

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. März 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 14. Februar 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016, Steuernummer ***StNr*** zu Recht erkannt:

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

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 Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (in weiterer Folge Bf.) machte im Rahmen seines Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2016 vom 3. Jänner 2017 mit Beilage L1ab unter der Kennzahl 731 Begräbniskosten in Höhe von € 3.597,41 und unter der Kennzahl 730 Krankheitskosten in Höhe von € 617,00 als außergewöhnliche Belastungen geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid 2016 vom 14. Februar 2017 wurden € 4.214,41 (= € 3.597,71 + € 617,00) an außergewöhnlichen Belastungen vor Abzug des Selbstbehaltes gewährt.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 erhob der Bf. am 15. März 2017 rechtzeitig Beschwerde und beantragte Begräbniskosten laut Beilage in Höhe von € 3.597,41. Der Beschwerde legte er eine Rechnung der Bestattung ***X*** vom 20. Oktober 2017 und den Beschluss des Bezirksgericht ***BG*** vom 2. Februar 2017 bei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 9. Mai 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab, da Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehörten und diese demnach vorrangig aus dem vorhandenen Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten seien. Die Aufwendungen könnten daher mangels Zwangsläufigkeit nicht berücksichtigt werden.

Mit Einspruch gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 22. Mai 2017 (welcher als Vorlageantrag zu werten ist) wurde vorgebracht, dass sich das Nachlassvermögen seines Vaters anders zusammenstelle, als es im Beschluss der Verlassenschaft aufscheine: Das Notebook gehöre dem Bf., das er seinem Vater geliehen habe (Rechnung liege bei), vom Finanzierungskostenbeitrag bei ***Y*** sei die Miete von 5 Monaten abgezogen worden, die Beerdigung habe € 3.597,41 gekostet und für PKW-Fahrten seien insgesamt Spritkosten in Höhe von € 530,00 entstanden. Somit würden den Gesamteinnahmen von € 1.683,85 (***Y*** iHv € 879,01, Bargeld ***Krankenhaus*** iHv € 32,20 und PVA iHv € 772,64) Gesamtausgaben iHv € 4.127,41 (Beerdigung iHv € 3.597,41, Spritkosten iHv € 530,00) gegenüberstehen und dadurch Restkosten in Höhe von € 2.443,56 übrigbleiben.

Mit Vorlagebericht vom 28. Juli 2017 legte die belangte Behörde die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Mit Beschluss vom 30. Juli 2024 hielt das Bundesfinanzgericht dem Bf. vor, dass mit Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung bereits € 3.597,41 an Begräbniskosten geltend gemacht wurden, die auch im Einkommensteuerbescheid 2016 vom 14. Februar 2017 berücksichtigt worden waren, und das Bundesfinanzgericht nach derzeitiger Aktenlage davon ausgehe, dass es sich aufgrund des identen Betrages dabei um die Bestattungskosten der Bestattung ***X*** handle. Der Bf. wurde aufgefordert, eine Stellungnahme abzugeben und gegebenenfalls Unterlagen vorzulegen.

Der Bf. gab keine Stellungnahme ab.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Vater des Bf., Herr ***V***, ist am ***2016*** verstorben.

Der Bf. hat die Rechnung des Bestatters ***X*** vom 20.10.2016 in Höhe von € 3.597,41 bezahlt.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***BG*** vom 2. Februar 2017 unterblieb gemäß § 153 AußStrG die Abhandlung mangels den Wert von € 5.000,00 übersteigenden Aktiven.

Dem Bf. wurde gemäß § 153 Abs. 2 AußStrG die Ermächtigung erteilt, dass Verlassenschaftsvermögen bestehend aus:

- 1) Kleidung und Wäsche wertlos
 - 2) Einrichtung und Gebrauchsgegenstände € 400,00
 - 3) 1 Notebook, 1 USB-Stick, 1 Handy (je in Verwahrung des ***Krankenhaus***)
€ 600,00
 - 4) Bargeld (in Verwahrung des ***Krankenhaus***)
€ 32,20
 - 5) Girokonto ***KontoNr. 1*** bei der ***Bank*** € 8,20
 - 6) Pensionsguthaben bei der PVA, nach Todestag auf vorstehendes Girokonto
überwiesen € 772,64
 - 7) Spareinlage ***KontoNr. 2*** ***V***, bei der
Bank € 5,01
 - 8) Finanzierungbeitrag bei der ***Y***
hinsichtlich der erbl. Wohnung in ***Z*** € 2.418,74
- insgesamt im verzeichneten Gesamtwert € 4.236,79
- zur Gänze zu übernehmen und hierüber zu verfügen.

Die Gebühren des Gerichtskommissärs wurden gemäß § 14 GKTG mit € 254,04 bestimmt und dem Bf. aufgetragen, diese zu bezahlen.

Laut Kundenabrechnung der ***Y*** vom 27. März 2017 wurde an den Bf. € 879,01 rückbezahlt.

Das Notebook gehörte dem Bf. und hatte einen Wert von € 449,00.

Die Aktiva betrugen € 2.248,06.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aufgrund der vom Finanzamt dem BFG elektronisch vorgelegten Akten und der Einsicht in die Anwendungen der Finanzverwaltung.

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren die Höhe der Aktiva aus der Verlassenschaft des Vaters des Bf.

Eine Bindung an den Beschluss des Bezirksgerichtes ***BG*** hinsichtlich des Wertes des Reinnachlasses (= Vermögen abzüglich Verbindlichkeiten) besteht nicht. Vielmehr hat die Abgabenbehörde bzw. das Bundesfinanzgericht den Wert des Reinnachlasses aus dem Gesichtswinkel des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung unter eigener Verantwortung zu beurteilen (VwGH 16.12.1993, 88/16/0235; vgl. auch BFG 04.06.2018, RV/7102831/2013).

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***BG*** vom 2. Februar 2017 unterblieb gemäß § 153 AußStrG die Abhandlung mangels den Wert von € 5.000,00 übersteigenden Aktiven.

Dem Bf. wurde gemäß § 153 Abs. 2 AußStrG die Ermächtigung erteilt, dass Verlassenschaftsvermögen bestehend aus:

- 1) Kleidung und Wäsche wertlos
 - 2) Einrichtung und Gebrauchsgegenstände € 400,00
 - 3) 1 Notebook, 1 USB-Stick, 1 Handy (je in Verwahrung des ***Krankenhaus***)
€ 600,00
 - 4) Bargeld (in Verwahrung des ***Krankenhaus***)
€ 32,20
 - 5) Girokonto ***KontoNr. 1*** bei der ***Bank*** € 8,20
 - 6) Pensionsguthaben bei der PVA, nach Todestag auf vorstehendes Girokonto
überwiesen € 772,64
 - 7) Spareinlage ***KontoNr. 2*** ***V***, bei der
Bank € 5,01
 - 8) Finanzierungbeitrag bei der ***Y***
hinsichtlich der erbl. Wohnung in ***Z*** € 2.418,74
- insgesamt im verzeichneten Gesamtwert € 4.236,79
- zur Gänze zu übernehmen und hierüber zu verfügen.

Der Bf. brachte vor, dass das Notebook seines gewesen sei und legte eine Rechnung von ***Verkäufer*** über den Kauf eines Notebooks am 30. September 2016 über € 449,00 vor, welche auf seinen Namen lautete. Es widerspricht nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass man seinem Vater, der im Krankenhaus ist, ein Notebook borgt. Da das Notebook noch neu ist, wird der Kaufpreis von den Aktiva abgezogen.

Gemäß § 798 Satz 2 ABGB idF nach dem ErbrÄG 2015 stellt die gerichtliche Ermächtigung gemäß § 153 Abs. 2 AußStrG einen Erwerbstitel dar. Diese Bestimmung gilt ab 1.1.2017 für

Todesfälle ab 1.1.2017. Da der Vater des Bf. im Jahr 2016 verstorben war, war noch die alte Rechtslage anzuwenden. Davor erwarb der Übernehmer nach überwiegender Ansicht nur mittels Besitznahme und nachfolgender Ersitzung Eigentum an den übernommenen Sachen (vgl. *Sailer* in *Glitschthaler/Höllwerth*, AußStrG I², § 153 Rz 15 (Stand 1.6.2019, rd.at) mit weiteren Literaturnachweisen)

Laut Kundenabrechnung der ***Y*** vom 27. März 2017 wurde nach Abzug ausstehender Mieten an den Bf. € 879,01 überwiesen. Der Bf. konnte somit nur über diesen Betrag tatsächlich verfügen und war dieser Betrag daher bei den Aktiva anzusetzen.

Die Aktiva stellten sich daher wie folgt dar:

1) Kleidung und Wäsche wertlos	
2) Einrichtung und Gebrauchsgegenstände	€ 400,00
3) 1 USB-Stick, 1 Handy (je in Verwahrung des ***Krankenhaus***)	€ 151,00
4) Bargeld (in Verwahrung des ***Krankenhaus***)	
€ 32,20	
5) Girokonto ***KontoNr. 1*** bei der ***Bank***	€ 8,20
6) Pensionsguthaben bei der PVA, nach Todestag auf vorstehendes Girokonto überwiesen	€ 772,64
7) Spareinlage ***KontoNr. 2*** ***V***, bei der ***Bank***	€ 5,01
8) Finanzierungbeitrag bei der ***Y*** hinsichtlich der erbl. Wohnung in ***Z***	€ 879,01
insgesamt	€ 2.248,06

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

§ 34 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 103/2019 lautet auszugsweise:

§ 34.(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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 darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist eine Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher

Vermögensverhältnisse erwächst. Die Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastungen nach § 34 EStG 1988 setzt einen tatsächlichen aus dem Einkommen des betroffenen Jahres geleisteten Aufwand und dessen Zwangsläufigkeit voraus (VwGH 19.10.2022, Ra 2021/15/0029). Die Zwangsläufigkeit des Aufwands ist stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen (vgl. VwGH 11.02.2022, Ra 2020/13/0062 und VwGH 11.02.2016, 2013/13/0064). Es kommt auf die wesentliche Ursache für das Entstehen der Aufwendungen an (VwGH 21.11.2013, 2010/15/0130).

Gemäß § 549 ABGB gehören die Kosten für ein ortsübliches und den Lebensverhältnissen sowie dem Vermögen des Verstorbenen angemessenes Begräbnis zu den auf einer Verlassenschaft haftenden Lasten. Sie sind sohin vorrangig aus den Aktiva des Nachlasses zu tragen (vgl. hierzu Apathy in Koziol/Bydlinski/Bollenberger (Hrsg.), ABGB³, § 549 Rz 3). Die Begräbniskosten werden vom Gesetz daher so behandelt, als ob sie vom Erblasser bzw. von der Erblasserin 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 (vgl. VwGH 31.05.2011, 2008/15/0009), der Besteller der Leistung hat ein Regressrecht (§ 1042 ABGB) gegen die Verlassenschaft (Welser in Rummel/Lukas, ABGB⁴ § 549 Anm 1 und 5). Die Begräbniskosten müssen die Nachlassaktiva, von denen die Verfahrenskosten abgezogen wurden, übersteigen (Jakom/Peyerl, EStG 2024, § 34 Rz 90 "Begräbniskosten").

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 § 143 Abs. 1 ABGB schuldet ein Kind seinen Eltern unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse den Unterhalt, soweit der Unterhaltsberechtigte nicht imstande ist, sich selbst zu erhalten, und sofern er seine Unterhaltspflicht gegenüber dem Kind nicht gröblich vernachlässigt hat. Auf Grund der Anordnung des § 143 ABGB wird der angemessene Unterhalt geschuldet (VwGH 31.05.2011, 2008/15/0009).

Sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, sind die Abgabenbehörden gemäß § 116 Abs. 2 BAO berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, sind von der Abgabenbehörde im Sinn des Abs. 1 zu beurteilen. Eine Bindung besteht nur insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war (§ 116 Abs. 2 BAO).

Eine Ausnahme von der grundsätzlich gegebenen Bindungswirkung normiert § 116 Abs. 2 BAO für Entscheidungen der Gerichte über privatrechtliche Fragen somit dann, wenn das Gericht bei Ermittlung des Sachverhaltes nicht von Amts wegen vorzugehen hat. Die Bindung besteht hingegen an im Außerstreitverfahren getroffene Entscheidungen über privatrechtliche Fragen (zB über die Erbenqualität, VwGH 25.06.1992, 91/16/0045; VwGH 16.12.1993, 88/16/0235, über die Bindung an die im Abhandlungsverfahren abgegebenen, vom Gericht angenommenen und den rechtskräftigen Einantwortungsurkunden zugrunde gelegten Erbserklärungen; vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 116, Rz 6; Stoll, BAO, 1331).

Eine Bindung an den Beschluss des Gerichtes hinsichtlich des Wertes des Reinnachlasses (=Vermögen abzüglich Verbindlichkeiten) besteht nicht (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 116, Rz 6). Vielmehr hat die Abgabenbehörde den Wert des Reinnachlasses aus dem Gesichtswinkel des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung unter eigener Verantwortung zu beurteilen (VwGH 16.12.1993, 88/16/0235).

Es ist unbestritten, dass für den Bf. die Übernahme der Begräbniskosten außergewöhnlich und zwangsläufig war. Er war gemäß § 143 ABGB gesetzlich verpflichtet, die (nicht im Nachlass gedeckten) Kosten des Begräbnisses zu tragen.

Der Bf. beantragte im Vorlageantrag Fahrtkosten/Spritkosten iHv gesamt € 530,00 (zwei Fahrten von ***A*** nach ***B*** wegen der Beerdigung und sieben Fahrten nach ***C*** wegen Wohnungsräumung, Notar, Bank und Wohnungsrückgabe) zu berücksichtigen. Bei diesen Kosten handelt es sich jedoch nicht um Kosten für ein ortsübliches und den Lebensverhältnissen sowie dem Vermögen des Verstorbenen angemessenes Begräbnis und sind diese nicht vorrangig aus der Verlassenschaft zu tragen. Außerdem haften die Unterhaltspflichtigen nicht für diese Kosten iSd § 143 ABGB. Somit fehlt es diesen Kosten an der Zwangsläufigkeit iSd § 34 Abs. 3 EStG 1988.

Wie ausgeführt konnte der Bf. aus der Verlassenschaft seines Vaters über ein Verlassenschaftsvermögen/Aktiva von € 2.248,06 verfügen.

Die außergewöhnlichen Belastungen errechnen sich daher wie folgt:

Verlassenschaftsvermögen/Aktiva	€ 2.248,06
abzüglich Gebühren des Gerichtskommissärs	- € 254,04
abzüglich Kosten für Begräbnis	- € 3.597,41
zuzüglich Krankheitskosten	€ 617,00
ergibt außergewöhnliche Belastungen vor Selbstbehalt:	€ 2.220,39

Im angefochtenen Bescheid waren € 4.214,41 an außergewöhnlichen Belastungen vor Selbstbehalt anerkannt worden, so dass der angefochtene Bescheid abzuändern war.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

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 Erkenntnis folgt der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und liegt eine Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nicht vor. Die Revision ist somit nicht zulässig.

Wien, am 30. Dezember 2024