

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache XY gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 21. September 2017 betreffend Einkommensteuer 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin hat in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 unter dem Titel "Begräbniskosten" außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 13.017,63 € geltend gemacht.
2. Auf Vorhalt des Finanzamtes vom 9. Juni 2017 hat sie die angeforderten Nachweise und Unterlagen (ua. das Protokoll über die Verlassenschaftsabhandlung) vorgelegt.
3. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 blieben die Begräbniskosten mit der Begründung, diese gehörten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten und seien vorrangig aus dem vorhandenen Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten, außer Ansatz.
4. Dagegen wandte sich die Beschwerdeführerin mit Beschwerde und nach Ergehen einer abweisenden Beschwerdeentscheidung mit Vorlageantrag. Begründend hat sie im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass den vorhandenen Aktiva in Höhe von 21.868,03 € laut Verlassenschaftsprotokoll Passiva in Höhe von 55.124,47 € gegenübergestanden wären, die von ihr als Erbin alleine getragen werden müssten.

II. Sachverhalt

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes A vom 27. Mai 2016 wurde der Beschwerdeführerin die Verlassenschaft nach ihrem im Jänner 2016 verstorbenen Ehegatten - nachdem

die zu je einem Sechstel des Nachlasses zu Erben berufenen Kinder ihr das ihnen angefallene Erbrecht mit allen Aktiva und Passiva geschenkt hatten - unter Berufung auf deren unbedingte Erbantrittserklärung zur Gänze eingeworfen. Der Nachlass bestand laut Protokoll über die Verlassenschaftsabhandlung aus Aktiva in Höhe von 21.868,03 € und Passiva in Höhe von 55.124,47 € und war somit mit einem Betrag von 33.256,44 € überschuldet. Als Aktiva wurden in der Vermögenserklärung mit dem dreifachen Einheitswert bewertete Anteile an der Liegenschaft EZ [...] KG [...], untrennbar verbunden mit Wohnungseigentum an W xx (20.569,44 €) sowie Bankguthaben (insgesamt 1.298,59 €) verzeichnet, als Passiva Bankverbindlichkeiten (49.655,60 €) und Begräbniskosten (5.468,87 €) .

Die im Zusammenhang mit dem Begräbnis, der Errichtung einer Grabstätte sowie dem Verlassenschaftsverfahren angefallenen Kosten hat die Beschwerdeführerin unter dem Titel "Begräbniskosten" mit einem Betrag von 13.017,63 € als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

III. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

§ 34 EStG 1988 lautet auszugsweise:

"(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.

(4) Die Belastung beeinträchtigt 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. ..."

Eine Belastung gilt nach dem Gesetzeswortlaut nur dann als zwangsläufig erwachsen, wenn sich der Steuerpflichtige ihr nicht entziehen kann. Ob dies der Fall ist, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu prüfen (vgl. VwGH 11.2.2016, 2013/13/0064, mwN). Aufwendungen, die Folge eines Verhaltens sind, zu dem

sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat, sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zwangsläufig erwachsen und können daher etwa Aufwendungen, die Folge der Abgabe einer unbedingten Erbserklärung sind, zu keiner Steuerermäßigung nach § 34 EStG 1988 führen (vgl. VwGH 18.12.2017, Ra 2017/15/0016, mwN, und VwGH 30.1.2014, 2010/15/0191, mwN).

Ebenso entspricht es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass eine Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 nur dann vorliegt, wenn Ausgaben getätigt werden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensverminderung führen (VwGH 27.2.2014, 2011/15/0145, und VwGH 4.3.2009, 2008/15/0292, mwN). Davon kann ua. 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. VwGH 21.10.2015, Ro 2014/13/0038, und VwGH 21.10.1999, 98/15/0201, mwN).

Die Kosten für ein ortsübliches und den Lebensverhältnissen sowie dem Vermögen des Verstorbenen angemessenes Begräbnis gehören nach § 549 ABGB zu den auf einer Verlassenschaft haftenden Lasten. Sie sind sohin vorrangig aus den Aktiva des Nachlasses zu tragen; ist überhaupt kein Nachlass vorhanden oder reicht er nicht aus, um die angemessenen Begräbniskosten zu decken, haften die nach dem Gesetz zum Unterhalt des Verstorbenen verpflichteten Personen (vgl. VwGH 31.5.2011, 2008/15/0009, mwN).

Eine Verpflichtung des Erben, für die Kosten eines angemessenen Begräbnisses aus eigenem aufzukommen, kann daher nur dann in Betracht kommen, wenn kein für diesen Zweck hinreichendes Nachlassvermögen vorhanden ist (vgl. Fuchs/Unger in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, 54. Lfg., Anhang II zu § 34 - ABC der außergewöhnlichen Belastungen, Tz 8, mwN).

Eine bloß wirtschaftliche Überschuldung des Nachlasses, wie sie von der Beschwerdeführerin eingewendet wurde, ist aufgrund der bevorrechteten Befriedigung solcher auf der Verlassenschaft haftender Lasten für eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung sohin nicht ausreichend [vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 34 Anm. 78 Stichwort "Begräbniskosten" (Stand 1.9.2013, rdb.at) und Peyerl in Jakom, EStG, 11. Aufl. (2018), § 34 Rz 90, Stichwort "Begräbniskosten"; ebenso ua. BFG 16.1.2018, RV/7105859/2017, BFG 21.4.2016, RV/2100406/2011, und BFG 15.2.2016, RV/7101558/2013].

Im Beschwerdefall ergibt sich aus dem Verlassenschaftsprotokoll in unzweifelhafter Weise, dass die Aktiva (21.868,03 €) die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Begräbniskosten einschließlich der Verfahrenskosten (insgesamt 13.017,63 €) übersteigen. Dies wurde auch von der Beschwerdeführerin nicht in Abrede gestellt. Woraus sich das Verlassenschaftsvermögen zusammensetzte, ist in diesem Zusammenhang nicht maßgeblich (vgl. VwGH 4.2.1963, 0359/62, betreffend einen

aus einer kleinen Geldsumme und einem Einfamilienhaus bestehenden Nachlass) und war mit dem Einwand, dass das Aktivvermögen zu einem erheblichen Teil aus den Liegenschaftsanteilen bestanden habe, daher nichts zu gewinnen. Überdies müssen bei im Nachlaß enthaltenen Liegenschaften der Beurteilung der Frage, ob für den Erben durch die Bezahlung von Begräbniskosten eine "Belastung" eingetreten ist, deren wirtschaftliche Werte (Verkehrswerte) und nicht die Einheitswerte zu Grunde gelegt werden (vgl. VwGH 25.9.1984, 84/14/0040).

Der Beschwerde konnte somit kein Erfolg beschieden sein.

IV. 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.

Die im Beschwerdefall strittige Frage der Anerkennung von Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung wurde auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung sowie von nicht über den Einzelfall hinaus bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen beurteilt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 12. Juni 2018