

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 23. Jänner 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Jänner 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021, Steuernummer ****BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.
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 ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Angefochtener Bescheid

Der Beschwerdeführer erhielt 2021 gleichzeitig Bezüge aus einem aktiven Dienstverhältnis und Pensionsbezüge.

Mit Bescheid vom 09.01.2023 wurde von Amts wegen eine Arbeitnehmerveranlagung für 2021 durchgeführt, die zu einer Nachforderung in Höhe von 1.798,00 € führte.

In der Begründung wurde ausgeführt, der Beschwerdeführer habe trotz Erinnerung keine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung übermittelt, obwohl er dazu gemäß § 42 EStG 1988 verpflichtet sei. Werde der Verpflichtung zur Einreichung einer Steuererklärung nicht nachgekommen, sei das Finanzamt zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß

§ 184 BAO berechtigt. Die Veranlagung sei daher auf Basis der dem Finanzamt vorliegenden Informationen (Lohnzettel des Arbeitgebers, Kontrollmitteilungen, automatisch übermittelte Sonderausgaben, etc.). erfolgt.

2. Beschwerde vom 23.01.2023

In der rechtzeitig eingebrachten Beschwerde beantragte der Beschwerdeführer die Berücksichtigung von Begräbniskosten in Höhe von 5.415,00 €.

Begründend führte er aus, er sei wegen der Trauer über den überraschenden den Tod seiner Gattin im Juni 2021 nicht in der Lage gewesen seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung zu übermitteln. Er ersuche um Berücksichtigung der ihm entstandenen Begräbniskosten.

3. Beschwerdeverentscheidung vom 03.08.2023

Die belangte Behörde wies nach der Durchführung von Ermittlungen betreffend die geltend gemachten Begräbniskosten die Beschwerde als unbegründet ab und führte in der Begründung aus, die vom Beschwerdeführer beantragen Begräbniskosten (für Bestattung 4.575,00 €, Blumen 840,00 € und Notar 156,00 €) hätten um die Aktiva laut Beschluss des Verlassenschaftsgerichtes in Höhe von 1.916,62 € gekürzt werden müssen, da diese gemäß § 549 ABGB zur Abdeckung der Begräbniskosten heranzuziehen seien. Weil die zwangsläufig erwachsenen Aufwendungen niedriger als der für den Beschwerdeführer gültige einkommensabhängige Selbstbehalt in Höhe von 4.393,28 € seien, lägen keine außergewöhnlichen Belastungen vor. Die Beschwerde sei daher als unbegründet abzuweisen gewesen.

4. Vorlageantrag vom 29.08.2023

Seinen rechtzeitig eingebrachten als Beschwerde bezeichneten Vorlageantrag begründete der Beschwerdeführer damit, dass er beim Ausfüllen der Arbeitnehmerveranlagung für 2021 versehentlich die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrags und des Familienbonus Plus nicht beantragt habe. Er ersuche um diesbezügliche Berücksichtigung.

5. Beschwerdevorlage

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und gab in ihrer Stellungnahme im Vorlagebericht vom 11.12.2023 an, dass durch den Wechsel der die Familienbeihilfen beziehenden Person der ganzjährige Bezug der Familienbeihilfe für das Kind nicht aufgefallen sei.

Die ursprünglich in der Arbeitnehmerveranlagung 2021 als außergewöhnliche Belastung beantragten Begräbniskosten wirkten sich wegen der vorrangig vorgesehenen Begleichung aus

dem Nachlass (§ 549 ABGB) und der daher von den Kosten abzuziehenden Aktiva steuerlich nicht aus.

Der erst im Vorlageantrag beantragte Familienbonus Plus (FABO+) stehe dem Beschwerdeführer auch nach der Rechtsansicht des Finanzamtes zu.

Der Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB) sei hingegen nicht zuzuerkennen, weil der Beschwerdeführer im Jahr 2021 nicht länger als 6 Monate mit seiner im ersten Halbjahr 2021 verstorbenen Gattin verheiratet gewesen sei.

Die belangte Behörde beantrage die teilweise Stattgabe der Beschwerde wie folgt:

- 1.) Beantragt werde, den AVAB nicht zuzuerkennen, da der Beschwerdeführer im Jahr 2021 nicht länger als 6 Monate mit seiner am XX.06.2021 verstorbenen Gattin verheiratet gewesen sei.
- 2.) Beantragt werde weiters, den Familienbonus Plus für das Kind [Sohn] für 12 Monate in Höhe von 1.500.00 € zuzuerkennen.

6. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Mit **Beschluss vom 14.12.2023** wurde die belangte Behörde aufgefordert, bekannt zu geben, welche Bedenken der Gewährung des Alleinerzieherabsetzbetrages gemäß § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 entgegenstehen, und dies durch geeignete Unterlagen zu belegen.

In der Begründung wurde angeführt, die belangte Behörde beantrage im Vorlagebericht vom 11.12.2023, dem Beschwerdeführer keinen Alleinverdienerabsetzbetrag im Hinblick darauf zu gewähren, dass seine Gattin am XX.06.2021 verstorben und er daher 2021 nicht länger als 6 Monate verheiratet gewesen sei.

Da aus den vorgelegten Unterlagen nicht hervorgehe, dass der Beschwerdeführer 2021 eine neue Lebensgemeinschaft eingegangen sei, und er bzw. seine verstorbene Ehegattin für den gemeinsamen Sohn [Sohn] ***Bf*** im gesamten Kalenderjahr Familienbeihilfe bezogen hätten, sei nicht erkennbar, warum dem Beschwerdeführer der Alleinerzieherabsetzetrag nicht gewährt werden könne.

Die belangte Behörde führte dazu in ihrem **Schreiben vom 27.12.2023** aus, seitens des Bearbeiters/der Bearbeiterin sei ein Beihilfenbezug während des gesamten Jahres deswegen übersehen worden, weil in der Jahresveranlagung Privat ein Beihilfenbezug von nur 6 Monaten aufscheine. Aus der Familienbeihilfendatenbank sei jedoch ein ganzjähriger Beihilfenbezug ersichtlich.

Nach Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmungen wurde ausgeführt, dem Beschwerdeführer stünden 2021 der Alleinerzieherabsetzbetrag und der Familienbonus Plus zu.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer lebte 2021 bis zum Tod seiner Ehefrau am XX.06.2021 mit dieser und dem gemeinsamen, minderjährigen Sohn [Sohn] (geboren am [Datum]) und nach dem Tod der Ehefrau nur mehr mit seinem Sohn in einem gemeinsamen Haushalt.

Bis Juni 2021 erhielt die Ehefrau des Beschwerdeführers die Familienbeihilfe für den minderjährigen Sohn, in der zweiten Hälfte des Jahres erhielt der Beschwerdeführer diese selbst.

Der Beschwerdeführer zahlte anlässlich des Todes seiner verstorbenen Ehefrau insgesamt 5.415,00 €, wovon 4.575,00 € für die Bestattung, 840,00 € für Blumen und 156,00 € für den Notar anfielen.

Laut Beschluss des Verlassenschaftsgerichtes wurden ihm zur Begleichung dieser Kosten die im Verlassenschaftsverfahren nach der verstorbenen Ehefrau des Beschwerdeführers festgestellten Aktiva von insgesamt 1.916,62 € überlassen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen und ist auch nicht strittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Gemäß § 33 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 99/2020 (in der Folge EStG 1988) sind von der nach § 33 Abs. 1 EStG 1988 berechneten Einkommensteuer Absetzbeträge in folgender Reihenfolge abzuziehen:

1. Der Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a EStG 1988; der Familienbonus Plus ist insoweit nicht abzuziehen, als er jene Steuer übersteigt, die auf das gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 zu versteuernde Einkommen entfällt.
2. Die Absetzbeträge nach § 33 Abs. 4 bis 6 EStG 1988.

Gemäß § 33 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag für jedes Kind zu.

Gemäß § 33 Abs. 3a EStG 1988 steht für ein Kind, für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird und das sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält, auf Antrag ein Familienbonus Plus nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu:

Gemäß § 33 Abs. 3a Z 1 lit. a EStG 1988 beträgt der Familienbonus Plus bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 125 Euro.

Gemäß § 33 Abs. 3a Z 3 lit a EStG 1988 ist der Familienbonus Plus in der Veranlagung entsprechend der Antragstellung durch den Steuerpflichtigen wie folgt zu berücksichtigen:

Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat kein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 zusteht:

- Beim Familienbeihilfenberechtigten oder dessen (Ehe-)Partner der nach § 33 Abs. 3a Z 1 EStG 1988 zustehende Betrag oder
- beim Familienbeihilfenberechtigten und dessen (Ehe-)Partner jeweils die Hälfte des nach § 33 Abs. 3a Z 1 EStG 1988 zustehenden Betrages.

Gemäß § 33 Abs. 3a Z 4 EStG 1988 ist (Ehe-)Partner im Sinne von § 33 Abs. 3a Z 3 EStG 1988 eine Person, mit der der Familienbeihilfenberechtigte verheiratet ist, eine eingetragene Partnerschaft nach dem Eingetragene Partnerschaft-Gesetz – EPG begründet hat oder für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einer Lebensgemeinschaft lebt.

Gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 stehen darüber hinaus u-a. folgende Absetzbeträge zu, wenn sich das Kind ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält:

1. Alleinverdienenden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) 494 €.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 EStG 1988 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich.

Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) Einkünfte von höchstens 6.000 € jährlich erzielt.

2. Alleinerziehenden steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) 494 €.
Alleinerziehende sind Steuerpflichtige, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner leben.

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

1. Sie muss außergewöhnlich sein (§ 33 Abs. 2 EStG 1988).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (§ 33 Abs. 3 EStG 1988).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 33 Abs. 4 EStG 1988).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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 die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5 EStG 1988) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro	6%;
mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro	8%;
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10%;
mehr als 36 400 Euro	12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, und

- für jedes Kind (§ 106).

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, anzusetzen.

Gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988 gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988 zusteht.

Gemäß § 106 Abs. 3 EStG 1988 ist (Ehe-)Partner eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) in einer Lebensgemeinschaft lebt. Einem (Ehe-)Partner ist gleichzuhalten, wer in einer Partnerschaft im Sinn des Eingetragene Partnerschaft-Gesetzes – EPG eingetragen ist.

Da der Beschwerdeführer bzw. seine vor ihrem Tod im gemeinsamen Haushalt lebende Ehefrau für ihren gemeinsamen minderjährigen Sohn Familienbeihilfe für das ganze Jahr bezogen haben, steht dem Beschwerdeführer entsprechend seinem Antrag für das ganze Jahr der Familienbonus Plus in Höhe von insgesamt 1.500 € zu.

Im Hinblick darauf, dass die Ehefrau des Beschwerdeführers am XX.06.2021 verstorben ist und er in der Folge 2021 nicht mehr als 6 Monate mit ihr im gemeinsamen Haushalt leben konnte, steht ihm zwar – entsprechend den oben wiedergegebenen gesetzlichen Bestimmungen – der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zu, wohl aber der Alleinerzieherabsetzbetrag, weil er nach dem Tod seiner Ehefrau im Jahr 2021 keine neue Partnerschaft eingegangen ist. Dieser ist – der gesetzlichen Bestimmung zufolge – von Amts wegen zu berücksichtigen.

Sowohl der Familienbonus Plus in Höhe von 1.500 € als auch der Alleinerzieherabsetzbetrag sind daher von der nach § 33 Abs. 1 EStG 1988 errechneten Einkommensteuer in Abzug zu bringen.

Hinsichtlich der beantragten Berücksichtigung der Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung ist zunächst festzuhalten, dass gemäß § 549 ABGB die dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessenen Begräbniskosten zu den auf der Erbschaft haftenden Lasten gehören (vgl. bspw. VwGH 31.05.2011, 2008/15/0009). Sie sind sohin vorrangig aus den Aktiva des Nachlasses zu tragen. Subsidiär haften die Unterhaltspflichtigen für die Begräbniskosten. 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.

Gemäß § 94 Abs. 1 ABGB haben die Ehegatten nach ihren Kräften und gemäß der Gestaltung ihrer ehelichen Lebensgemeinschaft zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse gemeinsam beizutragen.

Gemäß § 94 Abs. 2 ABGB hat der Ehegatte, der den gemeinsamen Haushalt führt, dadurch seinen Beitrag im Sinne des § 94 Abs. 1 ABGB geleistet; er hat an den anderen einen Anspruch auf Unterhalt, wobei eigene Einkünfte angemessen zu berücksichtigen sind.

Auf Grund der Anordnung des § 94 Abs. 2 ABGB wird der angemessene Unterhalt geschuldet.

Gemäß § 77 Abs. 1 EheG erlischt der Unterhaltsanspruch mit dem Tode des Berechtigten. Nur soweit er auf Erfüllung oder Schadenersatz wegen Nichterfüllung für die Vergangenheit gerichtet ist oder sich auf Beträge bezieht, die beim Tode des Berechtigten fällig sind, bleibt er auch nachher bestehen.

Gemäß § 77 Abs. 2 EheG hat der Verpflichtete die Bestattungskosten zu tragen, soweit dies der Billigkeit entspricht und die Kosten nicht von den Erben zu erlangen sind.

Im gegenständlichen Fall ergibt sich somit eine gesetzliche Verpflichtung des Beschwerdeführers zur Tragung der (im Nachlass nicht gedeckten) Kosten des Begräbnisses seiner Ehefrau aus § 94 ABGB iVm § 77 Abs. 2 EheG.

Es ist diesbezüglich festzuhalten, dass derartige Kosten nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs außergewöhnlich im Sinne des § 34 Abs. 2 EStG 1988 sind und einem hinterbliebenen Ehepartner jedenfalls (in angemessener Höhe) zwangsläufig im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwachsen, was auch vom Finanzamt nicht in Frage gestellt wird.

Hinsichtlich der Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist folgende Berechnung anzustellen:

Das gemäß § 34 Abs. 5 EStG 1988 der Berechnung zugrunde zu legende Einkommen des Beschwerdeführers 2021 ist folgendermaßen zu berechnen:

Einkommen laut Bescheid	34.214,52 €
Sonstige Bezüge laut Lohnzetteln:	
[AG]	934,68 €
PVA	5.047,14 €
darauf entfallende SVA-Beiträge	- 257,40 €

ergibt:	39.938,94 €
---------	-------------

Der zu berechnende Selbstbehalt beträgt daher 12% abzüglich 2 Prozentpunkte für den Alleinerzieherabsetzbetrag und das Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988, somit 10%. Dies ergibt einen Selbstbehalt in Höhe von 3.993,89 €.

Da die vom Beschwerdeführenden zu tragenden Kosten in Höhe von 3.498,38 € unter dem Selbstbehalt liegen, beeinträchtigen diese nicht seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit und stellen daher keine außergewöhnliche Belastung dar.

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.

Das sich die im gegenständlichen Fall zu lösenden Rechtsfragen bezüglich Gewährung des Familienbonus Plus und des Alleinerzieherabsetzbetrages sowie der Berücksichtigung der vom Beschwerdeführer zu tragenden Begräbniskosten aus den gesetzlichen Regelungen ergeben, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. April 2024