



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) 1

GZ. RV/0710-I/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 29. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck, vom 17. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) machte in seiner am 8. Jänner 2009 eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2008 Kosten im Betrag von 6.000 € für das Begräbnis seiner verstorbenen Mutter als außergewöhnliche Belastung geltend. In dem am 19. März 2009 erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2008 blieben diese Aufwendungen unberücksichtigt, weil nach der Begründung des Finanzamtes die angeforderten Unterlagen nicht beigebracht worden seien. Mit Eingabe vom 14. Mai 2009 regte der Bw die Wiederaufnahme des Einkommensterverfahrens an, weil er 4 Tage vor Erlassung des Bescheides alle angeforderten Belege beigebracht habe, diese aber offensichtlich wegen einer zeitlichen Überschneidung nicht mehr berücksichtigt worden seien.

Das Finanzamt nahm das Verfahren wieder auf und erkannte in dem am 17. Juni 2009 erlassenen neuen Einkommensteuerbescheid 2008 insgesamt 2.000 € an Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung an. In der Begründung wurde dazu ausgeführt, Kosten für Trauerkleidung, für Blumen und für die Bewirtung von Trauergästen sowie die Kosten für die Grabpflege stellten keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes dar. Die Bestattungskosten seien in der nachgewiesenen Höhe von 2.000 € angesetzt worden.

In der am 29. Juni 2009 eingebrachten Berufung beantragte der Bw die Berücksichtigung seiner im Veranlagungsverfahren beantragten Begräbniskosten für seine Mutter. Der geltend gemachte Betrag enthalte keine – wie im Einkommensteuerbescheid angegeben – Kosten für Trauerkleidung, Blumen oder Bewirtschaftung, sondern ausschließlich Begräbniskosten, Kosten der Überführung und für den Grabstein.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung wurde dazu ausgeführt, nach österreichischem Zivilrecht seien alle Kinder verpflichtet für die Kosten der Eltern aufzukommen. Begräbniskosten der Eltern hätten somit alle Kinder zu tragen. Da eine entsprechende Aufteilung zwischen den Kindern nicht vorgenommen worden sei, seien die angeführten Begräbniskosten und die Überführung ins Heimatland in den Kosovo steuerlich nicht anerkannt werden.

Im Vorlageantrag vom 9. November 2009 brachte der Bw vor, er habe vier Schwestern, keinen Bruder. Er und seine Schwestern gehörten der islamischen Religionsgemeinschaft an. Im Islam sei es Sitte, dass nicht die Töchter sondern der Sohn für das Begräbnis aufzukommen habe. Davon abgesehen, zähle im Steuerrecht, wer tatsächlich bezahlt habe und nicht wer eventuell zahlen könnte.

Mit Vorhalt vom 18. November 2009 wurde der Bw vom Finanzamt ersucht, eine Aufstellung aller Begräbniskosten zu erstellen und die bereits retournierten Belege neuerlich vorzulegen.

Nach der beigebrachten Aufstellung des Bw sind insgesamt (einschließlich der vom Finanzamt bereits anerkannten Zahlung von 2.000 € an das Bestattungsinstitut) nachfolgende Begräbniskosten angefallen:

Bestattungsinstitut	2.000,00 €
6 Flugtickets nach Pristina (4 Erwachsene u. 2 Kinder)	2.921,00 €
Visa – Schweizer Zollverwaltung	59,21 €
Sonstige Ausgaben	78,00 €
Nahrungskosten (15., 17. und 19.01.2008)	3.336,00 €

Mitgliedschaft als Muslim von 1999 – 2008 und traditionelle Zeremonie während der Beerdigung	1.260,00 €
Begräbniskosten komplett	1.300,00 €
Summe	10.954,21 €

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Der Bw stammt aus dem Kosovo und lebt mit seiner Familie bereits seit vielen Jahren in Österreich. Er, seine Ehegattin und seine 4 Kinder, wovon zwei bereits in Österreich geboren sind, sind österreichische Staatsbürger. Ebenso lebte die im Berufungsjahr verstorbene Mutter des Bw seit vielen Jahren beim Bw in Österreich. Die Verstorbene wurde in den Kosovo überführt und dort beerdigt. Nach der Todesfallaufnahme hatte die verwitwete Mutter des Bw kein eigenes Einkommen und war vermögenslos. Die Todesfallkosten wurden nach den Angaben in der Todesfallaufnahme vom Bw beglichen.

Die an das Bestattungsinstitut für die Einsargung und Überführung in bar geleistete Zahlung von 2.000 € ist bereits vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden und ist nicht weiter strittig. Strittig ist hingegen, in welchem Umfang die vom Bw geltend gemachten oben angeführten weiteren Kosten als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind.

2) Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist, dass die Belastung außergewöhnlich ist (Z 1), zwangsläufig erwachsen ist (Z 2) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt wird (Z 3). Weiters darf die Belastung weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Eine Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (Abs. 2). Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (Abs. 3) und die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt (Abs. 4).

Rechtsprechung, Lehre und Verwaltungspraxis vertreten einhellig unter Vorliegen bestimmter Voraussetzungen im jeweiligen Einzelfall die Abzugsfähigkeit von Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung (vgl. *Doralt*, EStG¹¹, § 34 Tz 34 unter Begräbnis; Jakom/Baldauf, EStG, 2011, § 34 Rz 90, Stichwort: Begräbniskosten; Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG Kommentar, § 34, Anm. 78, Stichwort: Begräbniskosten; LStR, Rz 890 und die dort jeweils angeführte Rechtsprechung).

3) 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 demnach vorrangig aus einem vorhandenen zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Subsidiär haften die Unterhaltspflichtigen für die Begräbniskosten. Ist – wie im gegenständlichen Fall - überhaupt kein Nachlass vorhanden, um die angemessenen Begräbniskosten zu decken, dann haften die nach dem Gesetz zum Unterhalt des Verstorbenen verpflichteten Personen.

Gemäß [§ 143 Abs. 1 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 Unterhaltspflicht gegenüber dem Kind nicht gröblich vernachlässigt hat. Nach Abs. 2 *leg.cit* haben mehrere Kinder den Unterhalt anteilig nach ihren Kräften zu leisten.

Trifft es zu, dass die unterhaltsverpflichteten Erben mangels Nachlassvermögen zur Tragung der Begräbniskosten verpflichtet sind, kann von den Erben jedoch nicht verlangt werden und sind sie auch dazu weder rechtlich noch sittlich verpflichtet, ein über den Ortsgebrauch und den Stand des Verstorbenen hinausgehendes Begräbnis zu finanzieren. Vielmehr vermindert sich der ortsübliche Aufwand in Relation zum Nachlassvermögen, da es nicht üblich (und somit nicht von einer sittlichen Verpflichtung umfasst) ist, bei geringem Nachlass ein besonderes Begräbnis auszurichten. Das bedeutet wiederum, dass nur die Kosten für ein einfaches Begräbnis und Grabmal als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können, weil alle Aufwendungen, die das nach den gegebenen Verhältnissen erforderliche Maß überschreiten, nicht mehr als zwangsläufig anzusehen sind (vgl. Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 Einzelfälle, Stichwort: Begräbniskosten).

4) Die vom Bw geltend gemachten Flugkosten für seine Familie (3 Erw. und 2 Kinder) in der Höhe von 2.921 € nach *Pristina* und *retour*, sind nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar, auch wenn sie im gegebenen Fall vergleichsweise hoch sind (vgl. ua. Jakom/Baldauf, aaO, § 34 Rz 90, Stichwort: Begräbniskosten).

Kosten für die Teilnahme an einer Beerdigung sind nicht außergewöhnlich. Dies gilt auch dann, wenn es sich um die Beerdigung eines nahen Angehörigen handelt. Aufwendungen sind außergewöhnlich, wenn sie nicht nur der Höhe nach sondern auch ihrer Art und dem Grunde nach außerhalb des üblichen sind. Dies ist bei den Kosten für die Teilnahme an einer Beerdigung – auch eines nahen Angehörigen – nicht der Fall. Der Verlust eines nahen Angehörigen wird von dem einzelnen Steuerpflichtigen zwar als besonders schmerzlich empfunden. Da der Tod Teil eines jeden Lebens ist, kann es aber nicht als ungewöhnlich angesehen werden, dass sich ein Steuerpflichtiger zur Teilnahme an der Beerdigung eines nahen Angehörigen (oder z.B. an der eines guten Bekannten, Geschäftspartners usw.) aufgerufen sieht, ebenso wie es andererseits nicht ungewöhnlich ist, dass freudige Ereignisse wie die Feier einer Geburt, einer Hochzeit usw. im nahen Angehörigenkreis möglicherweise die Anwesenheit des Steuerpflichtigen fordern. Davon ist aber nicht lediglich eine kleine Minderheit betroffen (vgl. BFH 17.06.1994, III R 42/93).

5) Auch fehlt es im gegebenen Fall an der Zwangsläufigkeit der Flugkosten. Wie bereits oben ausgeführt, ist eine Zwangsläufigkeit nur gegeben, wenn sich der Steuerpflichtige dem Aufwand aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Eine tatsächliche oder rechtliche Verpflichtung, die verstorbene Mutter im Kosovo zu beerdigen, hat zweifelsfrei nicht bestanden. Auch hat dazu nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keine sittliche Verpflichtung bestanden. Wie bereits oben ausgeführt, hatte nicht nur der Bw und seine Familie den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich auch seine verstorbene Mutter lebte seit Jahren bei ihm in Österreich, wo sie auch ihren Hauptwohnsitz hatte. Ebenso leben von ihren vier Töchtern eine in Österreich, zwei in Deutschland und eine in Kosovo. Der Besuch und die Pflege des Grabes der Verstorbenen wären für den Bw somit an seinem Wohnort in Österreich leichter möglich gewesen als in Kosovo. Selbst wenn es der Wunsch der Verstorbenen gewesen sein sollte, in ihrer ursprünglichen Heimat beerdigt zu werden, so kann für die Erfüllung dieses Wunsches nicht ein Beitrag der Allgemeinheit in Form einer Steuererleichterung erwartet werden.

6) Die Kosten für ein Visum von 59,21 € sind Teil der hier nicht abzugsfähigen Reisekosten. Bei den „sonstigen Kosten“ von 78 € ist nicht ersichtlich, in welchem Zusammenhang dieser Aufwand steht. Diese Kosten können daher nicht als außergewöhnliche Belastung in Abzug gebracht werden.

7) Als „Nahrungskosten“ werden vom Bw 3.336 € geltend gemacht.

Nach der jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zählen zu den nach § 34

ESTG abzugsfähigen Begräbniskosten auch die Kosten eines schlichten Totenmahles, soweit ein entsprechender Ortsgebrauch besteht (VwGH 31.05.2011, [2008/15/0009](#)).

Ein Totenmahl ist nach hiesigem Verständnis ein gemeinschaftliches Essen zu dem die Familie des Verstorbenen die nächsten Verwandten und Freunde des Verstorbenen unmittelbar nach der Beerdigung bzw. der formellen Trauerfeier einlädt. Ein Totenmahl in diesem Sinne liegt aber den vom Bw als „Nahrungskosten“ geltend gemachten Ausgaben nicht zugrunde.

Insgesamt handelt es sich um 5 Bewirtungen in drei verschiedenen Lokalen in der Zeit vom 15. bis 18. Jänner 2008 in La in Kosovo bei denen insgesamt 265 Personen teilgenommen haben (15.01.2008: 30 Personen, 17.01.2008: einmal 12 und einmal 60 Personen, 18.01.2008: einmal 156 und einmal 5 Personen). Dabei ist auch auffallend, dass die Mutter des Bw am 14. Jänner 2008 im Krankenhaus in N (Tirol) verstorben ist, aber bereits am 15. Jänner 2008 in La in Kosovo eine Bewirtung von 30 Personen (lt. Beleg 30 Essen zu je 12 €) stattgefunden hat, also zu einem Zeitpunkt zu dem die Verstorbene noch gar nicht in ihre Heimat überstellt worden sein konnte (Die Verstorbene ist mit dem Leichenwagen nach Zürich von dort mit dem Flugzeug nach Pristina und dann weiter in ihr Heimatort gebracht worden). Aber unabhängig davon, dass es sich bei dieser Bewirtung über mehrere Tage nicht um ein Totenmahl nach den oben angeführten Verständnis handelt, das auch dieser Entscheidung zugrunde gelegt wird, sind hier die Grenzen eines schlichten Totenmahls, deren Kosten die unterhaltsverpflichteten Kinder noch im Rahmen des [§ 143 ABGB](#) als Teil der Beerdigungskosten zu tragen haben, bei weitem überschritten. Entsprechend können auch die dafür aufgewendeten Kosten mangels Zwangsläufigkeit nicht zu Lasten der Allgemeinheit als außergewöhnliche Belastung in Abzug gebracht werden.

8) An weiteren Kosten werden 1.260 € für die *„Mitgliedschaft als Muslim von 1999 bis 2008 und traditionelle Zeremonie während der Beerdigung“* und 1.300 € für die *„Begräbniskosten komplett (Grabstein, Platzausgrabung, Fundament mit Beton, Foto, Name, Anschrift)“* geltend gemacht.

Die Kosten für die Mitgliedschaft als Muslim sind keine außergewöhnliche Belastung. Die Kosten für eine traditionelle Zeremonie während der Beerdigung wären zwar grundsätzlich als Teil der Beerdigungskosten absetzbar, diese Kosten wurden aber weder dem Grunde noch der Höhe nach nachgewiesen.

Der Bw legte lediglich eine mit 16. Jänner 2008 datierte Zahlungsbestätigung in der Höhe von 1.260 € über den von ihm für die Jahre 1999-2008 geleisteten Mitgliedsbeitrag als

Muslim vor. Ein Bezug zur verstorbenen Mutter oder dass die Zahlung auch als Beitrag für ein traditionelle Zeremonie während der Beerdigung der Mutter gedacht war, ist dieser in albanischer Sprache ausgestellten Zahlungsbestätigung nicht zu entnehmen. Zudem ist der Bw der Aufforderung des Finanzamtes eine beglaubigte Übersetzung der in albanischer Sprache abgefassten Belege vorzulegen, nicht nachgekommen.

9) Hinsichtlich der geltend gemachten Kosten für die Aushebung des Grabes und den Grabstein („*Begräbniskosten komplett*“) in Höhe von 1.300 € ist lediglich ein abgerissenes undatiertes Fragment eines Blattes Papier vorgelegt worden, das mit dem Stempel eines albanischen Bauunternehmens versehen ist, auf dem handschriftlich der Vermerk „*Komplet 1.300 €*“ und zwei weitere nicht entzifferbare Worte auf Albanisch angeführt sind. Ob sich diese 1.300 € auf eine zu erbringende oder erbrachte Leistung beziehen, es sich um ein Angebot oder Zahlung handelt oder in welchen anderen Zusammenhang dieser Vermerk steht, geht daraus nicht hervor.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Steuerpflichtige, der – wie im gegenständlichen Fall - eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und „unter Ausschluss jeden Zweifels“ das Vorliegen der Umstände darzulegen und nachzuweisen, auf die die Begünstigung gestützt werden kann (vgl. Jakom/Baldauf, EStG, 2011, § 34 Rz 9 und die dort angeführte Rechtsprechung). Einen solchen Nachweis hat der Bw aber nicht erbracht. Die behaupteten Aufwendungen von 1.260 € (Mitgliedsbeitrag, und traditionelle Zeremonie) und von 1.300 € (Begräbniskosten komplett) konnten daher nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

10) Abgesehen davon, sind die Beerdigungskosten – wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung zu Recht einwendet – nicht allein vom Bw sondern nach der oben angeführten Bestimmung des [§ 143 Abs. 2 ABGB](#) von allen fünf unterhaltsverpflichteten Kindern der Verstorbenen anteilig nach ihren Kräften zu tragen. Dass die vier Schwestern des Bw nicht in der Lage gewesen wären, ihren entsprechenden Anteil an den Begräbniskosten zu tragen, wird vom Bw gar nicht behauptet.

Es mag zwar durchaus sein, wie im Vorlageantrag eingewendet wird, dass es im Islam Tradition und Sitte ist, dass allein die Söhne und nicht auch die Töchter für die Begräbniskosten eines Elternteils aufzukommen haben. Dies Tradition oder Sitte vermag aber nichts daran zu ändern, dass nach der österreichischen Rechtsordnung, nach der dieser Fall zu beurteilen ist, auch die Töchter eines Verstorbenen die Kosten einer einfachen Bestattung nach ihren Kräften anteilig zu tragen haben.

11) Selbst wenn somit dem Bw neben den an das Bestattungsinstitut bezahlten 2.000 € auch Kosten für die traditionelle Zeremonie während der Beerdigung sowie für die Graberrichtung und den Grabstein erwachsen sein sollten, so hat das Finanzamt mit den im angefochtenen Einkommensteuerbescheid als außergewöhnliche Belastung bereits anerkannten Kosten von 2.000 €, den vom Bw zu tragenden Anteil an den behaupteten Kosten hinreichend berücksichtigt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. Jänner 2012

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei