

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Maria Radschek in der Beschwerdesache Bf., W, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 03.12.2012, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 die Berücksichtigung von Begräbniskosten in Höhe von 8.000,-- EUR als außergewöhnliche Belastung.

Im Einkommensteuerbescheid 2011 vom 3.12.2012 wurde die Berücksichtigung der geltend gemachten außergewöhnlichen Belastung mit der Begründung versagt, die Bf. habe trotz Aufforderung die diesbezüglichen Unterlagen nicht vorgelegt.

Die Bf. berief fristgerecht und erklärte, sie habe alle Belege betreffend das Begräbnis ihrer Mutter beim Finanzamt abgegeben.

Die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung wurde mit Berufsvorentscheidung vom 10. Jänner 2013 als unbegründet abgewiesen, was im Wesentlichen damit begründet wurde, dass die von der Bf. im Verlassenschaftsverfahren übernommenen Begräbniskosten zur Gänze aus den ihr überlassenen Aktiva hätten bestritten werden können. Eine darüber hinausgehende, gleichsam freiwillige Erstattung von bislang durch andere Angehörige übernommene Auslagen für Parten, Gedenkbilder, Kränze und Bewirtung erfolge nicht zwangsläufig i.S. d. § 34 Abs 3 EStG 1988 und begründe insofern auch keine außergewöhnliche Belastung.

In dem als Berufung gegen den 2. Einkommensteuerbescheid bezeichneten Schriftsatz, der als Vorlageantrag gewertet wird, erklärte die Bf., sie habe die Begräbniskosten nicht freiwillig bezahlt, sie habe sich dazu moralisch verpflichtet gefühlt, weil die zu pflegende Mutter fast 20 Jahre bei ihr gewohnt habe. Darüber hinaus seien die Kosten des Grabsteines nicht berücksichtigt worden, obwohl ihr telefonisch versichert worden sei, dass dafür bis zu 4.000,-- € zusätzlich zu den Begräbniskosten berücksichtigt werden könnten. Die diesbezüglichen Rechnungen lege sie sicherheitshalber nochmals vor.

Das Finanzamt beantragte im Vorlagebericht vom 22.5.2015 der Beschwerde Folge zu geben und Begräbniskosten in Höhe von 4.000,-- € abzüglich des Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 17.6.2015 wurde der Bf. aufgetragen, bekannt zu geben, warum Ihrer Meinung nach nicht auch ihr Bruder, Herr Bruder, bzw. eventuell weitere Kinder der verstorbenen Mutter für die Bestreitung der Begräbniskosten hätten aufkommen müssen, und ihre Ausführungen durch geeignete Unterlagen zu belegen.

Sollte die Beschwerdeführerin diesem Auftrag nicht nachkommen, werde davon ausgegangen, dass zumindest Herr Bruder im gleichen Ausmaß wie die Beschwerdeführerin zur Tragung der Begräbniskosten verpflichtet gewesen wäre.

Die belangte Behörde wurde hingegen aufgefordert, bis zum angegebenen Termin bekannt zu geben, warum sie die Berücksichtigung von Begräbniskosten in Höhe von 4.000 EUR beantrage.

In der Begründung des Beschlusses wurde im Wesentlichen ausgeführt, die Bf. beantrage die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung in Höhe von 8.000 EUR wegen der von ihr für ihre verstorbene Mutter, Frau Mutter, übernommenen Begräbniskosten.

Aus den vorgelegten Unterlagen sei zu schließen, dass es sich bei Herrn Bruder um den Bruder der Bf. und somit den Sohn der Verstorbenen handle.

Im Hinblick darauf, dass gemäß § 143 Abs 2 letzter Satz ABGB mehrere Kinder den Unterhalt (und damit auch die Begräbniskosten) ihrer Eltern anteilig nach ihren Kräften zu leisten hätten, ergebe sich auch eine gesetzliche Verpflichtung des mutmaßlichen Sohnes bzw. weiterer Kinder der Verstorbenen, sich an den Begräbniskosten nach ihren finanziellen Möglichkeiten zu beteiligen. Aus diesem Grund sei es erforderlich, zu ergründen, wie viele Kinder der Verstorbenen sich in welchem Verhältnis an den Begräbniskosten zu beteiligen gehabt hätten.

Es liege daher an der Bf. nachzuweisen, dass ausschließlich sie gesetzlich verpflichtet gewesen sei, die Begräbniskosten zu tragen, und sämtliche weitere Angehörige dazu nicht verpflichtet gewesen wären.

Da die belangte Behörde beantrage, die der Bf. erwachsenen Kosten mit 4.000 EUR zu berücksichtigen, ohne darzulegen, aufgrund welcher Überlegungen dieser Betrag genannt werde, ergehe die Aufforderung, eine Begründung des Antrages nachzureichen.

Die belangte Behörde gab mit Schreiben vom 22.6.2015 bekannt, dass die Berechnung im Vorlagebericht falsch gewesen sei und nunmehr die Berücksichtigung von Begräbniskosten im Ausmaß von 2.123,70 € (= maximale Begräbniskosten von 4.000,00 € - Nachlassaktiva von 1.876,30 €) beantragt würden.

Mit Schreiben vom 15.7.2015 gab die Bf. bekannt, dass sie nur einen Bruder, nämlich Herrn Bruder, habe und es keine weiteren Geschwister gebe.

Ihre Mutter habe fast 20 Jahre bei ihr gelebt, weshalb sie sich moralisch verpflichtet gefühlt habe, für sie zu sorgen, sie zu pflegen und den letzten Abschied zu begleichen. Daher habe sie auch "*beim Notar das Minuserbe angenommen*". Sie betone, dass sie ein sehr gutes Verhältnis zu ihrem Bruder habe und noch immer geringfügig bei ihm beschäftigt sei. Sie könne auch versichern, dass die Mutter nur die Mindestpension mit Ausgleichszulage gehabt habe, und bei 6 Enkeln und 7 Urenkeln keine Sparbücher oder sonstiges verheimlichtes Bargeld vorhanden gewesen sei. Dass der Staat auf Kosten der "kleinen Leute" spare, sei bekannt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Mutter der Beschwerdeführerin verstarb am 2011. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes BG vom 9.6.2011 wurde der Bf. die Verlassenschaft bestehend aus einem Guthaben von insgesamt 1.876,30 € gegen Bezahlung der Gerichtskommissionsgebühr in Höhe von 123,72 € und der Begräbniskosten in Höhe von 9.022,70 € mit dem Teilbetrag von 1.752,58 € gemäß § 154 f AußStrG an Zahlungsstatt überlassen. Die Überlassung an Zahlungsstatt erfolgte auf Grund des Antrages der Bf. im Hinblick darauf, dass sämtliche für eine Überlassung an Zahlungsstatt geforderten Voraussetzungen gegeben waren.

Die Bf. hatte zunächst Ausgaben für folgende Begräbniskosten:

Bestattung	3.759,00 €
Friedhöfe Wien Grabentgelt	2.300,00 €
Grabgestaltung	2.600,00 €
Saalmiete Messe	207,00 €
insgesamt:	8.866,00 €

Folgende Ausgaben wurden zunächst von ihrem Bruder und ihren Neffen ausgelegt, und diesen in der Folge von der Bf. erstattet:

Gedenkbilder	324,50 €
Trauerbriefe	247,50 €
Essen	1.374,30 €
insgesamt	1.946,30 €

Die Bf. verfügte laut Einkommensteuerbescheid 2011 über ein steuerpflichtiges Einkommen von 31.828,28 €. Darüber hinaus erhielt sie laut Lohnzettel der Pensionsversicherungsanstalt sonstige Bezüge in Höhe von 4.914,00 €, von denen Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 250,62 € einbehalten wurden.

Der Bruder der Bf. war aufgrund seiner wirtschaftlichen Situation durchaus in der Lage die Begräbniskosten der gemeinsamen Mutter zur Hälfte zu tragen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der Bf. vorgelegten Unterlagen, den der Abgabenbehörde übermittelten Lohnzetteln sowie hinsichtlich des Umstandes, dass der Bruder der Bf. durchaus in der Lage war, die Begräbniskosten zur Hälfte zu tragen, aus dem Vorbringen der Bf., die dies in ihrer Stellungnahme zum Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 17.6.2015 nicht in Abrede stellt.

Der festgestellte Sachverhalt war folgendermaßen rechtlich zu würdigen:

§ 34 EStG 1988 räumt dem unbeschränkt Steuerpflichtigen einen Rechtsanspruch auf Abzug außergewöhnlicher Belastungen bei der Ermittlung des Einkommens ein, wenn folgende im Gesetz aufgezählte Voraussetzungen gleichzeitig erfüllt sind:

1. Die Aufwendungen müssen außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie müssen zwangsläufig sein (Abs. 3).
3. Sie müssen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

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 die Belastung dem Steuerpflichtigen 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 EStG 1988) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als 36 400 Euro 12%.

Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988 enthalten, dann sind gemäß § 34 Abs 5 EStG 1988 als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

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 Aktiva des Nachlasses zu tragen (vgl. hiezu *Apathy* in Koziol/Bydlinski/Bollenberger (Hrsg.), ABGB³, § 549 Rz 3).

Subsidiär haften die Unterhaltpflichtigen für die Begräbniskosten (vgl. Apathy, aaO, Rz 3). Ist also überhaupt kein Nachlass vorhanden oder reicht er nicht aus, um die angemessenen Begräbniskosten zu decken, dann haften die nach dem Gesetz zum Unterhalt des Verstorbenen verpflichteten Personen (vgl. *Eccher* in Schwimann, ABGB³, § 549 Rz 8; *Welser* in Rummel, ABGB I³, § 549 Rz 4; OGH EvBl 1966/90).

Gemäß § 143 Abs. 1 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch idF. BGBI. Nr. 403/1977 (ABGB) schuldet ein Kind seinen Eltern unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse den Unterhalt, soweit der Unterhaltsberechtigte nicht imstande ist, sich selbst zu erhalten, und sofern er seine Unterhaltpflicht gegenüber dem Kind nicht gröslich vernachlässigt hat.

Gemäß § 143 Abs. 2 zweiter Satz ABGB haben mehrere Kinder den Unterhalt anteilig nach ihren Kräften zu leisten.

Gemäß § 143 Abs. 3 zweiter Satz ABGB hat ein Kind nur insoweit Unterhalt zu leisten, als es dadurch bei Berücksichtigung seiner sonstigen Sorgepflichten den eigenen angemessenen Unterhalt nicht gefährdet.

Auf Grund der Anordnung des § 143 ABGB wird der angemessene Unterhalt geschuldet (vgl. *Koziol/Welser*, Bürgerliches Recht¹³, I, 533).

Im gegenständlichen Fall ergibt sich eine gesetzliche Verpflichtung der Bf. und ihres Bruders zur gemeinschaftlichen Tragung der (im Nachlass nicht gedeckten) Kosten des Begräbnisses ihrer Mutter aus § 143 ABGB.

Die Verpflichtung der Erben kann aber keinesfalls weiter reichen, als der Aufwand, der dem Ortsgebrauch und dem Stand des Verstorbenen entspricht. Dabei ist als Stand nicht der besondere Berufsstand des Verstorbenen, sondern die soziale Gruppe anzusehen, der der Verstorbene angehört hat. Der nach der sozialen Stellung des Erblassers im Allgemeinen ortsübliche Aufwand an Begräbniskosten vermindert sich jedoch nach Sitte und Herkommen, wenn weder im Nachlass noch bei den Erben ein entsprechendes Vermögen zu seiner Deckung vorhanden ist und die Erben auch nicht

über ein Einkommen verfügen, aus dem sie die entsprechenden Kosten unschwer bestreiten können (vgl. *Fuchs/Unger* in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 EStG 1988 Anhang II - ABC, Tz 8).

Preiserhebungen im Bereich der Finanzverwaltung ergaben, dass sich die Kosten eines würdigen Begräbnisses und eines einfachen Grabmales ab dem Jahr 2007 auf je 4.000 € belaufen haben. Entstehen höhere Kosten, ist die Zwangsläufigkeit nachzuweisen (vgl. *Fuchs/Unger* in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 EStG 1988 Anhang II - ABC, Tz 8).

Da die Bf. selbst nicht anderes angibt, ist pauschal davon auszugehen, dass im Umfang eines Betrages von 8.000 € die im Rahmen einer einfachen Bestattung anfallenden ortsüblichen Aufwendungen zu außergewöhnlichen Belastungen führen. Die Zwangsläufigkeit der darüber hinaus getragenen Aufwendungen wurde von der Bf. nicht dargelegt, zumal sie selbst nur die Berücksichtigung von 8.000 € beantragt hat. Dieser Betrag ist noch um die letztlich zur Verfügung gestandenen (Netto)Aktiva aus der Verlassenschaft von 1.752,58 (=Guthaben von 1.876,30 € - Gerichtskommissionsgebühr in Höhe von 123,72 €) zu kürzen. An steuerlich anzuerkennenden Aufwendungen in Zusammenhang mit der Beerdigung verbleibt somit ein Betrag von 6.247,42 €, der jeweils zur Hälfte von der Bf. und ihrem Bruder zu tragen gewesen wäre.

Die Bf. traf daher eine rechtliche Verpflichtung zur Begleichung von Begräbniskosten im Ausmaß von 3.123,71 €. Zu den darüber hinaus getragenen Aufwendungen mag sie sich zwar moralisch verpflichtet gefühlt haben, eine rechtliche oder sittliche Verpflichtung im Sinne des § 34 Abs 3 EStG 1988 ist daraus aber nicht ableitbar.

Der Bf. sind somit Aufwendungen in Höhe von 3.123,71 € zwangsläufig erwachsen, die jedoch um den Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu kürzen sind. Dieser beträgt bei einem steuerpflichtigen Einkommen von 31.828,28 € zuzüglich sonstiger Bezüge (abzüglich der darauf entfallenden Sozialversicherungsbeträge) in Höhe von 4.663,38 € 12% von 36.491,66 € und somit 4.379,00 €.

Da somit die zwangsläufig erwachsenen Aufwendungen in Zusammenhang mit dem Begräbnis der Mutter den Selbstbehalt gemäß § 34 Abs 4 iVm Abs 5 EStG 1988 nicht übersteigen, war keine außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes nur 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.

Da über die im gegenständlichen Fall zu klärende Rechtsfrage, unter welchen Umständen und in welchem Ausmaß die von der Bf. getragenen Begräbniskosten eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 darstellen, im Einklang mit der herrschenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 31.5.2011, 2008/15/0009) entschieden wurde, wird die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für unzulässig erklärt.

Wien, am 17. August 2015