

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 12.09.2017 gegen den Bescheid des FA vom 19.07.2017, betreffend Einkommensteuer 2016 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2016 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.) die Berücksichtigung von Begräbniskosten iHv. EUR 8.197,90 als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt.

Mit Vorhalt vom 08.06.2017 betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2016 ersuchte das Finanzamt um Ergänzung folgender Punkte:

- *Rechnungen, Belege und Aufstellung betreffend die beantragten Begräbniskosten 2016 in Höhe von € 8.197,90 in Kopie.*

- *Verlassenschaftsbeschluss (Aufstellung über Aktiva und Passiva = Verlassenschaftsprotokoll) nach der bzw. dem Verstorbenen (in Kopie).*

*Bitte weisen Sie die beantragten außergewöhnlichen Belastungen (Krankheitskosten, Kurkosten, sonstige außergewöhnliche Belastung) anhand geeigneter Unterlagen nach.
(...)*

Mit Eingabe vom 26.06.2016 übermittelte die Bf. folgende Beilagen:

- Rechnung der Firma PAX diebestattung GmbH iHv. EUR 7.220,70 datiert mit 17.10.2016

- Rechnung von Gasthaus Brigitte iHv. EUR 165,90 ebenfalls vom 17.10.2016
- Rechnung der Österreichischen Post AG iHv. EUR 6,36 vom 10.10.2016
- Rechnung der Firma KiK iHv. EUR 104,94
- Rechnung von Philipp Hornstein (Steinmetz) iHv. EUR 700 vom 29.11.2016

Mit Schreiben vom 28.06.2017 betreffend "ANV 2016", ersuchte das Finanzamt die Bf. die fehlenden Belege nachzureichen.

Mit Bescheid vom 19.07.2017 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für 2016 mit EUR -239 fest und führte begründend dazu aus, dass die Begräbniskosten nicht anerkannt wurden, da Begräbnis- und Grabsteinkosten Nachlassverbindlichkeiten seien und die Bf. trotz mehrmaliger Aufforderung keinen Verlassenschaftsbeschluss vorgelegt habe, aus dem Aktiva und Passiva des Verlassenschaftsverfahrens ersichtlich seien.

Mit Bescheid vom 10.08.2017 wurde dem Antrag vom 02.08.2017 auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist zur Einbringung der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 stattgegeben.

Mit Eingabe vom 12.09.2017 wurde seitens der Bf. rechtzeitig Beschwerde gemäß § 243 BAO gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 erhoben. Die Bf. ersuchte in der Beschwerde um nochmalige Berücksichtigung der Begräbniskosten iHv. EUR 8.197,90 und übermittelte den Verlassenschaftsbeschluss vom 07.04.2017.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 20.09.2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend führte die belangte Behörde aus, dass Begräbniskosten bevorrechtete Nachlassverbindlichkeiten seien und keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG darstellen, wenn sie in den Aktiva laut Beschluss Deckung finden. Eine Überschuldung des Nachlasses bleibe daher unbeachtlich.

Mit Eingabe vom 11.10.2017, die als Vorlageantrag gewertet wurde, führte die Bf. ergänzend zu dem Begehren in der Beschwerde aus:

(...) Mit dem angefochtenen Bescheid wurden im Kalenderjahr 2016 die Begräbniskosten meiner Mutter (...) nicht zur Gänze berücksichtigt - siehe Verlassenschaftsbeschluss vom BG Innere Stadt Wien.

Ich beantrage somit die Aufhebung des oben genannten Bescheides und die Erlassung eines neuen Bescheides bzw. eine kurze Aufklärung/Information warum die Begräbniskosten nur teilweise berücksichtigt wurden (...)

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Mutter der Bf. verstarb am 05.10.2016. Die Bf. machte die ihr entstandenen Begräbniskosten iHv. EUR 8.197,90 im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für 2016 als außergewöhnliche Belastung geltend.

Aus dem Beschluss zur Verlassenschaftsache geht hervor, dass sich die Verlassenschaft nach der verstorbenen Mutter aus Aktiva iHv. EUR 12.057,56 und Passiva iHv.

EUR 39.850,39 zusammensetzt. Der reine Nachlass ist daher überschuldet mit einem Betrag von EUR 27.792,86.

Die Aktiva iHv. EUR 12.057,56 wurden zunächst zur Deckung von Verfahrenskosten, sowie einer teilweisen Deckung der bevorrechneten Begräbniskostenforderungen (EUR 4.000,00) und der Steinmetzkosten (EUR 700,00) herangezogen. Das verbleibende Realisat wurde mit einer Quote von 16,7838 % verteilt, sodass die Bf. für die restlichen Begräbniskosten iHv. EUR 3.220,70 einen Betrag von EUR 540,56, für die Kosten des Trauermahls iHv. EUR 165,90 einen Betrag von EUR 27,84, für die Kosten der Trauerkleidung iHv. EUR 104,94 einen Betrag von EUR 17,61 sowie für die Kosten von Briefmarken iHv. EUR 6,36 einen Betrag von EUR 1,07 erhielt.

Im gegenständlichen Fall ist daher unstrittig, dass die Bf. EUR 5.287,08 aus den Nachlassaktiva zur Deckung der angefallenen Begräbniskosten erhalten hat. Es war somit ein Betrag von EUR 2.910,82 der angefallenen Begräbniskosten nicht von den Nachlassaktiva gedeckt.

Mit Beschluss des BG Innere Stadt vom 07.04.2017 wurden der Bf. Passiva iHv. EUR 12.057,53 gemäß §§ 154, 155 AußStrG an Zahlungs statt überlassen.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig und ergeben sich insbesondere aus dem von der Bf. übermittelten Beschluss des Bezirksgerichtes Innere Stadt vom 07.04.2017. Dagegen sprechende Umstände sind nicht ersichtlich.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Gem § 34 Abs 1 EStG 1988 ist eine außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, wenn sie zwangsläufig erwachsen ist und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigt. Die Belastung darf weder Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgabe sein und ist bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen, nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) zu berücksichtigen.

Die Kosten für ein Begräbnis, das dem Gebrauch des Ortes, dem Stand und Vermögen des Verstorbenen angemessen ist, gehören gemäß § 549 ABGB zu den auf einer Erbschaft

haftenden Lasten. Als bevorrechtete Nachlassverbindlichkeiten sind die Kosten des Begräbnisses von der Verlassenschaft zu tragen und der Besteller der Leistung hat somit ein Regressrecht. Ist überhaupt kein Nachlass vorhanden oder reicht dieser nicht aus, um die angemessenen Begräbniskosten zu decken, so haften subsidiär die Unterhaltspflichtigen.

Finden die Begräbniskosten im Wert des aus der Verlassenschaft übernommenen Vermögens keine Deckung und liegt somit eine Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen vor, so stellen diese eine außergewöhnliche Belastung dar, die bei der Ermittlung des steuerlichen Einkommens abzugsfähig ist (vgl. VwGH 21.10.1999, 98/15/0201). Begräbniskosten einschließlich der Kosten für die Errichtung eines Grabmals können daher insoweit eine außergewöhnliche Belastung sein, als sie durch das zum Verkehrswert bewertete Nachlassvermögen nicht gedeckt sind (vgl. VwGH 25.9.1984, 84/14/0040; 27.9.1995, 92/13/0261). Dabei genügt es nicht, dass der Reinnachlass überschuldet ist. Die Begräbniskosten müssen die Nachlassaktiva, von denen die Verfahrenskosten abgezogen wurden, übersteigen (*Peyerl in Jakom*, EStG¹¹ § 34 Rz 90, Stichwort Begräbniskosten).

Die Höhe der abzugsfähigen Belastung ist mit den Kosten eines würdigen Begräbnisses sowie eines einfachen Grabmals begrenzt, wobei diese um das übernommene Nachlassvermögen zu kürzen sind.

In den LStR 2002 Rz 890 wird zu den Kosten für ein einfaches Begräbnis sowie zu den Kosten für die Errichtung einer Grabstätte ein Höchstbetrag angeführt, der sich für das Jahr 2016 auf jeweils 5.000 Euro belief. Für höhere Kosten ist ein Nachweis der Zwangsläufigkeit zu erbringen, die zB infolge einer besonderen Überführung oder auf Grund spezieller Vorschriften über die Gestaltung des Grabdenkmals entstehen kann.

Als Teil der Begräbniskosten sind auch die Aufwendungen für Blumen und Kränze, für ein schlichtes, dem Ortsgebrauch entsprechendes Totenmahl sowie für Beileiddanksagungen zu berücksichtigen. Die Kosten der Trauerkleidung und der Grabpflege sind hingegen nicht absetzbar. Die im gegenständlichen Fall geltend gemachten Kosten der Trauerkleidung iHv. EUR 104,94 können daher nicht berücksichtigt werden.

Was den Gesamtrahmen und eine Aufteilung in Begräbniskosten im engeren Sinn einerseits und Grabmalkosten andererseits betrifft, stellt das BFG in ständiger Judikatur (BFG 10.6.15, RV/5101013/2011; 11.12.14, RV/5100908/2013; BFG 30.6.16, RV/7100570/2016) auf die Beerdigungskostenverordnung der Finanzmarktaufsichtsbehörde (BGBl. II Nr. 172/2015) ab.

Die Verordnung legt einen Höchstbetrag von EUR 10.000 für gewöhnliche Beerdigungskosten fest. Beerdigungskosten im Sinn dieser Verordnung sind sowohl Kosten des Begräbnisses als auch Kosten des Grabmales. Die Aufteilung auf einzelne Komponenten wie in den LStR 2002 erscheint daher sachlich nicht geboten. Wird dieser Gesamtrahmen nicht überschritten, so kommt eine Prüfung der Zweckmäßigkeit und Angemessenheit einzelner Aufwendungen im Rahmen eines einfachen, ortsüblichen Begräbnisses nicht in Betracht, weil die Gestaltung eines Begräbnisses zu den höchstpersönlichen Angelegenheiten des Kostenträgers gehört (vgl. BFG 10.06.2015, RV/5101013/2011; UFS Wien 22.11.2007, RV/2469-W/07).

Die von der Bf. für das Begräbnis ihrer Mutter aufgewendeten EUR 8.197,90 finden im geltenden Rahmen der Beerdigungskostenverordnung 2016 von EUR 10.000

Deckung. Der Beschwerde war daher insoweit Folge zu geben, als für das Jahr 2016 eine außergewöhnliche Belastung für Begräbniskosten von EUR 2.805,88 (EUR 8.197,90 abzüglich EUR 5.287,08 Nachlassaktiva sowie EUR 104,94 Kosten Trauerkleidung) anzuerkennen war.

Unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes von EUR 1.106,56 waren daher insgesamt außergewöhnliche Belastungen iHv. EUR 3.822,88 (unstrittige Krankheitskosten iHv. EUR 1.017 plus Begräbniskosten iHv. EUR 2.805,88) zu berücksichtigen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

3.2 Zu Spruchpunkt II

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.

Das Bundesfinanzgericht folgt in diesem Erkenntnis der darin zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung wurden nicht berührt, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 8. Februar 2019