

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gabriele Grossgut-Palotás in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Alfred Mayringer, Feldschmidgasse 5, 4950 Altheim, über die Beschwerde vom 27. November 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 26. November 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 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

Angefochten ist der Einkommensteuerbescheid 2019.

In ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beantragte die Beschwerdeführerin eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung in Höhe von 6.489,40 € (Begräbniskosten für ihren Gatten), welche mangels eines Nachweises der Höhe der Aktiva nicht gewährt wurde (Bescheid vom 26.11.2020).

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 27.11.2020 durch ihren steuerlichen Vertreter Beschwerde und übermittelte den Einantwortungsbeschluss vom 4.6.2019, den Einkommensteuerbescheid 2019 vom 26.11.2020 und ein Berechnungsblatt betreffend Einkommensteuer 2019; auf die Beschwerdeausführungen wird verwiesen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1.2.2021 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab, da der Verkehrswert einer bereits vor dem Todesfall übergebenen Liegenschaft die Begräbniskosten übersteige.

Der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin ersuchte mit einem als Beschwerde titulierten und vom Finanzamt als Vorlageantrag gewerteten Schriftsatz vom 9.2.2021 sinngemäß um Berücksichtigung der Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung; auf die näheren Ausführungen wird verwiesen.

Mit Vorlagebericht vom 12.4.2021 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Gatte der Beschwerdeführerin verstarb am 16.3.2019. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes B vom 4.6.2019 wurde der Beschwerdeführerin die Verlassenschaft als erbliche Witwe, die mit der Rechtswohltat des Inventars auf Grund des Gesetzes und über qualifizierte Erbsentschlagungserklärungen der erblichen Kinder die bedingte Erbantrittserklärung abgegeben hat, zur Gänze eingewantwortet. Eine bezifferbare Nachlassaktiva ist nicht vorhanden.

Die Begräbniskosten belaufen sich insgesamt auf 6.489,40 € (Kirche 200 €, Notar 1.245,60 €, Blumen 455 €, Gasthaus 1.166 €, Gebühren Sterbeeintrag 86 €, Grabanlage 430 €, Bestattung 2.906,80 €).

Mit Übergabsvertrag vom 28.2.2018 hatte die Beschwerdeführerin gemeinsam mit ihrem Gatten die Liegenschaft EZ ***EZ*** KG S im Ausmaß von 688 m² an ihren Sohn S F samt den darauf errichteten Baulichkeiten unentgeltlich übergeben und das lebenslange Wohnungsgebrauchsrecht an allen Wohnräumen im Erdgeschoß des Wohnhauses L-Gasse in A behalten. Im Übergabsvertrag ist keine vertragliche Verpflichtung zur Übernahme von Begräbniskosten enthalten.

Der Verkehrswert der Liegenschaft übersteigt die Begräbniskosten.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus dem Akteninhalt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

- **Rechtslage**

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
- Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
- Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (Abs. 2).

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (Abs. 3).

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

- **Rechtliche Erwägungen**

Die Beschwerdeführerin hat in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2019 Begräbniskosten in Höhe von 6.489,40 € als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Begräbniskosten können nach herrschender Lehre, Judikatur und Verwaltungspraxis eine außergewöhnliche Belastung, die unter Berücksichtigung des in § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 dargestellten Selbstbehaltes anzuerkennen sind, darstellen.

Aus der oben zitierten gesetzlichen Grundlage des § 34 Abs. 1 EStG 1988 ergibt sich, dass Aufwendungen nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind, wenn sie zwangsläufig erwachsen. Dies gilt auch für Begräbniskosten, wobei sich die Zwangsläufigkeit dieser Aufwendungen aus der sittlichen Pflicht des Erben, dem Verstorbenen ein angemessenes Begräbnis auszurichten, ergibt (vgl. *Doralt*, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 34 Tz 78, „Begräbniskosten“).

Begräbniskosten können nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellen, als sie nicht durch das zum Verkehrswert bewertete Nachlassvermögen gedeckt sind. Dies ergibt sich aus der Bestimmung des § 549 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches, wonach *„zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten (Nachlassverbindlichkeiten) auch die Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis gehören“*. Die Begräbniskosten gehören daher zu den sogenannten bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Diese werden vom Gesetz so behandelt, als ob sie vom Erblasser selbst zu tragen wären. Sie sind demnach vorrangig aus einem vorhandenen, verwertbaren Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten; dh. die Kosten des Begräbnisses sind von der Verlassenschaft zu tragen, der Besteller der Leistung hat ein Regressrecht gegen die Verlassenschaft (vgl. Manz-Kommentar zum ABGB, Dittrich-Tades, § 549). Finden die Begräbniskosten in der vorhandenen Nachlassaktiva Deckung, kommt eine Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht und es fehlt insoweit an der Zwangsläufigkeit (Jakom/Peyerl EStG, 2019, § 34 Rz 90 *Begräbniskosten*).

Wurde eine Liegenschaft bereits vor dem Todesfall übergeben und übersteigt der Verkehrswert die Begräbniskosten, ist eine Absetzung dann nicht möglich, wenn entweder die Übernahme der Begräbniskosten aus einer vertraglichen Verpflichtung resultiert oder ein mittelbarer konkreter zeitlicher Zusammenhang zwischen Übertragung der Liegenschaft und Übernahme der Begräbniskosten besteht (der von Rechtsprechung und Verwaltungspraxis angenommene Zeitraum liegt bei sieben Jahren; UFS 14.8.2012, RV/3353-W/2011).

Mit Übergabsvertrag vom 28.2.2018 hat die Beschwerdeführerin gemeinsam mit ihrem Gatten die Liegenschaft EZ ***EZ*** KG S im Ausmaß von 688 m² an ihren Sohn S F übergeben. Die Vertragsbestimmungen enthalten keine vertragliche Verpflichtung zur Übernahme von Begräbniskosten.

Da jedoch im gegenständlichen Fall ein mittelbarer konkreter zeitlicher Zusammenhang zwischen Übertragung der Liegenschaft (28.2.2018) und Übernahme der Begräbniskosten (Todesfall 16.3.2019) besteht, fehlt es insoweit an der Zwangsläufigkeit. Eine Berücksichtigung der Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung kommt daher nicht in Betracht.

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.

Im gegenständlichen Fall wird über die Höhe von Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung abgesprochen. Zu § 34 Abs. 1 EStG 1988 liegt eine einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor. Eine Revision ist demnach nicht zulässig.

Linz, am 11. März 2022