

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 25.07.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 21.07.2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO 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.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen, welche im **Einkommensteuerbescheid vom 21.7.2016** keine Berücksichtigung fanden, da laut Bescheidbegründung für die geltend gemachten Aufwendungen dem Finanzamt keine Belege übermittelt worden seien.

In der **Beschwerde vom 25.7.2016** reichte der Bf (nochmals) alle Belege ein und legte eine Aufstellung der Aufwendungen für Krankheitskosten und Begräbniskosten bei.

Das Finanzamt änderte mit **Beschwerdevorentscheidung vom 22.8.2016** den Einkommensteuerbescheid und berücksichtige Krankheitskosten von 5.460,35 Euro (zur Gänze) und Begräbniskosten von 3.524,90 Euro, insgesamt 8.985,25. Von diesem Betrag wurde ein Selbstbehalt in Höhe von 4.136,44 Euro in Abzug gebracht. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Kosten für Begräbnis und die Errichtung eines Grabmals insofern keine außergewöhnliche Belastung seien, als diese Kosten aus dem Nachlassvermögen gedeckt werden können. Der Höhe nach sei die Absetzbarkeit der Kosten eines würdigen Begräbnisses sowie eines einfachen Grabmals mit je 5.000 Euro begrenzt. Diese Ausgaben seien noch um die Aktiva des Nachlassvermögens zu kürzen.

In der **Eingabe vom 1.9.2016** (Vorlageantrag) wandte der Bf zu den Begräbniskosten ein, dass die Nachlassaktiva zum Todestag tt.12.2014 die Pension und das Pflegegeld beinhalten. Beides sei jedoch vom Bankkonto am 20.1.2015 bzw 27.2.2015 wieder abgebucht worden. Das Pensionskonto habe daher ein Minus von 103,13 aufgewiesen. Der Notar habe alle Unterlagen an das Bezirksgericht weitergeleitet. Der Bf habe vom Gericht das beiliegende Schreiben der Bank an den Notar und einen Kontoauszug erhalten.

Im **Vorlagebericht** an das Bundesfinanzgericht verwies das Finanzamt auf den negativen Saldo des Pensionskontos. In der Verlassenschaft scheine aber ein Guthaben als "an Zahlungsstatt überlassen" auf. Vom Notar seien sämtliche Unterlagen - auch die Rückbuchung - dem Gericht bekanntgegeben worden. Nach Ansicht des Finanzamtes könne der fiktive Kontostand und damit das Guthaben nicht von den Aufwendungen in Abzug gebracht werden.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Folgender **Sachverhalt** ist zu beurteilen:

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 28.5.2015 wurden dem Bf in der Verlassenschaftssache nach seiner am tt.12.2014 verstorbenen Mutter - die Aktiva zum Stichtag tt.12.2014 in Höhe von 3.575,10 Euro - auf teilweisen Abschlag der Begräbniskosten von 6.046,26 Euro und - gegen Zahlung der Gerichtskommissionsgebühren von 195,12 Euro an Zahlungsstatt überlassen.

Die Verlassenschaft war damit überschuldet.

Aus dem vom Bf übermittelten Kontoauszug für das Pensionskonto seiner Mutter ist ersichtlich, dass am tt.12.2014 (Todestag) die Pension für 1/2015 in Höhe von 3.561,46 Euro überwiesen wurde. Dieser Betrag wurde am 27.2.2015 wieder rückgebucht. Das Pflegegeld von 902,30 Euro wurde am 31.12.2014 auf das Konto überwiesen und am 20.1.2015 wieder rückgebucht. Im Kontostand zum tt.12.2014 ist also die Pensionszahlung, nicht aber das Pflegegeld enthalten.

Unbestritten steht fest, dass dem Bf neben den Notarkosten von 195,12 Euro iZm dem Begräbnis weitere belegmäßig nachgewiesene Aufwendungen von 8.485,64 Euro erwachsen sind. Die Aufwendungen bestehen aus Begräbniskosten inkl Friedhofsgebühren (5.068,80 Euro), Sarggesteck- und Kranzkosten (600 Euro), Kosten für ein Trauermahl (590,00 Euro), Porto (70,14 Euro), Kosten für eine Einschaltung im Amtsblatt (56,70 Euro) und Steinmetzkosten (2.100 Euro).

Der Bf wendete sich in seiner Beschwerde gegen die Kürzung der Begräbniskosten um die Aktiva der Verlassenschaft.

Rechtslage:

§ 34 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

"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."

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 ist der anzuerkennende Betrag grundsätzlich um einen Selbstbehalt zu kürzen.

Erwägungen:

Es entspricht ständiger Judikatur des VwGH, dass Begräbniskosten insoweit keine außergewöhnliche Belastung darstellen, als sie in den Nachlassaktiva Deckung finden (zB VwGH 27.9.1995, 92/13/0261). Sind aber die Nachlassaktiva etwa infolge eines Veräußerungs- und Belastungsverbots nicht realisierbar, werden Begräbniskosten durch die Nachlassaktiva nicht gedeckt (sh. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 34 Anm 78 „*Begräbniskosten*“).

Es kann von einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht gesprochen werden, soweit eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung findet (vgl. zB VwGH 21.10.2015, Ro 2014/13/0038).

Eine solche Deckung in einer übernommenen Vermögenssubstanz fand im gegenständlichen Fall jedoch nicht statt. Die zum Todestag bestehenden Nachlassaktiva waren für den Bf nicht realisierbar, da sie auf der Überweisung von Pensionszahlungen beruhen, die in der Folge wieder rückgängig gemacht wurde. Dem Bf stand daher auf dem Bankkonto tatsächlich kein verwertbares Guthaben zur Abdeckung von Begräbniskosten zur Verfügung.

Die Nachlassaktiva zum Todestag sind im vorliegenden Fall von den anzuerkennenden Begräbniskosten nicht in Abzug zu bringen, was auch der Ansicht der Amtspartei im Vorlagebericht entspricht, wonach das Pensionskonto der Mutter lediglich ein fiktives Guthaben aufgewiesen habe.

Der Höhe nach ist die außergewöhnliche Belastung mit den Kosten eines dem Ortsgebrauch und der sozialen Stellung des Verstorbenen Rechnung tragenden würdigen Begräbnisses begrenzt (sh. Vock in Jakom EStG, 2018, § 34 Rz 90 "*Begräbniskosten*" mwN). Während die Verwaltungspraxis im Jahr 2015 die Kosten eines würdigen Begräbnisses sowie eines einfachen Grabmals mit jeweils 5.000 Euro ansetzte (LStR 2002 Rz 890), geht die Judikatur des UFS und des BFG auf Basis der Beerdigungskostenverordnung der Finanzmarktaufsichtsbehörde (BGBl II 2011/122) von

einem einheitlichen Höchstbetrag - 8.000 Euro im Jahr 2015 - für alle iZm der Bestattung angefallenen Kosten aus (sh. im Einzelnen Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 34 Anm 78 „*Begräbniskosten*“).

Die Aufwendungen des Bf können daher in Höhe von insgesamt 8.000 Euro steuerlich als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Die darüber hinausgehenden Kosten übersteigen die Kosten eines einfachen, ortsüblichen Begräbnisses bzw Grabsteins und gelten nicht als zwangsläufig erwachsen im Sinn des § 34 Abs. 3 EStG 1988.

Von den Begräbniskosten in Höhe von 8.000 Euro sind die Aktiva des Verlassenschaftsverfahrens - wie oben dargelegt - nicht in Abzug zu bringen. Als außergewöhnliche Belastungen sind zusätzlich (wie bisher) die Krankheitskosten von 5.460,35 Euro zu berücksichtigen, insgesamt also 13.460,35 Euro. Davon ist wie im angefochtenen Bescheid der Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 in Höhe von 4.136,44 Euro abzuziehen.

Der Beschwerde war somit Folge zu geben und der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 abzuändern.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i. V. m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Wien, am 6. Februar 2019