



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Hubert R, L,S, vom 3. Juni 2004 und vom 18. November 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 25. Mai 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 und vom 23. Oktober 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2002	Einkommen	10.500,60 €	Einkommensteuer	671,70 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-978,80 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 307,10 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2005	Einkommen	12.069,90 €	Einkommensteuer	538,00 €

			anrechenbare Lohnsteuer	-645,07 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 107,07 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber bezog in den berufungsgegenständlichen Zeiträumen 2002 und 2005 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

I) Mit Bescheid vom 27. Mai 2003 wurde er vom Finanzamt zur **Einkommensteuer für das Jahr 2002** (Arbeitnehmerveranlagung) veranlagt.

Erklärungsgemäß wurden Werbungskosten in Höhe von 568,45 € sowie außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 2.334,99 € (Aufwendungen mit Selbstbehalt) bzw. 660,00 € (Kosten für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter Martina R – Besuch der SShule in B) berücksichtigt.

Am 25. Mai 2004 wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2002 vom Finanzamt wieder aufgenommen. Mit gleichem Datum erging im **wieder aufgenommenen Verfahren** abermals ein Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002.

In diesem Bescheid wurden weder erhöhte Werbungskosten noch außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt.

Begründet wurde dies damit, dass trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht worden wären. Hinsichtlich der Aufwendungen für eine Berufsausbildung des Kindes außerhalb des Wohnortes wurde darauf hingewiesen, dass diese keine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestünde. Da in seinem Fall eine solche Möglichkeit gegeben wäre, hätten die geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt werden können.

Gegen den zuletzt genannten Einkommensteuerbescheid erhob der Pflichtige am 3. Juni 2004 **Berufung**, welcher mit **Berufungsvorentscheidung** vom 11. August 2004 teilweise

stattgegeben wurde. Die nunmehr anerkannten Werbungskosten in Höhe von 113,43 € überstiegen jedoch nicht den Pauschbetrag von 132,00 €. Ebenso überschritten die anerkannten Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbsthalt abzuziehen war, nicht den Selbstbehalt in Höhe von 1.082,20 €.

Erst im Rahmen einer **zweiten Berufungsvorentscheidung** des Finanzamtes vom 19. Oktober 2004 wurden vom Finanzamt nach einer persönlichen Vorsprache des Pflichtigen erhöhte Werbungskosten im Rahmen der nichtselbständigen Einkünfte in Höhe von 284,23 € anerkannt. Die außergewöhnlichen Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen war, wurden mit 1.934,99 € bemessen.

Am **18. November 2004** brachte der Pflichtige beim Finanzamt ein Exemplar des Freibetragsbescheides 2004 vom 19. Oktober 2004 ein, auf dem sich der mit **"Einspruch"** gekennzeichnete Vermerk des Pflichtigen fand, wonach laut beiliegendem Blatt die Berücksichtigung einer auswärtigen Berufsausbildung möglich sein müsse. Dieses Schreiben wurde vom Finanzamt als **Vorlageantrag** gewertet.

Mit **Vorlagebericht vom 21. März 2005** wurde die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

II) Mit Bescheid vom 23. Oktober 2006 wurde der Pflichtige zur **Einkommensteuer für das Jahr 2005** veranlagt (Arbeitnehmerveranlagung).

An Werbungskosten wurde bloß der Pauschbetrag in Höhe von 132,00 € berücksichtigt; beantragt waren jedoch solche in Höhe von 432,00 € worden.

Die außergewöhnlichen Belastungen wurden erklärungskgemäß in Ansatz gebracht; nur der pauschale Freibetrag für Aufwendungen wegen Behinderung des Ehepartners konnte nicht berücksichtigt werden, da der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zustand.

Hinsichtlich der Begräbniskosten (außergewöhnliche Belastung) hatte der Pflichtige über Ersuchen des Finanzamtes die an ihn adressierte Rechnung der XAG, Bestattung & Friedhöfe, vom 18. Jänner 2005, betreffend die Bestattung des Andreas H über 2.383,82 € - zahlbar bis 17. Februar 2005 – übermittelt.

Mit **Schreiben vom 18. November 2006** erhob der Berufungswerber u.a. auch gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 **Berufung** und verwies in diesem Zusammenhang auf die bereits beim Finanzamt aufliegende Bestätigung über die betriebliche Nutzung des Mobiltelefones (Werbungskosten).

Im Rahmen der **Berufungsvorentscheidung** vom 7. Dezember 2006 wurden dementsprechend erhöhte Werbungskosten in Höhe von 216,00 € (50 % Telefonkosten) berücksichtigt.

In Abänderung des Erstbescheides wurden jedoch die außergewöhnlichen Belastungen gekürzt. Dies deswegen, weil Begräbniskosten nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden könnten. Wie in der Begründung des Bescheides ausgeführt, wären die Aufwendungen daher nur mit dem den Nachlass übersteigenden Betrag von 825,83 € zu berücksichtigen gewesen. Hinsichtlich der als Werbungskosten beantragen Telefonkosten wäre die Anerkennung unter Abzug eines 50 %-igen Eigenanteiles erfolgt.

Mit **Schreiben vom 28. Dezember 2006** erhob der Berufungswerber abermals "**Einspruch**" gegen den Bescheid 2005, in dem er ausführte, dass der von ihm abgeschriebene Teil der Begräbniskosten zur Gänze von ihm bezahlt worden wäre (keinen Nachlass erhalten). Vom Nachlass, den die Mutter (Anmerkung: seine Gattin) erhalten hätte, wäre der Rest der Begräbniskosten gedeckt worden (Kränze, Essen, Grabsteinschrift, Pfarrer, Bekleidung). Seiner Kenntnis nach schreibe das Gesetz nicht vor, welcher Teil der Begräbniskosten (abschreibbar oder nicht abschreibbar) vom Nachlass zu bezahlen sei. Dieses Schreiben wurde vom Finanzamt als **Vorlageantrag** gewertet.

Bei den **Begräbniskosten**, die der Berufungswerber als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht hatte, hatte es sich um jene für den verstorbenen Sohn seiner Gattin, Andreas Silvester H, gehandelt.

Dieser war am 8. Jänner 2005 verstorben.

Aus dem diese Verlassenschaftssache betreffenden **Beschluss des Bezirksgerichtes Y vom 21. Juni 2005** ergab sich Folgendes:

1. Die Verlassenschaft nach Andreas Silvester H, geb. 31.12.1965, war insgesamt **überschuldet** (Aktiva 1.590,39 €; Passiva 8.737,91 €).
2. Im Sinne des Antrages vom 21. April 2005 wurden die **Aktiven**, bestehend aus einem Guthaben am Privatkonto Nr. 695-0123.85 bei der XBank, Zweigstelle F, in Höhe von 58,30 €, einem Guthaben auf dem Privat-Sofort-Kreditkonto Nr. 692-0079.17 bei der XBank, Zweigstelle F, in Höhe von 1.381,36 €, dem Pensionsguthaben bei der D-Dienstleistungs GmbH, Bezugsservice, in Höhe von 150,73 €, also im Gesamtwert von 1.590,39 € dem **Magistrat der Landeshauptstadt Y, Amt für Soziales**, und der erbl. Mutter, Frau **Margit R**, geb. 10.3.1948, Pensionistin, Ist Y, **an Zahlungs Statt** überlassen, und zwar
 - gegen Bezahlung der unter Punkt 4. des Beschlusses bestimmten Gerichtskommissionsgebühren per344,42 €,
 - auf teilweisen Abschlag des vom Amt für Soziales beim Magistrat der Landeshauptstadt Y bezahlten Bestattungskostenanteiles per1.150,50 €,

- auf teilweisen Abschlag des von Frau Margit R. bezahlten

Bestattungskostenanteiles per

.....1.233,62 €.

3. Auf Grund der Vereinbarungen vom 21. April 2005 wurde Frau Margit R. ungeachtet einer verfügten Sperre oder eines Losungswortes abhandlungsbehördlich ermächtigt, zu verfügen über

- das Privatkonto Nr. 695-0123.85 sowie das Privat-Sofort-Kreditkonto Nr. 692-0079.17, beide bei der XBank, Zweigstelle F,

- das Pensionsguthaben bei der D-Dienstleistungs GmbH, Bezugsservice, per 150,73 €.

4. Die Gebühren des Gerichtskommissärs DF, öffentlicher Notar in Y, für die Vorbereitung des Nachlasses zur Überlassung an Zahlungs Statt (§ 13 GKTG) wurden einschließlich Barauslagen und 20% MwSt mit 344,52 € bestimmt und der erbl. Mutter, Frau Margit R., zur Zahlung binnen 14 Tagen bei sonstiger gerichtlicher Einhebung oder Exekution aufgetragen.

Mit **Vorlagebericht vom 24. Jänner 2007** wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

III) Seitens der zuständigen Referentin der genannten Berufungsbehörde wurden zwecks Klärung des Sachverhaltes zu den Berufungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2005 in einem Vorhalt vom 12. März 2007 folgende Fragen gestellt bzw. der Berufungswerber um Vorlage folgender Unterlagen ersucht:

"A) Zur Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002:

Auf Grund Ihrer persönlichen Vorsprache vom 18. Oktober 2004 erging am 19. Oktober 2004 eine Berufungsvorentscheidung, in der Ihre Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen unter Hinweis auf dieses Gespräch teilweise anerkannt wurden.

In Ihrem "Einspruch" vom 18. November 2004, der als Antrag auf Vorlage Ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat) zu werten war, wandten Sie sich gegen die Nichtberücksichtigung der **Kosten für auswärtige Berufsausbildung** Ihrer Tochter als außergewöhnliche Belastung.

Laut Aktenlage hatten Sie für sechs Monate des Zeitraumes 2002 die Anerkennung des Pauschbetrages von monatlich 110 € (insgesamt also 660 €) als außergewöhnliche Belastung aus dem Titel der Berufsausbildung Ihrer Tochter in der SSchule B beantragt.

Nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im **Einzugsbereich des Wohnortes** keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

In Ihrem Fall stellt sich nun die Frage, inwieweit sich die SSchule B noch im Einzugsbereich Ihres Wohnortes (Y-U) befindet.

Für die Beurteilung, ob die Ausbildungsstätte (SSchule) außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt, ist eine **Verordnung, BGBl.Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001**, ergangen. Demnach liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort **mehr als 80 km** entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes (§ 1 der Verordnung).

Ausbildungsstätten **innerhalb einer Entfernung von 80 km** zum Wohnort gelten dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die **Fahrzeit** vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort **mehr als je eine Stunde** unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des

Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl.Nr. 305, anzuwenden (§ 2 Abs. 1 der Verordnung). Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die **tägliche Hin- und Rückfahrt** zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, **zeitlich noch zumutbar** ist. **Abweichend** davon kann **nachgewiesen** werden, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel **mehr als je eine Stunde** beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl.Nr. 305, anzuwenden. In diesem Fall gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz Nennung in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl.Nr. 305, in der jeweils geltenden Fassung als nicht zumutbar (§ 2 Abs. 2 der Verordnung). Nach § 5 der zum zit. § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 ergangenen Verordnung, BGBl.Nr. 605/1993, ist B unter jenen Gemeinden, von denen aus eine tägliche Hin- und Rückfahrt nach Y zeitlich noch zumutbar ist.

Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km gelten als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen, wenn Schüler oder Lehrlinge, die innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit haben, für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnortes eine **Zweitunterkunft** am Ausbildungsort bewohnen (z.B. Unterbringung in einem Internat). (§ 2 Abs. 3 der Verordnung).

Auf Grund obiger Ausführungen ergaben sich daher noch folgende Fragen:

1) Laut ha. Unterlagen ist die SSSchule B weniger als 80 km von Y entfernt und beträgt die Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel weniger als eine Stunde.

a) Ist dies richtig ?

b) Eine allfällige längere Fahrzeit von mehr als einer Stunde wäre bitte nachzuweisen.

2) Laut Aktenlage hatte Ihre Tochter am Ausbildungsort keine Zweitunterkunft (Internat oder anderes Zimmer).

a) Ist dies richtig ?

b) Das Bestehen einer allfälligen Zweitunterkunft wäre bitte nachzuweisen.

B) Zur Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe z.B. VwGH 25.9.1984, 84/14/0040) können **Begräbniskosten** nur dann eine außergewöhnliche Belastung darstellen, wenn sie im übernommenen Nachlassvermögen keine Deckung finden, da sie gemäß § 549 ABGB "auf der Erbschaft" haften und daher als Erbgangsschulden grundsätzlich aus dem Nachlass zu bestreiten sind.

In Ihrem Schreiben vom 28. Dezember 2006 führen Sie an, dass noch weitere Kosten angefallen wären, die Ihre Gattin bestritten hätte.

1) Sie werden gebeten, allfällige weitere im Zusammenhang mit dem Begräbnis angefallene Aufwendungen (außer jenen laut Rechnung der XAG vom 18.1.2005 – der entsprechende Beleg befindet sich bereits im Veranlagungsakt des Finanzamtes) belegmäßig nachzuweisen.

In diesem Zusammenhang muss Ihnen aber bereits jetzt mitgeteilt werden, dass Kosten für die Bewirtung der Trauergäste, Blumen, Kränze, Grabpflegekosten und Trauerkleidung grundsätzlich nicht als zwangsläufig erwachsen anzusehen (siehe Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Tz 78 zu § 34, Stichwort "Begräbniskosten" und die dort zitierte Rechtsprechung) und daher bei der Ermittlung der Höhe des Betrages der außergewöhnlichen Belastung von vornherein außer Acht zu lassen sind.

2) Wer (Sie oder Ihre Gattin ?) hat welche Begräbnisaufwendungen bestritten ?

3) Die sittliche Verpflichtung zur Begräbniskostentragung traf in erster Linie Ihre Gattin als Erbin, die ja – worauf auch Sie in Ihrem Schreiben hingewiesen haben – den Nachlass erhalten hat.

Die Rechnung der XAG vom 18.1.2005 ist an Sie adressiert.

a) Wurde diese auch von Ihnen bezahlt ? Bitte weisen Sie dies nach.

b) Wenn ja, bitte geben Sie an, warum Ihre Gattin diese Rechnung nicht bestritten hat, zumal Sie im Jahr 2005 über eigene Einkünfte verfügt hat."

Mit **Schreiben vom 3. April 2007** beantwortete der Berufungswerber diesen Vorhalt folgendermaßen:

Zur Berufung 2002:

Die Fahrzeit hätte über 1 Stunde betragen, da von der Post ein eigener Schülerbus geführt worden wäre (Schülerausweis nur in diesem Bus gültig), der nicht den kürzesten Weg gefahren wäre, sondern

mehrere Einstiegsorte angefahren wäre/Abfahrt Y 6.30 Uhr – Ankunft Schule 7.45 Uhr. Beweise wären bei der Überprüfung 2003 an das Finanzamt U geschickt worden. Diese hätte er aber nicht mehr zurückbekommen, für alle Abschreibungen, da diese nicht mehr auffindbar wären. Dies wäre im Akt vermerkt!

Anmerkung: Tatsächlich fanden sich im vom Finanzamt vorgelegten Akt keine entsprechenden Unterlagen und konnten mangels Auffindbarkeit sonstiger Aktenteile hinsichtlich des Jahres 2002 nur die elektronisch gespeicherten Unterlagen vorgelegt werden.

Zur Berufung 2005:

Zu 1): Es wäre ihm (Anm.: dem Berufungswerber) nicht bewusst, dass er Rechnungen für nicht abschreibbare Begräbniskosten (Bewirtung, Blumen, Kränze, Pfarrer, Grabinschrift) aufheben müsse. Außerdem wären diese Kosten von seiner Gattin aus dem Nachlass bezahlt worden. Sie wären weder von ihm noch von seiner Gattin abgeschrieben worden.

Zu 2): Von ihm wären die abgeschriebenen Kosten, von seiner Gattin der Rest (ca. 1.200,00 €) bestritten worden.

Zu 3a): Laut Auskunft seines Anwaltes wäre eine auf seinen Namen ausgestellte Rechnung Beweis genug (welchen anderen Beweis sollte es bei Barzahlung sonst geben als Rechnung?)

Zu 3b) Weil es nicht möglich wäre, mit 700,00 € Pension die kompletten Kosten zu bezahlen. P.S.: Er glaube kaum, dass ihm das Finanzamt vorschreiben könne, was er bezahlen dürfe und was nicht.

Anmerkung: Das zu versteuernde Einkommen der Gattin des Berufungswerbers lag laut Aktenlage im berufsgegenständlichen Jahr tatsächlich unter 8.000 €.

In der Folge wurden seitens der ho. Behörde Erhebungen bei der beim Finanzamt Y eingerichteten Abteilung "Schülerfreifahrten" durchgeführt. Eine do. **Anfrage bei der Post** ergab, dass Martina R (= Tochter des Berufungswerbers, hinsichtlich welcher die Aufwendungen für auswärtige Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht worden waren) im Schuljahr 2001/02 eine Schülerfreifahrt für die Strecke UG – B für Hin- und Rückfahrt an 5 Tagen in der Woche in Anspruch genommen hatte. Aus Mitteln des Familienlastenausgleichsfonds waren für diese Freifahrt 733,25 € (inkl. USt) bezahlt worden.

Aus einem für den Zeitraum 10.6.2001 bis 14.12.2002 gültigen **Fahrplan** der Post waren die zwischen Y und B/SSchule verkehrenden Busse bzw. deren Abfahrts- und Ankunftszeiten an allen Haltestellen ersichtlich. Vor allem ging daraus hervor, dass morgens ein Bus geführt wurde, der an der Haltestelle LG um 6.39 Uhr abfuhr und um 7.13 Uhr in B/Lstraße (SSchule) ankam.

Auf Grund dieser Ermittlungsergebnisse erging am 13. April 2007 an den Berufungswerber ein weiterer **Vorhalt** folgenden Inhalts:

"Sie haben in Ihrem Schreiben vom 3. April 2007 zu Ihrer Berufung betreffend außergewöhnliche Belastung im Zusammenhang mit dem Schulbesuch Ihrer Tochter im Jahr 2002 ausgeführt, dass deren Schülerausweis nur für einen eigens von der Post geführten Schülerbus, der nicht die kürzeste Wegstrecke gefahren und von 6.30 Uhr bis 7.45 Uhr unterwegs gewesen wäre, gültig gewesen wäre.

Hiezu darf Ihnen Folgendes mitgeteilt werden:

Laut ha. Erhebungen bei der Abteilung "Schülerfreifahrten" des Finanzamtes und auf Grund einer Anfrage bei der Post hat sich ergeben, dass Ihre Tochter im Schuljahr 2001/2002 über einen Schülerfreifahrtsausweis für die Strecke UG – B für die Hin- und Rückfahrt an 5 Tagen in der Woche verfügte. Hiefür wurden aus Mitteln des Familienlastenausgleichsfonds 733,25 € entrichtet.

Ein derartiger Schülerfreifahrtsausweis berechtigt generell zur Benützung **sämtlicher** von der Post auf dieser Strecke geführten Busse.

Laut im Jahr 2002 gültigem Fahrplan (siehe entsprechende Auszüge aus dem Kursbuch der Post in der Beilage) fuhr ein Bus, der an Schultagen dezidiert über die FV geführt wurde, um 6.39 Uhr an der Haltestelle G ab und kam um 7.13 Uhr in B/Lstraße (SSchule) an. Auch nachmittags gab es laut Fahrplan ein entsprechendes Busangebot.

Um Stellungnahme zu obigen Ausführungen innerhalb von **drei Wochen** ab Zustellung dieses Schreibens wird höflich ersucht."

Mit **Schreiben vom 3. Mai 2007** nahm der Berufungswerber hiezu – wie folgt – Stellung:

*"Bezugnehmend auf Ihr Schreiben vom 16.4.07 möchte ich Ihnen mitteilen, dass der von Ihnen angeführte Bus mindestens 2-3x in der Woche bei der Haltestelle G gar nicht mehr stehen blieb (voll). Es wurde von der Post sehr wohl ein Zusatzbus geführt (zum Schülersammeln) und dabei nicht die direkte Route fuhr.
Eine Bestätigung der Post liegt dem FA vor, wird aber aus mir unerklärlichen Gründen mit sämtlichen anderen Unterlagen nicht mehr gefunden (ist im Akt vermerkt)."*

Da sich eine vom Berufungswerber angesprochene Bestätigung nicht im Veranlagungsakt des Finanzamtes befand, wurde zwecks Klärung des Sachverhaltes abermals eine Anfrage bei der Post initiiert.

Laut Auskunft des zuständigen Verkehrsplaners bei der D-P GmbH, Verkehrsleitung OO, vom 7. Mai 2007 konnte es sich bei dem vom Berufungswerber angeführten Zusatzbus nur um jenen Bus handeln, der **"um 6:50 Uhr (2114/1) von der S über RK nach HH, weiter um 7:08 Uhr (2100/3) von HH nach SF und um 7:30 Uhr (2102/8) von SF nach B Marktplatz 7:37 Uhr und B SSchule 7:40 Ankunft fuhr.**
Dieser Bus hat um ca. 6:45 Uhr bereits bei der Leerfahrt zur S einige Schüler ab G mitgenommen."

Gleichzeitig wurde im Zusammenhang mit dem Berufungsverfahren betreffend **Einkommensteuer 2005 (Begräbniskosten)** auf telefonischem Wege (Telefonat vom 7. Mai 2007) eine **Auskunft beim Magistrat Y, Amt für Soziales**, bezüglich der Höhe des im Beschluss des Bezirksgerichtes Y angesprochenen, vom Magistrat Y, Amt für Soziales, ursprünglich getragenen und später zum Teil refundierten **Bestattungskostenanteiles** eingeholt.

Danach wurden von der Erbin Margit R laut Vereinbarung mit dem Sozialamt im August 2005 529,91 € für den vom Magistrat Y getragenen Bestattungskostenanteil vom Nachlass refundiert. Dies hätte in etwa dem verhältnismäßigen Anteil der ursprünglichen Kostentragung entsprochen.

Obige Ermittlungsergebnisse wurden dem Berufungswerber unter Anschluss einer Kopie des Beschlusses des Bezirksgerichtes Y vom 21. Juni 2005 mit folgendem **Vorhalt vom 9. Mai 2007** zur Kenntnis gebracht:

"Sehr geehrter Herr R.!

Bezugnehmend auf Ihre oben angeführten Berufungen darf Ihnen Folgendes mitgeteilt werden:

"A) Zur Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 (auswärtige Berufsausbildung Ihrer Tochter):

Sie haben in Ihrem letzten Schreiben vom 3. Mai 2007 darauf hingewiesen, dass Ihre Tochter 2-3 x pro Woche mit einem Zusatzbus, der nicht die direkte Route fuhr, in die Schule fahren musste.

Eine Bestätigung der Post – wie von Ihnen ausgeführt – befindet sich tatsächlich nicht im Akt.

Es wurde daher bei der zuständigen Stelle (D-P GmbH, Verkehrsleitung OO) angefragt, ob ein solcher Zusatzbus gefahren und vor allem, wie lange dieser unterwegs gewesen wäre.

Laut do. **Antwort** konnte es sich bei diesem Zusatzbus nur um jenen Bus handeln, der

"um 6:50 Uhr (2114/1) von der S über RK nach HH, weiter um 7:08 Uhr (2100/3) von HH nach SF und um 7:30 Uhr (2102/8) von SF nach B Marktplatz 7:37 Uhr und B SSchule 7:40 Ankunft fuhr.

Dieser Bus hat um ca. 6:45 Uhr bereits bei der Leerfahrt zur S einige Schüler ab G mitgenommen."

Diesen Ausführungen der P GmbH zufolge war auch der von Ihnen angesprochene Zusatzbus nicht länger als 1 Stunde unterwegs. Vor allem war dessen Einstiegszeit an der Haltestelle G nicht 6:30 Uhr, sondern 6:45 Uhr. Die Ankunftszeit bei der SSchule war 7:40 Uhr.

Um Stellungnahme wird gebeten !

B) Zu Ihrer Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 (Begräbniskosten):

Laut dem im Veranlagungsakt des Finanzamtes aufliegenden **Beschluss des Bezirksgerichtes Y betreffend die Verlassenschaftssache Andreas Silvester H vom 21.6.2005** (siehe Kopie in der Beilage) wurden die Bestattungskosten ursprünglich zum Teil vom Amt für Soziales beim Magistrat Y getragen:

Bestattungskostenanteil/ Amt für Soziales beim Magistrat Y	1.150,50 €
Bestattungskostenanteil/ Erbin Margit R	<u>1.233,62 €</u>
SUMME	2.384,12 €

Bis auf eine Centdifferenz von 0,40 € (richtig: 0,30 €) entspricht diese Summe dem auf der von Ihnen vorgelegten Rechnung der XAG ausgewiesenen Betrag an Bestattungskosten von 2.383,82 €.

Wie aus den Punkten 2.-4. des Beschlusses hervorgeht, wurden die Aktiva des grundsätzlich überschuldeten Nachlasses in Höhe von 1.590,39 € **an Zahlungs Statt** gegen Bezahlung der Gerichtskommissionsgebühren (344,52 €) und **auf teilweisen Abschlag der bezahlten**

Bestattungskostenanteile des Magistrates Y, Amt für Soziales (1.150,50 €) und der Erbin Frau Margit R (1.233,62) überlassen, wobei das Verfügungsrecht Frau Margit R eingeräumt wurde.

Laut **Auskunft des Amtes für Soziales beim Magistrat Y** vom 7. Mai 2007 wurde der Abschlagsbetrag des Bestattungskostenanteiles dieses Amtes einvernehmlich mit **529,61 €** festgelegt und wurde dieser Betrag im August 2005 von Frau R an das Amt für Soziales refundiert.

Der für den Bestattungskostenanteil Ihrer Gattin Margit R **verbleibende Abschlagsbetrag** aus den Nachlassaktiva errechnet sich daher, wie folgt:

Aktiva/Nachlass	1.590,39 €
- Gerichtskommissionsgebühren	- 344,52 €
- Refundierungsbetrag/Amt für Soziales	<u>- 529,91 €</u>
Verbleibender Abschlagsbetrag	715,96 €

Dieser **verbleibende Teil der Nachlassaktiva** war laut Beschluss des Bezirksgerichtes Y zur Abdeckung des Bestattungskostenanteiles/Frau Margit R (siehe Punkt 2. - Überlassung an Zahlungs Statt zum Abschlag der Bestattungskostenanteile!) Ihrer Gattin heranzuziehen:

<i>Bestattungskostenanteil/Margit R lt. Beschluss des Bezirksgerichtes Y</i>	<i>1.233,62 €</i>
<i>- verbleibender Abschlagsbetrag/Nachlassaktiva (wie oben berechnet)</i>	<i>- 715,66 €</i>
<i>Rest (aus Mitteln der Erbin zu bestreiten)</i>	<i>517,66 €</i>

Sollte der von Ihnen bezahlte Anteil an den Bestattungskosten laut Rechnung vom 18. Jänner 2005 tatsächlich höher gewesen sein als im Beschluss des Bezirksgerichtes Y ausgewiesen, wird um Vorlage entsprechender Nachweise (Zahlungsbeleg !) gebeten.

*Um Antwort bzw. Vorlage entsprechender Unterlagen innerhalb von **zwei Wochen** ab Zustellung dieses Schreibens wird höflich ersucht."*

Die Ergebnisse des Berufungsverfahrens wurden auch dem **Finanzamt** unter Übermittlung der Kopien der entsprechenden Schreiben am 11. Mai 2007 zur Kenntnis gebracht.

Eine Reaktion des Berufungswerbers erfolgte trotz nachgewiesener Zustellung des Vorhalts vom 9. Mai 2007 (Rsb-Zustellung durch Hinterlegung am 10. Mai 2007) innerhalb der gesetzten Frist von zwei Wochen bzw. bis dato **nicht**.

Seitens des Finanzamtes wurde in der Stellungnahme vom 30. Mai 2007 hinsichtlich der Berufung betreffend Einkommensteuer 2002 der Antrag auf Abweisung (Nichtanerkennung von Kosten für den auswärtigen Schulbesuch der Tochter) aufrecht erhalten; hinsichtlich der Berufung betreffend Einkommensteuer 2005 wurde eine Anerkennung der "Restkosten" bei Nachweis des entsprechenden Zahlungsflusses beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Eingangs ist anzumerken, dass – wenngleich die Schreiben vom 18. November 2004 (Einkommensteuer 2002) bzw. 28. Dezember 2006 (Einkommensteuer 2005) jeweils als „Einspruch“ bezeichnet worden waren – diese auch laut Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates – wie vom Finanzamt vorgenommen – als Vorlageanträge der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu werten waren.

Gemäß **§ 276 Abs. 2 BAO** kann gegen eine Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes, die wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (**Vorlageantrag**). Nach **Abs. 3** der zitierten Gesetzesstelle gilt die Berufung – ungeachtet des Umstandes, dass die Wirksamkeit der Berufungsvorentscheidung dadurch nicht berührt wird – von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt.

Der Vorlageantrag ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO.

Für die Beurteilung derartiger Anbringen, die – wie im gegenständlichen Fall auch geschehen – schriftlich einzureichen sind, kommt es nicht auf die Bezeichnung, sondern auf den Inhalt, das erkennbare Ziel des Parteienschrittes an (siehe Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 25 zu § 276; Tz 1 zu § 85 u. die dort zit. Jud.).

Dieses Ziel war in beiden Fällen eindeutig erkennbar:

Sowohl hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2002 als auch betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2005 waren Berufungsvorentscheidungen ergangen.

In beiden Fällen richtete sich der „Einspruch“ des Berufungswerbers gegen die Nichtanerkennung eines Teiles seiner Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung – im Jahr 2002 gegen die Nichtberücksichtigung von Aufwendungen aus dem Titel der auswärtigen Berufsausbildung seiner Tochter und im Jahr 2005 gegen die nur teilweise Anerkennung der Begräbniskosten.

Hinsichtlich der in den Berufungsvorentscheidungen seitens des Finanzamtes schließlich anerkannten **Werbungskosten** wurde vom Berufungswerber **kein Einwand** mehr erhoben und bestand seitens der ho. Abgabenbehörde zweiter Instanz daher auch kein Grund hievon abzuweichen.

Was die **strittigen Aufwendungen** im Zusammenhang mit der Geltendmachung der **außergewöhnlichen Belastung** für die berufungsgegenständlichen Jahre 2002 und 2005 anlangt, so ist hiezu Folgendes auszuführen:

I) Zur Anerkennung der Aufwendungen für auswärtige Berufsausbildung der Tochter/Einkommensteuer 2002:

Gemäß **§ 34 Abs. 8 EStG 1988** „*gelten Berufsausbildungskosten eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im **Einzugsbereich des Wohnortes** keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt*“.

Im gegenständlichen Fall machte der Berufungswerber für sechs Monate des Zeitraumes 2002 die Anerkennung des Pauschbetrages von 110 €/Monat – d.h. also insgesamt 660 € - als außergewöhnliche Belastung aus dem Titel der Berufsausbildung seiner Tochter in der SSchule B geltend.

Es stellte sich nun die Frage, inwieweit sich diese SSchule B noch im Einzugsbereich des Wohnortes (Y-U) befand.

Zur Frage der Beurteilung, ob eine Ausbildungsstätte außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt, ist eine **Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl.Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001**, ergangen:

*Demnach liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort **mehr als 80 km** entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes (§ 1 der Verordnung).*

*Ausbildungsstätten **innerhalb einer Entfernung von 80 km** zum Wohnort gelten dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die **Fahrzeit** vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort **mehr als je eine Stunde** unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl.Nr. 305, anzuwenden (§ 2 Abs. 1 der Verordnung).*

*Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die **tägliche Hin- und Rückfahrt** zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, **zeitlich noch zumutbar** ist.*

***Abweichend** davon kann **nachgewiesen** werden, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel **mehr als je eine Stunde** beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl.Nr. 305, anzuwenden. In diesem Fall gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz Nennung in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl.Nr. 305, in der jeweils geltenden Fassung als nicht zumutbar (§ 2 Abs. 2 der Verordnung).*

Nach § 5 der zum zit. § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 ergangenen Verordnung, BGBl.Nr. 605/1993, ist B unter jenen Gemeinden, von denen aus eine tägliche Hin- und Rückfahrt nach Y zeitlich noch zumutbar ist.

*Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km gelten als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen, wenn Schüler oder Lehrlinge, die innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit haben, für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnortes eine **Zweitunterkunft** am Ausbildungsort bewohnen (z.B. Unterbringung in einem Internat). (§ 2 Abs. 3 der Verordnung).*

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutete dies, dass der Berufungswerber im speziellen Fall eine **Fahrzeit zum Studienort von mehr als einer Stunde** (wobei laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes – siehe zum Beispiel VwGH 16.6.1986, 85/12/0247 – Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimat- oder Studienort nicht einzurechnen sind)

oder das Vorhandensein einer Zweitunterkunft nachweisen hätte müssen, zumal nach objektiven Kriterien der Studienort weniger als 80 km vom Wohnort entfernt ist und die Fahrzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln grundsätzlich weniger als eine Stunde beträgt. Zudem ist B auch – wie oben angeführt – laut § 5 der zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 ergangenen Verordnung, BGBl.Nr. 605/1993, eine jener Gemeinden, von denen aus eine tägliche Rückkehr nach Y zeitlich zumutbar ist.

In Reaktion auf ein entsprechendes Vorhaltsschreiben der ho. Berufungsbehörde vom 12. März 2007, mit welchem der Berufungswerber unter Hinweis auf die oben angeführten Bestimmungen um einen allfälligen Nachweis einer Fahrzeit von mehr als einer Stunde oder einer Zweitunterkunft ersucht worden war, teilte dieser mit, dass die Fahrzeit mehr als eine Stunde betragen hätte, weil die Post einen eigenen Schülerbus (der Schülerausweis wäre nur in diesem Bus gültig gewesen!) geführt hätte, der nicht den kürzesten Weg gefahren und von 6.30 Uhr bis 7.45 Uhr unterwegs gewesen wäre.

Entsprechende Nachweise wären an das Finanzamt geschickt worden, jedoch nicht mehr auffindbar.

Tatsächlich befanden sich im vom Finanzamt vorgelegten Akt betreffend Einkommensteuer 2002 nur die elektronisch gespeicherten Unterlagen und konnten andere Unterlagen mangels Auffindbarkeit nicht vorgelegt werden.

Da dieser Umstand dem Berufungswerber grundsätzlich nicht anzulasten war, erachtete es die ho. Berufungsbehörde als geboten, die Nachweisführung im Sinne des das Abgabungsverfahren beherrschenden Grundsatzes der amtswegigen Ermittlungspflicht und einer objektiv gerechten Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes selbst in die Hand zu nehmen, zumal auf Grund der Aktenlage nicht mehr mit Sicherheit nachvollzogen werden konnte, ob der Berufungswerber hinsichtlich der längeren Fahrzeit tatsächlich einen entsprechenden Nachweis beigebracht hatte.

Wenn auch im Rahmen einer objektiven Beweiswürdigung der Umstand, dass trotz eines langen Verfahrens beim Finanzamt die längere Fahrzeit offensichtlich nicht als ausreichend nachgewiesen erachtet worden war, gegen das Vorliegen eines solchen Nachweises sprach, so entband dies die ho. Berufungsbehörde nicht von ihrer Pflicht, den strittigen Sachverhalt so weit wie möglich umfassend zu klären.

Es wurden daher zunächst Erkundigungen bei der beim Finanzamt Y eingerichteten Abteilung „Schülerfreifahrten“ bzw. in weiterer Folge beim betroffenen Verkehrsunternehmen (Post) eingeholt, woraus **eindeutig** hervorging, dass die Schülerfreifahrt der Tochter im berufsgegenständlichen Zeitraum für die Strecke UG – B/SSchule für Hin- und Rückfahrt

an fünf Tagen in der Woche bestanden und der Freifahrtsausweis (Anmerkung: wie allgemein üblich!) generell zur Benützung **sämtlicher** von der Post auf dieser Strecke geführten Busse berechtigt hatte. Außerdem war – wie die Ermittlungen ergaben – laut im Berufszeitraum gültigem Fahrplan morgens ein Bus an der Haltestelle LG um 6.39 Uhr abgefahren, der in B/Lstraße (SSchule) um 7.13 Uhr angekommen war.

Dieser eindeutigen Auskunft der Post stellte der Berufungswerber im Rahmen eines weiteren Vorhaltsverfahrens entgegen, dass seine Tochter wegen Überfüllung dieses Busses 2-3x/Woche auf den Zusatzbus, der nicht die direkte Route gefahren wäre, ausweichen hätte müssen, und verwies auf eine vorgelegte Bestätigung, die sich aus den dargestellten Gründen nicht im Akt befand.

Um diesem Beweisnotstand Herr zu werden, wurde abermals eine Anfrage an die zuständige Stelle (Verkehrsplaner der D P GesmbH, Verkehrsleitung OO) gerichtet.

Danach hatte es sich bei diesem Zusatzbus nur um jenen handeln können, der in LG um 6.45 Uhr gestartet und in B/SSchule um 7.40 Uhr (= kürzer als 1 Stunde!) angekommen war.

Trotz Aufforderung nahm der Berufungswerber zu diesem jüngsten Ermittlungsergebnis **nicht** Stellung.

Im Endergebnis musste die ho. Berufsbehörde im Rahmen einer objektiven Beweiswürdigung zum Schluss kommen, dass der Nachweis einer länger als eine Stunde währenden Fahrzeit im Sinne des zitierten § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen trotz eines intensiven diesbezüglichen Ermittlungsverfahrens nicht gelungen war.

Die Behauptung des Berufungswerbers betreffend dessen angesprochener Beweise wurde dabei nicht ignoriert und deren Verlust ihm auch nicht zur Last gelegt.

Es wurde vielmehr im Rahmen der amtswegigen Wahrheitsfindung durch andere geeignete Beweismittel – und eine Auskunft der zuständigen Stelle erscheint im gegebenen Zusammenhang wohl als das geeignetste Beweismittel! – der tatsächliche Sachverhalt ermittelt.

Die entsprechenden Erhebungen konnten aber weder die erste Behauptung des Berufungswerbers, der Schülerschein hätte nur in einem bestimmten Bus gegolten, noch die weitere (zweite) Behauptung, der an 2-3 Tagen pro Woche benutzte Zusatzbus wäre länger als eine Stunde unterwegs gewesen, bestätigen.

Eine objektive Würdigung der vorliegenden Beweismittel konnte deshalb nur zu dem Ergebnis führen, dass im gegenständlichen Fall die Ausbildungsstätte der Tochter (SSchule B) als im Einzugsbereich des Wohnortes (Y-U) qualifiziert werden musste und eine außergewöhnliche Belastung aus dem Titel der auswärtigen Berufsausbildung nicht anerkannt werden konnte.

Das diesbezügliche Berufungsbegehren war daher als unbegründet abzuweisen.

Was die übrigen Berufungsanträge anlangt, so bestand – wie bereits eingangs ausgeführt – kein Grund für die ho. Berufungsbehörde, vom im Vorfeld der Erlassung der zweiten Berufungsvorentscheidung zwischen Finanzamt und Berufungswerber vereinbarten Ergebnis abzuweichen, sodass die vom Finanzamt im Rahmen der zweiten Berufungsvorentscheidung vom 19. Oktober 2004 anerkannten Beträge auch laut Berufungsentscheidung anzuerkennen waren.

Dem Berufungsbegehren war daher insgesamt teilweise stattzugeben und der angefochtene Erstbescheid im Sinne der zweiten Berufungsvorentscheidung entsprechend abzuändern.

II) Zur Anerkennung der Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung/Einkommensteuer 2005:

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** ist schließlich Folgendes festgelegt:

“(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 iVm Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

<i>von höchstens 7.300 Euro</i>	<i>6 %</i>
<i>mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro.....</i>	<i>8 %</i>
<i>mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro.....</i>	<i>10 %</i>
<i>mehr als 36.400 Euro.....</i>	<i>12 %.</i>

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

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

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen."

In **§ 34 Abs. 6 EStG 1988** sind jene Aufwendungen aufgezählt, die ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden können.

Im gegenständlichen Fall wurden vom Berufungswerber in seiner „Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2005“ u.a. **Begräbniskosten** als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Da Begräbniskosten nach herrschender Lehre, Judikatur und Verwaltungspraxis jedenfalls eine außergewöhnliche Belastung, die unter Berücksichtigung des in § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 dargestellten Selbstbehaltes anzuerkennen sind, darstellen können, wurden diese auch im angefochtenen Erstbescheid zunächst vom Finanzamt anerkannt, zumal der Berufungswerber im Erstveranlagungsverfahren auch eine an ihn gerichtete Rechnung der XAG, Bestattung & Friedhöfe, vom 13. Jänner 2005 über 2.383,82 € betreffend die Bestattung des verstorbenen Andreas H übermittelt hatte.

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde jedoch vom Finanzamt auf Grund der Einsichtnahme in einen im Akt aufliegenden Beschluss des Bezirksgerichtes Y betreffend die Verlassenschaft nach Andreas Silvester H festgestellt, dass ein Teil der Begräbniskosten aus dem Nachlass des verstorbenen Sohnes der Ehegattin des Berufungswerbers, die auch die Erbin war, bestritten werden konnte. Es wurden daher nur 825,83 € als außergewöhnliche Belastung aus diesem Titel anerkannt.

Der Berufungswerber wendete dagegen in seinem als „Einspruch“ titulierten Schreiben vom 28. Dezember 2006 ein, dass die von ihm geltend gemachten Begräbniskosten zur Gänze von ihm bezahlt worden wären und er keinen Nachlass erhalten hätte. Die Mutter des Verstorbenen, seine Gattin, hätte aus dem Nachlass andere Begräbniskosten wie Aufwendungen für Kränze, Essen und Ähnliches bezahlt.

Seiner Kenntnis nach schreibe das Gesetz nicht vor, welche Begräbniskosten (abschreibbare oder nicht abschreibbare) aus dem Nachlass zu bestreiten wären.

Hiezu ist auszuführen, dass – wie sich aus der oben zitierten gesetzlichen Grundlage des § 34 Abs. 1 EStG 1988 ergibt – Aufwendungen nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind, wenn sie **zwangsläufig** erwachsen.

Dies gilt auch für Begräbniskosten, wobei sich die Zwangsläufigkeit dieser Aufwendungen aus der sittlichen Pflicht des Erben, dem Verstorbenen ein angemessenes Begräbnis auszurichten, ergibt.

Die sittliche Verpflichtung zur Kostentragung trifft also in erster Linie die Erben (siehe Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Tz 78 zu § 34, Stichwort „Begräbniskosten“).

Lehre und Rechtsprechung sind sich darin einig (siehe Doralt, a.a.O., Tz 78 zu § 34, Stichwort „Begräbniskosten“; VwGH 25.9.1984, 84/14/0040), dass Begräbniskosten insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellen können, als sie nicht durch das zum Verkehrswert bewertete Nachlassvermögen gedeckt sind.

Dies ergibt sich aus der Bestimmung des § 549 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches, wonach *„zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten (Nachlassverbindlichkeiten) auch die Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis gehören“*. Die Begräbniskostenforderung ist privilegiert und gehört zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Die Kosten des Begräbnisses sind von der Verlassenschaft zu tragen und der Besteller der Leistung hat ein Regressrecht gegen die Verlassenschaft (vgl. Manz-Kommentar zum ABGB, Dittrich-Tades zu § 549).

Soweit eine Nachlassdeckung nicht gegeben ist, liegt in Höhe der Aufwendungen für ein durchschnittliches Begräbnis eine außergewöhnliche Belastung vor.

Nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden Kosten für den Leichenschmaus, weil die Bewirtung der Trauergäste nicht zwangsläufig erfolgt; dasselbe gilt für Blumen, Kränze und Grabpflegekosten. Ausgaben für Trauerkleidung gelten ebenfalls als nicht zwangsläufig erwachsen; ihre Abzugsfähigkeit scheitert darüberhinaus regelmäßig am Gegenwertgedanken (Doralt, a.a.O., Tz 78 zu § 34, Stichwort „Begräbniskosten“ und die dort zitierte Judikatur).

Selbst wenn man – wie im gegenständlichen Fall, in dem die Erbin selbst nur über geringe Einkünfte bzw. über ein niedriges zu versteuernde Einkommen (unterhalb der Grenze von 8.725 Euro, die auch nicht als familienbeihilfenschädlich – siehe § 5 Abs. 1 FLAG 1967, RdW 2/2002, S. 114ff – gilt) verfügt, - eine sittliche Verpflichtung auch bei deren Gatten (dem Berufungswerber) als gegeben erachten könnte, würde dies niemals rechtfertigen, dass die Erbin aus den Mitteln des Nachlasses vorrangig die nicht zwangsläufig erwachsenen Aufwendungen abdeckt, während die zwangsläufig erwachsenen Bestattungskosten aus dem Einkommen des Ehegatten zu bestreiten wären.

Wie aus der oben zitierten (auf der eindeutigen Judikatur sowohl des deutschen

Bundesfinanzhofes als auch des österreichischen Verwaltungsgerichtshofes basierenden) Literatur eindeutig hervorgeht, können eben Begräbniskosten insgesamt nur insoweit als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, als sie nicht durch den Nachlass gedeckt sind.

Hinzu kommt im gegenständlichen Fall, dass der an sich überschuldete **Nachlass** laut Beschluss des Bezirksgerichtes Y **ausdrücklich und konkret zur Abstattung der** – hier strittigen – **Bestattungskosten an Zahlungs Statt überlassen** wurde. Eine andere Zweckwidmung der Nachlassaktiva wäre schon allein aus diesem Grunde nicht möglich gewesen.

Da vom Berufungswerber im gegenständlichen Verfahren eine Bestreitung weiterer zwangsläufig erwachsener Begräbniskosten nicht nachgewiesen wurde, waren die laut Aktenlage dokumentierten Begräbnisaufwendungen daher dem sich aus dem Beschluss des Bezirksgerichtes Y der Erbin verbleibenden Nachlassanteil gegenüberzustellen.

Hiebei war zu berücksichtigen, dass – wie sich im Rahmen des ho. Berufungsverfahrens ergeben hat und dem Berufungswerber auch im letzten Vorhaltsschreiben mitgeteilt wurde – ein Teil der Bestattungskosten letztendlich vom Magistrat der Stadt Y getragen wurde, da von dessen ursprünglich bestrittenem Bestattungskostenanteil in Höhe von 1.150,50 € von der Erbin nur 529,91 € zu refundieren waren.

Wie dem Berufungswerber bereits mit Vorhaltsschreiben vom 9. Mai 2007, mit dem er um Stellungnahme und gegebenenfalls belegmäßigen Nachweis höherer Zahlungen ersucht wurde, mitgeteilt, war der sich aus Mitteln der Erbin zu bestreitende Teil der Bestattungskosten folgendermaßen zu berechnen:

Laut Beschluss des Bezirksgerichtes Y betreffend die Verlassenschaftssache Andreas Silvester H vom 21. Juni 2005 waren die Bestattungskosten ursprünglich anteilig vom Amt für Soziales beim Magistrat Y sowie der Erbin Margit R getragen worden:

Bestattungskostenanteil/ Amt für Soziales beim Magistrat Y	1.150,50 €
Bestattungskostenanteil/ Erbin Margit R	<u>1.233,62 €</u>
SUMME	2.384,12 €

Bis auf eine Centdifferenz von 0,30 € entspricht diese Summe dem auf der vorgelegten Rechnung der XAG ausgewiesenen Betrag an Bestattungskosten von 2.383,82 €.

Wie aus den Punkten 2.-4. des Beschlusses hervorging, wurden die Aktiva des grundsätzlich überschuldeten Nachlasses in Höhe von 1.590,39 € **an Zahlungs Statt** gegen Bezahlung der Gerichtskommissionsgebühren (344,52 €) und **auf teilweisen Abschlag der bezahlten**

Bestattungskostenanteile des Magistrates Y, Amt für Soziales (1.150,50 €) und der Erbin Frau Margit R (1.233,62) überlassen, wobei das Verfügungsrecht Frau Margit R eingeräumt wurde.

Laut **Auskunft des Amtes für Soziales beim Magistrat Y** vom 7. Mai 2007 wurde der Abschlagsbetrag des Bestattungskostenanteiles dieses Amtes einvernehmlich mit **529,91 €** festgelegt und wurde dieser Betrag im August 2005 von Frau R an das Amt für Soziales refundiert.

Der für den Bestattungskostenanteil der Gattin des Berufungswerbers, Margit R, **verbleibende Abschlagsbetrag** aus den Nachlassaktiva errechnete sich daher, wie folgt:

Aktiva/Nachlass	1.590,39 €
- Gerichtskommissionsgebühren	- 344,52 €
- Refundierungsbetrag/Amt für Soziales	- <u>529,91 €</u>
Verbleibender Abschlagsbetrag	715,96 €

Dieser **verbleibende Teil der Nachlassaktiva** war laut Beschluss des Bezirksgerichtes Y zur Abdeckung des Bestattungskostenanteiles/Frau Margit R (siehe Punkt 2. - Überlassung an Zahlungs Statt zum Abschlag der Bestattungskostenanteile!) heranzuziehen:

Bestattungskostenanteil/Margit R lt. Beschluss des Bezirksgerichtes Y	1.233,62 €
- verbleibender Abschlagsbetrag/Nachlassaktiva (wie oben berechnet)	- <u>715,66 €</u>
Rest (aus Mitteln der Erbin zu bestreiten)	517,66 €

Der Berufungswerber brachte gegen diese Ausführungen bis dato weder Einwendungen vor noch legte er anders lautende Unterlagen vor.

Die außergewöhnliche Belastung aus dem Titel der Begräbniskosten konnte daher laut Berufungsentscheidung nur mit dem sich aus der Aktenlage ergebenden Betrag in Ansatz gebracht werden, zumal bei Begünstigungstatbeständen wie der außergewöhnlichen Belastung deren Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung in erhöhtem Ausmaß bei der Partei liegt (siehe Doralt, a.a.O., Tz 7 zu § 34).

Der angefochtene Erstbescheid war auf Grund obiger Ausführungen insofern abzuändern.

Die außergewöhnliche Belastung vor Abzug des Selbstbehaltes laut Berufungsentscheidung errechnete sich folgendermaßen:

Außergewöhnliche Belastung/insgesamt	1.155,76 €
--------------------------------------	------------

laut Berufungsvorentscheidung	
abzüglich Begräbniskosten laut Berufungsvorentscheidung	- 825,83 €
zuzüglich Begräbniskosten laut Berufungsentscheidung	<u>+ 517,66 €</u>
Außergewöhnliche Belastung/insgesamt vor Abzug des Selbstbehaltes laut Berufungsentscheidung	847,59 €

Der Selbstbehalt errechnete sich gemäß § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 – wie laut Berufungsvorentscheidung – mit 1.134,58 € (8 % von 14.182,22 €).

Die außergewöhnlichen Belastungen lagen damit unterhalb dieser Selbstbehaltsgrenze.

Was die im Berufungsverfahren beantragte Anerkennung der **Werbungskosten** anlangt, so bestanden seitens der ho. Berufungsbehörde keine Bedenken, diese in jenem Ausmaß, wie auch im Rahmen der Berufungsvorentscheidung erfolgt, mit 216,00 € (Telefonkosten) anzuerkennen, zumal der Berufungswerber in seinem Vorlageantrag keine Einwendungen dagegen erhob und diese insofern zwischen den Parteien des Berufungsverfahrens nicht mehr strittig waren.

Dem Berufsbegehren war daher insgesamt teilweise zu entsprechen und der Bescheid im Sinne obiger Ausführungen entsprechend abzuändern.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 16. Juli 2007