



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Renate Stifter, Wirtschaftstreuhänder, 7540 Güssing, Stremtalstraße 11, vom 15. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch Amtsdirektorin Eva Hoffmann, vom 3. Juli 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) Rene I beantragte in seiner Einkommensteuererklärung 2008 (Arbeitnehmerveranlagung) unter anderem die Berücksichtigung von Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung.

Über Vorhalt des Finanzamtes legte der Bw. am 2. Juli 2009 folgende Unterlagen in Kopie vor (alle Rechnungen an ihn adressiert):

- Beschluss des Bezirksgerichts Güssing vom 29. Juni 2009, wonach hinsichtlich der am xx Feber 2008 verstorbenen und an der selben Adresse wie der Bw. wohnhaft gewesene Fri(e)da I mangels eines Nachlassvermögens keine Verlassenschaftsabhandlung stattfindet.
- Rechnung vom 30. September 2008 über Grab abräumen, Grabstein abholen, Inschrift betreffend die Verstorbene anbringen, Grabstein versetzen und Abdeckplatten versetzen, gesamt 811,20 €, bezahlt am 14. Oktober 2008 795,00 € (2% Skontoabzug).
- Rechnung vom 21. Feber 2008 betreffend Sargschmuck für das Begräbnis über 202,00 €.
- Rechnung vom 23. Feber 2008 betreffend Speisen und Getränke beim Totenmahl Frida I über zusammen 1.395,00 €.
- Rechnung vom 21. Feber 2008 über 1 Eichensarg Christuskopf mit Fenster und Griffen, Seideneinbettung mit Polster und Decke, Grabkreuz mit Schleifen, Bestattergebühren, Aufbahrung in der Leichenhalle, Trauerparten, 20 Kuverts, Überführung vom Trauerhaus in den Kühlraum, Kühlraumgebühren, Totenbeschau, Hallengebühren der Gemeinde, Sterbeurkunden, Kirchengelbühr, Ministranten, Kreuzträger, Chor, Musikverein, Totenläuten, Totengräber, zusammen 3.773,48 € (bezahlt nach Abzug von 3% Skonto auf die Eigenleistungen der Bestattung: 3.688,41 €).

Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 3. Juli 2009 berücksichtigte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart Aufwendungen von 4.000,00 €, woraus sich nach Abzug des Selbstbehalts von 2.708,72 € eine außergewöhnliche Belastung von 1.291,28 € und eine Gutschrift von 816,91 € ergab.

Begründend führte das Finanzamt aus, dass „die Begräbniskosten bzw. die Kosten eines Grabmals“ „nach Erfahrungssätzen“ mit höchstens 4.000,00 € als zwangsläufig erwachsen anzuerkennen seien.

Der Bw. erhob durch seine steuerliche Vertreterin mit Telefax vom 15. Juli 2009 Berufung mit dem Antrag, einen Betrag von 6.080,41 € als außergewöhnliche Belastung vor Abzug des Selbstbehalts anzuerkennen:

*„Mit Bescheid des do Finanzamtes vom 03.07.2009 wurden bei Rene I außergewöhnliche Belastungen in Form von Begräbniskosten nur in der Höhe von EUR 4.000,00 anerkannt, weil - laut Begründung - die Begräbniskosten bzw die Kosten eines Grabmals nach Erfahrungssätzen höchstens mit EUR 4.000,00 als zwangsläufig erwachsen anzuerkennen waren.*

*Die tatsächlichen und im Rahmen der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung als außergewöhnliche Belastung beantragten Begräbniskosten betrugen EUR 6.080,41. Die entsprechenden Belege (EUR 3.688,41 Bestatter, EUR 202,00 Sargschmuck, EUR 1.395,00 Totenmahl und EUR 795,00 Grabmal) wurden dem Finanzamt vorgelegt und finden sich nochmals in der Anlage.*

*Zunächst ist festzuhalten, dass entsprechend Rz 890 LStR iVm LStR 2002-Wartungserlass 2007 die gegenwärtigen Richtwerte für ein angemessenes Begräbnis sowie für ein einfaches Grabmal ab der Veranlagung 2007 jeweils EUR 4.000,00 und nicht insgesamt EUR 4.000,00 betragen.*

*Darüber hinaus wird auf die Entscheidung des UFS Wien 22.11.2007, RV12469-W/07 verwiesen. wonach die Gestaltung eines Begräbnisses zu den höchstpersönlichen Angelegenheiten des Kostenträgers gehört, weshalb eine Prüfung der Zweckmäßigkeit und Angemessenheit einzelner Aufwendungen im Rahmen eines einfachen, ortsüblichen Begräbnisses nicht In Betracht kommt, solange insgesamt der - mit Kosten von grundsätzlich EUR 6.000,00 Im Berufszeitraum - gesetzte Gesamtrahmen eines einfachen Begräbnisses nicht überschritten wird. Dieser Gesamtrahmen hat sich aufgrund des LStR 2002-Wartungserlasses ab der Veranlagung 2007 auf EUR 8.000,00 erhöht.*

*Im vorliegenden Fall betrugen die Bestattungskosten (Begräbniskosten ieS und Grabmalkosten) Insgesamt EUR 6.060,14 und überstiegen somit nicht den gesteckten Gesamtrahmen eines einfachen Begräbnisses in der Höhe von EUR 8.000,00. Schließlich sei noch darauf verwiesen. dass die getätigten Aufwendungen (EUR 6.080,41) im Südburgenland für ein einfaches Begräbnis absolut ortsüblich sind.*

*Er. wird daher beantragt, den Einkommensteuerbescheid von Herrn Rene I dahingehend abzuändern, dass die Kosten der Bestattung seiner Mutter in der Höhe von EUR 6.080,41 zur Gänze als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG anerkannt werden, weil diese Belastung für ihn außergewöhnlich war, ihn in seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt hat und ihm zwangsläufig erwachsen ist, zumal sie im Nachlass keine Deckung gefunden und den Höchstbetrag für ein einfaches Begräbnis in der Höhe von EUR 8.000,00 nicht überstiegen hat. "*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2009 gab das Finanzamt der Berufung teilweise Folge und berücksichtigte Begräbniskosten von 4.685,41 €, woraus sich die Gutschrift auf 1.079,65 € erhöhte.

*„Die Kosten des Totenmahles stellen keine außergewöhnliche Belastung dar. Die sonst geltend gemachten Aufwendungen wurden anerkannt.“*

Mit in FinanzOnline eingebrachten Vorlageantrag vom 24. August 2009 wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt:

*„Mit der am 24.7.2009 zugestellten Berufungsvorentscheidung wurde dem in der Berufung vom 15.7.2009 vorgebrachten Berufungsbegehren von Rene I nur teilweise entsprochen, und zwar insoweit, als EUR 4.000 übersteigende Begräbniskosten grundsätzlich als ag Belastung anerkannt wurden. Der Abzug der Kosten des Totenmahles in der Höhe von EUR 1,395 wurde jedoch nicht gewährt, weil - so die Begründung - Kosten des Totenmahles keine ag Belastung darstellen. Der UFS Wien hat allerdings in seiner Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat vom 22.11.2007, RV/2469-W/07, ausdrücklich festgestellt, dass die Gestaltung eines Begräbnisses zu den höchstpersönlichen Angelegenheiten des Kostenträgers gehört, weshalb eine Prüfung der Zweckmäßigkeit und Angemessenheit einzelner Aufwendungen im Rahmen eines einfachen, ortsüblichen Begräbnisses nicht in Betracht kommt, solange insgesamt der gesetzte Gesamtrahmen eines einfachen Begräbnisses (ab der Veranl 2007: EUR 8.000) nicht überschritten wird. Die Kosten des Totenmahles wurden dezidiert als abzugsfähige Ausgaben anerkannt. Im Fall von Herrn I wurden die Trauergäste nach dem Begräbnis seiner Mutter zum Totenmahl geladen. In XISüdbgld. ist dies ortsüblich, ja geradezu eine sittliche Verpflichtung. Ein Begräbnis ohne Totenmahl ist undenkbar. Den etwas über 100 Trauergästen wurden Gulasch und Getränke serviert. Der Preis für eine Portion Gulasch mit einer Semmel betrug EUR 6,-. Sowohl die Anzahl der Trauergäste als auch die Art der Bewirtung inkl Preis ist absolut ortsüblich. Von einer Unangemessenheit kann keinesfalls ausgegangen werden. Es wird daher wiederholt der in der Berufung vom 15.7.2009 formulierte Antrag gestellt, den ESt-Bescheid von Rene I dahingehend abzuändern, dass die Kosten der Bestattung seiner Mutter iHv EUR 6.080,41 zur Gänze als ag Belastung gem § 34 EStG anerkannt werden, da sie ortsüblich waren und den Gesamtrahmen eines einfachen Begräbnisses von EUR 8.000 nicht überstiegen haben.“*

Mit Bericht vom 12. Oktober 2009 legte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und verwies darauf, dass gegen die Berufungsentscheidung UFS 22. 11. 2007, RV/2469-W/07 Amtsbeschwerde an den VwGH erhoben worden sei.

Mit Bescheid vom 5. Jänner 2010 setzte die Berufungsbehörde nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens die Entscheidung über die Berufung gemäß [§ 281 BAO](#) bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur Zahl 2008/15/0009 schwebenden Verfahrens aus.

Mit Erkenntnis VwGH 31. 5. 2011, [2008/15/0009](#), erkannte der Verwaltungsgerichtshof zu Recht, dass Aufwendungen für ein schlichtes Totenmahl, sofern dieses nach dem entsprechenden Ortsgebrauch üblich ist, jedenfalls bei Bestehen einer rechtlichen

Verpflichtung zur Tragung von Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind.

Der Unabhängige Finanzsenat setzte hierauf mit E-Mail an das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 27. Juni 2011 unter Hinweis auf dieses Erkenntnis das Berufungsverfahren fort. Im gegenständlichen Berufungsverfahren sei strittig, ob Aufwendungen für ein Totenmahl (laut Vorlageantrag Gulasch und Getränke) anlässlich des Begräbnisses der Mutter abzugsfähig sind, ferner, ob die Begräbniskosten mit 4.000 € oder mit 8.000 € (einschließlich Grab) gedeckelt sind. Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart werde innerhalb von vier Wochen um Mitteilung gebeten, ob es die Erlassung einer zweiten stattgebenden Berufungsvorentscheidung beabsichtige oder aus welchen Gründen weiterhin dem Berufungsbegehren entgegengetreten werde.

In weiterer Folge teilte das Finanzamt dem UFS mit E-Mail vom 5. Juli 2011 mit, dass es wahrscheinlich zu einer der Ansicht des Höchstgerichtes Rechnung tragenden Änderung der Lohnsteuerrichtlinien kommen werde. Es stehe daher *„einer Erledigung im Wege einer 2. BVE nichts im Wege, sofern es sich auch bei diesen Aufwendungen um ein schlichtes, dem Ortsgebrauch entsprechendes Totenmahl handelt. Die Kosten sind mit den Begräbniskosten im Rahmen der 4.000,00 Euro Höchstgrenze begrenzt.“*

Der Referent richtete daraufhin mit E-Mail vom 5. Juli 2011 folgenden Vorhalt an die Abgabenbehörde erster Instanz:

*„... laut Belegen im Finanzamtsakt fielen Kosten von 795,00 € für Grabstein versetzen ua, 202,00 € für Sargschmuck, 1.395,00 € für Totenmahl (Getränke: 727,00 €, Speisen 670,00 €) und 3.688,40 € Bestattungskosten (einschließlich Überführung) an. Die Aufwendungen für das Begräbnis an sich übersteigen somit 4.000 €, ...*

*Das Finanzamt wird eingeladen, sich innerhalb von vier Wochen dazu zu äußern,*

*a) ob es sich um kein schlichtes, dem Ortsgebrauch in der Gemeinde X entsprechendes Totenmahl handelt,*

*b) ob die Gesamtaufwendungen ... für Bestattung und Grab den Rahmen eines einfachen, würdigen Begräbnisses in der Gemeinde X überschreiten*

*und bei Bejahung von a) und/oder b) entsprechende Beweismittel für die Ansicht des Finanzamtes vorzulegen.“*

Mit E-Mail vom 1. August 2011 teilte das Finanzamt mit:

*„Nach Auskunft des örtlichen Bestatters handelt es sich bei Bestattungskosten (einschließlich Überführung) im Betrag von 3.688,40 um ortsübliche Kosten. Auch die Kosten des Totenmahles sind in der beantragten Höhe ortsüblich.“*

Mit E-Mail vom 2. August 2011 gab der Referent dem Finanzamt bekannt, dass seiner Ansicht nach die gesamten Begräbniskosten i. S. d. LStR 2002 Rz 890 vorletzter Absatz zweiter Satz als zwangsläufig angefallen nachgewiesen seien, da die ortsüblichen Kosten für ein einfaches Begräbnis einschließlich Totenmahl nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens des Finanzamtes den Aufwendungen des Bw. entsprächen. Die Höchstgrenze des ersten Satzes des vorletzten Absatzes gelte nicht, wenn höhere zwangsläufige Kosten nachgewiesen werden, was nunmehr der Fall ist. Treffe den Berufungswerber die rechtliche Pflicht zur Tragung der ortsüblichen Begräbniskosten, seien diese auch zur Gänze - nach Abzug allfällig erhaltener Leistungen der Verlassenschaft - abzugsfähig.

Das Finanzamt ersuchte den UFS mit E-Mail vom gleichen Tag um Erlassung einer Berufungsentscheidung, ohne sich zu diesen Ausführungen zu äußern.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Unstrittig ist, dass den Bw. die rechtliche Pflicht getroffen hat, für die Bestattung seiner im Jahr 2009 mittellos verstorbenen Mutter Sorge zu tragen.

Hierfür sind ihm Gesamtaufwendungen von 6.080,41 € - 795,00 € für Grabstein versetzen ua, 202,00 € für Sargschmuck, 1.395,00 € für Totenmahl (Getränke: 727,00 €, Speisen 670,00 €) und 3.688,41 € Bestattungskosten (einschließlich Überführung) - erwachsen.

Den etwas über 100 Trauergästen wurden Gulasch und Getränke serviert, wobei der Preis für eine Portion Gulasch mit einer Semmel 6,00 € betrug.

Sowohl bei den – an den Bestatter zu leistenden - Bestattungskosten von 3.688,41 als auch bei den Aufwendungen für das Totenmahl handelt es sich dem Grunde und der Höhe nach in der südburgenländischen Gemeinde, in der die Familie I wohnhaft ist, ortsübliche Kosten. Gleiches gilt für das Sarggesteck.

Der Bw. hat für die ihm aufgelaufenen Bestattungskosten keine Ersätze erhalten, es sind ihm auch keine Vermögenswerte aus der Verlassenschaft zugeflossen.

Die getroffenen Feststellungen gründen sich auf das glaubhafte Vorbringen der Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens.

Begräbniskosten einschließlich der Errichtung eines Grabmals (Grabstein mit Grabeinfassung) kommen nach ständiger Rechtsprechung als außergewöhnliche Belastung dann in Betracht, wenn sie mangels eines reinen Nachlasses das Einkommen des Bestellers des Begräbnisses belasten (vgl. VwGH 25. 9. 1984, [84/14/0040](#), m. w. N).

Soweit die Begräbniskosten nicht aus dem Nachlass gedeckt werden können und auch nicht als Gegenleistung für die Übertragung von Sachen übernommen werden (z. B. Übergabeverträge, Schenkungsverträge), sind sie im Ausmaß der Kosten eines einfach gestalteten Begräbnisses sowie Grabmals eine außergewöhnliche Belastung (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 11. EL § 34 Anm. 78 „Begräbniskosten“).

Mit dem Erkenntnis des VwGH 31. 5. 2011, [2008/15/0009](#), wurde klargestellt, dass auch Aufwendungen für ein schlichtes, ortsübliches Totenmahl zu den steuerlich berücksichtigungsfähigen Aufwendungen zählen, sofern der Steuerpflichtige zu deren Tragung rechtlich verpflichtet ist.

Strittig ist lediglich noch, ob die Aufwendungen für die Bestattung mit 4.795,00 € (4.000,00 € Begräbnis, 795,00 € Grabmal) oder mit 6.080,40 € anzusetzen sind.

Der UFS hat in seiner mehrfach zitierten Entscheidung UFS 22. 11. 2007, RV/2469-W/07 zum einen die in den LStR 2002 genannten Höchstbeträge als nicht notorisch angesehen und zum anderen die Auffassung vertreten, es sei – mangels gegenteiliger Ermittlungsergebnisse – von dem in der V der Finanzmarktaufsichtsbehörde BGBl II 2003/600 (BeerdigungskostenV) genannten einheitlichen Höchstbetrag von 6.000 € für alle in Zusammenhang mit der Bestattung (Begräbnis, Grabstätte) angefallenen Kosten auszugehen, sofern nicht besondere Verhältnisse zusätzliche Kosten erforderlich machen. Diese Ansicht wurde vom Finanzamt vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht bekämpft.

Der steuerlichen Vertreterin ist beizupflichten, dass infolge der ab der Veranlagung 2007 auf 4.000 € plus 4.000 € erhöhten „Erfahrungswerte“ der Finanzverwaltung laut Lohnsteuerrichtlinien zufolge der Entscheidung des UFS bereits ab 2007 von einem Gesamtrahmen von 8.000 € auszugehen ist (vgl. *Wanke*, Steuerliche Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein einfaches ortsübliches Totenmahl, UFSjournal 7/8/2011, 286 [292]).

Das Finanzamt hat konkret die ortsüblichen Kosten für ein einfaches Begräbnis samt Totenmahl in der Wohnortgemeinde erhoben.

Hieraus ergibt sich – auch die Kosten für den Sargschmuck von 202,00 € sind nicht unüblich hoch – dass die gesamten Aufwendungen von 6.080,40 € dem Bw. zufolge seiner rechtlichen Verpflichtung als Sohn, für die Bestattung und deren Kosten Sorge zu tragen, erwachsen sind.

Gemäß [§ 19 Abs. 2 des Gesetzes vom 15. Dezember 1969 über das Leichen- und Bestattungswesen im Burgenland](#) (Burgenländisches Leichen- und Bestattungswesengesetz), LBGL. 16/1970, haben nämlich unbeschadet der nach anderen gesetzlichen Bestimmungen bestehenden oder nach den Vorschriften des privaten Rechtes zu beurteilenden Verpflichtung zur Tragung der Bestattungskosten die nahen Angehörigen der oder des Verstorbenen für die Bestattung Sorge zu tragen; sind keine nahen Angehörigen vorhanden, diejenigen Personen, mit denen die oder der Verstorbene vor ihrem oder seinem Tod im gemeinsamen Haushalt gelebt hat (§ 19 Abs. 3 leg. cit.), hilfsweise die Gemeinde (§ 19 Abs. 4 leg. cit.).

Als Sohn ist der Bw. unterhaltspflichtig gegenüber seiner Mutter gewesen. Der Unterhaltspflichtige haftet für die Begräbniskosten und die Zahlung ist für diesen rechtliche Verpflichtung, wobei [§ 34 Abs. 7 EStG 1988](#) der Abzugsfähigkeit von durch Unterhaltspflichtige getragenen Begräbniskosten nicht entgegen steht (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 11. EL § 34 Anm. 78 „Begräbniskosten“).

Der Bw. war somit rechtlich sowohl zur Bestattung als auch zur Tragung der damit verbundenen Kosten verpflichtet.

Er konnte sich daher der Leistung der ortsüblichen Bestattungskosten – einschließlich Grabmaländerung – von 6.050,40 € aus rechtlichen Gründen nicht entziehen.

Dafür, dass entgegen den Ermittlungen des Finanzamtes die Kosten für ein einfaches, ortsübliches Begräbnis in der Wohnortgemeinde niedriger gewesen wären, findet sich kein Anhaltspunkt. Die Kosten von 6.080,40 € liegen auch deutlich unter den üblicherweise als Höchstwert für Bestattungskosten angesehenen Wert von 8.000,00 €, sodass im Sinne der Entscheidung UFS 22. 11. 2007, RV/2469-W/07 eine Prüfung der Zweckmäßigkeit und Angemessenheit einzelner Aufwendungen im Rahmen eines einfachen, ortsüblichen Begräbnisses nicht vorzunehmen ist, solange insgesamt dieser Gesamtrahmen eines einfachen Begräbnisses (einschließlich Grabmalkosten) von 8.000,00 € nicht überschritten wird.

Der Unabhängige Finanzsenat ist an die Lohnsteuerrichtlinien nicht gebunden. Freilich läge nach Ansicht der Berufungsbehörde ein Fall von LStR 2002 Rz 890 vorletzter Absatz zweiter Satz vor, da der Nachweis der Zwangsläufigkeit im konkreten Fall (vom Finanzamt) erbracht wurde, und weicht der UFS seiner Ansicht nach hier nicht von den LStR 2002 - mittlerweile wurde auch in den LStR 2002 die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein einfaches, ortsübliches Totenmahl anerkannt - ab.

Der Berufung war daher Folge zu geben, woraus eine Gutschrift von 1.614,40 € resultiert.

Beilage: 1 Berechnungsblatt



Wien, am 4. August 2011