

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Regina Vogt in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 22. März 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 7. März 2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2024, Steuernummer ****BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO im Sinne der Beschwerdevereinscheidung vom 5.12.2025 teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe 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

Im Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2024 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.) die Berücksichtigung von Begräbniskosten i.H. von € 5.970,70 für ihren am tt.5.2024 verstorbenen Ehemann.

Mangels Beilage L1ab wurden diese Kosten jedoch zunächst im Bescheid vom 7.3.2025 nicht berücksichtigt.

Diese Beilage wurde in der Beschwerde vom 22.3.2025 samt weiteren Nachweisen nachgereicht.

Lt. Beschluss des BG Oberpullendorf wies der Nachlass Aktiva i.H. von € 2.123,21 sowie Passiva i.H. von € 4.585,90 auf, war somit mit € 2.462,69 überschuldet.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 5.12.2025 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben, die Nachlassaktiva von € 2.123,21 auf die Begräbniskosten i.H. von € 5.970,70 angerechnet und somit eine außergewöhnliche Belastung i.H. von € 3.847,49 anerkannt. Davon wurde ein Selbstbehalt von € 3.510,27 abgezogen.

In der ausführlichen, allerdings sich wiederholenden und unübersichtlichen Begründung wurde abgesehen von der Zitierung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen des § 34 EStG 1988 und unter Zitierung diverser Kommentarstellen darauf verwiesen, dass die Begräbniskosten zu den sogenannten bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehörten, wobei diese vom Gesetz so behandelt würden, als ob sie vom Erblasser selbst zu tragen wären. Sie seien demnach vorrangig aus einem vorhandenen, verwertbaren Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Fänden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiva Deckung, komme eine Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht und es fehle insoweit an der Zwangsläufigkeit (Jakom/Peyerl, EStG, 2021, § 34 Rz 90 Begräbniskosten).

Im Vorlageantrag vom 5.1.2026 beantragte die Bf. die Berücksichtigung der Begräbniskosten in voller Höhe als außergewöhnliche Belastung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Ehemann der Bf. ist am tt.5.2024 verstorben.

Die Begräbniskosten beliefen sich auf insges. € 5.970,70 und wurden von der Bf. getragen.

Die Aktiva des Nachlasses betrugen € 2.123,21, die Passiva € 4.585,90, wobei die Aktiva der Bf. als Witwe an Zahlungs statt mit Gerichtsbeschluss überlassen worden waren.

Der Nachlass war mit € 2.462,69 überschuldet.

Nicht durch die Aktiva des Nachlasses gedeckt waren € 3.847,49.

Diese wurden von der belangten Behörde im verfahrensgegenständlichen Bescheid als außergewöhnliche Belastung unter Abzug eines Selbstbehaltes von € 3.510,27 berücksichtigt.

2. Beweiswürdigung

Beweis wurde aufgenommen durch Einsicht in den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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) und
3. sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs .4)

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß Abs 2 leg cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß Abs 3 leg cit 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 in Verbindung mit Abs 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als 14.600 Euro 10 %.

Begräbniskosten einschließlich der Kosten für die Errichtung eines Grabmals können insoweit eine außergewöhnliche Belastung sein, als sie durch das zum Verkehrswert bewertete Nachlassvermögen nicht gedeckt sind (vgl Doralt/Mayr/Herzog, EStG11, § 34 Tz 78).

Wie die belangte Behörde bereits zutreffend ausgeführt hat, gehören Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten (§ 549 ABGB) und sind daher vorrangig aus vorhandenen und verwertbaren Nachlassaktiven zu bestreiten.

Ist kein ausreichender Nachlass zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden, so haften hierfür grundsätzlich die Unterhaltsverpflichteten des Verstorbenen. Finden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiva Deckung oder teilweise Deckung, kommt die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht oder nur in dem die Aktiva übersteigenden Ausmaß in Betracht. Ist die Deckung oder teilweise Deckung gegeben fehlt es an der Zwangsläufigkeit, wie auch der Verwaltungsgerichtshof bereits aussprach (Begräbniskosten einschließlich der Errichtung eines Grabmals sind daher insoweit keine außergewöhnliche Belastung, als sie aus dem zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen gedeckt werden können (VwGH 4.2.1963, 0359/62). Dabei kommt es nicht darauf an, wie die Bf. mehrfach ausführte, dass der Reinnachlass, wie im gegenständlichen Fall, überschuldet ist; die Begräbniskosten müssen die *Nachlassaktiva*, von denen die Verfahrenskosten abgezogen wurden, übersteigen (Jakom/Baldauf EStG § 34 Rz 90, Stichwort Begräbniskosten, und die dort angeführte Judikatur) sowie die zahlreiche Judikatur des Bundesfinanzgerichtes (z.B. RV/3100024/2025, 27.1.2025).

Von den Begräbniskosten i.H. von € 5.970,70 sind daher die Nachlassaktiva i.H. von 2.123,21 abzuziehen, sodass eine bei der Veranlagung zu berücksichtigende außergewöhnliche Belastung i.H. von € 3.847,49 verbleibt.

Der gem. § 34 Abs.4 EStG 1988 auf diesen Betrag anzuwendende Selbstbehalt errechnet sich wie folgt:

Gesamtbetrag der Einkünfte: 30.674,52 Euro

+ Sonstige Bezüge: 5.080,93 Euro

= Summe Einkünfte: 35.755,45 Euro

Abzüglich Sonderausgaben: 300 Euro

93,64 Euro

Abzüglich SV-Beiträge für sonstige Bezüge: 259,14 Euro

= nach § 34 EStG 1988 maßgebliches Einkommen: 35.102,67 Euro

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 ist bei der Berechnung des Selbstbehalts auf das maßgebliche Einkommen in der Höhe von 35.102,67 Euro ein Prozentsatz von 10 % anzuwenden.

Vom Gesamtbetrag der Einkünfte i.H. von € 30.674,52 sind daher die Sonderausgaben i.H. von € 393,64 und € 3.847,49 als außergewöhnliche Belastung abzuziehen, sodass unter Anwendung eines Selbstbehaltes von € 3.510,27 ein Einkommen von € 29.943,66 verbleibt.

Zur weiteren Berechnung der auf dieses Einkommen anzuwendenden Steuersätze wird auf die Beschwerdeentscheidung vom 5.12.2025 verwiesen.

Es war daher wie im Spruch 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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag im gegenständlichen Fall nicht vor, da die Frage unter welchen Voraussetzungen Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, bereits vom Verwaltungsgerichtshof geklärt wurde und sich die Berechnung des Einkommens unter Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung und eines Selbstbehaltes unmittelbar aus § 34 EStG 1988 ergibt.

Wien, am 7. Mai 2026