

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache Bf., [Adresse], über die Beschwerde vom 27.08.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA vom 09.08.2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt versagte im Einkommensteuerbescheid 2018 vom 09.08.2019 den von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Begräbniskosten die Berücksichtigung mit der Begründung, die Aufwendungen würden den für die Beschwerdeführerin gültigen Selbstbehalt in Höhe von 4.952,55 Euro nicht übersteigen.

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde führte die Beschwerdeführerin aus, es seien ihr ca. 6.000,00 Euro an Begräbniskosten entstanden, die im angefochtenen Einkommensteuerbescheid nicht berücksichtigt worden seien, weshalb sie um eine Kontrolle des Bescheides ersuche.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 06.09.2019 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und begründend dargelegt, dass die für ein würdiges Begräbnis maximal in Höhe von 5.000 Euro anzuerkennenden Kosten aus den Nachlassaktiva zu tragen seien, weshalb eine Berücksichtigung nicht in Frage käme.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag vom 17.09.2019 brachte die Beschwerdeführerin sinngemäß vor, dass sie wegen der Überschuldung des Nachlasses 5.380,83 Euro an Bestattungskosten zu tragen gehabt habe.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte im Vorlagebericht aus, dass gemäß § 549 ABGB Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehörten. Sie seien demnach vorrangig aus einem vorhandenen Nachlassvermögen zu bestreiten. Sei kein ausreichender Nachlass zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden, so würden hierfür die zum Unterhalt des Verstorbenen Verpflichteten haften. Fänden Begräbniskosten in den vorhandenen

Nachlassaktiva Deckung, komme die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht. Insoweit fehle es an der Zwangsläufigkeit.

Weiters sei der Höhe nach die Absetzbarkeit von Begräbniskosten mit den Kosten eines würdigen Begräbnisses sowie einfachen Grabmals begrenzt, wobei diese noch um das Nachlassvermögen (Aktiva lt. Beschluss) zu kürzen seien. Bundeseinheitlich beliefen sich diese Kosten ab der Veranlagung für 2013 erfahrungsgemäß auf höchstens je 5.000 Euro. Entständen höhere Kosten, so sei auch die Zwangsläufigkeit nachzuweisen.

Laut Beschluss des Bezirksgerichtes [BG] seien Aktiva in Höhe von 4.380,87 Euro auf teilweisen Abschlag für bezahlte Todesfallsausgaben in Höhe von 4.900,13 Euro an Zahlungs statt überlassen worden.

Es seien daher von den beantragten Begräbniskosten, begrenzt des Bezirksgerichtes [BG] mit den Kosten eines ortsüblichen Begräbnisses, die Kosten abzüglich der Aktiva laut Beschluss als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig und das Beschwerdebegehren als unbegründet abzuweisen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Beschwerdeführerin entstanden im Zusammenhang mit dem Begräbnis ihres im Jänner 2018 verstorbenen Ehemannes im Jahr 2018 Begräbniskosten in folgender Höhe:

Bestattung	4.028,83 Euro
Krematorium	383,00 Euro
Totenbeschau, Kühlraum	717,00 Euro
Trauerstrauß	140,00 Euro
Gebühren Ansuchen	14,30 Euro
Summe	5.283,13 Euro

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes [BG] vom 04.04.2018 wurden der Bf in der Verlassenschaftssache nach ihrem im Jänner 2018 verstorbenen Ehegatten die Aktiva von gesamt 4.380,87 Euro zur teilweisen Abstattung der von ihr bis dahin bezahlten Todesfallausgaben in Höhe von 4.900,13 Euro und gegen Zahlung der Gebühren des Gerichtskommissärs in Höhe von 252,00 Euro an Zahlung statt überlassen. Die Verlassenschaft war damit überschuldet.

Die Beschwerdeführerin verfügte im Jahr 2018 über ein Einkommen gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 in Höhe von 35.297,76 Euro. Im Einkommen sind darüber hinaus sonstige Bezüge gem. § 67 Abs. 1 EStG 1988 in Höhe von 5.973,49 Euro enthalten.

Der unstrittige Sachverhalt ergibt sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen, wie insbesondere dem Beschluss des Bezirksgerichtes [BG] vom 04.04.2018, den von der Bf. übermittelten Rechnungsbelegen sowie den Daten des Abgabensinformationssystems des Bundes.

Er ist folgendermaßen rechtlich zu beurteilen:

§ 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 (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).
2. Sie müssen zwangsläufig sein (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).
3. Sie müssen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus (vgl. VwGH 28.11.2002, 2002/13/0077; VwGH 18.02.1999, 98/15/0036).

Gemäß § 34 Abs 2 EStG 1988 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 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 EStG 1988 in Verbindung mit § 34 Abs. 5 EStG 1988) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als 36.400 Euro 12%.

Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988 enthalten, dann sind gemäß § 34 Abs 5 EStG 1988 als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988, anzusetzen.

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 EvBI 1966/90).

Es entspricht der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, dass Begräbniskosten insoweit keine außergewöhnliche Belastung darstellen, als sie in den Nachlassaktiva Deckung finden (vgl. VwGH 25.9.1984, 84/14/0040; VwGH 27.9.1995, 92/13/0261). Die Kosten des Verlassenschaftsverfahren sind dabei von den Nachlassaktiva abzuziehen (Jakom/*Peyerl*, EStG 2019, § 34 Rz 90 „Begräbniskosten“).

Der Höhe nach ist die außergewöhnliche Belastung mit den Kosten eines dem Ortsgebrauch und der sozialen Stellung des Verstorbenen Rechnung tragenden würdigen Begräbnisses begrenzt (Jakom/*Peyerl*, EStG 2018, § 34 Rz 90 „Begräbniskosten“).

Während die Verwaltungspraxis im Jahr 2017 die Kosten eines würdigen Begräbnisses sowie eines einfachen Grabmals mit jeweils 5.000,00 Euro ansetzte (LStR 2002 Rz 890), geht die Judikatur des Bundesfinanzgerichtes auf Basis der Beerdigungskostenverordnung 2016 der Finanzmarktaufsichtsbehörde (BGBl II 172/2015) von einem einheitlichen Höchstbetrag von 10.000 Euro für alle im Zusammenhang mit der Bestattung angefallenen Kosten aus. Der darin geregelte Gesamtrahmen ist gegenüber einer Aufteilung der Begräbniskosten im engeren Sinne einerseits und der Grabmalkosten andererseits (LStR 2002) vorzuziehen, da es um die insgesamt einfache, würdige Gestaltung des Begräbnisses geht und die Aufteilung auf einzelne Komponenten sachlich nicht geboten erscheint. 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 (BFG 10.06.2015, RV/5101013/2011; BFG 30.09.2016, RV/7100570/2016; BFG 06.02.2019, RV/7105520/2016).

Die der Beschwerdeführerin entstandenen Kosten in Höhe von 5.283,13 Euro für das Begräbnis ihres verstorbenen Ehegatten verkörpern somit in voller Höhe anzuerkennende Kosten für eine würdige Bestattung.

Die angefallenen Begräbniskosten stellen jedoch insoweit keine außergewöhnliche Belastung dar, als sie in den im Nachlass enthaltenden Aktiva Deckung finden.

Im überschuldeten Nachlass des Verstorbenen waren laut Beschluss des Bezirksgerichtes [BG] vom 04.04.2018, GZ. [Geschäftszahl], Aktiva in Höhe von 4.380,87 Euro enthalten, die der Beschwerdeführerin auf teilweisen Abschlag ihrer Forderung für bezahlte Todesfallsausgaben in Höhe 4.900,13 Euro an Zahlungen statt überlassen wurden. Nach Begleichung der Gebühren des Gerichtskommissärs in Höhe von 252,00 Euro, stand der Beschwerdeführerin somit ein Reinbetrag in Höhe von 4.128,87 Euro aus dem Nachlass zur Begleichung der Begräbniskosten zur Verfügung.

Sohin ergibt sich folgende Berechnung:

Begräbniskosten	5.283,13 Euro
-----------------	---------------

Überlassener Reinnachlass	- 4.128,87 Euro
Nicht in den Nachlassaktiva gedeckte Begräbniskosten	1.154,26 Euro

Eine Belastung stellt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 nur dann eine außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 dar, wenn sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des oder der Steuerpflichtigen insofern beeinträchtigt, als sie (im gegenständlichen Fall) den von einem Einkommen von über 36.400 Euro (vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung) zu berechnenden Selbstbehalt von 12% übersteigt.

Die Berechnung des von der Beschwerdeführerin zu tragenden Selbstbehaltes hat folgendermaßen zu erfolgen:

Einkommen lt. Bescheid	35.297,76 Euro
zu berücksichtigende Sonderzahlungen	5.973,49 Euro
Einkommen gem. § 2 Abs. 2 iVm. § 34 Abs. 5 EStG 1988	41.271,25 Euro
12% Selbstbehalt	4.952,55 Euro

Da die von den Nachlassaktiva nicht gedeckten Begräbniskosten in Höhe von **1.154,26 Euro** den Selbstbehalt von **4.952,55 Euro** nicht übersteigen, können sie nicht als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 berücksichtigt werden.

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.

Die im gegenständlichen Fall zu beurteilende Rechtsfrage, in welcher Höhe Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 zu berücksichtigen sind, wurde im Sinne der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. bspw. VwGH 31.05.2011, 2008/15/0009 ; VwGH 21.10.2015, Ro 2014/13/0038; VwGH 25.9.1984, 84/14/0040; VwGH 27.9.1995, 92/13/0261) entschieden. Die Höhe des in Abzug zu bringenden Selbstbehaltes ergibt sich eindeutig aus § 34 Abs. 4 EStG 1988.

Damit hängt das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes nicht von einer Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung ab, weshalb die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen war.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. November 2019