



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den gesamten Berufungssenat, und zwar durch Hofrat Dr. Rudolf Wanke als Vorsitzenden und Hofrätin Dr. Barbara Straka, Kommerzialrat Emil Sagmeister und Franz Seckel als weitere Mitglieder über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch Amtsdirektorin Eva Mößner, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 nach der am 21. November 2007 am Finanzamt in Oberwart durchgeführten Berufungsverhandlung 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

Die über steuerpflichtige Pensionseinkünfte von 14.057,28 € verfügende Berufungswerberin (Bw.) beantragte in ihrer am 22. März 2007 beim Finanzamt eingereichten „Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2006“ unter anderem einen Betrag von 6.097,30 € an im Nachlass nicht gedeckten Begräbniskosten betreffend ihre im 94. Lebensjahr verstorbene Mutter steuerlich anzuerkennen.

Im Zuge des Veranlagungsverfahrens wurden auf Grund eines Vorhalts des Finanzamtes folgende Belege vorgelegt:

- Zahlschein über 49,08 € an die burgenländische Krankenanstalten G.m.b.H. betreffend Rechnung vom 31. März 2006
- Saldierte Rechnung eines Bestattungsunternehmens vom 24. Jänner 2006 betreffend Begräbnis der Mutter der Bw. am 23. Jänner 2006 und folgende Leistungen:

„einen massiven Eichensarg natur mit Glasfenster, Sarggriffen, Grabkreuz, Abholung mit Begleiter, Versargen und Begräbnis“		1.940,00 €
130 Stück Trauerdruck		
100 Dankkarten		315,00 €
		2.255,00 €
+ 20 % Mwst		451,00 €
		2.706,00 €
Fremdleistungen:		
Totenbeschau	30,00 €	
Messner	22,00 €	52,00 €
		2.758,00 €

- Empfangsbestätigung der Evangelischen Tochtergemeinde A.B. der Gemeinde A. über 36,50 € betreffend Begräbnisläuten
- Empfangsbestätigung der Gemeinde A.-B. über 36,50 € betreffend Leichenhallenbenützung
- Empfangsbestätigung des Totengräbers über 280,00 € betreffend Grabarbeiten
- Rechnung eines Gasthauses in A. über 1.136,30 € an Speisen und Getränken beim Totenmahl betreffend die Mutter der Bw.
- An die Mutter der Bw. adressierte Rechnung eines Bandagisten vom 19. Dezember 2005 über 210,00 € betreffend Krankenbett im Zeitraum 19. Dezember 2005 bis 19. Jänner 2006 (64 €), Matratze (129 €) und Matratzenbezug (17 €) mit dem Vermerk „bez. 19.12.05“
- An die Mutter der Bw. adressierte Rechnung eines Bandagisten vom 16. Jänner 2006 über 64,00 € betreffend Krankenbett im Zeitraum 19. Jänner 2006 bis 19. Februar mit dem Vermerk „bez. 19.01.06“

Seitens der Bw. wurde hierzu schriftlich bemerkt, dass es sich hierbei um Rechnungen für ein „ortsübliches/bescheidenes“ Begräbnis handle und beigefügt „Ein örtliches Begräbnis ohne Totenmahl wäre eine Schande!“

Mit Bescheid vom 13. April 2007 wurde die Bw. vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart zur Einkommensteuer für das Jahr 2006 veranlagt, wobei außergewöhnliche Belastungen vor Abzug des Selbstbehalts von 1.625,65 € in Höhe von 2.669,48 € anerkannt wurden.

Begründend wurde ausgeführt, dass Begräbniskosten nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellten, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden können. Die diesbezüglichen Aufwendungen hätten daher nur mit dem übersteigenden Betrag von 2.620,40 € berücksichtigt werden können.

Mit Schreiben vom 6. Mai 2007 erhab die Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 mit dem Antrag, Aufwendungen für das Begräbnis in Höhe von 4.900,00 € sowie eigene Spitalsaufenthaltskosten von 49,08 € als außergewöhnliche Belastungen vor Abzug des Selbstbehalts anzuerkennen und führte aus:

Überschuldeter Nachlass	3.867,70 €	
Daher sind zu berücksichtigen Höchstbetrag von max.		3.000,00 €
Grabstein(stätte) nur		1.900,00 €
Summe der zu berücksichtigenden Aufwendungen		4.900,00 €
Plus eigene Spitalsaufenthaltskosten		49,08 €

Sollte das Finanzamt zu einer anderen Entscheidung gelangen, möge der Steuerakt unverzüglich dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt werden.

Beigefügt war die Kopie eines Beschlusses des Bezirksgerichts Oberwart vom 4. Mai 2006, wonach der Nachlass nach der Mutter der Bw., bestehend aus einem Guthaben bei der Pensionsversicherungsanstalt von 379,60 € als Aktiva und Begräbniskosten von 4.247,30 € als Passiva mit dem Betrag von 3.867,70 € überschuldet sei.

Der Bw. als erblasserischer Tochter werde das gesamte Nachlassaktivum auf teilweisen Abschlag ihrer bevorrechteten Forderung an bezahlten Begräbniskosten von 4.247,30 € gemäß § 154 f. Außerstreichgesetz an Zahlung statt überlassen. Die Gebühren des Gerichtskommissärs wurden mit 33,25 € bestimmt und die Bw. zur Zahlung verpflichtet.

Vorgelegt wurde ferner eine Rechung einer Steinmetz-G.m.b.H., wonach aus dem bestehenden Grabdeckel Abteilstreifen zugeschnitten, ein neuer Deckel aus Granit angefertigt sowie eine neue Inschrift angebracht worden sei. Hierfür wurden inklusive Umsatzsteuer 1.958,88 € in Rechnung gestellt. Unter Ausnutzung eines Skontos wurden 1.900,00 € laut Zahlschein von der Bw. überwiesen.

Einem Aktenvermerk eines Organwalters des Finanzamtes über ein Telefonat mit der Steinmetz-G.m.b.H. vom 3. Juli 2007 zufolge sei aus dem bestehenden Deckel „ein kleiner Deckel“ gemacht worden, sodass man z.B. rund um den Deckel Blumen pflanzen könne. In einer Skizze wurde dargestellt, dass war zuvor das ganze Grab abgedeckt war, während nunmehr eine viereckige Einfassung besteht.

Laut einer Aufstellung im Veranlagungsakt betragen die gesamten Begräbniskosten (strittige Kosten hervorgehoben):

	Laut Antrag	Anerkannt
Grabstein	1.900,00 €	1.900,00 €
Sarg <i>[richtig: gesamte Leistungen der Bestattung abzüglich Trauer- und Dankkarten]</i>	2.328,00 €	2.328,00 €
Trauerdruck- und Dankkarten	378,00 €	0,00 €
Totenbeschau	30,00 €	30,00 €
Messner	22,00 €	22,00 €
Begräbnisläuten	36,50 €	36,50 €
Leichenhalle	36,50 €	36,50 €
Totengräber	280,00 €	280,00 €
Totenmahl	1.136,30 €	0,00 €
	6.147,30 €	4.633,00 €
Abzgl. Aktiva		-379,60 €
		4.253,40 €

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Juli 2007 gab das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart der Berufung der Bw. teilweise Folge und anerkannte einen Gesamtbetrag von 4.302,48 € als außergewöhnliche Belastung vor Abzug des Selbstbehalts.

Begründend wurde ausgeführt, dass die oben dargestellten Kosten als Begräbniskosten anerkannt worden seien, woraus sich ein anzuerkennender Betrag von 4.633,00 € ergäbe, von welchem die Aktiva i.H.v. 379,60 € unter Hinweis auf § 549 ABGB abzuziehen gewesen seien. Hieraus resultierten steuerlich anzuerkennende Begräbniskosten von 4.253,40 €.

Nicht anzuerkennen gewesen seien die Aufwendungen für die Bewirtung der Trauergäste (1.136,30 €) sowie die Kosten für Trauerdruck und Dankkarten (378,00 €), da es diesen Aufwendungen am Merkmal der Zwangsläufigkeit fehle.

Bei der Differenz auf 4.302,48 € (49,08 €) dürfte es sich um die eigenen Spitalsaufenthaltsgebühren der Bw. handeln.

Mit Schreiben vom 28. Juli 2008 beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, da in der Entscheidung des Finanzamtes die Kosten für das Totenmahl und für die Trauerparten nicht anerkannt wurden.

„Es ist in unserer Gemeinde üblich, dass die Verwandten, Pfarrer, Nachbarn und diverse Trauergäste zu einem Totenmahl eingeladen werden und ich würde mich zu einem Gespött machen, hätte ich das nicht gemacht.

Es war daher für mich eine sittliche Verpflichtung diese Aufwendungen zu tätigen.

Die Totenanzeigen sind ebenfalls ein unumgänglicher Aufwand....“

Mit Bericht vom 22. August 2007 legte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Berufung der Bw. dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor. Beantragt werde, die Kosten der Trauer- und Dankkarten anzuerkennen und im übrigen das Berufungsbegehren als unbegründet abzuweisen.

In der am 21. November 2007 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde vom Schwager der Bw. ergänzend ausgeführt, dass an dem Totenmahl an die hundert Gäste teilgenommen haben. Es sei in der Gemeinde üblich, dass bereits anlässlich des Austragens der Parten (Todesanzeigen) und nochmals beim Begräbnis selbst alle Trauergäste zum Totenmahl eingeladen werden. Die Üblichkeit, ein Totenmahl zu halten, könne etwa eine namentlich genannte Bedienstete des Finanzamtes bestätigen.

Auch die Vertreterin des Finanzamtes im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat bestätigte, dass es im Südburgenland üblich sei, im Anschluss an das Begräbnis zu einem Trauermahl einzuladen.

Sowohl die Bw. als auch ihr Schwager konnten sich an keinen Fall erinnern, dass in ihrer Gemeinde nach einem Begräbnis kein Totenmahl stattgefunden hätte.

Früher seien die Trauergäste mit einem Wurstaufschliff bewirtet worden. Seit etwa zehn Jahren sei ein Wiener Schnitzel üblich, da hier die Mengen besser abschätzbar seien und nicht zu viel Aufschliff übrig bleibe.

Über dies bezüglichen Vorhalt des Vorsitzenden, auch unter Hinweis auf „Der Konsument“ 11/2007, 10 ff., räumte die Vertreterin des Finanzamtes ein, dass konkrete Ermittlungen hinsichtlich der Kosten eines einfachen ortsüblichen Begräbnisses vom Finanzamt nicht angestellt worden seien. Hier sei auf die diesbezüglichen Richtlinien der Finanzverwaltung zu verweisen, denen entsprechende Erfahrungswerte zugrunde lägen. Ein normales Begräbnis dürfte aber mit dem Betrag von 3.000 Euro machbar sein.

Über Vorhalt durch den Vorsitzenden, dass nach der Beerdigungskostenverordnung BGBl. II Nr. 600/2003 ein Gesamtbetrag von 6.000 Euro als Höchstbetrag für Beerdigungskosten (Begräbnis plus Grabmal) anzusetzen sei, brachte der Schwager der Bw. vor, dass noch Aufwendungen für den Kranz und das Trauergesteck in Höhe von 150 Euro angefallen seien, die bislang im Hinblick auf den von der Finanzverwaltung angenommenen Höchstbetrag von 3.000 Euro nicht geltend gemacht worden seien.

Die Vertreterin des Finanzamtes hielt es für zutreffend, dass Aufwendungen in dieser Höhe angefallen seien, verwies aber hinsichtlich der Nichtabzugsfähigkeit auf die Lohnsteuerrichtlinien.

Hinsichtlich der Kürzung der Begräbniskosten um die Nachlassaktiva teilte die Vertreterin des Finanzamtes über Vorhalt durch den Vorsitzenden die Auffassung, dass nur die um die bezahlten Gerichtskommissärsgebühren gekürzten Aktiva in Abzug zu bringen seien.

Zur Grabplatte führte der Schwager der Bw. aus, dass die ursprüngliche Grabplatte einen Riss aufgewiesen habe, weswegen sie dann verkleinert worden sei. Außerdem habe der Steinmetz die Schrift zu ergänzen gehabt.

Abschließend ersuchte die Berufungswerberin, der Berufung Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

1 Zuständigkeit des gesamten Berufungssenates

Über die Berufung entscheidet gemäß § 282 Abs. 1 Z 2 BAO der gesamte Berufungssenat, da der Referent von der einhellenigen Lehre und der Entscheidungspraxis des Unabhängigen Finanzsenates bezüglich der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein Totenmahl im Rahmen der als außergewöhnliche Belastung unter bestimmten Voraussetzungen Berücksichtigung findenden Begräbniskosten abzuweichen beabsichtigte.

2.1 Sachverhalt

Unstrittig ist, dass der Bw. auf Grund des Begräbnisses ihrer Mutter im Jahr 2006 belegmäßig nachgewiesene Aufwendungen in Höhe von 4.247,30 € für das Begräbnis – einschließlich 1.136,30 € für das Totenmahl für etwa 100 Trauergäste - selbst und von 1.900,00 € für Grabstein- und Grabplattenarbeiten erwachsen sind. Darüber hinaus hat die Bw. weitere Aufwendungen für einen Kranz und das Trauergesteck in Höhe von 150,00 € getragen.

Ebenso unstrittig ist, dass es in der Gemeinde, in der die Bw. wohnhaft ist, üblich ist, im Anschluss an das Begräbnis ein Totenmal zu halten, zu welchem die Trauergäste – alle am Begräbnis Teilnehmenden - eingeladen werden.

Zur teilweisen Abgeltung der Begräbniskosten wurden der Bw. vom Abhandlungsgericht die vorhandenen Nachlassaktiva von 379,60 € im Zuge einer so genannten „iure crediti-Einantwortung“ an Zahlungs statt überlassen, wobei von der Bw. noch 33,25 € an Gerichtskommissärsgebühren zu zahlen waren, sodass die ihr zur teilweisen Abgeltung zur Verfügung gestandenen Aktiva letztlich 346,35 € betragen haben.

Nicht festgestellt werden kann, dass sich die Kosten eines einfachen Begräbnisses sowie eines einfachen Grabmals im Berufungszeitraum in der Gemeinde A. „erfahrungsgemäß auf höchstens je 3.000 €“ belaufen.

2.2 Beweiswürdigung

Strittig ist hinsichtlich der Sachverhaltsfeststellungen lediglich, ob sich die „Kosten eines würdigen Begräbnisses“ sowie eines „einfachen Grabmals“ „bundeseinheitlich“ „ab dem Jahre 2002 erfahrungsgemäß auf höchstens je 3.000 €“ belaufen.

Hierzu wird auf die späteren Ausführungen zu „7.2 Kosten eines einfachen Begräbnisses der Höhe nach“ verwiesen.

3 Rechtliche Grundlagen

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 „sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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 sein (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.“

Nach Abs. 2 der zitierten Gesetzesstelle „ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.“

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen nach Abs. 3 „zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.“

In § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 wird der – unstrittige – Selbstbehalt geregelt.

Das EStG 1988 selbst regelt die Abzugsfähigkeit von Bestattungskosten als außergewöhnliche Belastung nicht. Diese ergibt sich vielmehr als Anwendungsfall der dargestellten Bestimmungen.

4 Verwaltungspraxis, Lehre und Rechtsprechung in Österreich

In Verwaltungspraxis, Lehre und Rechtsprechung wird einhellig die Ansicht vertreten, Bestattungskosten seien unter bestimmten Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Die Verwaltungspraxis zu Bestattungskosten wird in Rz. 890 der – für den Unabhängigen Finanzsenat keine beachtliche Rechtsquelle darstellenden – Lohnsteuerrichtlinien 2002 wie folgt zusammengefasst:

„Gemäß § 549 ABGB gehören Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Sie sind demnach vorrangig aus einem vorhandenen (verwertbaren) Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Ist kein ausreichender Nachlass zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden, so haften hiefür die zum Unterhalt des Verstorbenen Verpflichteten. Finden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktivia Deckung, kommt die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht. Insoweit fehlt es an der Zwangsläufigkeit.“

Wenn eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung findet, kann von einer Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht gesprochen werden (VwGH 21.10.1999, 98/15/0201). Begräbniskosten, einschließlich der Errichtung eines Grabmals, sind daher insoweit keine außergewöhnliche Belastung, als sie aus dem zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen gedeckt werden können (VwGH 25.9.1984, 84/14/0040). Soweit sie nicht gedeckt werden können und auch nicht als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern übernommen werden (zB Übergabeverträge, Schenkungsverträge), sind sie eine außergewöhnliche Belastung (vgl. VwGH 4.2.1963, 0359/62).

Beispiel: ...

Der Höhe nach ist die Absetzbarkeit mit den Kosten eines würdigen Begräbnisses sowie einfachen Grabmals begrenzt. Bundesrechtlich belaufen sich diese Kosten ab dem Jahre 2002 erfahrungsgemäß auf höchstens je 3.000 Euro. Entstehen höhere Kosten, so ist auch die Zwangsläufigkeit nachzuweisen. Sie liegt zB bei besonderen Überführungskosten oder Kosten auf Grund besonderer Vorschriften über die Gestaltung des Grabdenkmals vor. Zuschüsse (Versicherungsleistungen) sind von den tatsächlich angefallenen Begräbniskosten abzuziehen.

Nicht absetzbar sind Kosten der Trauerkleidung sowie für Blumen und Kränze, Kosten für die Bewirtung von Trauergästen und Kosten der Grabpflege.“

Auch nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Begräbniskosten und die Kosten eines Grabsteines als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, soweit sie nicht im Nachlass Deckung finden. Der Aufwand müsse dem Ortsgebrauch und dem Stande – der sozialen Gruppe, der der Verstorbene angehört hat – entsprechen und vermindere sich nach Sitte und Herkommen entsprechend, wenn weder im Nachlass noch bei den Erben ein entsprechendes Vermögen zu seiner Deckung vorhanden sei und die Erben auch nicht über ein Einkommen verfügen, aus dem sie diese Kosten unschwer bestreiten können. Begräbniskosten und damit auch die Aufwendungen für die Errichtung einer Grabstätte könnten immer nur in mehr oder weniger bescheidenem Ausmaß als

außergewöhnliche Belastung herangezogen werden (VwGH 15.7.1998, 95/13/0270, VwGH 25.9.1984, 84/14/0040; VwGH 11.9.1968, 173/68; VwGH 4.2.1963, 359/62; VwGH 18.9.1959, 32/59; VwGH 18.9.1959, 34/59; VwGH 16.12.1955, 555/55; VwGH 16.12.1955, 590/55).

Zum konkreten Umfang der „in mehr oder weniger bescheidenem Ausmaß“ anzuerkennenden Begräbniskosten ist im Rechtsinformationssystem des Bundes Rechtsprechung des VwGH nicht ersichtlich.

Nach *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 3. 2005], § 34, Anm. 78 „Begräbniskosten“ ist steuerlich auf die Kosten eines dem Ortsgebrauch und der sozialen Stellung des Verstorbenen, aber auch seines mangelnden Vermögens Rechnung tragenden, einfachen, würdigen Begräbnisses (und entsprechenden Grabs) abzustellen (unter Hinweis auf § 46 Abs 1 Z 7 KO). Ebenso auch *Fuchs* in *Hofstätter/Reichel*, Kommentar zur Einkommensteuer, § 34 Einzelfälle. Nach *Quantschnigg/Schuch*, EStHB, § 34 Tz. 38 „Begräbniskosten“ und *Doralt*, EStG, 4. Auflage, § 34 Tz. 78 „Begräbnis“ sind die Kosten eines „durchschnittlichen“ Begräbnisses maßgebend.

Die einhellige Lehre teilt unter Hinweis auf verschiedene deutsche Rechtsprechung die auch in den Lohnsteuerrichtlinien zum Ausdruck kommende Auffassung, nicht absetzbar seien Kosten der Trauerkleidung sowie für Blumen und Kränze, Kosten für die Bewirtung von Trauergästen und Kosten der Grabpflege.

Ebenso vertritt der Unabhängige Finanzsenat in seinen Entscheidungen unter Hinweis auf die Lehre die Ansicht, Aufwendungen für die Bewirtung der Trauergäste seien nicht abzugsfähig (UFS [Linz], Senat 5 [Referent], 16.7.2007, RV/0289-L/05; UFS [Wien], Senat 15 [Referent], 5.3.2007, RV/2871-W/06; UFS [Wien], Senat 9 [Referent], 26.8.2004, RV/0136-W/04).

Soweit als einzige österreichische Belegstelle in der Lehre das Erkenntnis des VwGH vom 17.3.1971, 2130/70, zitiert wird, ist darauf zu verweisen, dass dieses Erkenntnis nicht Aufwendungen für ein Totenmahl bzw. einen so genannten Leichenschmaus, sondern Aufwendungen für die Bewirtung von Hochzeitsgästen zum Gegenstand hat.

5 Rechtsprechung des BFH

Der deutsche Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 17.9.1987, III R 242/83, BStBl. II 1988, 130, die Nichtabzugsfähigkeit von Aufwendungen in Zusammenhang mit der Bewirtung von Trauergästen nach § 33 Abs. 2 Satz 1 dEStG im Wesentlichen damit begründet, dass die öffentliche Ordnung fordere, dass der Verstorbene bestattet werden müsse, woraus folgere das die Bestattungskosten im engeren Sinne, nämlich die Kosten der eigentlichen Bestattung abzugsfähig seien, nicht aber nur mittelbar durch die Bestattung veranlasste Aufwendungen, die Folgekosten der Bestattung darstellten. Das Traueressen finde im Anschluss an die

eigentliche Bestattung statt. „Die Anerkennung solcher Aufwendungen würde zu im Massenverfahren der Besteuerung nicht zu bewältigenden Abgrenzungsschwierigkeiten und zu einer nicht vertretbaren Rechtsunsicherheit führen“. Schließlich verweist der BFH noch darauf, dass Aufwendungen für die Bewirtung von Gästen in ähnlicher Weise auch bei anderen Anlässen persönlicher Art, wie z.B. bei Kindstaufen, Konfirmationen oder Hochzeitsfeiern erwachsen und derartige Aufwendungen als nicht zwangsläufig erwachsen angesehen werden.

Kanzler in *Herrmann/Heuer/Raupach*, EStG und KStG, § 33 dEStG, Anm. 191 „Familienfeste“ führt ins Treffen, dass Familienfeste zwar außergewöhnlich, nicht aber aus sittlichen Gründen zwangsläufig seien. Es handle sich dabei um Konventionen, deren „Verletzung“ gesellschaftlich nicht geahndet werde. Wenn auch in ländlichen Gegenden der Verzicht auf Familienfeiern („Hochzeitsfeiern, Geburtstagsfeste, Taufen, Konfirmationen und Kommunionen sowie Jubiläen“) mit gesellschaftlichen Nachteilen beantwortet würde, seien derartige Sanktionen nicht auf die Durchsetzung sittlicher Pflichten des Steuerpflichtigen gegenüber seinen Angehörigen gerichtet, während es regelmäßig an persönlichen, eine Sittenpflicht rechtfertigenden Beziehungen zu den übrigen Mitbürgern fehlen dürfte.

6 Totenmahl

Nun ist zunächst das Totenmahl nicht mit sonstigen „Familienfeiern“ im Sinne von *Kanzler* und dem BFH ohne weiters vergleichbar:

In der psychiatrischen und in der religiösen Literatur wird die Bedeutung des Totenmahls als Instrument zur Bewältigung der durch den Tod ausgelösten Emotionen gesehen.

„Gerade in diesem Stadium der Trauer können auch rituelle Handlungen sehr wichtig sein. Persönliche Rituale stellen oft Tätigkeiten dar, die mit der gefährdeten oder verlorenen Person in enger Verbindung stehen. Bekannte Rituale wie beispielsweise der Leichenschmaus geben den Hinterbliebenen die Möglichkeit viele alte, vielleicht bis dahin noch nicht bekannte Geschichten oder Informationen zu erfahren, gemeinsame Erinnerungen über den Verstorbenen lebendig zu halten und die entstandene Leere damit zumindest teilweise zu füllen.“ (<http://www.wagner-jauregg.at/47050.php>).

„.... Totenmahl: In der Gemeinschaft wird die Trauer leichter bewältigt und verarbeitet. Die Verwandtschaft trifft sich wieder, sitzt zusammen, spricht über den/die Verstorbene(n) und überlegt miteinander, wie es weitergeht ... Todesanzeigen und Totenbilder: Es ist Brauch, den Tod eines Menschen durch persönlich adressierte Briefe oder Karten bekannt zu geben. Darüber hinaus gibt es oft Totenbilder, die bei der Begräbnisfeier den Anwesenden zur

Erinnerung mitgegeben werden..." (<http://www.dioezese-linz.at/pfarren/pucking/Homepage%203/beerdigung.htm>).

„Gehört ein „Leichenschmaus“ zum Muss? Der „Leichenschmaus“ ist altes Brauchtum und stammt aus Zeiten in denen Trauergäste, die von weit herkamen - zur Stärkung - auch bewirtet wurden. Heute ist das Wort „Leichenschmaus“ aus sprachlichen Gründen etwas in Misskredit geraten. Wir meinen vollkommen zu Unrecht. Gerade das gemeinsame Essen nach einer physisch und psychisch belastenden Bestattung gibt Gelegenheit, gemeinsam Schmerz zu teilen und miteinander das Leben neu zu wagen. Das Argument bei einem abschließenden Trauer- oder Verabschiedungssessen (was die wesentlich bessere Bezeichnung für einen „Leichenschmaus“ wäre) entstünde eine unangemessen entspannt, gelöste bis heitere Stimmung, ist ein Argument für und absolut nicht gegen eine Trauermahlzeit. Es soll Trauer überwunden werden und nicht manifestiert. Keinesfalls wird sie hierbei weggewischt, sondern für Momente von natürlicher, menschlicher und warmer Begegnung überlagert. Eine sorgfältige Auswahl jener Menschen, die Sie zu diesem Abschiedssessen einladen wollen, ist aber sinnvoll.“

(<http://www.bestattungamrochusmarkt.at/wissenswertes/allgemeinefragen.html#Gehört%20ein%20„Leichenschmaus%20zum%20Muss>).

Mehrfach wird in kleineren Gemeinden darauf hingewiesen, dass es „Brauch und Sitte“ ist, „nach der Beisetzung ein Totenmahl zu halten“ (etwa <http://www.str-tv.at/lokales/pfarre/nachdemtod.htm> oder <http://root.riskommunal.net/gemeinde/sulzberg/gemeindeamt/download/Sterbefall-Hilfe.pdf>).

Darüber hinaus ist nach Ansicht des entscheidenden Senates die Auffassung des BFH, nur die durch die verwaltungsrechtliche Verpflichtung, Tote zu bestatten, unmittelbar anfallenden Kosten seien abzugsfähig, für den österreichischen Rechtsbereich nicht anwendbar, da in der österreichischen Lehre und Rechtsprechung etwa unstrittig ist, dass Folgekosten wie die Errichtung eines Grabmales ebenfalls als außergewöhnliche Belastung in Betracht kommen.

Was das weitere Argument des BFH der „nicht zu bewältigenden Abgrenzungsschwierigkeiten“ und einer daraus resultierenden „nicht vertretbaren Rechtsunsicherheit“ anlangt, die im Massenverfahren der Besteuerung untrüglich seien, ist darauf zu verweisen, dass zum einen im Steuerrecht laufend eine Vielzahl von Rechtsfragen zu beurteilen ist und zum anderen die vom entscheidenden Senat in dieser Berufungsentscheidung in weiterer Folge vertretene Rechtsansicht keinerlei besondere Probleme in der Umsetzung durch Steuerbürger und Steuerverwaltung bereiten dürfte, sondern im Gegenteil zu einer Vereinfachung und Angleichung der Rechtsanwendung im österreichischen Zivil- und Steuerrecht führt.

7.1 Kosten eines einfachen Begräbnisses dem Grunde nach

Nun besteht in der österreichischen Lehre und Rechtsprechung Einigkeit darüber, dass steuerlich auf die Kosten eines dem Ortsgebrauch und der sozialen Stellung des Verstorbenen, aber auch seines mangelnden Vermögens Rechnung tragenden, einfachen (oder durchschnittlichen), würdigen Begräbnisses (und entsprechenden Grabs) abzustellen ist.

Im positiven Recht sind Begräbniskosten im hier interessierenden Sinn zum einen in § 549 ABGB, zum anderen in § 46 Abs. 1 Z 7 KO geregelt.

Nach § 549 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“.

Gemäß § 46 Abs. 1 Z 7 KO sind Masseforderungen „die Kosten einer einfachen Bestattung des Gemeinschuldners“.

Da Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum konkreten Umfang der „in mehr oder weniger bescheidenem Ausmaß“ steuerlich anzuerkennenden Begräbniskosten nicht ersichtlich ist, erscheint es nahe liegend, in dieser Frage nicht auf die Judikatur deutscher Gerichte zum deutschen Steuerrecht, sondern auf die Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes zu § 46 Abs. 1 Z 7 KO zurückzugreifen.

§ 46 Abs. 1 Z 7 KO privilegiert nur die Kosten einer „einfachen“ Bestattung gegenüber anderen Forderungen. Nun ist nicht ersichtlich, warum der Umfang dieser „einfachen Bestattung“ im Insolvenzrecht anders gefasst sein sollte als in Bezug auf die Abzugsfähigkeit derartiger Aufwendungen im Bereich der außergewöhnlichen Belastung im Einkommensteuerrecht.

Wie § 34 EStG 1988 liegt auch § 46 Abs. 1 Z 7 KO im Ergebnis eine Abwägung der Interessen des Einzelnen gegenüber jenen der Allgemeinheit zugrunde.

Der OGH hatte den Begriff der „einfachen Bestattung“ i.S.d. § 46 Abs. 1 Z 7 KO in einer Reihe von Verfahren zu definieren, die insbesondere von der öffentlichen Hand in Zusammenhang mit aushaftenden Forderungen für Krankenbehandlungs- und Pflegegebühren gegen den jeweiligen Träger der Begräbniskosten angestrengt wurden (vgl. *Engelhart in Koncecny/Schubert, KO, § 46 Rz. 302*).

So zählt die Judikatur in ständiger Rechtsprechung unter anderem – hier interessierend – Aufwendungen für Parten (Traueranzeigen) und Beileid danksgagungen (vgl. *Dittrich/Tades, MGA ABGB, 36. Auflage, § 549, E 7a, E 12c*), für Blumenschmuck (vgl. *Dittrich/Tades, MGA ABGB, 36. Auflage, § 549, E 7d*) und Kranz (vgl. *Dittrich/Tades, MAG ABGB, 36. Auflage, § 549, E 12c*) sowie für das Totenmahl (vgl. *Dittrich/Tades, MAG ABGB, 36. Auflage, § 549,*

E 8, E 12c, 13) zu den Kosten eines einfachen Begräbnisses, wenn diese nach Ortsgebrauch, Stand und Vermögen des Verstorbenen i.S.d. § 549 ABGB angemessen sind und der Forderung nach einer einfachen Bestattung infolge Wahrung der Grenzen der wirtschaftlichen Tragbarkeit nicht widersprechen (vgl. OGH 9.3.1999, 4 Ob 55/99p: Im Jahr 1997 als „einfach“ anerkannte Gesamtkosten von 44.538 S, davon Totenmahl 1.154 S).

Mayerhofer, Überlassung des Nachlasses an Zahlungs Statt und kridamäßige Verteilung - Über den Begriff der „einfachen Bestattung“ und die Auswirkungen des Bestattungskostenzuschusses auf das Verteilungsergebnis, NZ 1992, 220, schreibt zum Begriff der „einfachen Bestattung“:

„Welcher Betrag bei kridamäßiger Verteilung des Nachlasses zur anteilmäßigen Befriedigung der nicht bevorrechteten Forderungen verbleibt, hängt daher vor allem bei geringem Nachlaßvermögen nicht unwesentlich vom Umfang und somit den Kosten einer ‚einfachen Bestattung‘ ab. Die Kosten des Begräbnisses sollen eine Bestattung ermöglichen, daß einerseits nicht die Pietätsgefühle der Hinterbliebenen verletzt und andererseits die Grenzen des wirtschaftlich Tragbaren gewahrt bleiben‘ (Erläuternde Bemerkungen zur Regierungsvorlage des IRÄG, 3 BlgNR 15. GP 35). Wiederholt hat hiezu der OGH ausgeführt, daß ein wesentlicher Unterschied zwischen den Kostenbegriffen der §§ 46 Abs 1 Z 7 KO und 549 ABGB nicht liege (OGH 1 Ob 723/85; SZ 59/41, RZ 1986/75; OGH 562/86; aA Bartsch-Heil, Grundriß des Insolvenzrechts, 4. Auflage, 60), sodaß auch bei der Bewertung der ‚einfachen Bestattung‘ von den Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis im Sinne des § 549 ABGB auszugehen ist. Das angemessene Begräbnis wird der äußeren Lebensstellung des Erblassers, darunter vor allem seinen Vermögensverhältnissen entsprechen müssen (Vgl Weiß in Klang, 2. Auflage, III 150 ff.). Eine Objektivierung der Kosten einer ‚einfachen Bestattung‘ scheidet demnach aus, da es kein einfaches Begräbnis an sich gibt. Demzufolge können in der Praxis auch nicht fixe Wertgrenzen, etwa S 20.000,-, aufgestellt werden (RPflSlg A 7677).

Wenngleich bei der Beurteilung der Angemessenheit der Begräbniskosten vorwiegend auf das hinterlassene Vermögen des Verstorbenen abzustellen ist (Weiß in Klang, 2. Auflage, III 152; SZ 59/41, RZ 1986/75), kann es nicht im Sinne des § 549 ABGB liegen, Erblasser, deren Nachlaß lediglich wegen eines in den letzten Lebensjahren schlechten Gesundheitszustandes und den damit verbundenen hohen Behandlungs- und Pflegekosten überschuldet ist, auf einen Stande und dem Ortsgebrauch nicht entsprechendes Begräbnis zu reduzieren. Dies umso weniger, wenn sich der Erblasser zeit seines Lebens in ordentlichen finanziellen Verhältnissen befunden hat. Denn es wäre unbillig, einen unverschuldet, nur durch Krankheit oder Siechtum in Verschuldung Geratenen, auf die Ebene mit einem Gemeinschuldner im Konkursverfahren zu stellen (In diesem Sinn auch RPflSlg A 7657).

Zu den Begräbniskosten im Sinne des § 549 ABGB gehören alle Kosten, die nach der Sitte mit der Bestattung verbunden sind, zusammengefasst nach der Judikatur: Neben den eigentlichen Bestattungskosten (Erwerb der Grabstelle, Totengräberarbeit, Sarg etc; EFSIg 40.978) die Kosten eines Totenmahles, jene für Trauerkleider nur dann, wenn die Lebensstellung des Erblassers und das Herkommen am Bestattungsort die Anschaffung derartiger Kleidung für mittellose Angehörige erforderlich machen, Trinkgelder (zB an die Sargträger) bei Ortsgebrauch (RPfISlg A 5210), ferner die Kosten für Trauerbriefe und Trauerbilder und für die musikalische Umrahmung des Begräbnisses, die Stolgebühren im Hinblick auf die Bestattung im Rahmen einer Religionsgemeinschaft, weiters die Kosten für Kranz und Sargblumen, das Entfernen und Schließen der Grabplatte und für unbedingt notwendige Steinmetzarbeiten (KG Krems 28.1.1987, 1b R 486/86), die Auslagen für die Anschaffung des Grabsteines (RPfISlg A 7680; Feil, Konkurs-, Ausgleichs- und Anfechtungsordnung, 3. Auflage, 225) sowie die Kosten für Dankkarten, Porti und die Grabinschrift (RPfISlg A 7737), im Hinblick auf die ‚einfache Bestattung‘ nicht aber die Kosten für deren Echtvergoldung (KG Krems 13.3.1987, 1a R 485/86). Jedenfalls nicht als angemessene Begräbniskosten einer ‚einfachen Bestattung‘ gelten die Kosten für Grabschmuck und die zukünftige Pflege des Grabs (RPfISlg A 7632).

Wie ausgeführt, ergibt sich die Höhe der Kosten einer ‚einfachen Bestattung‘ gemäß § 46 Abs 1 Z 7 KO aus der qualitativ entsprechend abgestuften Ausgestaltung der einzelnen unter den Begräbnisbegriff im Sinne des § 549 ABGB fallenden Posten, nicht jedoch unbedingt aus der Reduktion des Umfangs derselben. So ist bei der ‚einfachen Bestattung‘ nur die Anschaffung eines den Rahmen der Einfachheit nicht überschreitenden ortsüblichen Grabsteins (SZ 59/41, RZ 1986/75) bevorrechtete Forderung.

Wegen der gebotenen Beurteilung der ‚einfachen Bestattung‘ im Einzelfall nach Ortsgebrauch, Stand und Vermögen des Erblassers hat die Judikatur im unterschiedlichen Ausmaß bevorrechtete Begräbniskosten anerkannt. So wurden bei kridamäßiger Verteilung des Nachlasses von der Rechtsprechung angemessene Begräbniskosten einmal mit S 28.497,30 (KG Krems 13.3.1987, 1a R 485/86), wie auch mit S 32.184,- (RPfISlg A 7632) bewertet. Im Hinblick darauf, daß auch ein Grabstein angeschafft werden muß, wurden die bevorrechteten Kosten eines einfachen Begräbnisses auch mit S 35.000,- angenommen (RPfISlg A 7657)."

Gehören nun nach der Rechtsprechung der Zivilgerichte die (hier zunächst strittigen) Trauerdruck- und Dankkarten, ferner (hier strittig) die Kosten für (hier: einen) Kranz und das Sarggesteck sowie die Aufwendungen für ein angemessenes Totenmahl – ebenso wie die übrigen im gegenständlichen Verfahren unstrittigen Aufwendungen – zu den mit einem einfachen Begräbnis verbundenen Aufwendungen und ist diesen Aufwendungen der Vorrang gegenüber den allfälligen Forderungen anderer Gläubiger, insbesondere auch der öffentlichen

Hand, einzuräumen, besteht nach Ansicht des entscheidenden Senats keine Veranlassung, diese Aufwendungen – soweit sie die übernommenen Nachlassaktiva (netto) und allfällige Kostenersätze übersteigen – bei dem die Begräbniskosten getragen Habenden, also der Bw., nicht als außergewöhnliche Belastung steuerlich zu berücksichtigen.

Ein Grund, diese Aufwendungen zwar insolvenzrechtlich, nicht aber steuerrechtlich anzuerkennen, ist nicht ersichtlich. Da sich die Aufwendungen der Höhe nach im Rahmen eines einfachen Begräbnisses halten müssen, stellt sich auch nicht die Frage eines allfälligen Repräsentationsaufwands. Dass der Steuergesetzgeber in § 20 EStG 1988 Bewirtungsaufwendungen kritisch gegenübersteht, ist ebenfalls nicht von Belang, da es sich bei der Berücksichtigung von Begräbniskosten nach § 34 leg. cit. ohnehin um Aufwendungen der Lebensführung handelt, die bei der Ermittlung der Einkünfte – von bestimmten, hier eben gegebenen Ausnahmen abgesehen – generell nicht abzugsfähig sind. Schließlich kann bei der Bewirtung der ortsüblichen Anzahl von Trauergästen mit den ortsüblichen Speisen – Wiener Schnitzel – und Getränken mit Kosten von ca. 11 € je Trauergast von einer Unangemessenheit keine Rede sein.

Zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens ist unstrittig, dass in der Gemeinde A. seit jeher bei allen Begräbnissen alle an der Beerdigung teilnehmenden Trauergäste zu einem Totenmahl geladen werden.

Da die Gestaltung eines Begräbnisses zu den höchstpersönlichen Angelegenheiten des Kostenträgers gehört, verbietet sich nach Ansicht des entscheidenden Senates eine Untersuchung, inwieweit einzelne Aufwendungen im Rahmen eines einfachen, ortsüblichen Begräbnisses dem einfachen, aber würdigen Charakter angemessen sind, solange insgesamt der Gesamtrahmen eines derartigen einfachen Begräbnisses – siehe dazu Punkt „7.2 Kosten eines einfachen Begräbnisses der Höhe nach“ - nicht gesprengt wird.

7.2 Kosten eines einfachen Begräbnisses der Höhe nach

Die von der Bw. insgesamt in Zusammenhang mit dem Begräbnis ihrer Mutter und dem Grabstein aufgewendeten Kosten haben 6.297,30 € (6.147,30 € + 150 €) betragen.

Nach den Lohnsteuerrichtlinien 2002 sollen sich die „Kosten eines würdigen Begräbnisses“ sowie eines „einfachen Grabmals“ sich „bundeseinheitlich“ „ab dem Jahre 2002 erfahrungsgemäß auf höchstens je 3.000 Euro“ belaufen.

Derartige Erfahrungswerte sind für den entscheidenden Senat nicht notorisch.

Das Finanzamt hat eingeräumt, Ermittlungen über die ortsüblichen Kosten nicht gepflogen zu haben. Die Grundlagen, die die Finanzverwaltung veranlassen, diese Kosten

„bundeseinheitlich“ mit – von bestimmten, hier nicht gegebenen Ausnahmen abgesehen – höchstens jeweils 3.000 € anzusetzen, sind dem entscheidenden Senat nicht bekannt und konnten vom Finanzamt auch nicht vorgelegt werden.

Aus Erhebungen des Vereins für Konsumenteninformation („Der Konsument“ 11/2007, 10 ff.) ergibt sich, dass „kaum zu erfahren“ sei, „was eine Beerdigung tatsächlich kostet“ und es „gewaltige Preisunterschiede“ gebe – so lägen etwa die Kosten des „günstigsten Sarges“ zwischen 220 und 523 €.

Nach der Verordnung der Finanzmarktaufsichtsbehörde über die Festsetzung eines Höchstbetrages für gewöhnliche Beerdigungskosten (Beerdigungskostenverordnung), BGBI. II Nr. 600/2003, beträgt der Höchstbetrag für gewöhnliche Beerdigungskosten i.S.d. § 159 des Versicherungsvertragsgesetzes 1958 (VersVG), BGBI. Nr. 2/1959, 6.000 Euro, wobei sich die Beerdigungskosten im Sinne dieser Bestimmungen aus den Kosten des Begräbnisses und den Kosten des Grabmals zusammensetzen (§ 1 leg. cit.).

Der entscheidende Senat vertritt die Auffassung, dass der in der Verordnung der Finanzmarktaufsichtsbehörde genannte Höchstbetrag für „gewöhnliche Beerdigungskosten“ von 6.000 € (das ist die Summe der beiden in den LStR 2002 in Zusammenhang mit einem würdigen Begräbnis genannten Beträge) mangels entgegenstehendem Parteivorbringen und entgegenstehender Ermittlungsergebnisse auch jenem Betrag entspricht, der für den Berufungszeitraum als Höchstbetrag für ein einfaches Begräbnis im Sinne von § 47 Abs. 1 Z 7 KO – und somit auch als Höchstbetrag für die im Rahmen des § 34 EStG 1988 steuerlich anzuerkennenden Begräbniskosten – heranzuziehen ist.

Diesem Gesamtrahmen – der im übrigen auch dem von der Finanzverwaltung insgesamt anerkannten Höchstbetrag für Bestattungskosten entspricht – ist gegenüber einer Aufteilung auf Begräbniskosten i.e.S. einerseits und Grabmalkosten andererseits im Sinne der LStR 2002 der Vorzug zu geben, da es um die insgesamt einfache, würdige Gestaltung des Begräbnisses – mit allen Vor- und Folgeaufwendungen – geht und die Aufteilung auf einzelne Komponenten sachlich nicht geboten erscheint.

Da, wie bereits oben ausgeführt, die Gestaltung eines Begräbnisses zu den höchstpersönlichen Angelegenheiten des Kostenträgers gehört, kommt nach Ansicht des entscheidenden Senats eine Prüfung der Zweckmäßigkeit und Angemessenheit einzelner Aufwendungen im Rahmen eines einfachen, ortsüblichen Begräbnisses nicht in Betracht, solange insgesamt der – mit Kosten von grundsätzlich 6.000 € im Berufungszeitraum – gesetzte Gesamtrahmen eines einfachen Begräbnisses nicht überschritten wird.

Es ist daher nach Ansicht des entscheidenden Senats pauschal davon auszugehen, dass im Umfang eines Betrages aller im Rahmen einer einfachen Bestattung anfallenden ortsüblichen

Aufwendungen – und die von der Bw. geltend gemachten Aufwendungen halten sich dem Grunde nach in dem von der Judikatur gesteckten Rahmen - von 6.000 € ein einfaches Begräbnis vorliegt und ein allenfalls darüber hinausgehender Betrag insoweit ein „einfaches“ Begräbnis übersteigt, außer es wird der Nachweis der Zwangsläufigkeit infolge besonderer Umstände – etwa ungewöhnlich hohe Überführungskosten der Leiche - erbracht.

Von den von der Bw. aufgewendeten 6.297,30 € sind daher 6.000 € steuerlich als Begräbniskosten zu berücksichtigen. Die Zwangsläufigkeit des – geringfügig – übersteigenden Betrags wurde von der Bw. nicht dargelegt. An den sich an Rz. 590 LStR 2002 orientierenden ursprünglichen Antrag der Bw., 4.900 € (3.000 € plus 1.900 €) anzuerkennen, ist der Senat infolge des auch im Bereich des § 34 EStG 1988 zu beachtenden Amtsweigigkeitsgrundsatzes nicht gebunden.

8 Abdeckung eines Teils der Aufwendungen

Nach einhelliger Lehre kann eine außergewöhnliche Belastung nur insoweit vorliegen, als der Belastete nicht zu ihrer Abdeckung Zuwendungen erhalten hat.

So hat das Finanzamt zutreffend die geltend gemachten Begräbniskosten um den Wert der übernommenen Aktiva vermindert. Allerdings konnten diese Aktiva nur in jenem Umfang zur teilweisen Bestreitung der Begräbniskosten herangezogen werden, in dem sie der Bw. tatsächlich zu Gute kamen. Von den vom Abhandlungsgericht an Zahlung statt überlassenen Nachlassaktiva von 379,60 € waren von der Bw. noch 33,25 € an Gerichtskommissärsgebühren zu zahlen, sodass die Begräbniskosten nur um die letztlich zur Verfügung gestandenen (Netto)Aktiva von 346,35 € zu kürzen sind (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 3. 2005], § 34, Anm. 78 „Begräbniskosten“).

9 Umfang der außergewöhnlichen Belastung

An steuerlich anzuerkennenden Aufwendungen in Zusammenhang mit der Beerdigung der Mutter der Bw. verbleibt somit ein Betrag von 5.653,65 € (6.000 € - 346,35 €).

Gemeinsam mit dem unstrittigen Betrag von 49,08 € an eigenen Krankheitskosten der Bw. ergibt sich somit eine außergewöhnliche Belastung vor Abzug des Selbstbehalts von 5.702,73 €.

10 Belege

Bemerkt wird, dass nach Abschluss des Verfahrens das Finanzamt dem von der Bw. mehrfach geäußerten Wunsch nach Rückstellung der vorgelegten Originalbelege nachzukommen haben wird.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 22. November 2007