

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19, betreffend Einkommensteuer 2016, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

#### **A) Sachverhalt und Verfahrensgang:**

Im Zuge seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2016 beantragte der Beschwerdeführer (Bf.) die Berücksichtigung von Begräbniskosten in der Höhe von 10.435,71 Euro als außergewöhnliche Belastung.

Über Vorhalt des Finanzamtes vom 25. Jänner 2017 übermittelte der Bf. eine Aufstellung der Begräbniskosten seiner Mutter M und seines Vaters V und teilte ergänzend mit, dass die Verlassenschaft des Vaters aufgrund der hinterlassenen Schulden im Pflegeheim ausgeschlagen worden sei. Die Verlassenschaft der Mutter sei nach wie vor nicht abgeschlossen und es gäbe noch keine Einantwortungsurkunde. Darüber hinaus trage der Bf. seit September 2016 zusätzlich die Kosten für Miete, Strom und Gas, dazu würden noch die Räumungskosten kommen, da der Vermieter die Wohnung ohne Mitteilung über das Kündigungsdatum aufgekündigt habe.

Mit Ergänzungsersuchen vom 8. März 2017 teilte das Finanzamt dem Bf. mit, dass Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehörten und demnach vorrangig aus einem vorhandenen Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten seien. Aufwendungen könnten nur dann berücksichtigt werden, wenn kein Nachlass da sei. Daher sei die Vorlage des Nachweises der Höhe der Nachlass Aktiva für beide Todesfälle erforderlich. Werde der Aufforderung nicht entsprochen, müssten die Kosten außer Ansatz bleiben.

Mit Bescheid vom 17. August 2017 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2016 in der Höhe von -57 Euro fest und führte im Wesentlichen begründend aus, dass die Begräbniskosten mangels Beibringung der notwendigen Unterlagen außer Ansatz blieben.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde brachte der Bf. vor, dass aus dem beigelegten Schreiben des Notars vom 22. August 2017 hervorgehe, dass die Verlassenschaft nach der Mutter des Bf. nach wie vor nicht abgeschlossen sei. Die Aussage, wonach die notwendigen Unterlagen bezüglich Nachlassvermögen nicht beigebracht worden seien, sei daher falsch. Dass kein Nachlassvermögen des Vaters des Bf. vorhanden sei, sei aufgrund der Verschuldung bereits bekannt.

Mit Vorhalt vom 11. September 2017 forderte das Finanzamt den Bf. erneut zur Vorlage des Nachweises der Höhe der Nachlass Aktiva für beide Todesfälle auf.

Mit Eingabe vom 21. September 2017 übermittelte der Bf. ein Urgenzschreiben an das Bezirksgericht Josefstadt, eine E-Mail seines Notars, wonach die Verlassenschaft des Vaters überschuldet sei sowie einen Beschluss des Bezirksgerichtes Josefstadt vom 7. September 2017, mit welchem das Verlassenschaftsvermögen von M in der Höhe von 2.716,45 Euro dem Bf. freigegeben wird.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 27. September 2017 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2016 (unter Berücksichtigung der Sonderausgaben) nunmehr in der Höhe von -270 Euro fest und führte des Weiteren begründend aus, dass wieder kein Gerichtsbeschluss über die Höhe der Nachlassaktiva des verstorbenen Vaters und der verstorbenen Mutter des Bf. vorgelegt worden seien, weswegen die Begräbniskosten steuerlich weiterhin nicht haben anerkannt werden können.

Mit Eingabe vom 16. Oktober 2017 übermittelte der Bf. eine schriftliche Mitteilung seines Notars, wonach es sich bei dem im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens von M ergangenen Beschluss des Bezirksgerichtes Josefstadt vom 7. September 2017 um den das Verfahren abschließenden Beschluss handle. Da der Bf. in diesem Verfahren keine Erbantrittserklärung abgegeben habe, ergehe auch kein Einantwortungsbeschluss. In der Verlassenschaft nach V sei ebenfalls keine Erbantrittserklärung abgegeben worden, sodass auch hier kein Einantwortungsbeschluss, sondern ein die Verlassenschaft beendender Beschluss ergehen werde.

In seinem Vorlageantrag vom 5. Oktober 2017 übermittelte der Bf. für die Verlassenschaft nach seiner Mutter erneut den Beschluss des Bezirksgerichtes Josefstadt vom 7. September 2017. Für die Verlassenschaft nach seinem Vater teilte der Bf. zum wiederholten Mal mit, dass diese aufgrund der Pflegeanstalt überschuldet gewesen sei und es daher keine Nachlassaktiva gäbe. In diesem Zusammenhang übermittelte er den Beschluss des Bezirksgerichtes Josefstadt vom 15. November 2017.

## **B) Über die Beschwerde wurde erwogen:**

### **1. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt**

Der Bf. hat die Kosten für das Begräbnis seines Vaters V in der Höhe von 5.108,80 Euro übernommen. Laut Beschluss des Bezirksgerichtes Josefstadt vom 15. November 2017 hat V Aktiva in der Höhe von 12.066,69 Euro hinterlassen, die Passiva wurden mit 30.424,21 Euro festgestellt. Abzüglich der Verfahrenskosten in der Höhe von 2.380 Euro betrug der Nachlass des Verstorbenen 9.686,69 Euro.

Des Weiteren hat der Bf. die Kosten für das Begräbnis seiner Mutter M in der Höhe von 4.890,30 Euro übernommen. Laut Beschluss des Bezirksgerichtes Josefstadt vom 7. September 2017 hat M 2.716,45 Euro hinterlassen. Abzüglich der Verfahrenskosten in der Höhe von 178,68 Euro betrug der Nachlass der Verstorbenen 2.537,77 Euro.

## **2. Beweiswürdigung**

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf das Vorbringen des Bf. und auf die im Zuge des Verfahrens vorgelegten Unterlagen, insbesondere auf die Beschlüsse des Bezirksgerichtes Josefstadt vom 7. September 2017 sowie vom 15. November 2017.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

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

Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2),

sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und

sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. § 34 Abs. 3 EStG regelt, dass die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. § 34 Abs. 4 EStG bestimmt, dass die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigt, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

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. VwGH 25.9.1984, 84/14/0040; 27.9.1995, 92/13/0261).

Wie das Finanzamt 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, kommt die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht. Insoweit fehlt es an einer Zwangsläufigkeit. 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 genügt es nicht, dass der Reinnachlass 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).

Aus dem vom Bf. vorgelegten Beschluss des Bezirksgerichtes Josefstadt vom 7. September 2017, betreffend M, geht hervor, dass die Verstorbene 2.716,45 Euro an Aktiva hinterlassen hat. Abzüglich der Verfahrenskosten in der Höhe von 178,68 Euro beträgt der Nachlass von M daher 2.537,77 Euro. Da die Nachlassaktiva somit nur teilweise ausgereicht haben, die seitens des Bf. übernommenen Begräbniskosten in der Höhe von 4.890,30 Euro zu begleichen, stellt der über die Nachlassaktiva hinausgehende Betrag in der Höhe von 2.352,53 Euro eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 dar.

Betreffend V geht aus dem vom Bf. vorgelegten Beschluss des Bezirksgerichtes Josefstadt vom 15. November 2017, hervor, dass der Verstorbene Aktiva in der Höhe von 12.066,69 Euro und Passiva in der Höhe von 30.424,21 Euro hinterlassen hat, sodass die Verlassenschaft überschuldet ist.

Wie bereits oben ausgeführt, genügt es für die Anerkennung der Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung jedoch nicht – wie der Bf. wiederholt im Verfahren ausführt - dass der Reinnachlass überschuldet ist, vielmehr müssen die Begräbniskosten die Nachlassaktiva abzüglich der Verfahrenskosten übersteigen (vgl. auch UFS 26.6.09, RV/2630-W/08).

Im gegenständlichen Fall beträgt der Nachlass von V nach Abzug der Verfahrenskosten in der Höhe von 2.380 Euro daher 9.686,69 Euro. Da die Begräbniskosten in der Höhe von 5.108,80 Euro in den Nachlassaktiva von 9.686,69 Euro Deckung finden, kommt die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung mangels Zwangsläufigkeit nicht in Betracht.

Die übrigen unter dem Titel „Begräbniskosten“ geltend gemachten Kosten (Restmüll Spital, MA 26, div. Taxis Spital/Ämter/Friedhöfe, Porto Parte, Begräbnis Musik CDs, div. Blumen/Pflanzen/Lichter) stehen in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der Bestattung der Eltern des Bf. Vielmehr handelt es sich dabei um Aufwendungen, die freiwillig geleistet wurden. Diese stellen auch dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn die Zahlung für einen Nahestehenden übernommen wurde.

Aus den dargelegten Gründen war der Beschwerde daher insoweit stattzugeben, als Begräbniskosten (für das Begräbnis der Mutter des Bf.) in der Höhe von 2.352,53 Euro als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 anzuerkennen waren. Dazu kommen außergewöhnliche Belastungen für eigene Krankheiten in der Höhe von 796,58 Euro. Unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes von 2.104,81 Euro waren daher außergewöhnliche Belastungen im Ausmaß von 1.044,30 Euro zu berücksichtigen.

**Beilage:** 1 Berechnungsblatt betreffend Einkommensteuer 2016

### **C) Unzulässigkeit 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.

Wien, am 16. Jänner 2018