

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Andrea Ebner in der Beschwerdesache Beschwerdeführerin, über die Beschwerde vom 9. November 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 3. November 2011, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 zu Recht:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Im Beschwerdefall strittig ist, ob Unterhaltszahlungen an einen geschiedenen Ehepartner eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 darstellen.

Die Beschwerdeführerin machte im Veranlagungsjahr 2010 die nunmehr strittigen Unterhaltszahlungen an ihren geschiedenen Ehemann iHv jährlich EUR 7.200,00 geltend.

Mit Bescheid vom 3. November 2011 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2010 ohne Berücksichtigung der streitgegenständlichen Unterhaltszahlungen als außergewöhnliche Belastung mit EUR 1.203,12 fest.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 9. November 2011, die nunmehr als Beschwerde zu bezeichnen ist, in welcher die Berücksichtigung der geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen beantragt wurde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. November 2011, die nunmehr als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnen ist, wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab, weil Unterhaltsleistungen iSd § 34 Abs. 7 EStG 1988 nur insoweit abzugsfähig seien, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden würden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Mit Vorlageantrag vom 12. Dezember 2011 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Beschwerde und führte begründend aus, dass in § 34 Abs. 7 EStG 1988 eine legistische Lücke hinsichtlich Unterhaltsleistungen an Erwachsene vorliege.

Die belangte Behörde legte die Entscheidung am 9. August 2012 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I (Abweisung)

1. Feststellungen

Die Beschwerdeführerin, eine Dipl. Krankenschwester, hat am 28. Oktober 2009 mit ihrem damaligen Ehemann, einem Pensionisten, einen gerichtlichen Vergleich in Zuge der Scheidung gemäß § 55a EheG geschlossen.

Die Beschwerdeführerin bezahlte folglich im Jahr 2010 Unterhaltsleistungen iHv EUR 600,00 pm, das sind EUR 7.200,00 pa, an ihren geschiedenen Ehemann aus dem Titel des Scheidungsvergleiches vom 28. Oktober 2009 (Scheidungsvergleich vom 28. Oktober 2009). Den Unterhaltsleistungen lagen keine spezifizierten Aufwendungen des Unterhaltsempfängers wie etwa Krankheits- oder Pflegekosten zu Grunde. Diese Unterhaltsleistungen machte die Beschwerdeführerin im Veranlagungsjahr 2010 als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs. 7 EStG 1988 steuerlich geltend.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes.

Punkt "1. Ehegattenunterhalt" des am 28. Oktober 2009 geschlossenen gerichtlichen Scheidungsvergleiches lautet wie folgt:

" Die Ehefrau verzichtet auf jegliche Unterhaltsansprüche, aus welchem Titel immer, gegen den Ehemann; dies gilt auch für den Fall geänderter Verhältnisse, geänderter Rechtslage und insbesondere auch für den Fall der verschuldeten oder unverschuldeten Not.

Die Ehefrau verpflichtet sich, dem Ehemann ab 1.10.2009 lebenslang monatliche Unterhaltsbeiträge von je € 600,00 zu bezahlen, dies indexgesichert gemäß § 8 Abs. 3 EO idgF (Wertsicherung in 10%-Sprüngen, ausgehend vom Bezugsmonat 10/2009). Die bei Rechtswirksamkeit dieses Vergleiches rückständigen Beiträge sind binnen 14 Tagen zu bezahlen, die künftig fällig werdenden Beiträge am Ersten eines jeden Monates im Vorhinein.

Die Ehefrau verzichtet auf Herabsetzung dieser Unterhaltsbeiträge, der Ehemann auf Erhöhung dieser Unterhaltsbeiträge, dies auch im Falle wesentlich geänderter Verhältnisse, insbesondere also auch nach Pensionierung der Ehefrau. Die Umstandsklausel wird also hiermit ausgeschlossen. Lediglich im Falle der Wiederverheiratung des Ehemannes erlischt dessen Unterhaltsanspruch gegenüber der Ehefrau. Im Falle einer allfälligen künftigen Lebensgemeinschaft des Ehemannes ruht der Unterhaltsanspruch hingegen nicht.

Sollte die Ehefrau vor dem Ehemann sterben, richtet sich der Anspruch des Ehemannes auf seinen künftigen Unterhalt in der eben vereinbarten Höhe, der mit dem Tod nicht erlischt, gegen die Verlassenschaft der Ehefrau. Allfällige Ansprüche des Ehemannes auf Witwenpension sind in Anrechnung zu bringen. Hat der Ehemann sohin Anspruch auf eine unbefristete Witwenpension in der vereinbarten Höhe, hat er folglich keine weiteren Ansprüche gegen die Verlassenschaft."

Aus dem Scheidungsvergleich vom 28. Oktober 2009 ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin im Streitjahr 2010 monatliche Zahlungen iHv EUR 600,00 an ihren geschiedenen Ehemann zu leisten hatte. Da diese Zahlungen kontinuierlich (wertgesichert) in gleicher Höhe, dabei auch unabhängig von einer allfälligen Änderung der Verhältnisse zu leisten waren, ergeben sich keine Anhaltspunkte dafür, dass diese Zahlungen für die Abdeckung von Aufwendungen des Unterhaltsempfängers geleistet worden wären, die dieser etwa zur Abdeckung von Pflege- oder Krankheitskosten benötigt hätte. Vielmehr geht das Bundesfinanzgericht in Gesamtschau davon aus, dass die Zahlungen im Rahmen der freiwilligen, einvernehmlichen Ehescheidung gemäß § 55a EheG vereinbart worden sind.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO, in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013, sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Der Abzug von Belastungen bei Ermittlung des Einkommens setzt gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 voraus, dass die Belastung außergewöhnlich ist, zwangsläufig erwächst und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt. Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs. 2 EStG 1988). Zwangsläufigkeit liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG 1988). Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie den nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

§ 34 Abs. 7 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung BGBl. I Nr. 26/2009, lautet wie folgt:

"(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht

der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 abgegolten.

3. Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen."

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 3 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten. Nach § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind darüber hinaus Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Folglich schließt es der klare Inhalt des § 34 Abs. 7 Z 3 EStG 1988 aus, den laufenden Unterhalt für den (Ehe)Partner als außergewöhnliche Belastung zu behandeln (vgl in ständiger Rechtsprechung VwGH vom 28. Mai 1998, 94/15/0028 sowie vom 23. März 1999, 98/14/0133, jeweils mwN).

Anhaltspunkte für die Annahme, dass die streitgegenständlichen Unterhaltsleistungen zur Deckung von Aufwendungen wie vor allem Krankheits- oder Pflegekosten gewährt worden wären, die beim Unterhaltspflichtigen selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen könnten (vgl etwa VwGH vom 1. September 2015, 2012/15/0117, mwN), ergeben sich weder aus dem festgestellten Sachverhalt (dabei insbesondere nicht aus dem im Verwaltungsakt befindlichen Scheidungsvergleich vom 28. Oktober 2009), noch werden solche von der Beschwerdeführerin behauptet. Ein Steuerpflichtiger, der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen will, hat selbst das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl VwGH vom 20. November 1996, 96/15/0004, mwN).

Eine wie von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte im Wege der Analogie zu schließende Lücke des Gesetzgebers kann schon deshalb nicht angenommen werden, weil nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes eine steuerliche Berücksichtigung von Unterhaltsaufwendungen gegenüber dem Ehepartner nicht erforderlich ist (vgl VfGH vom 10.6.1992, B 1257/91).

Die Beschwerde war somit aus den genannten Gründen abzuweisen.

Zu Spruchpunkt II. (Zulässigkeit der 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.

Aus dem klaren Wortlaut des § 34 Abs. 7 Z 3 EStG 1988, in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung, ergibt sich, dass Unterhaltsleistungen an geschiedene Ehegatten nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, sofern diese nicht zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Dies wurde durch die obig näher ausgeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes klargestellt (vgl. nochmals insbesondere VwGH vom 28. Mai 1998, 94/15/0028 sowie vom 23. März 1999, 98/14/0133).

Wien, am 6. Februar 2020