

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Z in der Beschwerdesache Name-Beschwerdeführerin, Adresse-Beschwerdeführerin, vertreten durch Hannes Folterbauer, Spiegelgasse 21, 1010 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 5. August 2014, St.Nr. 134/5747, betreffend Einkommensteuer 2013 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

I. Der Bescheid wird abgeändert.

II. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem nach den Entscheidungsgründen als Beilage angeführten Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin (Bf) gegen den Abgabenbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Dem gleichzeitig übermittelten Beschwerdeakt der belangten Behörde ist folgendes zu entnehmen:

Die Beschwerdeführerin (Bf) beantragte in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung die Berücksichtigung von Begräbniskosten in der Höhe von EUR 6.601,30 als außergewöhnliche Belastung sowie die Rückzahlung eines Darlehens samt Zinsen als Sonderausgabe für Wohnraumschaffung/Sanierung.

Die belangte Behörde richtete am 27. Juni 2014 ein Ergänzungersuchen an die Bf, in dem sie die Bf zur Vorlage der Belege mit Aufstellung und Erläuterung für sämtliche beantragten Ausgaben sowie der Verlassenschaftsabhandlung (Aufstellung Aktiva-Passiva) aufforderte.

Die Bf beantwortete das Ergänzungsansuchen fristgerecht und legte eine Parte ihrer Mutter, Belege für die Begräbniskosten und den Einantwortungsbeschluss des Verlassenschaftsgerichtes vor. Weiters wurde eine Bestätigung über die geleisteten Spenden und den bezahlten Kirchenbeitrag vorgelegt.

Nach rechtzeitiger teilweiser Entsprechung des Ergänzungsersuchens durch die Bf erließ die belangte Behörde am 5. August 2014 den Einkommensteuerbescheid 2013. In diesem Bescheid wurde der Bf nur der Pauschbetrag für Sonderausgaben in der Höhe von EUR 60,00 zuerkannt.

Nicht in Abzug gebracht wurde das Pendlerpauschale, der Pendlereuro, die nachgewiesenen Ausgaben betreffend Geldspende an begünstigte Spendenempfänger, Kirchenbeitrag, Beiträge zum Nachkauf von Versicherungszeiten der Pensionsversicherung, Beitrag zur Krankenversicherung bei der Uniqua Österreich Versicherungen AG, sowie die Rückzahlung von Darlehen und Zinsen.

Begründend führte die belangte Behörde aus, dass die Aufwendungen nach freier Beweiswürdigung nur in Höhe der nachgewiesenen bzw. glaubhaft gemachten Aufwendungen berücksichtigt werden konnten, da die Bf die benötigten Unterlagen nur zum Teil beigebracht habe.

Die Kosten in Zusammenhang mit der Bestattung konnten nicht anerkannt werden, da die Bf nur den Einantwortungsbeschluss in den Nachlass ihrer Mutter, nicht aber eine Aufstellung der Aktiva des Nachlasses übermittelt habe.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf fristgerecht Beschwerde und führte aus, dass sämtliche in der Erklärung angegebenen Sonderzahlungsausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen nicht berücksichtigt worden seien.

Am 8. Jänner 2015 ersuchte die belangte Behörde die Bf nochmals um Vorlage der Nachweise sämtlicher beantragter Aufwendungen sowie um Bekanntgabe der Nachlassaktiva der Verstorbenen.

Mit Beschwerdevorentscheidung änderte die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid 2013 dahingehend ab, dass die beantragten Sonderausgaben für freiwillige Weiterversicherung, Spenden und Kirchenbeitrag und die Arzkosten als außergewöhnliche Belastung sowie das Pendlerpauschale und der Pendlereuro in Abzug gebracht wurden. Die als außergewöhnliche Belastung in Ansatz gebrachten Arzkosten überstiegen nicht den zu berechnenden Selbstbehalt und wurden daher steuerlich nicht wirksam.

Begründend wurde ausgeführt:

Die Kreditzahlungsraten seien nicht als Sonderausgabe anerkannt worden, da die Bf weder den Kreditvertrag noch Rechnungen, die im Veranlagungszeitraum mit diesem Darlehen beglichen worden seien, vorgelegt habe. Als Sonderausgaben seien nur Beiträge und Versicherungsprämien für Personenversicherungen zu berücksichtigen. Eine Sachversicherung (Wohnung, KFZ) sei nicht als Sonderausgabe abzugsfähig. Da das

Ergebnis der Verlassenschaftsabhandlung nicht übermittelt worden sei, hätten die Kosten der Bestattung nicht berücksichtigt werden können. Die Gewerkschaftsbeiträge seien bereits vom Arbeitgeber berücksichtigt worden.

Die Bf stellte den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Begründend führte sie aus, dass weder die Begräbnis- noch die Arztkosten als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden seien. Dazu übermittelte sie nochmals den Einantwortungsbeschluss sowie einen Kontoauszug des Sparbuches ihrer verstorbenen Mutter, über das die Bf durch das Abhandlungsgericht zu verfügen ermächtigt worden ist.

Des Weiteren seien die Beiträge zur Uniqua Krankenversicherung und die Rückzahlung des Darlehens bzw. der Zinsen nicht als Sonderausgabe anerkannt worden. Diesbezüglich schloss die Bf ihrem Schreiben Bestätigungen zur Vorlage beim Finanzamt, den Darlehensvertrag sowie den Kaufvertrag über die erworbene Eigentumswohnung an.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Folgende Aufwendungen, die die Bf in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung und im Vorlageantrag für das Jahr 2013 geltend machte, sind nach Erlassung der Beschwerdevorentscheidung noch strittig:

Sonderausgaben:

- Beiträge zu freiwilligen Versicherungen: EUR 2.448,40.
- Rückzahlungen von Darlehen zur Errichtung oder Sanierung von Wohnraum: EUR 16.471,85.

Außergewöhnliche Belastung:

- Arztkosten: EUR 462,14.
- Begräbniskosten: EUR 6.601,30.

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf bezieht Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

Die Bf tätigte im Jahr 2013 Aufwendungen für Lebensversicherungen in der Höhe von EUR 1.200 (Polizzen Nr. ####) und für Krankenversicherung in der Höhe von EUR 48,40 (Polizzen Nr. ***), für KFZ-Versicherung in der Höhe von EUR 419,19 und für Wohnungsversicherung in der Höhe von EUR 326,68. Der Vertrag über die Lebensversicherung wurde im Jahr 2004 abgeschlossen. Es handelt sich dabei um eine Er- und Ablebensversicherung (Kapitalversicherung).

Im Dezember 2007 wurde von der Bf ein Darlehen aufgenommen (Kreditvertrag Nr. +++), für welches sie im Jahr 2013 Rückzahlungen an Kapital und Zinsen in der Höhe von EUR 3.656,32 leistete.

Die Bf erwarb im Jänner 2008 eine Eigentumswohnung vom Vorbesitzer, welche die Bf im Streitzeitraum als Hauptwohnsitz gemeldet hatte.

Im Jahr 2013 leistete die Bf für ein weiteres Darlehen (Kreditvertrag Nr. +++++) Rückzahlungen für Kapital und Zinsen in der Höhe von EUR 16.471,85.

Im Juni 2013 starb die Mutter der Bf. Für die Ausrichtung des Begräbnisses für die Mutter wurden von der Bf Aufwendungen in der Höhe von EUR 6.601,30 getätigt.

Der Nachlass wurde mit Beschluss vom 28. Oktober 2013 den beiden Erben, der Bf und deren Bruder, je zur Hälfte eingearbeitet. Die Gebühren des Gerichtskommissärs betrugen EUR 90. Die Bf wurde abhandlungsgerichtlich ermächtigt, über das Konto bei der BAWAG PSK lautend auf die Verstorbene und über ein auf Überbringer lautendes Sparbuch zu verfügen.

Die Bf legte eine Kopie der letzten Sparbuchseite vor. Aus dieser ging hervor, dass sich am 22. April 2013 ein Guthaben von EUR 1.885,49 auf dem Sparbuch befand.

Die Bf tätigte für Arztbesuche Aufwendungen in der Höhe von EUR 462,14.

Diese Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig.

Beweis wurde erhoben durch Einsicht in die von der belangten Behörde vorgelegten aktenkundigen Unterlagen, insbesondere die Nachweise der Bf über die beantragten Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich. Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Sonderausgaben

1. Versicherungen:

Sonderausgaben sind private Ausgaben, die mit den Einkunftsarten des § 2 Abs 3 in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen und daher weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind und nur aufgrund gesetzlicher Anordnung aus sozialen, wirtschaftspolitischen, gesellschaftspolitischen oder kulturpolitischen Motiven bei der Ermittlung des Einkommens zum Abzug gebracht werden (vgl. Doralt/Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 18, Tz 1).

Gemäß § 18 Abs 1 EStG (in der für das Beschwerdejahr geltenden Fassung) sind folgende Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

- Beiträge und Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 18 Abs 1 Z 2 1. Teilstrich EStG).
- Beiträge und Versicherungsprämien zu einer Lebensversicherung (Kapital- oder Rentenversicherung), ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 18 Abs 1 Z 2 2. Teilstrich EStG).

Beiträge zu Versicherungsprämien auf den Erlebensfall (Kapitalversicherungen) sind nur abzugsfähig, wenn der Versicherungsvertrag vor dem 1. Juni 1996 abgeschlossen worden ist (§ 18 Abs 1 Z 2 EStG).

Beiträge zu Sachversicherungen wie KFZ- oder Wohnungsversicherungen stellen keine Sonderausgaben dar (*Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, § 18 Abs 1 Z 2, Rz 2*).

Für Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs 1 Z 2 bis 4 EStG mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständigen Erwerbstätigen ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 60 Euro jährlich abzusetzen (§ 18 Abs 2 EStG).

Freiwillige Beiträge iSd Abs 1 Z 2 EStG liegen grundsätzlich dann vor, wenn die Beitragsleistungen auf einem freiwilligen Entschluss des Steuerpflichtigen beruhen (*Doralt/Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 18, Tz 63/1*).

Die von der Bf geltend gemachten Beiträge zur Lebensversicherung wurden für einen Vertrag geleistet, der nach dem 1. Juni 1996 abgeschlossen worden ist. Bei dieser Lebensversicherung handelt es sich um eine Kapitalversicherung. Diese Beiträge sind daher nicht abzugsfähig.

Die Beiträge für Wohnungsversicherung und KFZ-Versicherung wurden für Sachversicherungen geleistet und sind aus diesem Grunde nicht abzugsfähig.

Die von der Bf getätigten und nachgewiesenen Beiträge für Krankenversicherung sind freiwillige Leistungen und als solche als Sonderausgaben abzugsfähig. Es können daher EUR 48,40 als Sonderausgaben für Versicherungen berücksichtigt werden.

2. Wohnraumschaffung/Sanierung:

Gemäß § 18 Abs 1 Z 3 EStG sind folgende Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung Sonderausgaben:

- Beiträge, die verausgabt werden zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem

Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, gelegen sind. Eigenheim ist ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim kann auch im Eigentum zweier oder mehrerer Personen stehen. Das Eigenheim kann auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden sein. Eine Eigentumswohnung muss mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim oder die Eigentumswohnung muss unmittelbar nach Fertigstellung dem Steuerpflichtigen für einen Zeitraum von zumindest zwei Jahren als Hauptwohnsitz dienen. Auch die Aufwendungen für den Erwerb von Grundstücken zur Schaffung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen durch den Steuerpflichtigen oder durch einen von ihm Beauftragten sind abzugsfähig (lit b).

- Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder Herstellungsaufwendungen (lit c).
- Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit a bis lit c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen (lit d).

Werden Aufwendungen für die begünstigte Wohnraumschaffung bzw Wohnraumsanierung nach lit a bis c nicht mit Eigen-, sondern mit Fremdmitteln bezahlt, dann steht der Sonderausgabenabzug erst im Zeitpunkt der Darlehensrückzahlungen zu. Dabei sind auch die Zinsen als Sonderausgaben abzugsfähig (*Doralt/Renner* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, Kommentar zum EStG, § 18, Tz 208).

Gemäß der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegen Aufwendungen zur Errichtung von Eigentumswohnungen oder Eigenheimen nur dann vor, wenn der Steuerpflichtige das Gebäude selbst herstellt bzw. herstellen lässt (vgl. VwGH 22.10.1996, 95/14/0128). Das heißt, dass neuer Wohnraum geschaffen werden muss (VwGH 20.4.1982, 82/14/0037). Der bloße Erwerb einer bereits fertig gestellten Eigentumswohnung (eines Eigenheimes) stellt keine Errichtung dar.

Die Bf begehrte die Rückzahlungen des Darlehens sowie der entstandenen Zinsen als Sonderausgabe für Wohnraumschaffung oder Sanierung zu berücksichtigen.

Da die Bf die Eigentumswohnung nicht errichten ließ, sondern von Voreigentümern erworben hat, diese daher eine bereits fertig gestellte Eigentumswohnung erworben hat, können die Darlehensmittel nicht für die Errichtung von Wohnraum verwendet worden sein. Der Tatbestand der Z 2 lit b ist nicht erfüllt.

In einem weiteren Schritt wäre daher zu prüfen, ob der Alternativtatbestand der Sanierung erfüllt ist. Dem Akt lassen sich keine Anhaltspunkte entnehmen, dass die Darlehen für die Sanierung von Wohnraum aufgenommen wurden. Es gibt diesbezüglich kein Vorbringen

der Bf oder Belege über Aufwendungen, die in diese Richtung weisen. Die Aufforderung der belannten Behörde, die Verwendung der Darlehensmittel nachzuweisen, blieb unbeantwortet. Diese Tatsache wurde in der Beschwerdevorentscheidung als Begründung für die Nichtanerkennung der Ausgaben angeführt. Da einer Beschwerdevorentscheidung Vorhaltscharakter beizumessen ist, konnten weitere Ermittlungsschritte unterbleiben (VwGH 10.03.1994, 92/15/0164).

Die Rückzahlungen der Darlehen können daher nicht als Sonderausgaben berücksichtigt werden.

Zusammenfassend verbleiben als abzugsfähige Sonderausgaben daher nur die Aufwendungen für die freiwillige Krankenversicherung. Diese beantragten Aufwendungen für Versicherungen sind niedriger als der Pauschbetrag von EUR 60 nach § 18 Abs 2 EStG. Es ist daher der Pauschbetrag für Sonderausgaben bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage in Abzug zu bringen.

Außergewöhnlichen Belastungen

Gemäß § 34 Abs 1 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs 2 EStG) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgabe sein.

Alle drei Voraussetzungen müssen gleichzeitig erfüllt sein. Ist daher eine Voraussetzung nicht erfüllt, dann erübrigst sich die Prüfung des Vorliegens der übrigen Voraussetzungen.

Gemäß Abs 2 EStG ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß § 34 Abs 3 EStG erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs 4 EStG beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs 2 in Verbindung mit Abs 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als 36 400 Euro 12 Prozent.

Die außergewöhnliche Belastung ist von Amts wegen zu berücksichtigen (*Doralt* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, Kommentar zum EStG, § 34, Tz 7). Laut herrschender Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Behörde nicht verpflichtet, von sich aus weitreichende Ermittlungen durchzuführen. Daher obliegt der Nachweis oder die Glaubhaftmachung der außergewöhnlichen Belastung der Partei (vgl. VwGH 20.4.1993, 88/14/0199 und VwGH 19.11.1998, 95/15/0071).

1. Begräbniskosten:

Die Tragung der Begräbniskosten stellt für eine dem Erblasser nahestehende Person eine sittliche Verpflichtung dar. Die Aufwendungen erwachsen somit zwangsläufig.

Es entspricht der Rechtsprechung des OGH, dass zu den Begräbniskosten iSd § 549 ABGB die Kosten für ein Totenmahl zählen, soweit sie dem Ortsgebrauch entsprechen (siehe OGH vom 9. März 1999, 4 Ob 55/99p). Umfasst sind auch die Kosten eines Trauer-Blumengesteckes am Sarg sowie von Beileiddanksagungen (vgl. *Apathy* in *Koziol/Bydlinski/Bollenberger*, ABGB³, § 549 Rz 1; *Eccher* in *Schwimann*, ABGB3, § 549 Rz 3).

Dieser Rechtsansicht schloss sich auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 31. Mai 2011 (VwGH 31.5.2011 2008/15/0009) an.

Der Höhe nach ist der Aufwand für ein durchschnittliches Begräbnis und ein durchschnittliches Grabmal zu berücksichtigen (*Doralt* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, Kommentar zum EStG, § 34, Tz 78).

Die Verwaltungspraxis (LStR 1999 Rz 890, LStR 2002 Rz 890) schätzte mit dem Wartungserlass 2012 ab 2013 die Kosten für ein würdiges Begräbnis und Grabmal auf jeweils 5.000 €.

Begräbniskosten gehören zu den auf der Erbschaft haftenden Lasten (§ 549 ABGB). Sie sind vorrangig aus vorhandenen Nachlassaktiva zu bestreiten, subsidiär haften die Unterhaltpflichtigen (vgl. nochmals *Apathy* aaO, § 549 Rz 3, sowie *Jakom/Baldauf*, EStG 2015, § 34, Rz 90).

Die Begräbniskosten bilden somit insoweit keine außergewöhnliche Belastung, als sie in den Nachlassaktiva, von denen die Verfahrenskosten abgezogen wurden, Deckung finden (VwGH 27.9.95, 92/13/0261).

Die Bf hat es im vorliegenden Fall unterlassen, die Nachlassaktiva bekannt zu geben. Die belangte Behörde forderte die Bf hierzu zweimal mittels Ergänzungsersuchen (am 27. Juni 2014 und 8. Jänner 2015) auf. Da auch in der Beschwerdevorentscheidung die Nichtanerkennung der Kosten mit dem fehlenden Nachweis der Nachlassaktiva begründet wurde, wurde die Bf damit nochmals dazu angehalten, diese Aufstellung vorzulegen. Der Beschwerdevorentscheidung kommt nämlich die Bedeutung eines Vorhaltes zu, sodass es Sache der Bf gewesen wäre, sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis der Ermittlungen auseinanderzusetzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (VwGH 10.03.1994, 92/15/0164).

Dem Vorlageantrag legte die Bf den Einantwortungsbeschluss und zusätzlich noch die Kopie einen Sparbuches bei. Aus diesen Unterlagen kann jedoch nicht festgestellt werden, ob es sich dabei um die einzigen erhaltenen Aktiva aus der Verlassenschaft handelte.

Bei nicht vorhandenen oder den Wert von EUR 4.000 nicht übersteigenden Nachlassaktiva kommt es nicht zur Einantwortung (*Spruzina* in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON, Stand 1.7.2013 rdb.at, § 797, Rz 6). Da es in der Verlassenschaft zur Einantwortung gekommen ist, muss davon ausgegangen werden, dass noch weitere Aktiva vorhanden waren.

Da grundsätzlich ein Vorhalt zur Beibringung von Beweisen ausreichend ist (VwGH 15.09.1999, 93/13/0057), ist die belangte Behörde ihrer Ermittlungspflicht ausreichend nachgekommen. Hingegen hat es die Bf verabsäumt, ihrer Pflicht nachzukommen, die außergewöhnliche Belastung durch die Tragung der Kosten des Begräbnisses ihrer Mutter aus dem eigenen Einkommen nachzuweisen.

Es ist dem erkennenden Gericht daher nicht möglich festzustellen, ob die Übernahme der Begräbniskosten das Einkommen der Bf belastete. Daher war das Begehren der Bf in diesem Punkt abzuweisen.

2. Krankheitskosten:

Bezüglich der Krankheitskosten ist auszuführen, dass durch Krankheit verursachte Aufwendungen außergewöhnlich sind (VwGH 21.9.56, 349/56), sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig (VwGH 24.6.04, 2001/15/0109).

Dabei sind u.a. Aufwendungen für Arzt und Krankenhaus (*Jakom/Baldauf*, EStG, 2015, § 34, Rz 90) grundsätzlich abzugsfähig.

Da diese Kosten aber den nach § 34 Abs 4 EStG zu berechnenden Selbstbehalt nicht übersteigen, beeinträchtigen sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bf nicht wesentlich.

Mangels Erfüllung der dritten Voraussetzung für eine außergewöhnliche Belastung muss hinsichtlich der Arztkosten das Vorliegen einer (steuerlich wirksamen) außergewöhnlichen Belastung verneint werden.

Zur Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn es von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die im gegenständlichen Fall zu klärenden Rechtsfragen, welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit Ausgaben als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen abziehbar sind, werden zum Teil unmittelbar aus dem Gesetz beantwortet.

Insoweit die gesetzlichen Bestimmungen einer weiteren Auslegung bedurften, wurde diese im Sinne der angeführten herrschenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorgenommen (vgl. VwGH vom 22.10.1996, 95/14/0128 und VwGH 20.4.1982, 82/14/0037 hinsichtlich der Schaffung von Wohnraum; vgl. VwGH 20.4.1993, 88/14/0199 und 19.11.1998, 95/15/0071 hinsichtlich des Nachweises von außergewöhnlichen Belastungen; vgl. VwGH 31.5.2011, 2008/15/0009 zum Umfang von Begräbniskosten; VwGH 31.5.2011, 2008/15/0009 zur Gegenüberstellung der Kosten mit den Nachlassaktiva; VwGH 10.03.1994, 92/15/0164 zum Vorhaltscharakter der Beschwerdevorentscheidung sowie VwGH 15.09.1999, 93/13/0057 zum Umfang der Ermittlungspflicht; VwGH 21.9.56, 349/56 und VwGH 24.6.04, 2001/15/0109 zu Krankheitskosten).

Aus diesem Grund war die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für unzulässig zu erklären.

Beilage: 1 Berechnungsblatt Einkommensteuer 2013

Wien, am 23. Februar 2016