



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/2044-W/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder ADir. Reg.Rat Magdalena Edler, Mag. Gertraud Lunzer und Mag. Harald Österreicher über die Berufung des Bw, Straße, vertreten durch Dr. Wolfgang Halm, Beeideter Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 1090 Wien, Berggasse 10, vom 1. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA, vom 16. Juni 2005 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers (in Folge: Bw.) hat die Einkommensteuererklärung für das Kalenderjahr 2004 mit Finanzonline übermittelt. Die Erklärung ist elektronisch am 15. Juni 2005 beim Finanzamt eingelangt. Mit Bescheid vom 16. Juni 2005 wurde die Einkommensteuer in Höhe einer Gutschrift von € 984,86 festgesetzt. Gegen diesen Bescheid hat der steuerliche Vertreter Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung offenbar irrtümlich mit € 3.067,45 statt mit € 3.607,45 festgesetzt worden sind und dass der Antrag auf Gewährung einer außergewöhnlichen Belastung nicht berücksichtigt worden ist.

Mit Vorhalt vom 12. Juli 2005 hat das Finanzamt dem steuerlichen Vertreter mitgeteilt, dass Eintragungen für eine außergewöhnliche Belastung auf der elektronisch übermittelten Erklärung nicht aufscheinen. Es wurde gebeten, die Höhe und die Art der außergewöhnlichen Belastung bekannt zu geben und einen belegmäßigen Nachweis zu erbringen. Außerdem wurde angeführt, dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit € 3.067,45 angesetzt worden sind und das entspräche auch der dem Finanzamt übermittelten Einnahmen – Ausgabenrechnung.

Mit Schreiben vom 16. Juli 2005 wurde vom steuerlichen Vertreter eine berichtigte Einkommensteuererklärung für das Kalenderjahr 2004 dem Finanzamt übermittelt. In dieser Erklärung wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Kennzahl 370) mit einem Verlust von € 3.067,45 angeführt. Als außergewöhnliche Belastung wurden Aufwendungen für Begräbniskosten (Kennzahl 731) in Höhe von € 5.817,74 und andere außergewöhnliche Belastungen (Kennzahl 735) mit € 387,60 angegeben. Als Beilagen waren der Berufung der Beschluss des Bezirksgerichtes X vom 17. März 2004 sowie eine Ablichtung eines Kasseneingangsbeleges des Kuratoriums Wiener Pensionistenwohnhäuser vom 26. Jänner 2004 über € 387,60 angeschlossen. Aus dem Beschluss war zu entnehmen, dass der Nachlass der IW dem Bw. auf teilweisen Abschlag seiner Forderungen an bezahlten Todfallskosten an Zahlungsstatt überlassen wurde.

Das Finanzamt hat am 27. Juli 2005 eine Berufungsvorentscheidung erlassen. Als außergewöhnliche Belastungen wurden Aufwendungen in Höhe von € 3.387,60 anerkannt und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit einem Verlust von € 3.067,45 festgesetzt. Als Begründung wurde wörtlich angeführt: *Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da die Aufwendungen den Selbstbehalt von € 5.703,05 nicht übersteigen. Als Begräbniskosten können nach den Erfahrungssätzen höchstens € 3.000,00 als zwangsläufig erwachsen anerkannt werden. Kosten für Trauerkleidung, Blumen, Bewirtung von Trauer-*

gästen stellen keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes dar.

Daraufhin wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. ein Vorlageantrag eingebracht. Ergänzend wurde ausgeführt, dass es nicht erkennbar sei, woher die Erfahrungssätze der Finanzbehörde stammen, wonach ein Begräbnis nur maximal € 3.000,00 kosten solle, weshalb der Bescheid bereits deswegen eine Rechtswidrigkeit aufweise und überdies auch deswegen nicht richtig sei, weil auch für Trauerkleidung, Trauermahl und ähnliches die außergewöhnliche Belastung in Ansatz zu bringen sei. Schließlich sei noch darauf hinzuweisen, dass auch noch die Notargebühren von € 102,00 in die Kosten mit einzurechnen seien sowie die Forderungsanmeldung in Höhe von € 366,00 von den Aktiven abzuziehen sei sowie die Forderungsanmeldung der Bundesversicherungsanstalt für Angestellte in B von € 468,18 noch zu den außergewöhnlichen Belastungen dazuzurechnen seien. Somit ergebe sich nachstehende Berechnung:

Aktiven	1.636,39 €
abzüglich Forderungsanmeldung Bw.	366,00 €
abzüglich Bundesversicherungsanstalt	468,18 €
Berechtigte Aktiven	802,21 €
Passiven laut Beschluss Bezirksgericht	7.454,12 €
Notar	102,00 €
Außergewöhnliche Belastung	6.753,92 €

Weiters wurden im Vorlageantrag Aufwendungen für die Weiterbildung des Sohnes in Höhe von € 9.329,40 als außergewöhnliche Belastung beantragt. Es wurde angeführt, dass der Sohn des Bw. nach Abschluss seines akademischen Studiums eine Weiterbildung an der Diplomatischen Akademie vorgenommen habe. Die Weiterbildung sei vom Sohn inzwischen erfolgreich abgeschlossen worden. Dem Aufwand für die Weiterbildung habe sich der Bw. weder aus moralischen, sittlichen oder sonstigen Gründen entziehen können, weshalb eine außergewöhnliche Belastung vorliege. Belege für die Weiterbildung des Sohnes waren dem Vorlageantrag in Ablichtung angeschlossen.

Über Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates wurde die Rechnung der Bestattung W in Höhe von € 6.527,00 vorgelegt. Zur weiteren Klärung des Sachverhaltes wurde vom Unabhängigen Finanzsenat an den Bw. nachfolgender Vorhalt gerichtet:

1.) Den vorliegenden Unterlagen ist zu entnehmen, dass Ihr Sohn in der Zeit vom 29. September 2004 bis Oktober 2005 als ordentlicher Hörer den 41. Diplomlehrgang der Diplomatischen Akademie W besucht hat. Für den Zeitraum September 2004 bis September 2005 haben Sie Familienbeihilfe bezogen.

Nach § 34 Abs. 7 Z 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Unterhaltsleistungen durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag abgegolten.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 (Verfassungsbestimmung) sind Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familiebeihilfe ausbezahlt wird, außer in den Fällen und im Ausmaß des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 weder im Wege eines Kinder – oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

2.) Als außergewöhnliche Belastung wurden im Kalenderjahr 2004 auch Aufwendungen für Begräbniskosten in Höhe von € 6.753,92 und Aufwendungen für das Pensionistenwohnheim in Höhe von € 387,60 beantragt. Aus den nachgereichten Rechnungen der Bestattung W vom 14. Jänner 2004 ist zu entnehmen, dass sich die beantragten Begräbniskosten in Höhe von € 6.527,00 aus den Begräbniskosten für IW in Höhe von € 4.575,00 und aus den Kosten der Exhumierung für EW in Höhe von € 1.952,00 zusammensetzen.

Nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die außergewöhnliche Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit dann, wenn der auf Grund des Einkommens zu berechnende Selbstbehalt überschritten wird. Der Selbstbehalt beträgt € 5.703,05.

Unter der Annahme dass die Exhumierungskosten nicht zwangsläufig erwachsen sind, sind die Aufwendungen in Höhe von € 1.952,00 von den beantragten Kosten (€ 6.753,92) abziehen. Die verbleibenden Aufwendungen finden im Selbstbehalt von € 5.703,05 Deckung.

Im Antwortschreiben hat der steuerliche Vertreter des Bw. Folgendes ausgeführt:

„Die Kosten der Exhumierung für EW sind deswegen zwangsläufig angefallen, weil es der ausdrückliche letzte Wunsch meiner Mutter war, die gesamte Familie am Friedhof ST begraben zu wissen und ich daher den Leichnam meines Vaters vom Friedhof K zum Friedhof ST überführen lassen musste, um dort meine Eltern an dem von meiner Mutter gewünschten Friedhof begraben zu lassen. Dieser Verpflichtung des letzten Wunsches meiner Mutter konnte ich mich nicht entziehen, weshalb eine Zwangsläufigkeit vorliegt“.

Mit Schreiben vom 27. Mai 2008 hat der steuerliche Vertreter den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) 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 (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).

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

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 Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als € 36.400,00 12 %. Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- für jedes Kind (§ 106 EStG 1988)

Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus und die Abgabenbehörde ist davon enthoben, zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen zutreffen oder nicht (vgl. VwGH vom 1. April 1955, Zl. 3003/53).

Für Unterhaltsleistungen gilt nach § 34 Abs. 7 Z 1, 4 und 5 EStG 1988 Folgendes:

Z 1: Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c EStG 1988 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) Anspruch auf diese Beträge hat.

Z 4: 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 auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Z 5: (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.

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

Dem Bw. wurde laut Beschluss des Bezirksgerichtes X vom 17. März 2004 der Nachlass seiner verstorbenen Mutter auf teilweisen Abschlag seiner Forderungen an bezahlten Todfallskosten an Zahlungsstatt überlassen. Die dem Bw. im Zusammenhang mit dem Begräbnis entstandenen Aufwendungen in Höhe von € 6.753,92 sowie eine Zahlung an das Pensionistenwohnheim in Höhe von € 387,60 - somit insgesamt € 7.141,52 - sind als außergewöhnliche Belastung vom Bw. geltend gemacht worden. Die Todfallskosten umfassen laut Beschluss des Bezirksgerichtes folgende Aufwendungen: Bestattung W € 6.527,00, Verwaltungsabgabe € 25,80, Blumen und Kränze € 300,00, Trauerkleidung € 158,90, Porti € 25,20, Danksagungen € 27,50, Trauermahl € 328,10 und Dankkarten € 61,63 somit insgesamt € 7.454,13. Laut vorgelegter Rechnung der Bestattung W ist der Aufwand für das Begräbnis der verstorbenen Mutter mit € 4.575,00 und der Aufwand für die Exhumierung (Exhumierung Friedhof K , Wiederbestattung Friedhof ST Ort) des verstorbenen Vaters mit € 1.952,00 aufgelistet. Diese Aufwendungen sind vom Bw. bezahlt worden. Weiters wurden vom Bw. Ausgaben für die Weiterbildung seines Sohnes in Höhe von € 9.329,40 als außergewöhnliche Belastung beantragt. Der am 19. September 1978 geborene Sohn des Bw. hat nach Abschluss seines Studiums als ordentlicher Hörer den 41. Diplomlehrgang der Diplomatischen Akademie W in der Zeit vom 29. September 2004 bis Oktober 2005 besucht. Für den Zeitraum September 2004 bis September 2005 hat der Bw. für seinen Sohn Familienbeihilfe bezogen. Der auf Grund des Einkommens zu berechnende Selbstbehalt (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) beträgt im gegenständlichen Fall € 5.703,05.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der vom Bw. bezahlte Aufwand für die Weiterbildung seines Sohnes an der Diplomatischen Akademie W als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden kann und ob der Aufwand für die Exhumierung das Merkmal der Zwangsläufigkeit aufweist.

Der steuerliche Vertreter des Bw. ist laut Vorhaltsbeantwortung der Auffassung, dass, da es der ausdrückliche letzte Wunsch der Mutter des Bw. war, die gesamte Familie am Friedhof in ST begraben zu wissen, sich der Bw. diesem Wunsch nicht habe entziehen können. Der Vater des Bw. ist am Friedhof in K bestattet worden. Um den Wunsch der Mutter erfüllen zu können, sei eine Exhumierung des Leichnams und eine Wiederbestattung notwendig gewesen. Die Erfüllung des letzten Wunsches der Mutter habe der Bw. als Verpflichtung angesehen, der er sich nicht entziehen konnte, weswegen die Kosten der Exhumierung das Merkmal der Zwangsläufigkeit aufweisen. Zu den Weiterbildungsaufwendungen des Sohnes wurden im Antwortschreiben keine Angaben gemacht.

Das Finanzamt vertritt den Rechtsstandpunkt, dass Begräbniskosten, welche den Betrag von € 3.000,00 übersteigen mangels Zwangsläufigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung

anzuerkennen sind. Ebenso fehle das Merkmal der Zwangsläufigkeit für die Ausbildungskosten des Sohnes.

Begräbniskosten:

Gemäß § 549 Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch (ABGB) gehören zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten auch die Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis. Den Begräbniskosten sind auch die Aufwendungen für die Errichtung eines Grabmales zuzurechnen.

Das wichtigste Kriterium für die Beurteilung der Angemessenheit stellt das Vermögen des Erblassers dar. Die Kosten eines einfachen Begräbnisses sind im Nachlasskonkurs nach § 46 Abs. 1 Z 7 KO als Masseforderungen bevorrechtigt. Dies gilt auch für die Überlassung an Zahlungsstatt, weil § 154 AußStrG, BGBl. I Nr. 111/2003 die sinngemäße Anwendung der KO anordnet und nicht selbst bevorzugte Forderungen normiert (vgl. Schwimann ABGB Praxiskommentar Band 3 § 549 Tz 2 und Tz 4).

Die Aufwendungen für ein Begräbnis und den Grabstein sind in erster Linie aus dem Nachlassvermögen zu bestreiten. Eine Verpflichtung des Erben, für diese Kosten aus eigenem aufzukommen, kann daher nur dann in Betracht kommen, wenn kein für diesen Zweck hinreichendes Nachlassvermögen vorhanden ist. Aber auch dann kann diese Verpflichtung der Erben 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. Daraus ergibt sich aber, dass Begräbniskosten immer nur in mehr oder weniger bescheidenem Ausmass als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können, denn alle Aufwendungen, die das nach den gegebenen Verhältnissen erforderliche Mass überschreiten, sind nicht mehr als zwangsläufig anzusehen (vgl. Hofstätter /Reichel, Kommentar § 34 Einzelfälle/Begräbniskosten und die dort angeführt Judikatur).

Aufwendungen erwachsen dem Steuerpflichtigen zwangsläufig wenn er sich ihnen aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Tatsächliche Gründe, die einen außergewöhnlichen Aufwand als zwangsläufig erscheinen lassen, können nur solche sein, die den Steuerpflichtigen unmittelbar selbst betreffen (zB Krankheitskosten).

Zu den rechtlichen Gründen zählen jene, die aus dem Verhältnis zu einer anderen Person entspringen und sich damit als rechtlich erzwingbar erweisen. Sie können auf Gesetz, Urteil, Verwaltungsakt oder privater Anordnungen und ähnliches beruhen (zB Testament, Auflagen). Auch hier muss beachtet werden, dass die Rechtsverbindlichkeit eines Aufwandes nicht freiwillig herbeigeführt werden darf, um Zwangsläufigkeit im steuerlichen Sinn zu bewirken. Das Eingehen der Verbindlichkeit muss also bereits zwangsläufig sein und darf nicht durch das Verhalten des Steuerpflichtigen ausgelöst werden, weil sonst das Erfordernis der Zwangsläufigkeit jederzeit geschaffen werden könnte und damit zu einem steuerlich unerwünschten Ergebnis führen würde.

Auch sittliche – das heißt ethische – Gründe entspringen so wie die rechtlichen Gründe aus dem Verhältnis des Steuerpflichtigen zu anderen Personen. Sittliche Gründe liegen nach der ständigen Rechtsprechung nur dann vor, wenn die vom Steuerpflichtigen erbrachten Leistungen nach dem Urteil anderer, nämlich billig und gerecht denkender Menschen durch die Sittenordnung geboten erscheinen. Dass das Handeln des Steuerpflichtigen menschlich verständlich, wünschens – oder lobenswert scheinen mag, reicht nicht hin, um eine sittliche Verpflichtung anzunehmen – es kommt darauf an, ob sich der Steuerpflichtige der Leistung ohne öffentliche Missbilligung entziehen kann oder nicht (vgl. Hofstätter/Reichel, Kommentar § 34 Abs. 3 Tz 3, 4 und 5).

Wie oben stehend ausgeführt, sind unter tatsächlichen Gründen im Sinne des Gesetzes nur jene Aufwendungen zu verstehen, welche von der Zwangsläufigkeit umfasst werden, die den Steuerpflichtigen unmittelbar selbst betreffen, wie zB Krankheitskosten. Dies trifft im gegenständlichen Berufungsfall nicht zu. Auch rechtliche Gründe sind nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates auszuschließen. In dem Wunsch der Mutter, die gesamte Familie am Friedhof in ST begraben zu wissen, kann hinsichtlich der Exhumierungskosten keine außergewöhnliche Belastung aus einer rechtlichen Verpflichtung erblickt werden. Vom Unabhängigen Finanzsenat wird nicht in Abrede gestellt, dass sich der Bw. (moralisch) verpflichtet gefühlt haben mag, dem letzten ausdrücklichen Wunsch seiner Mutter nachzukommen. Aus diesem subjektiven Empfinden des Bw. lässt sich aber eine rechtliche Verpflichtung nicht ableiten. Dass eine rechtliche Verpflichtung auf Grund eines Testamentes vorgelegen ist, wurde vom Bw. nicht vorgebracht und lässt sich auch aus den nachgereichten Unterlagen nicht entnehmen.

Im vorliegenden Fall könnte sich daher eine Zwangsläufigkeit der Belastung allenfalls aus sittlichen Gründen ergeben. Eine solche würde jedoch nur dann vorliegen, wenn die Sittenordnung eine Handlung gebietet. Wie aus der Rechnung der Bestattung W hervorgeht, war für den Vater des Bw. eine Grabstelle am Friedhof in K vorhanden. Es ist zwar durchaus menschlich verständlich und nachzuvollziehen, dass der Bw. den letzten Wunsch seiner

Mutter erfüllt hat. Dies reicht aber nach der Sittenordnung nicht aus, um eine sittliche Verpflichtung anzunehmen. Besondere Umstände, die es gerechtfertigt erscheinen lassen, dass im privaten Sektor eines Steuerpflichtigen entstandene Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung der Allgemeinheit aufgebürdet werden, wurden vom Bw. in der Vorhaltsbeantwortung nicht dargelegt und sind auch der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Zweifellos ist die Erfüllung des letzten Wunsches eines Angehörigen nach den herrschenden moralischen Anschauungen eine aner kennenswerte sittliche Handlung, die jedoch nicht dazu führen kann, die entstandenen Aufwendungen auf die Allgemeinheit abzuwälzen.

Die Aufwendungen für die Kosten der Exhumierung sind daher nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates nicht vom Merkmal der Zwangsläufigkeit umfasst. Dies bedeutet für den vorliegenden Fall, dass der Aufwand für die Exhumierung (€ 1.952,00) von den beantragten außergewöhnlichen Belastungen (€ 7.141,52) auszuscheiden ist. Die verbleibenden Aufwendungen betragen daher € 5.189,52. Der auf Grund des Einkommens zu berechnende Selbstbehalt (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) beträgt € 5.703,05. Da die verbleibenden Aufwendungen somit den Selbstbehalt nicht übersteigen, war auf das Vorbringen im Vorlageantrag, dass auch die Aufwendungen für die Trauerkleidung und das Trauermahl eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden bzw. auf den Einwand woher die Erfahrungssätze der Finanzbehörde stammten, dass ein Begräbnis nur maximal € 3.000,00 kosten solle, nicht näher einzugehen.

Weiterbildung des Sohnes:

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind die üblichen Durchschnittsaufwendungen für Unterhalt und Erziehung eines Kindes mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag abgegolten. Die zivilrechtliche Verpflichtung zur Unterhaltsleistung der Eltern gegenüber ihren Kindern ist im § 140 ABGB festgelegt. Danach haben die Eltern zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse des Kindes unter Berücksichtigung seiner Anlagen, Fähigkeiten, Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten nach ihren Kräften anteilig beizutragen. Die Unterhaltsbedürfnisse des Kindes umfassen dessen gesamten Lebensbedarf, so auch die Berufsausbildung. Das Ausmaß der Unterhaltspflicht richtet sich einerseits nach der Leistungsfähigkeit des unterhaltspflichtigen Elternteils und andererseits nach dem Bedarf des unterhaltsberechtigten Kindes.

Unter dem Begriff Berufsausbildung sind alle Arten schulischer, universitärer oder kursmäßiger Ausbildung zu verstehen, in deren Rahmen noch nicht berufstätige Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird. Jedenfalls zur Berufsausbildung gehört der Besuch der Pflicht-, Mittel- und Hochschule einschließlich Doktorat,

ebenso eine Berufsschule für Lehrlinge (vgl. Doralt Einkommensteuergesetz Kommentar Band III, Tz 75 zu § 34).

Die vom Bw. bezahlten Aufwendungen für den Lehrgang an der Diplomatischen Akademie stellen eine Unterhaltsleistung dar. Für die steuerliche Berücksichtigung des Kindesunterhaltes hat der Gesetzgeber (Familienbesteuerungsgesetz 1992, BGBl 312) im § 34 Abs. 7 EStG 1988 die Anordnung getroffen, dass Unterhaltsleistungen durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag abgegolten sind. Die vom Gesetzgeber im § 34 Abs. 7 EStG 1988 gewählte Umschreibung schließt es aus, laufende Unterhaltskosten für ein Kind zum Abzug vom Einkommen nach § 34 EStG 1988 geltend zu machen. Abzugsfähige Aufwendungen wären zB. Krankheitskosten, da in einem solchen Fall beim Unterhaltsberechtigten selbst – würde er die Kosten tragen – die Voraussetzungen für eine außergewöhnliche Belastung vorlägen (vgl. Hofstätter/Reichel, die Einkommensteuer, Kommentar, Band III C § 34 Abs. 6 bis 8, Unterhaltsleistungen, Tz 4). Dieser Tatbestand liegt aber im vorliegenden Berufungsfall nicht vor.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 2 Rechnungen der Bestattung W vom 24. Jänner 2004

Wien, am 5. Juni 2008