

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Helga Preyer in der Beschwerdesache Bf., 1140 Wien vom 31.01.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 08.01.2013, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2011 machte die Beschwerdeführerin (=Bf.) u.a. Begräbniskosten für den Ex-Gatten und Ex-Schwager in Höhe von € 3.277,33 und € 4.720 geltend.

Streitgegenständlich sind die Begräbniskosten betreffend den Ex-Gatten und Ex-Schwager als außergewöhnliche Belastung der Bf., da beide mittellos und Sozialhilfeempfänger gewesen wären.

Vgl. Aufstellung:	Ex-Schwager W. (=W.) verst. 15.4.2011	Ex-Gatte A. (=A) verst. 28.07.2011	Gesamt
Bestattung	€ 4.720	€ 3.277,33	
Grabinschrift	€ 264		
Totenmahl	€ 100		

Im Einkommensteuerbescheid 2011 versagte das zuständige Finanzamt diesen Kosten die Anerkennung mit der Begründung, dass *die Übernahme der Bestattungskosten für den geschiedenen Gatten sowie Ex-Schwager weder zwangsläufig erwachsen seien noch ein sittlicher Grund dafür vorliegt*.

In der dagegen erhobenen Beschwerde wurde vorgebracht, die Bf. sei zum Zeitpunkt des Todes des Schwagers Sachwalterin des Ex-Gatten gewesen, welcher in einem Pflegeheim gewesen wäre. Es wäre vereinbart worden, dass beide Brüder im Familiengrab am H. Friedhof bestattet werden. Da der Ex-Gatte das Begräbnis nicht ausrichten hätte können, hätte die Bf. dies übernommen. 3 Monate später sei dieser dann ebenso verstorben und die Bestattung von der Bf. beglichen worden. Es wäre der Wunsch beider Brüder gewesen, mit den Eltern und dem jüngeren Bruder in einem gemeinsamen Grab bestattet zu werden. Auch Gratisbeerdigungen würden dem Staat Geld kosten und diese lediglich als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht worden.

Weiters wurde zur Begründung der Diätverpflegung festgestellt, dass die Bf. nach einer Nephrektomie eine Nierendiät verordnet erhalten hätte. Diesbezüglich wäre auch eine Dauermedikamentation notwendig und die regelmäßige Bestimmung des pH-Wertes mit Teststreifen erforderlich.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Rechtslage:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 können außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden, wenn sie

- außergewöhnlich sind,
- zwangsweise erwachsen und
- die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

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 vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

§ 34 Abs. 4 EStG bestimmt, dass die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt, soweit sie den zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Das bedeutet, dass eine außergewöhnliche Belastung nur dann zu steuerlichen Auswirkungen führt, wenn bei grundsätzlichem Anspruch auf die Berücksichtigung von Aufwendungen der Selbstbehalt überschritten wird.

Eine außergewöhnliche Belastung kann nur bei gleichzeitigem Vorliegen aller in § 34 Abs. 1 EStG 1988 genannten Voraussetzungen gegeben sein. Es bedarf daher keiner Prüfung betreffend die Außergewöhnlichkeit, wenn es zum Beispiel am Merkmal der Zwangsläufigkeit des geltend gemachten Aufwandes mangelt (vgl. VwGH 18.2.1999, 98/15/0036; 28.11.2002, 2002/13/0077).

Die Abzugsfähigkeit von Begräbniskosten einschließlich der Aufwendungen im Zusammenhang mit der Errichtung einer Grabstätte als außergewöhnliche Belastung ist im § 34 EStG 1988 nicht explizit geregelt. Diese ergibt sich vielmehr als Anwendungsfall der oben angeführten gesetzlichen Regelungen. Rechtsprechung, Lehre und Verwaltungspraxis vertreten einhellig unter Vorliegen bestimmter Voraussetzungen im jeweiligen Einzelfall die Abzugsfähigkeit von Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung.

Sittliche Gründe können nur aus dem Verhältnis zu anderen Personen erwachsen; eine sittliche Verpflichtung kommt in erster Linie gegenüber nahen Angehörigen und in Lebensgemeinschaften in Betracht. Eine sittliche Verpflichtung liegt nur dann vor, wenn die Übernahme von Aufwendungen nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen durch die Sittenordnung objektiv geboten erscheint. Ob sich der Steuerpflichtige subjektiv verpflichtet fühlt ist unerheblich, maßgeblich ist die allgemeine Verkehrsanschauung (Doralt, EStG, Tz 40 zu § 34).

Es reicht nicht aus, dass das Handeln des Steuerpflichtigen menschlich verständlich, wünschenswert oder lobenswert erscheint, oder eine ungünstige Nachrede vermieden werden soll (Doralt, EStG, Tz 41 zu § 34 und dort zitierte Rechtsprechung).

Eine außergewöhnliche Belastung auf Grund von sittlicher Verpflichtung zur Übernahme von Begräbniskosten ist nicht ausgeschlossen (siehe BFH 24.7.87, III R 208/82), allerdings auf Fälle nicht bestehender bzw. nicht durchsetzbarer Erstattungsansprüche beschränkt, z.B bei Begräbniskosten für einen vermögenslosen Lebensgefährten (vgl. Jakom, EStG, 7. Aufl., § 34).

#### Sachverhalt

Die Höhe der Begräbniskosten für den Ex-Gatten und Ex-Schwagers steht außer Streit (siehe obige Aufstellung).

Laut Verlassenschaftsbeschlüsse vom 30.12.2011 wurde der Gemeinde Wien bzw. der Bf. die Verlassenschaft überlassen. Laut Gerichtsbeschluss (AS 18) wurde der Stadt Wien der Nachlass nach W. (Ex-Schwager) mit € 986,79 an Zahlung statt überlassen, der Nachlass betreffend den Ex-Gatten A. - mit € 11.430,38 überschuldet - wurde der Bf. auf Abschlag der bezahlten Bestattungskosten von € 3.277,33 sowie der Gerichtsgebühren an Zahlungs statt überlassen. Aus der Aktenlage ergibt sich kein Hinweis dafür, dass außer den Barmitteln in Summe € 2.002,97 beim Ex-Gatten A. verwertbare Nachlassgegenstände vorhanden gewesen wären. Die beiden Begräbnisse fanden in Wien H. statt.

Die Bf. bezieht ein Pensionseinkommen von rund € 38.000. Dass die Kosten von der Bf. bezahlt wurden, wird vom Finanzamt nicht bestritten (Zahlungsbelege wurden vorgelegt).

Begräbniskosten gehören zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten und sind vorrangig aus vorhandenen Nachlassaktiva zu bestreiten. Begräbniskosten bilden somit insoweit keine außergewöhnliche Belastung, als sie in den Nachlassaktiva (Verkehrswerten) Deckung finden (UFS 26.6.09, RV/2630-W/08). Laut LStR 890 belaufen sich diese Kosten (durchschnittliches Begräbnis bzw. Grabmal) betreffend die Veranlagung 2011 auf maximal je € 4.000 (inkl. Totenmahl), d.h. maximal € 8.000, dabei ist nicht zu differenzieren, wieviel vom Gesamtbetrag auf Begräbnis oder Grab entfällt (vgl. Jakom, EStG, 5. Aufl., § 34).

Gemäß § 94 Abs. 1 ABGB haben die Ehegatten nach ihren Kräften und gemäß der Gestaltung ihrer ehelichen Lebensgemeinschaft zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse gemeinsam beizutragen. Dabei hat der Ehegatte, der den gemeinsamen Haushalt führt, an den anderen einen Anspruch auf Unterhalt, wobei eigene Einkünfte angemessen zu berücksichtigen sind (Abs. 2). Auf Verlangen des unterhaltsberechtigten Ehegatten ist der Unterhalt auch bei aufrechter Haushaltsgemeinschaft ganz oder zum Teil in Geld zu leisten (Abs. 3).

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für den Ehepartner nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, wobei ein Selbstbehalt (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten nicht zu berücksichtigen ist.

Vor dem Hintergrund der festgestellten Einkommens- und Vermögensverhältnisse sind die beiden Todesfälle innerhalb mehrerer Monate für die Bf. jedenfalls als höhere Belastung einzustufen als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Verhältnisse erwächst. Die Belastung ist daher für die Bf. außergewöhnlich.

Strittig ist, ob für die Bf. eine rechtliche Verpflichtung zur Unterstützung des ehemaligen Ehegatten als Sachwalterin besteht, und auch gegenüber dem Ex-Schwager.

Da es sich um den Tod des Ex-Gatten und Ex-Schwagers handelt, ist die sittliche Verpflichtung zur Übernahme der Begräbniskosten ausgeschlossen, auch wenn es sich bei beiden Fällen um Begräbniskosten für vermögenslose Personen handelt.

Wie oben ausgeführt, erfordert die Berücksichtigung von Begräbniskosten unter dem Titel außergewöhnliche Belastung in jedem Einzelfall auch das Vorliegen der Zwangsläufigkeit, dass er sich aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 leg.cit.).

Unter tatsächlichen Gründen sind nur solche Ereignisse zu verstehen, die in der Person des Steuerpflichtigen selbst liegen, die ihn also unmittelbar selbst betreffen (wie z.B. eigene Krankheitskosten) und die nicht - wie gegenständlichenfalls - durch die freiwillige

Übernahme von Begräbnis- und Grabmalkosten nach verstorbenen ehemaligen nahen Angehörigen angefallen sind.

Zu den rechtlichen Gründen zählen jene, die aus dem Verhältnis zu einer anderen Person entspringen und damit rechtlich erzwingbar sind. Erwächst eine Belastung aus der Erfüllung einer Rechtspflicht, so muss bereits die Übernahme der Rechtspflicht das Merkmal der (rechtlichen oder sittlichen) Zwangsläufigkeit aufweisen. Infolgedessen ist eine Zwangsläufigkeit nicht schon gegeben, wenn sich der Steuerpflichtige subjektiv moralisch verpflichtet fühlt einen Aufwand zu übernehmen. Vorausgesetzt wird vielmehr, dass der Steuerpflichtige keine Möglichkeit hatte, den Aufwendungen auszuweichen, sich ihnen zu entziehen.

Dies liegt im gegenständlichen Fall nicht vor, da eine freiwillige Kostentragung gegeben ist. Eine gesetzliche Verpflichtung der Bf. für die Übernahme bzw. Tragung der in Rede stehenden Begräbniskosten ist nicht ersichtlich und insoweit dadurch eine Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen nicht gegeben.

Eine sittliche Verpflichtung der Bf. zur Tragung der in Rede stehenden Aufwendungen könnte nur dann in Betracht kommen, wenn es sich um dadurch finanziell unterstützte nahe Familienangehörigen der Bf. (Schwiegermutter, Schwägerinnen und Ehegattin) handeln würde, welche nicht selbst in der Lage gewesen wären die Begräbnis- und Grabmalkosten aus eigenen Mitteln (z.B. Einkommens-, Vermögens- und/oder Fremdmittel) zu bestreiten.

Es war daher das Berufungsbegehren mangels Zwangsläufigkeit die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 zu versagen.

Der Vollständigkeit halber gilt anzumerken, dass die Bf. für das Veranlagungsjahr 2011 beantragte Aufwendungen betreffend eine Diät (wie Galle, Leber oder Niere) in Höhe von € 589 (Krankheitskosten) unter dem Titel außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 EStG 1988 anerkannt wurden, diese jedoch mangels Überschreitung bzw. zufolge des Abzugs des Selbstbehaltes iHv. € 5.210,42 zu keiner steuerlichen Berücksichtigung im angefochtenen Einkommensteuerbescheid führen konnten.

Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25% sind die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Nach Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die gegenständliche Entscheidung bedurfte nur einer Klärung der Sachlage, unabhängig von einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist

demzufolge nicht zulässig. Zur außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof  
siehe nachstehende Rechtsbelehrung.

Wien, am 10. Juli 2014