



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 10. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vom 13. März 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Erstmals in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Veranlagungsjahr 2005 beantragte die Berufungswerberin (Bw) die steuerliche Berücksichtigung von Begräbniskosten für den verstorbenen Sohn F in Höhe von € 4.000,- als außergewöhnliche Belastung und führte dazu aus:

"Da dem Ehegatten FO die im Posten außergewöhnliche Belastung beantragten Begräbniskosten für den verstorbenen Sohn F auf Grund des zu hohen Selbstbehaltes nicht gutgeschrieben werden konnten, mache nunmehr sie jene € 4.000,- als außergewöhnliche Belastung geltend, nämlich € 3.000,- für Begräbniskosten und € 1.000,- für die Anzahlung des Grabsteines".

Die Berufung der Bw wurde mit **Schriftsatz vom 10.4.2006** eingereicht, der neben den *Berufungsausführungen der Bw* zudem eine *Zurückziehung der Berufung des Ehegatten FO* gegen seinen Einkommensteuerbescheid für 2005 enthält. Der Ehegatte der Bw führt darin aus, dass ihm die im Posten "außergewöhnliche Belastung" eingereichten Begräbnis- und Grabsteinkosten (insgesamt € 4.000,-) für den verstorbenen Sohn F auf Grund des zu hohen

Selbstbehalts nicht gutgeschrieben werden konnten. "Er ziehe darum und hiermit diesen Posten, der vom gemeinsamen ehelichen Konto bezahlt worden sei zurück, und reiche ihn an seine Frau weiter".

Vorgelegt über Vorhalt der Abgabenbehörde erster Instanz wurden ua. eine Rechnung des Bestattungsinstitutes über € 3.172,- vom 28.2.2005, adressiert an FO und ein Kontoauszug vom 29.8.2008, ebenfalls lautend auf FO, auf dem die Überweisung der Anzahlung für ein Grabdenkmal in Höhe von € 1.000,- zu ersehen ist.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25.4.2006 wurde über die Berufung der Bw entschieden und ausgeführt, dass die geltend gemachten Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung nicht berücksichtigt werden konnten, da sie unter dem Selbstbehalt von € 2.326,-- lägen. Die vorgelegten Rechnungen seien auf FO ausgestellt und der Nachweis der Zahlung erfolgte ebenso über das Girokonto von FO. Die Bw selbst verfüge über ein eigenes Girokonto. Sei kein ausreichender Nachlass zur Bedeckung der Begräbniskosten vorhanden, so haften die zum Unterhalt Verpflichteten –somit die Eltern – entsprechend der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Da der Anteil der Bw am Gesamteinkommen 32 % und jener des Ehegatten FO 68 % betrage, seien auch die maximal anzuerkennenden Kosten von € 4.000,- in diesem Verhältnis aufzuteilen, sodass auf die Bw anteilige Kosten von € 1.280,- (und den Ehegatten € 2.720,-) entfielen, welche somit unter dem Selbstbehalt von € 2.326,- lägen.

Dagegen wurde Berufung erhoben und Folgendes ausgeführt: Die Belege habe der Ehegatte der Bw, FO persönlich der Abgabenbehörde erster Instanz zur Einsicht vorgelegt. Diese *"sind auf OF ausgestellt, und der Nachweis der Zahlungen erfolgte ebenso über das Girokonto von FO"*. Dies sei der Fall, weil gemeinsame Bankzahlungen ausschließlich nur von diesem Konto per Internet durchgeführt würden, ebenso wie alle Bankomat-Behebungen ausschließlich vom Konto der Bw, lautend auf Bw., vorgenommen würden. Die Kosten des Begräbnisses des verstorbenen Sohnes hätten den Betrag von € 3.000,- bei Weitem überschritten, und seien von den Ehegatten gemeinsam getragen worden. € 3.000,- könne die Bw, als Mutter zum Unterhalt des Verstorbenen und daher zu Deckung der Begräbniskosten verpflichtet, als außergewöhnliche Belastung absetzen. Des Weiteren mache sie die Anzahlung für den Grabstein in Höhe von € 1.000,--, dessen Gesamtkosten im Jahr 2006 dann das Siebenfache betragen würden, bereits im Jahr 2005 als außergewöhnliche Belastung geltend. Es werde daher ausdrücklich beantragt, insgesamt € 4.000,- als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Die Belastungen müssen außergewöhnlich sein (Abs.2).

Sie müssen zwangsläufig sein (Abs.3).

Sie müssen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen (Abs.4).

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 (2002/13/0077).

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse 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 die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie den vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt (§ 34 Abs.4 EStG 1988).

Alle drei Tatbestandsvoraussetzungen müssen erfüllt sein. Fehlt auch nur eine, liegt eine außergewöhnliche Belastung nicht vor.

Begräbniskosten sind vorrangig aus vorhandenen und verwertbaren Nachlassaktiven zu bestreiten. Ist kein ausreichender Nachlass vorhanden, haften hiefür grundsätzlich die Unterhaltsverpflichteten des Verstorbenen. Der Höhe nach ist die außergewöhnliche Belastung mit den Kosten eines - dem Ortsgebrauch und der sozialen Stellung, gegebenenfalls auch dem mangelnden Vermögen des Verstorbenen Rechnung tragenden - würdigen Begräbnisses sowie einfachen Grabmals begrenzt. Aus dem Erfordernis der Zwangsläufigkeit der Belastung ergibt sich, dass nur die Kosten für ein einfaches (durchschnittliches) Begräbnis abzugsfähig sind. Kosten für Blumenschmuck und Aufwendungen für die Bewirtung von Trauergästen stellen mangels Zwangsläufigkeit keine außergewöhnliche Belastung dar (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 34 Tz 78).

Die außergewöhnliche Belastung muss nicht nur dem Grunde sondern auch der Höhe nach zwangsläufig sein. Nach den Erfahrungssätzen der Finanzverwaltung (vgl. Tz 890 der Lohnsteuerrichtlinien 2002) belaufen sich die Kosten für ein *würdiges Begräbnis und einen durchschnittlichen Grabstein* im Berufungsjahr 2002 erfahrungsgemäß auf jeweils höchstens € 3.000,-. Höhere Kosten kämen nur bei Nachweis ihrer Zwangsläufigkeit, wie zB. bei besonderer Überführung oder spezieller Grabvorschriften in Betracht.

Grundvoraussetzung ist jedoch, dass die Geldbeträge auch tatsächlich von jenem Steuerpflichtigen bezahlt wurden, der die außergewöhnliche Belastung geltend macht.

Innerhalb eines Kreises mehrerer Unterhaltsverpflichteter kann eine außergewöhnliche Belastung nur derjenige Steuerpflichtige geltend machen, der die Ausgabe tatsächlich getätigt hat (Sailer 2008, die Lohnsteuer, § 34 Tz.12.6.2). Dies gilt auch unter Ehepartnern sowie im Verhältnis zu Kindern im Sinne des § 106 EStG (eine Regelung vergleichbar zu § 18 Abs.3 Zi 1 EStG besteht nicht). Laut Ausführungen der Bw im Vorlageantrag vom 17.5.2005 wurden die streitgegenständlichen Kosten zur Gänze über das Girokonto des Ehegatten beglichen. Da bei der Bw somit keine Kosten anfielen, konnte der Berufung bereits aus diesem Grund kein Erfolg beschieden sein (vgl. auch UFS 15.4.2008, RV/2979-W/07). Doch auch bei einer Aliquotierung der geltend gemachten Gesamtkosten von € 4.000,- im Verhältnis der zivilrechtlichen Unterhaltspflichten der beiden Ehegatten könnte eine steuerliche Berücksichtigung zu Gunsten der Bw nicht Platz greifen, da diesfalls der Selbstbehalt von € 2.326,60 nicht überschritten würde.

Der Unabhängige Finanzsenat sah sich daher außer Stande, dem Berufsbegehren Folge zu leisten, auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 25.4.2006 darf verwiesen werden.

Salzburg, am 15. Mai 2008