



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch MGI-Linz Steuerberatung Ges.m.b.H., 4020 Linz, Bürgerstraße 1/Ecke Landstraße/2. Stock, vom 14. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 12. Dezember 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2007	Einkommen	12.605,91 €	Einkommensteuer	754,47 €
			- anrechenbare Lohnsteuer	-278,89 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Nachforderung)				475,58 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruchs.

## **Entscheidungsgründe**

Das Finanzamt Linz schrieb der Berufungswerberin (Bw.) mit Einkommensteuerbescheid 2007 vom 12. Dezember 2008 einen Betrag von 591,16 Euro an Einkommensteuer zur Nachentrichtung vor.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 14. Jänner 2009 beantragte die Bw. neben der Berücksichtigung von Sonderausgaben (417,12 Euro an Versicherungsprämien und Versicherungsbeiträgen, 717,23 Euro an Beiträgen sowie Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet wurden, sowie 100,00 Euro an Kirchenbeitrag) auch die Anerkennung von Begräbniskosten in Höhe von 2.845,52 Euro als außergewöhnliche Belastung.

Mit Vorhalt vom 16. Februar 2009 wurde die Bw. ersucht, sämtliche Unterlagen für die Sonderausgaben (Versicherungen, Wohnraumschaffung) und die außergewöhnliche Belastung (Begräbniskosten) für das Jahr 2007 vorzulegen und eine Kopie der Verlassenschaftsabhandlung beizulegen.

Da dieser Vorhalt unbeantwortet blieb, wies das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 17. April 2009 als unbegründet ab.

Am 20. April 2009 langte beim Finanzamt der mit 17. Februar 2009 datierte Schriftsatz ein, in dem die Bw. vorbrachte, dass eine Kopie der Verlassenschaftsabhandlung nicht beigelegt werden könne, weil der zuständige Notar unbekannt sei und auch die Sachwalterin der Verstorbenen nicht Bescheid wisse. Mit dem genannten Schriftsatz wurden auch weitere Unterlagen vorgelegt, und zwar Versicherungsbestätigungen und eine Bestätigung gem. § 18 Abs. 1 Z. 3 lit. d EStG 1988 hinsichtlich der beantragten Sonderausgaben sowie vier Rechnungen im Zusammenhang mit den geltend gemachten Begräbniskosten in der Höhe von 2.845,52 Euro.

Durch den am 30. April 2009 fristgerecht eingebrachten (als Berufung bezeichneten) Vorlageantrag gilt das Rechtsmittel wiederum als unerledigt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Dem Berufungsverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Bw. ist verheiratet und lebt mit ihrem Ehegatten an derselben Adresse. Die verstorbene Frau K. war zuletzt wohnhaft in L.. Dem im Berufungsverfahren vorgelegten Beschluss des Bezirksgerichtes X. vom 18. April 2007 ist zu entnehmen, dass gemäß § 153 AußStrG eine

Verlassenschaftsabhandlung mangels den Wert von 4.000,00 Euro übersteigenden Aktiven unterblieb und Frau P., Adresse (laut Angaben der Bw. die Sachwalterin der Verstorbenen), die Ermächtigung erteilt wurde, das Verlassenschaftsvermögen bestehend aus einem Bankkonto zur Gänze zu übernehmen und hierüber zu verfügen sowie die erbl. Wohnung aufzukündigen und zu räumen.

Der Ehegatte der Bw. machte Begräbniskosten in der Höhe von 2.845,52 Euro in seiner Einkommensteuerveranlagung als außergewöhnliche Belastung geltend. Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 27. November 2008 konnten diese Kosten jedoch nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt nicht überstiegen.

In der vorliegenden Berufung vom 14. Jänner 2009 beantragte nunmehr die Bw. neben der Berücksichtigung der oben angeführten Sonderausgaben die Anerkennung dieser Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung.

Die im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Rechnungen sind ausnahmslos an den Ehegatten der Bw. gerichtet. Dieser ist auch in den vorgelegten Zahlungsbelegen als Auftraggeber angeführt.

Dieser Sachverhalt ergibt sich zweifelsfrei aus den vorgelegten Aktenunterlagen sowie aus den Angaben der Bw. sowie aus den von ihr im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen.

Gem. § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, sofern sie die in dieser Bestimmung genannten Voraussetzungen kumulativ (d.h. sämtliche Merkmale gemeinsam) erfüllen.

Zunächst darf es sich dabei weder um Betriebsausgaben noch um Werbungskosten oder Sonderausgaben handeln. Zudem muss eine tatsächliche und endgültige, wirtschaftliche Belastung eingetreten sein. Ist es zu einem derartigen Vermögensabfluss gekommen, setzt dessen Berücksichtigung nach § 34 EStG 1988 weiters voraus, dass die Belastung außergewöhnlich ist, zwangsläufig erwächst und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Abgabepflichtigen wesentlich beeinträchtigt.

Eine Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst.

Zwangsläufigkeit liegt vor, wenn sich der Abgabepflichtige der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Von einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist auszugehen, soweit die Kosten einen nach den Bestimmungen des § 34 Abs. 4 bzw. Abs. 5 EStG 1988 berechneten, von der

Einkommenshöhe des Abgabepflichtigen abhängigen, Selbstbehalt übersteigen (§ 34 Abs. 2 bis 5 EStG 1988).

Gemäß § 549 ABGB gehören Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Sie sind demnach vorrangig aus einem vorhandenen (verwertbaren) Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Ist kein ausreichender Nachlass zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden, so haften hierfür die zum Unterhalt des Verstorbenen Verpflichteten. Finden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiva Deckung, kommt die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht. Insoweit fehlt es an der Zwangsläufigkeit.

Wenn eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung findet, kann von einer Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht gesprochen werden (VwGH 21.10.1999, 98/15/0201). Begräbniskosten, einschließlich der Errichtung eines Grabmals, sind daher insoweit keine außergewöhnliche Belastung, als sie aus dem zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen gedeckt werden können (VwGH 25.9.1984, 84/14/0040). Soweit sie nicht gedeckt werden können und auch nicht als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern übernommen werden (zB Übergabeverträge, Schenkungsverträge), sind sie eine außergewöhnliche Belastung (vgl. VwGH 4.2.1963, 0359/62).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Steuerpflichtige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung, zu der auch die Geltendmachung außergewöhnlicher Belastungen zu zählen ist, in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe dafür einzeln anzuführen und glaubhaft zu machen sind. Der Grundsatz der Amtswegigkeit tritt insofern in den Hintergrund, als der Partei eine besondere Behauptungslast obliegt. Es liegt also an der Partei, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels die Umstände darzulegen, die für die Begünstigung sprechen (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG-Kommentar, § 34 Abs. 1, Rz 5 und die dort zitierte Judikatur).

Eine "Belastung" im Sinne des § 34 EStG 1988 setzt grundsätzlich Geldausgaben des Steuerpflichtigen voraus, von denen nicht nur sein Vermögen, sondern sein laufendes Einkommen betroffen ist (vgl. VwGH 15.3.1988, 97/14/0071, betr. die Hingabe eines Sparbuches; VwGH 15.7.1998, 98/13/0083; VwGH 21.10.1999, 98/15/0201).

Nachzuweisen ist daher u.a. auch, dass eine tatsächliche und endgültige, wirtschaftliche Belastung eingetreten ist.

Die Bw. wurde mit Vorhalt vom 17. September 2009 ersucht, im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung des VwGH die einzelnen Voraussetzungen (Außergewöhnlichkeit, Zwangsläufigkeit, Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit) für das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung darzulegen und die Gründe dafür einzeln anzuführen und glaubhaft zu machen, insbesondere auch anzugeben und durch Vorlage von Unterlagen zu belegen, dass tatsächlich eine „Belastung“ ihres Einkommens im Sinne des § 34 EStG 1988 vorlag.

Sowohl aus den vorgelegten Rechnungen, welche an den Ehegatten der Bw. adressiert sind, als auch aus den in der Folge vorgelegten Zahlungsbelegen, in denen ebenfalls der Ehegatte der Bw. als Auftraggeber angeführt ist, ist ersichtlich, dass die Vorgangsweise der Bw. deutlich darauf gerichtet ist, eine außergewöhnliche Belastung aus dem Todesfall von Frau K. bei ihr geltend zu machen, weil sich die Zahlungen ihres Ehegatten bei letzterem steuerlich nicht auswirkten. Da die Bw. die entsprechenden Beträge nach vorliegender Sach- und Beweislage somit nicht selbst zahlte, war die Berufung in diesem Punkt abzuweisen. Obwohl Begräbniskosten grundsätzlich auf den Kreis der Erben einzuschränken sind und die Bw. im vorliegenden Fall keine Erbenstellung erlangte, legte diese trotz Vorhalt vom 17. September 2009 im Übrigen auch in keiner Weise dar, dass sie sich der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen konnte, also Zwangsläufigkeit vorlag.

Selbst wenn man der Ansicht von Pülzl in RdW 1999, S 553, ("Absetzbarkeit von Begräbniskosten nur bei Erbenstellung?") folgen wollte, nämlich, eine Einschränkung auf den Kreis der Erben sei abzulehnen, sodass dann, wenn der Nachlass nicht ausreicht oder Nachlassvermögen überhaupt fehlt, aus der Erbenstellung alleine eine sittliche Verpflichtung nicht anders beurteilt werden könne als für jeden anderen Nahestehenden, wurde im Berufungsfall auch der Nachweis nicht erbracht, dass nicht ausreichend Nachlassaktiva zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden waren, zumal die Höhe des Verlassenschaftsvermögens, bestehend aus dem im Beschluss des Bezirksgerichtes Linz vom 18. April 2007 genannten Bankkonto, von der Bw. nicht bekannt gegeben wurde.

Aufgrund der im Berufungsverfahren vorgelegten Bestätigungen waren bei der Ermittlung des Einkommens neben dem Kirchenbeitrag von 100,00 Euro gemäß § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 auch 328,80 Euro gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 an Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Unfallversicherung sowie 717,23 Euro gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 als Sonderausgaben abzuziehen. Insoweit konnte der Berufung teilweise stattgegeben werden.

Aus den dargelegten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 4. Dezember 2009