

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29. Oktober 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 11. Oktober 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig ist im vorliegenden Fall allein die Frage, in welcher Höhe die vorhandenen Nachlassaktiva eines verschuldeten Nachlasses die abzugsfähigen Begräbniskosten mindern.

Dieser Frage ging folgendes Verwaltungsgeschehen voran:

Die Beschwerdeführerin (Bf) beantragte in ihrer **Erklärung** zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019 die Berücksichtigung von Begräbniskosten in der Höhe von 11.007,72 Euro.

Das Finanzamt richtete ein **Ersuchen um Ergänzung** an die Bf. In diesem forderte es die Bf auf, Unterlagen betreffend

- die Verlassenschaftsabhandlung bzw den Beschluss über die vorhandenen Nachlassaktiva,
- den Übergabe- oder Schenkungsvertrag,

- eine Kostenaufstellung der Begräbniskosten inklusive Zahlungsnachweise und Belege in Kopie,
- erhaltene Kostenersätze wie zB Versicherung, Dienstgeber usw und
- falls mehrere Erben vorhanden sind, eine Kostenaufteilung zum Nachweis vorzulegen.

Abschließend wurde der Hinweis festgehalten, dass Begräbniskosten vorrangig aus den Aktiva des Nachlasses zu bestreiten seien.

Dieses Ergänzungsersuchen des Finanzamtes blieb unbeantwortet.

Das Finanzamt erließ den **Bescheid** ohne Berücksichtigung der Begräbniskosten. In der Begründung wurde ausgeführt, dass das Finanzamt trotz Aufforderung nicht alle Unterlagen erhalten habe. Daher hätten nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigt werden können.

Gegen diesen Bescheid wurde **Beschwerde** erhoben. In der Beschwerde wurden die Begräbniskosten in unveränderter Höhe geltend gemacht. In der Begründung der Beschwerde wurde ausgeführt, dass mit der Beschwerde die Kopien der Rechnungen der Begräbniskosten übermittelt würden.

Übermittelt wurde der Beschluss im Verlassenschaftsverfahren, der Nachlassaktiva in der Höhe von 8.624,88 Euro auswies, eine Gasthausrechnung in der Höhe von 3.539,40 Euro, die Gebührenabrechnung der Friedhofsverwaltung über 801 Euro, die Rechnung über Bestattungskosten in der Höhe von 5.988,17 Euro, eine Rechnung für Grabinschrift über 390 Euro und eine Rechnung über Blumenkosten in der Höhe von 560 Euro.

Das Finanzamt entschied über die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung**. Es ergab sich steuerlich keine Änderung gegenüber dem Erstbescheid. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass Begräbniskosten vorrangig aus den vorhandenen Nachlassaktiva zu bestreiten seien. Der Höhe nach sei die Absetzbarkeit mit den Kosten eines würdigen Begräbnisses inklusive eines einfachen Grabmales begrenzt, wobei diese Kosten noch um das Nachlassvermögen zu kürzen seien. Bundeseinheitlich betrügen die Kosten eines würdigen Begräbnisses 10.000 Euro, davon seien die Nachlassaktiva in der Höhe von 8.684,88 Euro in Abzug gebracht worden. Der verbleibende Betrag sei als Begräbniskosten anerkannt worden. Steuerlich habe sich keine Berücksichtigung ergeben, da die verbliebenen Aufwendungen niedriger als der gültige Selbstbehalt gewesen seien.

Die Bf brachte durch ihren steuerlichen Vertreter einen **Vorlageantrag** ein. Dieser brachte vor, dass der Nachlass entgegen der Begründung der Beschwerdevorentscheidung mit 4.388,12 Euro überschuldet gewesen sei. Dies bedeute, dass der Bf der Betrag von 8.624,88 Euro nicht zur Bedeckung der Begräbniskosten zur Verfügung gestanden habe, sondern lediglich ein

Betrag von 6.500 Euro. Zudem sehe die aktuelle Begräbniskostenverordnung einen Höchstbetrag von 15.000 Euro für ein gewöhnliches Begräbnis vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf war als Krankenschwester tätig und erzielte daraus Einkünfte. Daneben erhielt sie noch Pensionsbezüge ab dem 2.8.2019.

Am 1.8.2019 verstarb ihr Gatte. Für die Beerdigung ihres Gatten sind der Bf Aufwendungen in der Höhe von insgesamt 11.278,57 Euro für Trauermahl, Begräbnisgebühr und Beisetzung, Bestattungskosten, Grabinschrift und Blumen erwachsen.

Die Aufwendungen wurden im Jahr des Ablebens des Gatten beglichen.

Die Aufwendungen wurden durch Belege nachgewiesen.

Im Zuge der Verlassenschaftsabhandlung wurde der Bf als Witwe des Verstorbenen der Nachlass an Zahlungs statt überlassen.

Als Aktiva wies der Beschluss des Verlassenschaftsgerichtes einen Betrag von 8.624,88 Euro bestehend aus diversen Bankguthaben aus, die Passiva betrugen 13.013,00 Euro, sodass ein überschuldeter Nachlass von 4.388,12 Euro verblieb (Beschluss des Bezirksgerichtes ***1*** vom 4. Juni 2020, GZ 14 A 471/19).

Im Rahmen des Beschlusses wurde der Bf weiter aufgetragen, aus den an Zahlungs statt überlassenen Aktiva die bevorrechteten Forderungen des Gerichtskommissärs in der Höhe von 371,70 Euro und die bevorrechteten Begräbniskosten in der Höhe von 6.500 Euro zur Gänze zu berichtigen. Somit verblieb eine Restverlassenschaft von 1.753,18 Euro.

Von der Restverlassenschaft wurde der Bf aufgetragen, von den noch offenen Begräbniskosten einen Anteil von 1.354,16 Euro zu bezahlen.

Die Bf konnte somit auf Grund des Beschlusses des Verlassenschaftsgerichtes aus den Aktiva der Verlassenschaft Begräbniskosten in der Höhe von insgesamt (bevorrechtet 6.500 Euro und nicht bevorrechtet 1.354,16 Euro) 7.854,16 Euro begleichen.

Mit der restlichen aktiven Verlassenschaft wurden weitere Forderungen gegen die Verlassenschaft anteilig beglichen.

Die verbleibenden Begräbniskosten in der Höhe von 3.424,41 Euro (11.278,57 Euro abzüglich 7.854,16 Euro) musste die Bf aus ihrem laufenden Einkommen bestreiten.

2. Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und ist insoweit nicht strittig. Dagegensprechende Umstände wurden nicht vorgebracht. Aus diesem Grunde durfte das Bundesfinanzgericht diesen Sachverhalt als erwiesen annehmen und seiner Entscheidung zugrunde legen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben 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 ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen von einem Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Diese drei Voraussetzungen müssen alle gemeinsam erfüllt sein, damit Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können. Fehlt nur eine der Voraussetzungen, so stellen die Aufwendungen keine außergewöhnliche Belastung mehr dar.

Gemäß § 549 ABGB gehören Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Sie sind demnach vorrangig aus einem vorhandenen Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Finden die Begräbniskosten in den vorhandenen

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

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).

Der Höhe nach ist die Absetzbarkeit mit den Kosten eines würdigen Begräbnisses (inklusive einfachen Grabmals) begrenzt, wobei diese noch um das Nachlassvermögen (inkl. Versicherungsleistungen und Kostenbeiträge des Arbeitgebers) zu kürzen sind.

Die Lohnsteuerrichtlinien 2002 idF des Wartungserlasses 2021 sind bei Lohnsteuerprüfungen für vergangene Lohnzahlungszeiträume und auf offene Veranlagungsfälle anzuwenden, soweit nichts Anderes geregelt ist bzw. soweit nicht für diese Zeiträume andere Bestimmungen in Gesetzen oder Verordnungen oder günstigere Regelungen in den Lohnsteuerrichtlinien Gültigkeit hatten.

Bundeseinheitlich betragen laut LStR die Kosten für ein würdiges Begräbnis (inklusive Grabmal) erfahrungsgemäß insgesamt höchstens 15.000 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 (LStR 2002 idF Wartungserlass 2021, Rz 890).

Die Kosten für Blumen und Kränze, für ein schlichtes, dem Ortsgebrauch entsprechendes Totenmahl sowie von Beileiddanksagungen sind Teil der Begräbniskosten (vgl VwGH 31.05.2011, 2008/15/0009);

Im vorliegenden Fall hatte die Bf Begräbniskosten in der Höhe von 11.278,75 Euro zu tragen. Die Kosten betrafen allesamt abzugsfähige Aufwendungen im Sinne der obigen Ausführungen.

Nachdem die LStR 2002 einen Betrag von 15.000 Euro als Kosten für ein würdiges Begräbnis erachten und Begräbniskosten in diesem Ausmaß daher von der Finanzverwaltung als zwangsläufig erwachsen eingestuft werden, erachtet das Gericht im Sinne einer Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen auch die Aufwendungen der Bf, die unter diesem Betrag liegen, als zwangsläufig erwachsen.

Da der Bf Nachlassaktiva an Zahlungs statt für Begräbniskosten in der Höhe von 7.854,16 Euro überlassen wurden, wurde ihr Einkommen nur mit dem verbleibenden Restbetrag der Aufwendungen belastet. Nur in diesem Ausmaß können die verbleibenden Kosten als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden. Das sind im konkreten Fall 3.424,41 Euro.

Diese Aufwendungen können unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes in Abzug gebracht werden. Nach Abzug des Selbstbehaltes verbleiben keine den Selbstbehalt übersteigenden Aufwendungen, welche steuerlich berücksichtigt werden könnten. Daraus ergibt sich, dass diese Aufwendungen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bf im Sinne der angeführten Bestimmung des § 34 Abs 4 EStG 1988 nicht wesentlich beeinträchtigt haben und eine außergewöhnliche Belastung mit einer steuerlichen Auswirkung bei diesen Aufwendungen nicht gegeben ist.

Um dies zu veranschaulichen, wird ein Berechnungsblatt der Entscheidung beigelegt.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Bei der Beantwortung der Frage, inwieweit Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können, folgte das Gericht dem klaren Wortlaut des Gesetzes und der einschlägigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 4.2.1963, 0359/62; VwGH 31.05.2011, 2008/15/0009). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag somit nicht vor.

Aus diesem Grunde wurde die Revision nicht zugelassen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt Einkommensteuer 2019

Wien, am 10. Februar 2022