2007 für ein Begräbnis ohne verwertbaren Nachlass gültig seien, lediglich ein Betrag von Euro 3.000,- anerkannt worden. Diese Betragsgrenze habe sich jedoch für Beurteilungszeiträume ab 2007 gemäß Steuerbuch, Seite 68, auf Euro 4.000,- erhöht. Er ersuche höflich die folgenden Kostenanteile bis zur maximalen Grenze von Euro 4.000,- zu berücksichtigen: Begräbniskosten Euro 3.239,50, ortsübliches Totenmahl Euro 879,10, Summe 4.136,60.

Das Finanzamt erließ daraufhin eine Berufungsvorentscheidung und berücksichtigte für die beantragten Begräbniskosten einen Betrag in Höhe von Euro 3.239,50 entsprechend der vorgelegten Rechnung für die Leistungen der Bestattung durch das Bestattungsunternehmen. Die beantragten Kosten des Totenmahles in Höhe von Euro 897,10 blieben weiterhin unberücksichtigt. Die beantragten Aufwendungen für die HTL Diplomarbeit des Sohnes des Beschwerdeführers in Höhe von Euro 750,- sowie für die E-Card Gebühr in Höhe von Euro 10,- wurden hingegen nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt. In Summe ergaben sich außergewöhnliche Belastungen vor Abzug des Selbstbehaltes in Höhe von Euro 6.133,22 anstatt im angefochtenen Bescheid in Höhe von Euro 6.653,72. Begründend führte das Finanzamt hiezu aus, dass im Zuge des Berufungsverfahrens die Begräbniskosten im Betrag von € 3.239,50 als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 EStG 1988 zuerkannt worden seien. Nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar seien Kosten für Trauerkleidung, Kosten für die Bewirtung von Trauergästen und Kosten der Grabpflege. Die E-Card Gebühr werde bereits bei der laufenden Lohnverrechnung als Werbungskosten berücksichtigt und stelle daher keine außergewöhnliche Belastung dar. Unterhaltsleistungen für Kinder würden - je nach Voraussetzungen - durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten werden. Unterhaltsleistungen seien nur dann steuerlich absetzbar, wenn sie beim Berechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Darunter würden insbesondere Krankheitskosten fallen, die für einkommensschwache Angehörige übernommen werden würden. Die an den Sohn B

geleisteten Zahlungen würden daher - zusätzlich zum anerkannten Unterhaltsabsetzbetrag - keine außergewöhnlichen Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 darstellen.

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag verwies der Beschwerdeführer darauf, dass ihm mit dem Einkommensteuerbescheid vom 10.2.2009 für das Jahr 2007 eine Gutschrift von € 1.796,66 gewährt worden sei. Diese setze sich aus anrechenbaren Sonderausgaben (€ 218,91), Werbungskosten (€ 3.128,49), Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschalbetrag (€ 130,16) und außergewöhnlichen Belastungen (€ 6.653,72) bei einem Selbstbehalt von € 4.542,74 zusammen. Diese Entscheidung sei für ihn logisch unverständlich, da entgegen den gesetzlichen Rahmenbedingungen, die Entscheidung vom 10. Februar 2009 unter anderem damit begründet werde, dass die Begräbniskosten bzw. die Kosten eines Grabmals nach Erfahrungssätzen höchstens mit Euro 3.000,00 als zwangsläufig erwachsen anzuerkennen gewesen wären. Im Steuerbuch 2008, das die u. a. Höchstsätze für die Veranlagung des Einkunftsjahres 2007 regeln würde, stehe dazu auf Seite 68, Begräbniskosten RZ 890: *„Begräbniskosten sind primär aus dem verwertbaren Nachlass (Aktiva) zu bestreiten. Dadurch nicht gedeckte Kosten eines Begräbnisses stellen bis max. 4.000 € eine außergewöhnliche Belastung dar.“*

Dass kein verwertbarer Nachlass vorhanden gewesen sei, habe auch das Bezirksgericht mit Schreiben vom 16.12.2008 bestätigt, welches dem Finanzamt ebenfalls übermittelt worden sei. Weshalb man(n)/frau ihm seine realen Aufwendungen entgegen dem gesetzlichen Rahmen und den Angaben im hauseigenen "Steuerbuch" auf einen Betrag von max. € 3.000,- nach unten korrigiere, sei ihm unverständlich. Er könne sich allenfalls vorstellen, dass man(n)/frau vielleicht eine Prämie oder Beförderung bekomme, wenn sie Steuerpflichtige übervorteilen würden. Dass die jeweiligen Grenzsätze nicht bekannt seien, könne er sich auch von den Beamtinnen nicht vorstellen. Schließlich würden sie ja wohl wissen was sie tun.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 6. Juli 2009 sei dann der anerkannte Betrag laut Begründung offenbar von € 3.000,- auf € 3.239,50 erhöht und somit seiner Berufung teilweise stattgegeben worden. Im gleichen Zuge seien jedoch offenbar andere, vorher anerkannte Beträge, nicht mehr anerkannt worden, wogegen er ebenso berufe und die Vorlage bei der zweiten Instanz beantrage. Die in der ersten Ausfertigung zuerkannten Beträge müssten bleiben. Auch die Entscheidung, dass das ihm zwangsläufig erwachsene, ortsübliche Totenmahl in der Höhe von € 897,10 als außergewöhnliche Belastung nicht anerkannt worden sei, werde beeinsprucht und die Vorlage bei der zweiten Instanz beantragt. Begründung: Es liege mit der Entscheidung des UFS vom 22.11.2007 (RV/2469-W/07) eine Entscheidung vor, die besage, dass Aufwendungen für ein einfaches, ortsübliches Totenmahl zu den Kosten eines würdigen Begräbnisses gehören würden und damit auch als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig seien, sofern sie nicht im Nachlass Deckung finden würden. All diese Punkte würden in seinem Fall zutreffen. Dass Trauerkleidung und die Grabpflege steuerlich unbeachtet geblieben seien, damit könne er leben.

Ein weiterer strittiger Punkt seien offenbar die Kosten, die für die auswärtige Berufsausbildung - Diplomarbeit in C - angefallen seien. Auch diese Kosten seien laut "Steuerhandbuch" - Seite 69 - als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt (Rz 839ff) abzugsfähig. Zumindest wäre wohl ein Pauschalbetrag für jeden angefangenen Monat der Berufsausbildung fällig.

Das Finanzamt legte die Beschwerde an die damals zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 34 Abs. 1-6 EStG 1988 lautet:

*"(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.*

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

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

*(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*

*- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt*  
*- für jedes Kind (§ 106).*

*(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.*

*(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:*

*- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten*

*- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.*

*- Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9.*

*- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.*

*- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).*

*- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.*

*Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind."*

Kosten des Totenmahles als außergewöhnliche Belastung:

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 31.5.2011, 2008/15/0009, das Kalenderjahr 2006 betreffend klargestellt, dass zu den Begräbniskosten iSd § 549 ABGB die Kosten für ein Totenmahl zählen, soweit sie dem Ortsgebrauch entsprechen. Nachdem im gegenständlichen Fall die Begräbnisfeierlichkeiten ebenso wie im Fall des oben zitierten Erkenntnisses des VwGH im Südburgenland stattgefunden haben, ist davon auszugehen, dass die Ladung der Trauergäste zu einem schlichten Totenmahl ortsüblich ist und ein entsprechender Ortsgebrauch besteht. Weiters geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass das Finanzamt als Voraussetzung der Gewährung der Begräbniskosten in Höhe von Euro 3.239,50, geprüft hat, dass der Beschwerdeführer keine Ersätze für die Begleichung der Begräbniskosten beispielsweise von einer Versicherung bzw. als gesetzlicher Unterhaltsverpflichteter gegenüber der Verstorbenen von anderen Unterhaltsverpflichteten erhalten hat. Dem Antrag des Beschwerdeführers folgend sind daher Aufwendungen für ein ortsübliches standesgemäßes Begräbnis einschließlich der Kosten für ein einfaches Totenmahl bis zu einer Gesamthöhe von Euro 4.000,- als außergewöhnliche Belastung vor Abzug des Selbstbehaltes zu berücksichtigen.

Aufwendungen für die Diplomarbeit des Sohnes des Beschwerdeführers als auswärtige Berufsausbildung im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988:

Gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleistungen Folgendes:

Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b abgegolten.

Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.

Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

(Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers ergibt sich, dass sein Sohn im strittigen Jahr eine HTL im Einzugsbereich des Wohnortes besucht und im Rahmen der HTL-Matura seine Diplomarbeit in Zusammenarbeit mit einem Unternehmen in C erstellt hat. Wenn der Sohn gegenüber dem Beschwerdeführer hierfür neben dem regulären Unterhalt einen Zusatzbetrag in Höhe von Euro 750,- begehrt hat, kann darin noch keine auswärtige Berufsausbildung im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 gesehen werden.

Nach Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 34, Anmerkung 66, vermitteln nur fallweise stattfindende ergänzende Lehrveranstaltungen außerhalb der regelmäßigen Ausbildungsstätte in der Regel nicht den Pauschbetrag, und zwar auch dann nicht, wenn die Teilnahme verpflichtend ist (vgl. etwa § 30m Abs. 6 FLAG 1967 zur Fahrtenbeihilfe für Lehrlinge oder zur Schulfahrtbeihilfe Wanke in Csaszar/Lenneis/Wanke, § 30b Rz 8). Es ergibt sich aus dem Zweck der Norm, dass Abs. 8 auf regelmäßig bzw bei

Blockveranstaltungen auf für eine bestimmte Dauer besuchte Ausbildungsstätten abstellt. Die zu Abs. 8 ergangene Verordnung spricht auch jeweils von „Ausbildungsstätten“. Der Pauschbetrag erfordert zwar keine bestimmte Mindestausbildungsdauer außerhalb des Wohnortes im Monat, setzt aber das Vorhandensein einer Ausbildungsstätte außerhalb des Nahebereichs des Wohnortes voraus. Daher vermitteln etwa Fahrten zu Schulveranstaltungen außerhalb der Schule (wie Schikurse, Schullandwochen, Auslandsreisen) idR nicht den Pauschbetrag.

Nachdem der Sohn des Beschwerdeführers seine Ausbildungsstätte an der HTL weiterhin regelmäßig besucht und offensichtlich nur fallweise das Unternehmen in C zur Erstellung der Diplomarbeit kontaktiert hat, fällt der vom Beschwerdeführer an seinen Sohn gezahlte Betrag in Höhe von Euro 750,- unter die allgemeinen an Kinder zu zahlenden Unterhaltsleistungen, die, wie das Finanzamt bereits ausgeführt hat, je nach Voraussetzungen, durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten werden. Diesbezüglich wird auf die oben zitierten gesetzlichen Bestimmungen gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 verwiesen.

Bezüglich der vom Beschwerdeführer vertretenen Ansicht, dass das Finanzamt im angefochtenen Bescheid gewährte steuerliche Begünstigungen im Rechtsmittelverfahren nicht rückgängig machen könne, wird auf § 263 Abs. 1 BAO verwiesen, wonach der angefochtene Bescheid gegebenenfalls nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen ist.

Die bei der Veranlagung des Jahres 2007 für den Beschwerdeführer zu gewährenden außergewöhnlichen Belastungen vor Abzug des Selbstbehaltes errechnen sich somit wie folgt:

Begräbniskosten	Euro 4.000,00
Krankheitskosten	Euro 2.893,72
Summe	Euro 6.893,72

Unzulässigkeit der Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme und Gesichtspunkte, die dessen ungeachtet gegen die Unzulässigkeit

der Revision sprechen würden, nicht vorgebracht wurden, war unter Hinweis auf die zitierte Rechtsprechung und Literaturmeinung wie aus dem Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 6. Mai 2015