

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Bf, gegen den Bescheid des Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See vom 11.11.2014, St.Nr., betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2013 wird festgesetzt mit Euro 224,00.

Die Steuerberechnung ist dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Abgabenbehörde hat im Vorlagebericht ausgeführt:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) hat die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 am 30.05.2014 elektronisch über FinanzOnline eingebracht.

Beantragt wurden Sonderausgaben sowie unter dem Titel Außergewöhnliche Belastungen Krankheitskosten (€ 2.724,50) und Begräbniskosten in Höhe von € 4.084,00.

Die Bf. wurde seitens des Finanzamtes aufgefordert (Ersuchen um Ergänzung vom 23.09.2014), Krankheits- und Begräbniskosten belegmäßig nachzuweisen, Kostenersätze bekanntzugeben sowie das Protokoll über die Verlassenschaftsabhandlung nachzureichen.

Der Einkommensteuerbescheid 2013 ist am 11.11.2014 ergangen.

Krankheitskosten wurden antragsgemäß anerkannt und unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes (€ 1.964,99) in Abzug gebracht. Die Begräbniskosten für den am 28.02.2012 verstorbenen Gatten (€ 4.084,00) wurden zur Gänze ausgeschieden.

Begründend führte das Finanzamt dazu aus, dass Nachlassaktiva – sofern vorhanden –

vorrangig vor allen anderen Nachlassverbindlichkeiten zur Abdeckung der Bestattungs-/ Grabmalkosten zu verwenden sind und die Kosten für das Grabmal aufgrund der Höhe der Nachlassaktiva (€ 9.830,58 laut Beschluss des Bezirksgerichtes Saalfelden) daher nicht berücksichtigt werden können.

In der am 21.11.2014 via Anfragedatenbank (ADB) eingelangten Beschwerde gegen die Nichtberücksichtigung der Begräbniskosten im Einkommensteuerbescheid 2013 führt die Bf. aus, dass die Verlassenschaft nach ihrem verstorbenen Ehemann von ihr und auch von den Söhnen nicht angenommen worden sei, da die Schulden an das Sozialamt der Bezirkshauptmannschaft Zell am See aus dem Aufenthalt im Pflegeheim wesentlich höher gewesen seien als die Aktiva. Des Weiteren sei der Bf. ein Betrag von € 4.705,00 für die Begräbniskosten sowie aus dem restlich verbleibenden Betrag der Aktiva eine Quote von 10,808920 % für die den Betrag von € 4.705,00 übersteigenden Begräbniskosten (= € 791,59) zuerkannt worden. Mit Verweis auf den Beschluss des Bezirksgerichtes ersuche die Bf. um Berücksichtigung der Kosten für den Grabstein, da aus den dargestellten Gründen die Kosten dafür von ihr persönlich zu tragen waren.

In der teilweise stattgebenden Beschwerdeverentscheidung vom 20.03.2015 anerkannte das Finanzamt die Begräbniskosten wie folgt: € 9.830,58 (Nachlassaktiva) - € 1.238,36 (Verfahrenskosten als vorrangige Forderungen) - € 4.168,01 (Kosten Grabstein laut Rechnung vom 22.10.2013, Steinmetz) - € 5.000,00 (max. absetzbare Kosten eines würdigen Begräbnisses) = anzuerkennende Begräbniskosten: € 575,79.

In der Begründung wurde (mit Verweis auf herrschende Lehre und Judikatur) ausgeführt, dass Begräbniskosten gemäß § 549 ABGB zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehören und somit insoweit keine außergewöhnliche Belastung darstellen, als sie in den Nachlassaktiva Deckung finden, wobei es nicht genügt, dass der Reinnachlass überschuldet ist; die Begräbniskosten müssen die Nachlassaktiva, von denen die Verfahrenskosten abgezogen wurden, übersteigen.

Gegen diese Entscheidung richtet sich die Beschwerde (Vorlageantrag), die persönlich am 20.04.2015 beim Finanzamt Zell am See eingebracht wurde. Laut Bf. seien von den Nachlassaktiva als vorrangig die Verfahrenskosten sowie die Lagermiete für Rollstühle und ein Teil der Begräbniskosten (inkl. Grabstein) in Höhe von € 4.705,00 behandelt worden. Von den restlichen Nachlassaktiva seien als nachrangige Forderung nochmals € 791,59 (= 10,808920 %) an die Bf. für den € 4.705,00 übersteigenden Teil der Begräbniskosten bezahlt worden. Die Begräbniskosten (ohne Grabmal) seien schon im Jahr 2012 angefallen und nicht als außergewöhnliche Belastung beantragt worden. Die Kosten für den Grabstein seien von der Bf. erst im Jahr 2013 zu tragen gewesen.

Es werde daher um Berücksichtigung der Kosten des Grabsteines im Einkommensteuerbescheid 2013 ersucht.

Die Abgabenbehörde beantragte im Vorlagebericht die Abweisung der Beschwerde indem sie ausführte:

"Begräbniskosten gehören zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten (§ 549 ABGB) und sind demnach vorrangig aus vorhandenen und verwertbaren Nachlassaktiven zu bestreiten. Ist kein ausreichender Nachlass vorhanden, haften hierfür grundsätzlich die Unterhaltsverpflichteten des Verstorbenen. Nach herrschender Lehre und Judikatur bilden Begräbniskosten insoweit keine außergewöhnliche Belastung, als sie in den Nachlassaktiva Deckung finden. Es genügt nicht, dass der Reinnachlass überschuldet ist; die Begräbniskosten müssen die Nachlassaktiva, von denen die Verfahrenskosten abgezogen wurden, übersteigen (vgl etwa UFS 26.6.2009, RV/2630-W/08; Jakom, EStG § 34 Rz 90 mwN; Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 34 Anm 78)."

Mit Mail vom 27.7.2015 wurde die Abgabenbehörde zur Stellungnahme eingeladen, indem ihr vorgehalten wurde:

"Der Beschluss des BG Saalfelden erging im Verlassenschaftsverfahren nach dem Außerstreitgesetz. Gemäß § 116 BAO ist daher über eine Vorfrage durch ein Gericht in einer Weise entschieden worden, die die Abgabenbehörde bindet (vgl. Ritz, BAO 5. Aufl. § 116 Tz 6, 2. Absatz)."

Mit Stellungnahme vom 11.8.2015 führte die Abgabenbehörde nach Erörterung ihrer Rechtsansicht folgendes aus:

"Einzig und allein die Höhe des aktiven Nachlassvermögens kann für die Beurteilung, ob bei der Bf durch die Tragung der Kosten für die Errichtung des Grabmales eine außergewöhnliche Belastung vorliegt, maßgeblich sein, da es sich um bevorrechtete Verbindlichkeiten des Nachlasses handelt und der erblichen Witwe (aufgrund ausreichender Masse) keine unmittelbare Schuldnerstellung zukommt. Welcher Anteil am Aktivvermögen der Bf letztlich durch Gerichtsbeschluss zugewiesen wurde bzw ob die Abgabenbehörde gemäß § 116 BAO an die im Außerstreitverfahren getroffene Entscheidung gebunden ist, kann daher im gegenständlichen Fall nicht von Bedeutung sein, zumal selbst bei Berücksichtigung vorrangiger Forderungen laut Gerichtsbeschluss des Bezirksgerichtes Saalfelden (€ 6.143,36) Aktiva iHv € 3.687,22 verbleiben, die von den beantragten Kosten für die Grabstätte (€ 4.084,00) jedenfalls abzuziehen sind, denn insoweit bestand für die Bf keine Verpflichtung, für die Kosten des Grabmales aus eigenem Einkommen oder Vermögen aufzukommen. Im Übrigen hält die Finanzverwaltung an der Regelung laut LStR 2002 Rz 890 (maximal absetzbare Kosten für Begräbnis und Grabstätte je € 5.000,00) iS einer einheitlichen Gesetzesanwendung und -Auslegung fest, um die Gleichbehandlung der Einkommensteuerpflichtigen zu gewährleisten."

Sachverhalt und Beweiswürdigung

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen ist ersichtlich, dass das Bezirksgericht Saalfelden am Steinernen Meer mit Beschluss vom 11.12.2013, A, in der Verlassenschaft nach dem Ehegatten der Bf die Aktiva mit € 9.830,58 und die Passiva mit € 38.817,75 ermittelt hat. Die Aktiva wurden im zit. Beschluss in vorrangige und nachrangige Forderungen gegliedert. Die Bf erhielt dabei zur Begleichung der Begräbniskosten € 4.705,00 als vorrangige Forderung und im Rahmen der quotenmäßigen Verteilung zusätzlich € 791,59.

Bei der Einkommensteuerveranlagung 2012 wurden keine Begräbniskosten geltend gemacht.

Mit der vorliegenden Beschwerde wurden die Kosten für das Grabmal in Höhe von € 4.084,00 geltend gemacht.

Rechtslage und Erwägungen

Der VwGH hat im Erkenntnis vom 31.05.2011, 2008/15/0009, wörtlich ausgeführt:

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

- 1. Die Aufwendungen müssen außergewöhnlich sein (Abs. 2).*
- 2. Sie müssen zwangsläufig sein (Abs. 3).*
- 3. Sie müssen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).*

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 549 ABGB gehören die dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessenen Begräbniskosten zu den auf der Erbschaft haftenden Lasten. Sie sind sohin vorrangig aus den Aktiva des Nachlasses zu tragen (vgl. hiezu Apathy in Koziol/Bydlinski/Bollenberger (Hrsg.), ABGB3, § 549 Rz 3).

Subsidiär haften die Unterhaltspflichtigen für die Begräbniskosten (vgl. Apathy, aaO, Rz 3). Ist also überhaupt kein Nachlass vorhanden oder reicht er nicht aus, um die angemessenen Begräbniskosten zu decken, dann haften die nach dem Gesetz zum Unterhalt des Verstorbenen verpflichteten Personen (vgl. Eccher in Schwimann, ABGB3, § 549 Rz 8; Welser in Rummel, ABGB I3, § 549 Rz 4; OGH EvBl 1966/90).

Diese Ausführungen treffen auch auf das gegenständliche Verfahren zu.

An der Zwangsläufigkeit der Aufwendungen fehlt es, wenn

- a) die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiva Deckung finden,
- b) die Übernahme der Begräbniskosten aus einer vertraglichen Verpflichtung (zB Übergabsvertrag) resultiert oder
- c) ein mittelbarer zeitlicher Zusammenhang (höchstens sieben Jahre) zwischen Übertragung der Liegenschaft und der Übernahme der Begräbniskosten besteht.

Bundeseinheitlich belaufen sich diese Kosten ab der Veranlagung für 2013 erfahrungsgemäß auf höchstens je 5.000 Euro. Entstehen höhere Kosten, so ist auch die Zwangsläufigkeit nachzuweisen. Sie liegt zB bei besonderen Überführungskosten oder Kosten auf Grund besonderer Vorschriften über die Gestaltung des Grabdenkmals vor.

Nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung kann eine außergewöhnliche Belastung nur insoweit vorliegen, als der Belastete nicht zu ihrer Abdeckung Zuwendungen erhalten hat oder Ersatzansprüche geltend machen kann.

So sind die geltend gemachten Begräbniskosten und die Kosten für das Grabmal um den Wert der übernommenen Aktiva zu vermindern. Allerdings können diese Aktiva nur in jenem Umfang zur teilweisen Bestreitung der Begräbniskosten herangezogen werden, in dem sie der Bf tatsächlich zu Gute kamen.

Im gegenständlichen Falle wurden der Bf vom Abhandlungsgericht mit Beschluss vom 11.12.2013 insgesamt € 5.496,59 (4.705,00 zuzüglich 791,59) von den vorhandenen Aktiva zugewiesen.

Die Abgabenbehörde betrachtet diesen Gerichtsbeschluss als unmaßgeblich.

Dazu ist anzumerken:

Zur Vorfrageproblematik gibt es u.a. folgende Rechtsprechung:

VwGH 26.01.1999, 94/14/0001:

Eine Vorfrage ist ein vorweg zu klärendes Element des zur Entscheidung stehenden Rechtsfalles, das als Hauptfrage, somit durch einen Abspruch rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur, von einer anderen zuständigen Verwaltungsbehörde zu entscheiden wäre, aber nach § 116 Abs 1 BAO von der Abgabenbehörde nach eigener Anschauung beurteilt werden darf (vgl. das hg Erkenntnis vom 11. Juli 1995, 95/13/0153, mwA). Liegt eine Vorfrage vor, über die von einer anderen zuständigen Verwaltungsbehörde noch nicht entschieden ist, so ist die Abgabenbehörde nach § 116 Abs 1 BAO berechtigt, diese Rechtsfrage nach eigener Anschauung zu beurteilen. Eine solche Beurteilung ist in die Begründung des Bescheides aufzunehmen. Zu einer Vorfragenbeurteilung ist die Abgabenbehörde berechtigt, jedoch nicht verpflichtet. Sie kann aber auch die Entscheidung der für die Rechtsfrage zuständigen anderen Verwaltungsbehörde abwarten (vgl. das hg Erkenntnis vom 21. April 1997, 96/17/0467, mwA).

VwGH 28.02.2012, 2010/15/0169:

Eine Bindungswirkung iSd § 116 BAO kann jedoch nur der Spruch eines Bescheides entfalten. Sie ist Ausdruck der Rechtskraft der Entscheidung und erstreckt sich nicht auch auf die Entscheidungsgründe eines Bescheides (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. September 2000, 98/15/0014, sowie Ritz, BAO4, § 116 Tz. 5).

VwGH 16.12.1993, 88/16/0235:

Die Abgabenbehörde ist an die in einem Beschluss des Gerichtes ausgewiesenen Werte des Reinnachlasses im Sinn des § 116 Abs 2 BAO schon deswegen nicht gebunden, weil es sich hiebei nicht um eine der Rechtskraft fähige Entscheidung handelt (Hinweis Welser in Rummel I/2, Randziffer 9 ff zu § 802 ABGB). Vielmehr hat die Abgabenbehörde den Wert des Reinnachlasses aus dem Gesichtswinkel des Grundsatzes

der freien Beweiswürdigung unter eigener Verantwortung zu beurteilen (Hinweis Stoll, Bundesabgabenordnung, Handbuch, 277).

VwGH 31.10.1991, 89/16/0082:

Unter einer Vorfrage ist eine für die Entscheidung der Verwaltungsbehörde präjudizielle RECHTSFRAGE zu verstehen, über die als Hauptfrage von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden ist. Präjudiziell ist nur eine Entscheidung, die

1. eine Rechtsfrage betrifft, deren Beantwortung für die Hauptfragenentscheidung eine notwendige Grundlage bildet und
2. die diese in einer die Verwaltungsbehörde bindenden Weise regelt.

Eine Vorfrage liegt also dann vor, wenn der relevante Tatbestand ein Element enthält, das für sich allein Gegenstand der bindenden Entscheidungen der anderen Behörde ist (vgl. Walter-Mayer, Grundriss des österreichischen Verwaltungsverfahrenrechts⁵, Seite 116 f, und die dort angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Zur Problematik des § 116 BAO führt Ritz in der 5. Auflage des BAO-Kommentars, Tz 6 wörtlich aus:

"Eine Ausnahme von dieser grundsätzlich gegebenen Bindungswirkung normiert § 116 Abs 2 für Entscheidungen der Gerichte über privatrechtliche Fragen dann, wenn das Gericht bei Ermittlung des Sachverhaltes nicht von Amts wegen vorzugehen hat. § 116 Abs 2 soll verhindern, dass Abgabenbehörden durch Gerichtsentscheidungen präjudiziert werden, die auf parteiendispositiver „formeller Wahrheit“ (Parteienmaxime) beruhen (Adamovich/ Funk, Verwaltungsrecht 3, 100).

Daher besteht keine Bindung der Abgabenbehörden an gerichtliche Entscheidungen im Zivilprozess. Die Bindung besteht hingegen an im Außerstreitverfahren getroffene Entscheidungen über privatrechtliche Fragen (zB über die Erbenqualität, VwGH 25.6.1992, 91/16/0045; VwGH 16.12.1993, 88/16/0235, über die Bindung an die im Abhandlungsverfahren abgegebenen, vom Gericht angenommenen und den rechtskräftigen Einantwortungsurkunden zugrunde gelegten Erbserklärungen, jedoch keine Bindung an die im Inventar ausgewiesenen Werte des Reinnachlasses)."

Eine derartige Entscheidung eines Gerichtes liegt vor.

Das Abhandlungsgericht entscheidet nach §§ 154f AußStrG genau jene Frage, welche Forderungen der Verlassenschaftsgläubiger als vorrangig anzuerkennen sind und welche als nachrangige Forderungen nur der Quote nach bei der Verteilung berücksichtigt werden.

Nach dem Spruch des Beschlusses wurden der Bf zur Bezahlung der von ihr getragenen Begräbniskosten in der Gesamthöhe von € 12.028,45 ein Betrag von € 5.496,59 (als vorrangig anerkannt € 4.705,00 und nachrangig € 791,59) zugewiesen.

Strittige Bewertungsfragen hinsichtlich der in der Verlassenschaft enthaltenen Aktiva, die die Abgabenbehörde zum Ansatz anderer Werte berechtigt hätten, liegen nicht vor.

§ 154 des AußStrG lautet:

Abs. 1:

Das Gericht hat die Aktiven einer überschuldeten Verlassenschaft auf Antrag den Gläubigern zu überlassen, wenn nicht schon eine unbedingte Erbantrittserklärung oder ein Antrag auf Überlassung als erblos vorliegt und kein Verlassenschaftsinsolvenzverfahren eröffnet wurde.

Abs. 2:

Das Vermögen ist zu verteilen:

- 1. zunächst in sinngemäßer Anwendung der §§ 46 und 47 IO;*
- 2. sodann an den Sachwalter des Verstorbenen, soweit ihm für das letzte Jahr Beträge zuerkannt wurden;*
- 3. schließlich an alle übrigen Gläubiger, jeweils im Verhältnis der Höhe ihrer unbestrittenen oder durch unbedenkliche Urkunden bescheinigten Forderungen.*

Übersteigt der Wert der Aktiven voraussichtlich 4 000 Euro, so hat der Gerichtskommissär gemäß § 155 Abs. 1 AußStrG vor der Überlassung an Zahlungs statt die aktenkundigen Gläubiger und jene aktenkundigen Personen, die als Erben oder Noterben in Frage kommen, zu verständigen, soweit deren Aufenthalt bekannt ist, und ihnen Gelegenheit zur Äußerung zu geben.

Der Beschluss auf Überlassung an Zahlungs statt hat gemäß § 155 Abs. 3 AußStrG zu enthalten:

1. die Gegenstände, die übergeben werden;
2. Vor- und Familiennamen sowie Anschrift der Personen, denen die Gegenstände an Zahlungs statt überlassen werden;
3. welche Forderungen dadurch berichtigt werden sollen;
4. allenfalls zur bücherlichen Durchführung erforderliche sonstige Angaben.

Das Bezirksgericht ist im Beschluss vom 11.12.2015, A, nach den § 154 AußStrG bei der Verteilung im Sinne dieser Bestimmungen der §§ 46f IO vorgegangen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist die Abgabenbehörde an den Spruch des Beschlusses des Bezirksgerichtes gebunden.

Ausgangspunkt für die Berechnung des Betrages der außergewöhnlichen Belastung sind daher die von der Bf rechtlich und tatsächlich zugewiesenen Aktiva in Höhe von € 5.496,59.

In der teilweise stattgebenden Beschwerdeentscheidung vom 20.03.2015 anerkannte das Finanzamt die Begräbniskosten wie folgt:

€ 9.830,58 (Nachlassaktiva)

- € 1.238,36 (Verfahrenskosten als vorrangige Forderungen)

- € 4.168,01 (Kosten Grabstein laut Rechnung vom 22.10.2013, Steinmetz)

- € 5.000,00 (max. absetzbare Kosten eines würdigen Begräbnisses)

= anzuerkennende Begräbniskosten: € 575,79.

Die Berechnung ist nach Ansicht des BFG in Anlehnung an die Berechnungsmethode der Abgabenbehörde wie folgt durchzuführen:

€ 5.496,59 (Vom Gericht zugewiesene Aktiva)
- € 5.000,00 (max. absetzbare Kosten eines würdigen Begräbnisses)
- € 4.084,00 (tatsächlich bezahlte Kosten Grabstein laut Rechnung Steinmetz)
= anzuerkennende Kosten für das Grabmal: € 3.587,41.

Die Abgabenbehörde beruft sich auch in der BVE auf diesen Rechtssatz:

"Nach herrschender Lehre und Judikatur bilden Begräbniskosten insoweit keine außergewöhnliche Belastung, als sie in den Nachlassaktiva Deckung finden. Es genügt nicht, dass der Reinnachlass überschuldet ist; die Begräbniskosten müssen die Nachlassaktiva, von denen die Verfahrenskosten abgezogen wurden, übersteigen."

In all den zitierten Entscheidungen ist diese Aussage richtig, weil in den zugrunde liegenden Gerichtsentscheidungen jeweils ein Beschluss auf Überlassung an Zahlungs statt gefällt wurde, bei dem alle Aktiva zur Begleichung der Begräbniskosten überlassen worden sind und zusätzlich vom Gericht nur über die Verfahrenskosten abgesprochen wurde.

In keinem Fall hat es eine Abweichung vom Gerichtsbeschluss gegeben.

Lediglich in einem Fall liegt ein anderer Sachverhalt vor: **UFSW vom 18.05.2007, RV/0444-W/07:**

Dort hatte die Berufungswerberin selbst die Kosten der Graberrichtung in Höhe von € 4.876,90 im Verlassenschaftsverfahren nicht geltend gemacht. Das Gericht konnte daher diese Kosten bei der Verteilung gar nicht berücksichtigen.

Wörtlich ist in der Entscheidung ausgeführt:

"Für Begräbniskosten haftet in erster Linie der Nachlass (§ 549 ABGB). Begräbniskosten einschließlich der Errichtung eines Grabmals kommen nach ständiger Rechtsprechung (VwGH v. 16.12.1955, ZI. 0555/55, v. 18.05.1959, ZI. 0034/59, v. 04.02.1963, ZI. 0359/62 und v. 25.09.1984, 84/14/0040) als außergewöhnliche Belastung nur dann in Betracht, wenn sie mangels eines reinen Nachlasses das Einkommen des Bestellers des Begräbnisses belasten. Abzugsfähig sind jedoch nur jene Begräbniskosten, die in den Nachlassaktiven nicht gedeckt sind, da - wie bereits ausgeführt - gemäß § 549 ABGB die Begräbniskosten zu den bevorrechteten Verbindlichkeiten des Nachlasses gehören, die bevorzugt - aus dem vorhandenen (verwertbaren), zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen - zu bestreiten sind. Dass, wie im gegenständlichen Fall, der Reinnachlass überschuldet ist, genügt nicht, die Begräbniskosten müssen die Summe der Nachlassaktiven übersteigen (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34, Anmerkung 78, Stichwort "Begräbniskosten")."

*Im gegenständlichen Fall betrugen die Nachlassaktiven € 45.070,43, woraus folgt, dass die von der Bw. für 2005 geltend gemachten Graberrichtungskosten in der Höhe von € 4.876,90, **wären sie in Verlassenschaftsverfahren geltend gemacht worden, neben***

den festgestellten bevorrechteten Forderungen in den Nachlassaktiven jedenfalls Deckung gefunden hätten und zur Gänze aus den Nachlassaktiven befriedigt worden wären. "

Der UFSW ist in der zit. Entscheidung nicht vom Beschluss des Gerichtes abgewichen.

Das Gericht hat nicht über die Kosten der Graberrichtung abgesprochen, da sie von der Bw als Gläubigerin nicht geltend gemacht worden sind.

Die Nichtanerkennung der Graberrichtungskosten als außergewöhnliche Belastung war in diesem Zusammenhang schon aus dem Einkommensteuerrecht geboten. Es kann keine außergewöhnliche Belastung vorliegen, wenn die Bw auf die Geltendmachung im Verlassenschaftsverfahren verzichtet hat. Die Nichtgeltendmachung eines Ersatzanspruches beseitigt automatisch die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen.

Für den vorliegenden Fall ist anzumerken:

Die Bf hat, wie aus der Darstellung der Passiva im Beschluss des Bezirksgerichtes ersichtlich ist, im Verlassenschaftsverfahren sämtliche Kosten des Begräbnisses und des Grabmals geltend gemacht.

Dennoch sind ihr nur € 5.496,59 vom Gericht zugewiesen worden.

Dieser Betrag ist im Sinne des § 116 BAO der Berechnung des Ausmaßes der außergewöhnlichen Belastung als Anteil an den Aktiva zugrunde zu legen.

Die Abgabenbehörde ist nicht berechtigt, von diesem Beschluss des Gerichtes abzuweichen, da dieser Beschluss in einem Verfahren nach dem Außerstreitgesetz ergangen ist und genau über jenes Sachverhaltselement abspricht, das die Abgabenbehörde ihrer Entscheidung zugrunde zu legen hat, nämlich die Höhe der aus dem Nachlass an Zahlungen statt zugewiesenen Aktiva.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie 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.

Wie in der Begründung dargestellt gründet sich die gegenständliche Entscheidung auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. 31.05.2011, 2008/15/0009, und die ausführlich zitierte Rechtsprechung zu § 116 BAO).

Salzburg-Aigen, am 20. August 2015