



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 22. August 2007 gegen den Bescheid des FA vom 8. August 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung 2005 machte der Berufungswerber (Bw.) Begräbniskosten von € 7.516,03 als außergewöhnliche Belastung geltend. Laut FAX der steuerlichen Vertretung vom 24. November 2006 setzen sich die Kosten zusammen wie folgt (AS 2):

	€
Bescheid Marktgemeinde f. Errichtung Grabdenkmal	250,00
Fundament, Grabeinfassung, Grabstein Rechnung Steinmetz	4.300,00
Kosten Bestattung und Überführung Ing. C	2.843,93
Bewirtung Träger FFW im Gasthof	80,80
Bewirtung Träger FFW im Gasthof	<u>41,30</u>
	7.516,03

Im Einkommensteuerbescheid 2005 vom 8. August 2007 (AS 30ff) versagte das FA der geltend gemachten außergewöhnlichen Belastung die Anerkennung mit der Begründung, Aufwendungen für Begräbniskosten und Grabstein könnten nur vom Erben beantragt werden. Da es sich bei den beantragten Begräbniskosten und Grabsteinkosten um Aufwendungen betreffend die namentlich genannte Schwiegermutter handle, könnten die Aufwendungen

steuerlich nicht berücksichtigt werden. Auf ein diesbezügliches Telefonat mit einer Mitarbeiterin der steuerlichen Vertretung werde hingewiesen.

Dagegen er hob der Bw. die Berufung vom 22. August 2007 (AS 33f) und brachte vor, Begräbniskosten würden eine außergewöhnliche Belastung darstellen, als die angefallenen Kosten nicht aus dem Nachlass bestritten werden könnten. Im Todesfall der Schwiegermutter habe es mangels Vermögen keinen Nachlass (wegen Armut keine Verlassenschaft) gegeben. Da sich der Bw. aber aus sittlichen und rechtlichen Gründen nicht habe entziehen können, erwachse ihm die Belastung zwangsläufig und belaste sein Einkommen. Die sittliche Verpflichtung zur Kostentragung treffe in erster Linie die Erben. Eine Einschränkung auf den Kreis der Erben sei nach Erachten des Bw. allerdings abzulehnen. Soweit der Nachlass für die Begräbniskosten reiche, sei der Erbe gesetzlich zur Kostentragung verpflichtet. Reiche der Nachlass nicht aus oder fehle Nachlassvermögen überhaupt, könne aus der Erbenstellung alleine eine sittliche Verpflichtung nicht anders beurteilt werden als für jeden anderen Nahestehenden. Die Einsetzung als Erbe sei bloß ein Indiz für das Naheverhältnis, begründe aber keine andere sittliche Verpflichtung als bei einem anderen nicht als Erben eingesetzten Nahestehenden. Eine Einschränkung auf die Erben würde dazu führen, dass die Übernahme der Begräbniskosten für jemanden, der ohne Erben und ohne Vermögen versterbe, keinesfalls als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig wäre. Eine sittliche Verpflichtung komme in erster Linie gegenüber nahen Angehörigen (§ 25 BAO) in Betracht, soweit nicht ohnehin hinsichtlich dieses Personenkreises eine rechtliche Verpflichtung bestehe. Sowohl die Ehegattin als auch die Schwiegermutter des Steuerpflichtigen seien als nahe Angehörige gemäß § 25 BAO anzusehen. Das Einkommen der Ehegattin des Bw. betrage im Jahr 2005 € 7.172,73. Die Kostentragung in Höhe von € 7.516,03 sei daher nicht möglich gewesen. Der Bw. habe durch die Kostenübernahme eine Existenzbedrohende Notlage seiner Gattin abwenden können. Der Bw. sei sowohl aus sittlichen Gründen (Angehörigenzugehörigkeit gemäß § 25 BAO) als auch aus rechtlichen Gründen (Verpflichtung gegenüber seiner Gattin) zur Kostentragung verpflichtet gewesen.

In der Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007 wies das FA die Berufung ab und führte in der dazu ergangenen Begründung (AS 40f) aus, gemäß § 34 EStG würden Begräbniskosten und Grabsteinkosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehören. Sie seien demnach vorrangig aus dem vorhandenen Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Sei kein ausreichender Nachlass zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden, so würden hierfür die zum Unterhalt des Verstorbenen Verpflichteten (die Erben), haften. Laut Unterlagen des Bezirksgerichts seien die drei namentlich genannten Kinder der Verstorbenen erb berechtigt. Da die Begräbniskosten von den Erben (Unterhaltsverpflichteten) zu tragen seien, seien diese entstandenen Kosten auf die drei Erben, eine davon die Ehefrau des Bw., aufzuteilen. Gemäß

§ 34 EStG sei die Absetzbarkeit der Begräbniskosten mit höchstens € 3.000,00 und die Grabsteinkosten mit € 3.000,00 begrenzt. Laut vorgelegten Rechnungen seien Kosten von gesamt € 7.516,03 belegt, gemäß § 34 EStG seien demnach nur € 6.000,00 absetzbar. Bewirtungskosten seien gemäß § 34 EStG nicht absetzbar. Aufteilung auf die Erben: € 6.000,00 : 3 = € 2.000,00. Laut vorliegendem Beschluss des Bezirksgerichts sei mangels eines € 4.000,00 übersteigenden Nachlassvermögens keine Verlassenschaft durchgeführt worden. Demnach wären noch die vorhandenen Vermögensteile bis € 4.000,00 von den Begräbniskosten und Grabsteinkosten abzuziehen. Das hieße bei der Ehefrau des Bw. könnten höchstens € 2.000,00 als Begräbniskosten und Grabsteinkosten geltend gemacht werden. Die Begräbniskosten hätten somit steuerlich nicht berücksichtigt werden können. Es werde noch darauf hingewiesen, dass die zumutbare Mehrbelastung gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beim Bw. € 2.038,70 betrage und somit unter diesem Betrag außergewöhnliche Belastungen steuerlich keine Auswirkung hätten.

Dagegen er hob der Bw. den Vorlageantrag vom 14. September 2007 (AS 44f) und brachte vor, laut Berufungsvorentscheidung seien die Begräbniskosten auf die drei Erben aufzuteilen und unter Berücksichtigung der Angemessenheit in Höhe von max. € 6.000,00 seien dies € 2.000,00 pro Erben. Da der Bw. aber für die gesamten Kosten aufgekommen sei, werde gebeten, diese Betrachtungsweise im Hinblick der Steuergerechtigkeit in diesem Fall zu überprüfen und beantrage der Bw., die Begräbniskosten in Höhe von € 6.000,00 als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Zur Begründung wiederholte der Bw. die Ausführungen aus der Berufung.

Mit Vorhalt vom 27. Februar 2008 ersuchte der UFS den Bw. um schriftliche Stellungnahme: Aus der in Kopie beiliegenden Todesfallsaufnahme gehe hervor, dass die Begräbniskosten € 2.843,93 von der Ehefrau des Berufungswerbers bezahlt worden seien. Aus den vorgelegten Zahlscheinen gehe hervor, dass Zahlungen der anderen Ausgaben über ein gemeinsames Konto des Berufungswerbers und der Ehefrau beglichen worden seien. Bei den beiden Gasthauszetteln über € 41,30 und € 80,80 sei weder ein Adressat noch der Name des Zahlenden angegeben. Der UFS ersuchte um schriftliche Beantwortung binnen vier Wochen. Laut Rückschein wurde das Schreiben am 3. März 2008 an die steuerliche Vertretung des Bw. zugestellt. Eine Antwort erfolgte nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bw. ist verheiratet und lebt mit seiner Gattin an derselben Adresse. An dieser Adresse war auch die am 6. Februar 2005 verstorbene Schwiegermutter wohnhaft. Die Verstorbene hinterlässt drei Kinder, eines davon ist die Ehefrau des Bw.

Im Beschluss des Bezirksgerichts vom 22. Juni 2007 (AS 11) wurde festgestellt, dass trotz weiterer Erhebungen des Gerichtskommissärs kein weiteres Nachlassvermögen hervorgekommen ist. Dem Beschluss ist weiters zu entnehmen, dass mangels eines € 4.000,00 übersteigenden Nachlassvermögens demnach eine Verlassenschaftsabhandlung unterbleibt. Auf Grund eines Rekurses von zwei der erblichen Kinder, darunter nicht die Ehefrau des Bw., wurden dem Bezirksgericht weitere Erhebungen aufgetragen, ob bei Banken Sparbücher vorhanden sind. Diesbezügliche Anfragen bei in Betracht kommenden Banken verliefen jedoch negativ.

Betreffend Zusammensetzung der berufungsgegenständlichen Kosten wird auf die Aufstellung zu Beginn der Berufungsentscheidung verwiesen.

Der Bw. legte dem FA zu den einzelnen Ausgaben Rechnungen, einen Abgabenbescheid (Marktgemeinde Grabdenkmal), zwei Gasthauszettel und Zahlscheine vor (AS 3ff). Die Rechnungen und der Abgabenbescheid sind an den Bw. und seine Ehefrau gemeinsam gerichtet. Die vom Bw. vorgelegten Zahlscheine betreffen ein gemeinsames Konto von Bw. und seiner Ehefrau (Steinmetz € 4.300,00 und Marktgemeinde € 257,27 "Bewilligung Errichtung Grabdenkmal laut Bescheid vom 28. Juni 2005). Bei den beiden Gasthauszetteln über € 41,30 und € 80,80 ist weder ein Adressat noch der Name des Zahlenden angegeben.

Bei der schriftlichen Todesfallsaufnahme beim Notar am 7. März 2005, Punkt 28, gab die Ehefrau des Bw. an, dass sie die Begräbniskosten der Bestattung € 2.843,93 bezahlte. Eine diesbezügliche Originalrechnung des Bestattungsunternehmens vom 14. Februar 2005 liegt im Verlassenschaftsakt des Bezirksgerichtes, Aktenteil "Beilagen", ein. Die Ehefrau stellte den Antrag, allfällige Kontoguthaben der Verstorbenen an Zahlungs statt zu überweisen. Die schriftliche Todesfallsaufnahme ist von der Ehefrau des Bw. unterfertigt.

Laut Einkommensteuerbescheid vom 15. November 2006 bezog die Ehefrau des Bw. im Jahr 2005 Einkünfte von gesamt € 8.000,73, und zwar aus nichtselbständiger Arbeit von einer Pensionsversicherung und aus einer gemeinsam mit dem Bw. ausgeübten Vermietung und Verpachtung (Aufteilung 1:1). Nach Abzug von Sonderausgaben für Kirchenbeitrag € 100,00 und Wohraumschaffung bzw. -sanierung mit dem Einschleifbetrag 730,00 (geltend gemacht wurden € 2.920,00) verbleibt ein Einkommen von € 7.172,73, für das bei der Ehefrau keine Einkommensteuer anfällt.

2. Rechtliche Beurteilung

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).

Alle drei Tatbestandsvoraussetzungen müssen erfüllt sein. Fehlt es nur an einer Tatbestandsvoraussetzung, liegt eine außergewöhnliche Belastung nicht vor.

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

Laut Angaben der Ehefrau des Bw. beim Notar wurde das Bestattungsunternehmen € 2.843,93 von der Ehefrau bezahlt. Die beiden Zahlscheine € 4.300,00 und € 257,27 betreffen ein gemeinsames Konto von Bw. und Ehefrau, sodass nicht mit Sicherheit festgestellt werden konnte, dass der Bw. diese Geldbeträge tatsächlich selbst bezahlte. Ein diesbezüglicher Vorhalt des UFS blieb vom Bw. unbeantwortet. Auf den beiden Gasthauszetteln über € 41,30 und € 80,80 ist nicht angegeben, wer diese bezahlte

Da der Bw. die berufungsgegenständlichen Beträge nicht selbst zahlte, war die Berufung ohne weiteres Eingehen auf die weiteren Voraussetzungen (der Bw. machte Kosten geltend, die die Ehefrau betreffen) abzuweisen.

Die Vorgangsweise des Bw. ist deutlich darauf gerichtet, eine außergewöhnliche Belastung aus dem Todesfall der Schwiegermutter bei ihm geltend zu machen, da die Zahlungen der Ehefrau sich bei letzterer steuerlich nicht auswirken.

Wien, am 15. April 2008