

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache des Bf, gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 03.03.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung 2013) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für 2013 *Begräbniskosten* in Höhe von EUR 5.721 als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Die Arbeitnehmerveranlagung 2013 (Bescheid vom 3.3.2014) ergab ein Guthaben von EUR 534. Die Begräbniskosten wurden nicht berücksichtigt, da die Nachlassaktiva EUR 30.127 betragen hätten. Hinzu käme ein Guthaben aus der Arbeitnehmerveranlagung 2013 iHv EUR 175. Aus diesen Nachlassaktiva seien die bevorrechteten Verbindlichkeiten des Nachlasses zu decken, sodass sich keine zu berücksichtigende außergewöhnliche Belastung für Begräbniskosten ergeben würde.

In der dagegen eingebrochenen Beschwerde führte der Beschwerdeführer aus, dass ihm sein verstorbener Sohn seit Jahren keine Kosten für Quartier und Verpflegung bezahlt hätte. Sein Sohn hätte dieses Geld auf seinem eigenen Konto liegen lassen. Nach Auffassung des Bf. wären die Lebenskosten und nicht die Bestattungskosten erstrangig zu verwenden gewesen. Die Bestattungskosten hätte der Bf. am 28.10.2013 von seinem eigenen Geld entrichtet. Hätte sein Sohn regelmäßig Verpflegungs- und Quarterkosten an ihn überwiesen, hätte das Konto zum Todeszeitpunkt kein Guthaben aufgewiesen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.6.2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass die Begräbniskostenforderung privilegiert sei und zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehören würden. Diese würden vom Gesetz so behandelt werden, als ob sie vom Erblasser selbst zu tragen wären. Die Kosten des Begräbnisses

seien von der Verlassenschaft zu tragen und der Besteller der Leistung hat ein Regressrecht gegen die Verlassenschaft (vgl. Manz-Kommentar zum ABGB, Dittrich-Tades zu § 549).

Dass die Nachlassaktiva unter anderen (Lebens)Umständen eine andere Höhe gehabt hätten ist dabei nicht von Bedeutung, da die Feststellung der Nachlassaktiva nach tatsächlichen Verhältnissen und nicht nach fiktiven Annahmen zu erfolgen hätte. Die Feststellung der Nachlassaktiva sei durch das Gericht erfolgt und wäre diese der steuerlichen Beurteilung zu Grunde zu legen gewesen.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wendete der Bf. ein, dass das Parlament einen Beschluss gefasst hätte, wonach Hinterbliebene der Toten für die Beerdigungskosten eine Steuerbegünstigung erhalten würden. Hinterbliebene von sparsamen Toten würden diese Last zur Gänze tragen müssen. Der Bf. würde von den vorhandenen Schulden, die sein Sohn bei ihm hatte, um den Betrag der Bestattungskosten weniger erhalten. Der Bf. bekäme weniger an Schulden rückvergütet.

In Wirklichkeit sei sein Sohn mittellos verstorben. Hätte er die Kosten für Verpflegung etc. gerichtlich eingefordert, wäre das Konto zum Todeszeitpunkt leer gewesen. Wenn das Verlassenschaftsgericht sowohl Aktiva als auch Passiva anerkenne, hätte das Finanzamt kein Recht, nur die Aktiva anzuerkennen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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:

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.

Nach § 34 Abs. 2 EStG ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 legit zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 549 ABGB gehören die dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessenen *Begräbniskosten* zu den auf der Erbschaft haftenden Lasten. Sie sind sohin vorrangig aus den Aktiva des Nachlasses zu tragen (vgl. hiezu Apathy in Koziol/Bydlinski/Bollenberger (Hrsg.), ABGB3, § 549 Rz 3).

Subsidiär haften die Unterhaltpflichtigen für die *Begräbniskosten* (vgl. *Apathy*, aaO, Rz 3) 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 (vgl. *Eccher* in *Schwimann*, ABGB3, § 549 Rz 8; *Wer* in *Rummel*, ABGB I3, § 549 Rz 4; OGH EvBl 1966/90).

Der Beschwerdeführer übernahm im Jahre 2013 nach der Aktenlage die durch den Tod seines Sohnes angefallenen Aufwendungen. Laut Beschluss des BG vom 16. Jänner 2014, GZ x war die Verlassenschaft iHv von EUR 5.440 überschuldet. Die Nachlassaktiva wurden in diesem Beschluss mit EUR 30.127 und die Passiva mit EUR 35.567,61 beziffert. In den Passiva waren die vom Beschwerdeführer entrichteten Todfallskosten in Höhe von EUR 4.467,61 enthalten. In diesem Beschluss wurden die Gebühren des Gerichtskommissärs mit EUR 521,32 bestimmt. Die Aktiven wurden dem Beschwerdeführer mit dem o. a. Beschluss gegen Bezahlung der Passiva gemäß §§ 154 AußStrG an Zahlungsstatt überlassen.

Nach herrschender Verwaltungspraxis (LStRL Rz 890) werden Aufwendungen für ein würdiges Begräbnis im Ausmaß von EUR 4.000 als angemessen angesehen. Entstehen höhere Kosten, so ist auch die Zwangsläufigkeit (zB bei besonderen Überführungskosten) nachzuweisen. Von diesen angemessenen Kosten sind jedoch die Nachlassaktiva abzuziehen, da Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehören (§ 549 ABGB), die vorrangig aus **vorhandenen Nachlassaktiven** zu bestreiten sind. Steht eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen und findet die Erbgangsbelastung (u.a. Begräbniskosten) im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung, kann von keiner Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gesprochen werden (VwGH 21.10.1999, 98/15/0201). Begräbniskosten sind daher insoweit keine außergewöhnliche Belastung, als sie aus dem zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen gedeckt werden können (VwGH 25.9.1984, 84/14/0040, VwGH 27.9.1995, 92/13/0261). Es genügt nicht, dass der Reinnachlass überschuldet ist; die Begräbniskosten müssen die Nachlassaktiva, von denen die Verfahrenskosten abgezogen wurden, übersteigen (Jakom/Baldauf, EStG, 2010, § 34 Rz 90 Stichwort: Begräbniskosten). Zusammengefasst heißt dies, dass die steuerlich berücksichtigungswürdigen Begräbniskosten um die letztlich zur Verfügung stehenden Nachlass(Netto)Aktiva zu kürzen sind.

Summe der Nachlassaktiva laut Beschluss des BG liezen EUR 30.127 abzüglich Gebühren Gerichtskommissärs EUR 521,32 abzüglich maximale Höhe für ein Begräbnis EUR 4.000 ergibt EUR 25.605,68. Dem Vorbringen, das Finanzamt hätte kein Recht, nur die Aktiva aus der Verlassenschaft anzuerkennen, wird entgegen gehalten, dass die Begräbniskosten vorrangig aus vorhandenen Nachlassaktiven zu bestreiten sind. Im vorliegenden Fall finden die Begräbniskosten zweifellos in den Nachlassaktiven (EUR 30.127) Deckung, weshalb eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nicht in Betracht kommt.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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. Zur Frage der Abzugsfähigkeit von *Begräbniskosten* als außergewöhnliche Belastung existiert bereits eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 31.05.2011, 2008/15/0009 und vom 21.10.1999, 98/15/0201).

Graz, am 5. April 2016