

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin I. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde

- a. vom 31. Oktober 2016 gegen den Bescheid vom 11. Oktober 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015,
- b. vom 21. Dezember 2017 gegen den Bescheid vom 30. November 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 und
- c. vom 8. Februar 2019 gegen den Bescheid vom 15. Jänner 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017, alle Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach (Steuernummer ****), zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Einkommensteuer 2015 bis 2017

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist seit 01.12.2008 in Pension und bezieht seither die Ansprüche aus der Altersvorsorge. Er zog am 27.01.2015 von der Schweiz nach Österreich.

Das Finanzamt hatte die **Einkommensteuerbescheide 2015 bis 2017** hinsichtlich einzelner Punkte nicht erklärungsgemäß veranlagt. Der Bf. erhob **Beschwerde**. Nach **Beschwerdevorentscheidungen** brachte der Bf. den **Vorlageantrag** ein.

Im Vorhalteverfahren und in der **mündlichen Verhandlung beim BFG** konnten einzelne Punkte außer Streit gestellt werden.

Alle Beträge in CHF sind nunmehr nach dem vom Finanzamt herangezogenen Mittelwert der EZB umzurechnen (Zustimmung seitens des Bf. in der mündlichen Verhandlung).

Nun zu den einzelnen Beschwerdepunkten:

A. Zahlungen an die Ex-Gattin (2015 bis 2017):

Die Ehe mit seiner in der Schweiz lebenden und seit 1978 verheirateten Ex-Gattin wurde mit **Urteil vom 29.11.2011** geschieden. Die Ex-Gattin war nie erwerbstätig.

Strittig ist die Frage, ob von der dem Bf. ausbezahlten und aufgrund der unbeschränkten Steuerpflicht des Bf. in Österreich zu versteuernden Altersvorsorge der Versicherung **(2. Säule) (in weiterer Folge „Versicherung“) von jährlich CHF 15.812,40 (2015 bis 2017) der an die Ex-Gattin laut Urteil vom Bf. zu zahlende jährliche Betrag von CHF 7.800,00** aus dem Einkommen des Bf. auszuscheiden ist oder nicht.

Im **Urteil** ist u. a. Folgendes festgehalten:

„Das Gericht erkennt:

1. Die xxx 1978 vor dem Zivilstandsamt xxx geschlossene Ehe der Parteien wird gestützt auf Art. 111 ZGB geschieden.

2. Die Vereinbarung der Parteien vom 22. November 2011 betreffend die Nebenfolgen der Ehescheidung wird gestützt auf Art. 140 Abs. 2 ZGB richterlich genehmigt und Ziffern 1. bis 4. in das Urteil aufgenommen:

1. Nachehelicher Unterhalt

Die Parteien stellen fest, dass keine nachehelichen Unterhaltsbeiträge resultieren. Sie verzichten gegenseitig auf nacheheliche Unterhaltsansprüche gemäß Art. 125 ZGB.

2. Altersvorsorge

2.1. Es wird festgehalten, dass der Vorsorgefall seitens des Beklagten am 01.12.2008 eingetreten ist. Aus diesem Grund ist die hälftige Teilung der beruflichen Vorsorge nicht mehr möglich und der Klägerin daher eine angemessene Entschädigung zu entrichten.

2.2. Der Beklagte verpflichtet sich, der Klägerin eine Entschädigung i.S.v. Art. 124 ZGB in der Höhe von Fr. 650.00 monatlich vorschüssig zu bezahlen.“

In den vom Bf. vorgelegten **maßgeblichen Bestimmungen des Schweizerischen ZGB** heißt es wie folgt:

„Art. 122 D. Berufliche Vorsorge / I. Vor Eintritt eines Vorsorgefalls / I. Teilung der Austrittsleistungen (index....)

D. Berufliche Vorsorge

I. Vor Eintritt eines Vorsorgefalls

1. Teilung der Austrittsleistungen

1 Gehört ein Ehegatte oder gehören beide Ehegatten einer Einrichtung der beruflichen Vorsorge an und ist bei keinem Ehegatten ein Vorsorgefall eingetreten, so hat jeder Ehegatte Anspruch auf die Hälfte der nach dem Freizügigkeitsgesetz vom 17. Dezember 1993 für die Ehedauer zu ermittelnden Austrittsleistung des anderen Ehegatten.

2 Stehen den Ehegatten gegenseitig Ansprüche zu, so ist nur der Differenzbetrag zu teilen.

Art. 123 D. Berufliche Vorsorge / I. Vor Eintritt eines Vorsorgefalls / 2. Verzicht und Ausschluss (index.html#a123)

2. Verzicht und Ausschluss

1 Ein Ehegatte kann in der Vereinbarung auf seinen Anspruch ganz oder teilweise verzichten, wenn eine entsprechende Alters- und Invalidenvorsorge auf andere Weise gewährleistet ist.

2 Das Gericht kann die Teilung ganz oder teilweise verweigern, wenn sie aufgrund der güterrechtlichen Auseinandersetzung oder der wirtschaftlichen Verhältnisse nach der Scheidung offensichtlich unbillig wäre.

Art. 124 D. Berufliche Vorsorge / II. Nach Eintritt eines Vorsorgefalls oder bei Unmöglichkeit der Teilung (index.html#a124)

II. Nach Eintritt eines Vorsorgefalls oder bei Unmöglichkeit der Teilung

*1 Ist bei einem oder bei beiden Ehegatten ein Vorsorgefall bereits eingetreten oder können aus andern Gründen Ansprüche aus der beruflichen Vorsorge, die während der Dauer der Ehe erworben worden sind, nicht geteilt werden, so ist eine **angemessene Entschädigung** geschuldet.*

2 Das Gericht kann den Schuldner verpflichten, die Entschädigung sicherzustellen, wenn es die Umstände rechtfertigen.

Art. 125 Nachehelicher Unterhalt / I. Voraussetzungen

E. Nachehelicher Unterhalt

I. Voraussetzungen

1 Ist einem Ehegatten nicht zuzumuten, dass er für den ihm gebührenden Unterhalt unter Einschluss einer angemessenen Altersvorsorge selbst aufkommt, so hat ihm der andere einen angemessenen Beitrag zu leisten.

2 Beim Entscheid, ob ein Beitrag zu leisten sei und gegebenenfalls in welcher Höhe und wie lange, sind insbesondere zu berücksichtigen:

1. die Aufgabenteilung während der Ehe;

2. die Dauer der Ehe;

3. die Lebensstellung während der Ehe;
4. das Alter und die Gesundheit der Ehegatten;
5. Einkommen und Vermögen der Ehegatten;
6. der Umfang und die Dauer der von den Ehegatten noch zu leistenden Betreuung der Kinder;
7. die berufliche Ausbildung und die Erwerbsaussichten der Ehegatten sowie der mutmaßliche Aufwand für die berufliche Eingliederung der anspruchsberechtigten Person;
8. die Anwartschaften aus der eidgenössischen Alters- und Hinterlassenenversicherung und aus der beruflichem oder einer anderen privaten oder staatlichen Vorsorge einschließlich des voraussichtlichen Ergebnisses der Teilung der Austrittsleistungen.

3 Ein Beitrag kann ausnahmsweise versagt oder gekürzt werden, wenn er offensichtlich unbillig wäre, insbesondere weil die berechtigte Person ihre Pflicht, zum Unterhalt der Familie beizutragen, grob verletzt hat;

ihre Bedürftigkeit mutwillig herbeigeführt hat;

gegen die verpflichtete Person oder eine dieser nahe verbundenen Person eine schwere Straftat begangen hat.

Art. 126 E. Nachehelicher Unterhalt / II. Modalitäten des Unterhaltsbeitrages ...“

Im **Vorsorgereglement der diesen Zahlungen der Versicherung zugrunde liegenden Sammelstiftung Vita** heißt es zum **Zweck der Personalvorsorge** wie folgt:

„1.2 Welcher Zweck liegt der Personalvorsorge zu Grunde?

Zweck dieser Personalvorsorge ist der Schutz der versicherten Personen und ihrer Hinterlassenen auf kollektiver Basis gegen die wirtschaftlichen Folgen von Erwerbsausfällen im Alter, bei Tod oder bei Invalidität. Die dafür von der Stiftung ausgerichteten Leistungen ergänzen diejenigen der AH.

...

Für den Fall der **Scheidung** ist folgende Regelung vorgesehen:

„7.1 Wie werden die Leistungen bei einer Ehescheidung aufgeteilt?

1 Muss auf Grund eines Urteils eines schweizerischen Gerichts ein Teil der Austrittsleistung oder der Rente dem geschiedenen Ehegatten überlassen werden, setzt sich dieser Betrag im gleichen Verhältnis wie die gesamte Austrittsleistung bzw. Rente aus obligatorischen und überobligatorischen Teilen zusammen.

2 Erhält eine versicherte Person eine solche Leistung, wird diese im gleichen Verhältnis wie bei der Entnahme dem obligatorischen und überobligatorischen Altersguthaben gutgeschrieben. Kann das obligatorische Altersguthaben nicht ermittelt werden, so bestimmt sich dessen Höhe gemäß den gesetzlichen Bestimmungen.

3 Wenn während des Scheidungsverfahrens eine Pensionierung erfolgt oder ein Bezüger einer Invalidenrente das reglementarische Pensionierungsalter erreicht, so werden die Altersrente

und der zu übertragende Teil der Austrittsleistung nach Art. 19g FZV gekürzt.

Wird beim Vorsorgeausgleich eines Bezügers einer Altersrente die lebenslängliche Rente in die Vorsorge des ausgleichsberechtigten Ehegatten übertragen, können der berechnigte Ehegatte und die Stiftung vereinbaren, dass anstelle dieser Rente eine Kapitalabfindung übertragen wird.

...

7.7 Wo werden die Verbindlichkeiten der Stiftung erfüllt?

1 Die Stiftung erfüllt ihre Verbindlichkeiten am Wohnsitz der bezugsberechtigten Personen in der Schweiz, in der EU oder in einem EFTA-Staat, mangels eines solchen am Sitz der Stiftung.

2 Sämtliche Leistungen werden **ausschließlich durch Überweisung auf ein Konto bei einer Bank oder Postniederlassung erbracht, welches auf den Namen der anspruchsberechtigten Person lautet.**

Der Bf. legte noch eine **Bestätigung der Versicherung vom 20.03.2018** vor:

- „Gerne bestätigen wir Ihnen zu Händen der österreichischen Steuerbehörden erneut, dass eine Teilung Ihrer Altersrente nicht möglich ist. Sie waren bei uns im Vertrag Nr. 111 für das Arbeitsverhältnis bei der Firma xxx versichert. Die Sammelstiftung Vita hat diese Versicherung damals von den Genfer Versicherungen übernommen. In der Beilage finden Sie den Anmeldeschein, das aktuell gültige Vorsorgereglement der Sammelstiftung Vita und Kopien diverser Korrespondenzen.

Seit dem 1. 12.2008 richten wir Ihnen eine jährliche Altersrente in Höhe von CHF 15.812,00 aus. ... Gemäß 7.7 Abs. 2 des Vorsorgereglements der Sammelstiftung Vita werden sämtliche Leistungen ausschließlich durch Überweisung auf ein Konto bei einer Bank oder Postniederlassung erbracht, welches auf den Namen der anspruchsberechtigten Person lautet.

Aufgrund dieser regelementarischen Bestimmungen ist es der Versicherung auch nicht möglich einen Teil der Altersrente direkt an Ihre geschiedene Ehegattin zu überweisen.“

In den **Einkommensteuererklärungen 2015 bis 2017** machte der Bf. für die jährlichen Zahlungen an die Ex-Gattin aus dem Scheidungsurteil (CHF 7.800,00) € 6.812,80 (2015), € 6.666,67 (2016) und € 6.666,00 (2017) als „sonstige Werbungskosten“ bei seinen nichtselbstständigen Einkünften geltend.

Das Finanzamt verwehrte diesen Abzug in den **Einkommensteuerbescheiden 2015 bis 2017** sowie in den diesbezüglichen **Beschwerdevorentscheidungen**. Unterhaltszahlungen seien keine außergewöhnliche Belastung bzw. handle es sich um nichtabzugsfähige Unterhaltsleistungen an die Ex-Gattin.

Im Beschwerdeverfahren ging der Bf. von **einem originären Anspruch der Ex-Gattin** auf diese Beträge aus bzw. begehrte er den Abzug seiner Zahlungen als **Werbungskosten, in eventu als Sonderausgabe**. Das Schweizerische ZGB sehe als Scheidungsfolge grundsätzlich die Hälfte-Aufteilung der Ansprüche aus einer beruflichen Vorsorge vor (Art. 122 ZGB, Pensions-Splitting). Für den Fall, dass der Vorsorgefall (Pensionsantritt) bereits eingetreten ist und daher die

Ansprüche aus der beruflichen Vorsorge nicht mehr geteilt werden können, werde gemäß Art. 124 Abs. 1 ZGB eine **angemessene Entschädigung** geschuldet.

Laut Scheidungsgericht handle es sich bei der Zahlung um eine **Entschädigung für die nicht mehr teilbare Pension**. Hätte der Bf. vor dem Datum des Urteils (29.11.2011) das Pensionierungsalter nicht erreicht gehabt, wäre eine Aufteilung erfolgt. Er verweise auf den beiliegenden Art. 122 D ZGB. Die CHF 7.800,00 seien ihm nie zur Verfügung gestanden, sie seien auf sein Konto überwiesen und durch den Gerichtsbeschluss sofort wieder weggenommen worden.

Außer Streit steht, dass die Ex-Gattin die CHF 7.800,00 in der Schweiz versteuert hat (seitens des Finanzamtes unwidersprochenes Vorbringen des Bf., Bestätigung des für die Besteuerung der Ex-Gattin zuständigen Gemeindesteueramtes).

Die Nicht-Anerkennung des Begehrens widerspreche der Steuergerechtigkeit; einerseits sei dieser Betrag zur Einkommensteuer deklariert, andererseits werde er durch die Nicht-Anerkennung in der Steuererklärung des Bf. nochmals der Besteuerung unterzogen.

Anstelle der Aufteilung der Rentenansprüche an der Wurzel habe das Gericht eine Entschädigung für den Teil der Rentenbezüge festgelegt. Sie sei somit ein Ersatz für entgangene bzw. entgehende Einnahmen (vgl. VwGH vom 14.6.1988, ZI .87/14/0171). Das Finanzamt bezeichne diese Zahlung fälschlicherweise als Unterhaltszahlung. Diese Entschädigung stelle einen **eigenen gesetzlichen Anspruch dar und habe mit einer Unterhaltszahlung nichts zu tun**. Im Vergleich sei festgestellt, dass **wechselseitig keine Unterhaltsansprüche bestehen**. Die Entschädigungszahlung sei von den Einkommens- und Vermögensverhältnissen sowie der Beziehungssituation der Ehegattin losgelöst, wie dies bei einem Unterhaltsanspruch typisch wäre.

Da die Einkünfte der geschiedenen Gattin nach § 32 EStG zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG gehören, seien die damit spiegelbildlich verbundenen Ausgaben direkt bei der Einkunftsart (hier nichtselbstständiger Arbeit) abzuziehen und nicht erst im Bereich der Sonderausgaben.

Die geschiedene Ex-Gattin sei keine unterhaltsberechtigzte Person, weil im Urteil kein Unterhalt festgestellt worden sei, sondern sei ausdrücklich das Nichtbestehen von Unterhaltsverpflichtungen festgeschrieben. § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG sei daher nicht anzuwenden.

Über Vorhalt, anhand entsprechender Unterlagen nachzuweisen, dass der Anspruch der Ex-Gattin ein „originärer“ und nicht nur ein „Auszahlungsanspruch“ sei (vgl. VwGH vom 19.11.1998, 96/15/0182), verwies der Bf. auf die im Erkenntnis festgehaltene Beurteilung einer Ausgleichszahlung rein nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten. Diesem Aspekt folgend könne es keinen Unterschied machen, ob die Scheidung vor Eintritt des Pensionierungsfalles oder erst danach erfolgt sei. Im ersten Fall erhalte die Ex-Gattin ihre anteilige Pension direkt von der Pensionskasse ausbezahlt, im zweiten Fall werde sie für diese entgehenden Einnahmen vom

geschiedenen Gatten entschädigt. Die Zahlungen müssten wirtschaftlich betrachtet immer Pensionseinnahmen der geschiedenen Gattin sein.

Das angeführte Erkenntnis sei hier nicht anwendbar. Anders als hier sei dort die Nettopension aufgeteilt worden; dies rechtfertige schon für sich einen Auszahlungsanspruch. Das Anknüpfen des Auszahlungsanspruches an das Fehlen ausreichender Eigenversorgung spreche für einen Unterhaltsanspruch und stehe der Qualifikation als originärem Pensionsanspruch entgegen.

Hier sei Basis die Bruttopension und soll der bezugsberechtigte Partner gleichgestellt werden, als ob er die Pension von der Pensionskasse bekommen würde. Ein Unterhaltsaspekt fehle. Unabhängig von eigenem Einkommen und Vermögen richte sich die Höhe allein nach dem während aufrechter Ehe erworbenen Pensionskapital.

Im Falle der Qualifikation als Unterhaltszahlung würden die Zahlungen in der Schweiz bei der Ex-Gattin besteuert und käme es bei Nichtanerkennung des Begehrens des Bf. in Österreich ebenfalls zur Besteuerung.

Der Bf. legte noch ein **Schreiben des Bezirksgerichtspräsidenten Herrn X vom 11.09.2020** bei, in dem es heißt:

„Ja, ich denke (ohne Gewähr), deine Ehefrau hätte einen Teil deiner BVG-Rente mittels Rentenumwandlung der (lebenslänglichen) Scheidungsrente gemäß Art. 7e SchT ZGB (SR Nr. 10) nach dem neuen Recht beim Gericht bis Ende 2017 verlangen können, der lautet:

Art. 7e C Familienrecht/Scheidung/5. Umwandlung

„Hat das Gericht nach bisherigem Recht bei Scheidung nach Eintritt eines Vorsorgefalls dem berechtigten Ehegatten eine Entschädigung in Form einer Rente zugesprochen, die erst mit dem Tod des verpflichteten oder berechtigten Ehegatten erlischt, so kann der berechnigte Ehegatte innerhalb eines Jahres nach Inkrafttreten der Änderung vom 19. Juni 2015 beim Gericht verlangen, dass ihm stattdessen ehe lebenslange Rente nach Artikel 124a zugesprochen wird, wenn der verpflichtete Ehegatte eine Invaliditätsrente nach dem reglementarischen Rentenalter oder eine Altersrente bezieht.

Bei ausländischen Entscheidungen bestimmt sich die Zuständigkeit nach Artikel 64 des Bundesgesetzes vom 18 Dezember 1987 über das Internationale Privatrecht.

Die Rente nach bisherigem Recht gilt als zugesprochener Rentenanteil.

Eingefügt durch Z. 1 des BG vom 19. Juni 2015 (Vorsorgerecht bei Scheidung), in Kraft seit 1. Jänner 2017.““

Nach Ansicht des Bf. hätte seine Ex-Gattin zwischen 01.01.2017 und 31.12.2017 die Möglichkeit gehabt, eine lebenslange Rente zu beantragen. Abs. 3 des Artikels 5 besage auch, dass „die Rente nach bisherigem Recht als zugesprochener Rentenanteil gilt.“

Es darf sogleich der Wortlaut des **Art. 124 a ZGB** festgehalten werden:

„Art. 124a1D. Berufliche Vorsorge / IV. Ausgleich bei Invalidenrenten nach dem reglementarischen Rentenalter und bei Altersrenten

IV. Ausgleich bei Invalidenrenten nach dem reglementarischen Rentenalter und bei Altersrenten

1 Bezieht ein Ehegatte im Zeitpunkt der Einleitung des Scheidungsverfahrens eine Invalidenrente nach dem reglementarischen Rentenalter oder eine Altersrente, so entscheidet das Gericht nach Ermessen über die Teilung der Rente. Es beachtet dabei insbesondere die Dauer der Ehe und die Vorsorgebedürfnisse beider Ehegatten.

2 Der dem berechtigten Ehegatten zugesprochene Rentenanteil wird in eine lebenslange Rente umgerechnet. Diese wird ihm von der Vorsorgeeinrichtung des verpflichteten Ehegatten ausgerichtet oder in seine Vorsorge übertragen.

3 Der Bundesrat regelt:

1. die versicherungstechnische Umrechnung des Rentenanteils in eine lebenslange Rente; 2. das Vorgehen in Fällen, in denen die Altersleistung aufgeschoben oder die Invalidenrente wegen Überentschädigung gekürzt ist.

1 Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 19. Juni 2015 (Vorsorgeausgleich bei Scheidung), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS 2016 2313; BBl 2013 4887).“

Das Finanzamt vertritt die Ansicht, dass in Österreich - anders als in der Schweiz - weder der Erhalt noch die Zahlung der Entschädigung steuerlich relevant seien. Die Zahlung der Entschädigung an die Ex-Gattin sei daher als Einkommensverwendung steuerlich nicht abzugsfähig.

In Österreich seien Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen und freiwillige Zuwendungen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 4 iVm mit Abs. 3 und § 29 Z. 1 EStG steuerlich unbeachtlich und zwar auch dann, wenn die Zuwendungen auf einer verpflichteten Vereinbarung beruhen. Gesetzlich unterhaltsberechtigt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG sei der Gatte nach der Scheidung bei Ansprüchen aufgrund eines Urteils einer Feststellung nach § 68 Ehegesetz oder eines gerichtlichen Urteils. In der Entscheidung des **UFS vom 4.7.2012, RV/0591-G/09** (an beide Parteien von der Richterin ausgehändigt), seien Zahlungen aufgrund eines Scheidungsurteils an die geschiedene Gattin in der Schweiz nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden. Eine Berücksichtigung der Zahlungen an die geschiedene Gattin komme nach österreichischem Recht nicht in Betracht.

Zusammenfassend werde festgehalten, dass die Pension zur Gänze an den Bf. ausbezahlt worden sei und die Versteuerung auch zu 100% bei ihm zu erfolgen habe. Die Entschädigungszahlungen aufgrund des Scheidungsurteils gemäß Art. 124 ZGB seien steuerlich unbeachtliche Unterhaltszahlungen und weder als Werbungskosten noch als Sonderausgaben abzuziehen. Eine Berücksichtigung der Unterhaltsrente als Schadenersatzrente sei daher nicht möglich. Da die geschiedene Gattin nach Schweizer Gesetzgebung keine Pensionsanwartschaft

übertragen bekommen habe, würden bei ihr keine zu versteuernden Einkünfte gemäß § 25 EStG vorliegen. Auch wenn in der zuvor genannten Berufungsentscheidung des UFS das Begehren die außergewöhnliche Belastung betroffen habe, sehe man, dass der UFS die von der Ex-Gattin in der Schweiz zu versteuernde Zahlung als Unterhaltszahlung qualifiziert habe.

Der Bf. blieb unter Hinweis auf bisherige Vorbringen bei seiner Ansicht. Es liege ein Versicherungsanspruch der Ex-Gattin und nicht ein Unterhaltsanspruch vor. In die zweite Säule müsse man als Arbeitnehmer einzahlen, der Arbeitgeber ziehe die Beträge ab. Seine Ex-Gattin sei nie erwerbstätig gewesen. Bei der zweiten Säule bekomme nur der Anspruchsberechtigte das Geld ausbezahlt. Wäre er im Zeitpunkt der Scheidung nicht in Pension gewesen, wäre es zu einer Aufteilung der Ansprüche auf seine Ex-Gattin und ihn gekommen. Wenn die beiden verheiratet geblieben wären, wäre die Rente weiterhin nur dem Bf. ausbezahlt worden. Abschließend beantragte das Finanzamt die Abweisung, der Bf. die Stattgabe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Seit 01.12.2008 bezieht der Bf. als Anspruchsberechtigter und Auszahlungsberechtigter die Rente (2. Säule). Eine Aufteilung der Rentenansprüche aus der 2. Säule war im Zeitpunkt der Scheidung nicht mehr möglich (Scheidungsurteil). Der Ehegatte zahlt der Bf. monatlich eine „angemessene Entschädigung“ von CHF 650,00 (unstrittig, Scheidungsurteil).

Die Versicherung konnte gemäß Pkt. 7.7. des Vorsorgereglements die Rente nur auf ein auf den Bf. lautendes Konto auszahlen.

Die Ex-Gattin hatte gegenüber der Versicherung weder einen Anspruch auf Leistung, noch einen Auszahlungsanspruch. Sie hat im Jahr 2017 keinen Antrag gemäß Art. 7e SchT ZGB auf Umwandlung in eine lebenslängliche Rente gestellt (im Beschwerdeverfahren vorgelegte Unterlagen, Angaben des Bf.).

Rechtliche Erwägungen:

Strittig ist im vorliegenden Fall die Qualifikation der jährlichen Zahlung des Bf. an seine Ex-Gattin aus der Altersvorsorge der 2. Säule sowie die Frage der Nicht-/Erfassung im Einkommen des Bf.

Der Einkommensteuer ist gemäß [§ 2 Abs. 1 EStG 1988](#) das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Werbungskosten sind gemäß [§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988](#) die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Bei den einzelnen Einkünften dürfen gemäß [§ 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988](#) freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen, nicht abgezogen werden.

Gemäß [§ 20 Abs. 3 EStG 1988](#) können Aufwendungen und Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 4 nicht als Sonderausgaben (§ 18), Aufwendungen und Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 5 können weder als Sonderausgaben noch als außergewöhnliche Belastung (§ 34) abgezogen werden. Im

übrigen können die bei den einzelnen Einkünften nichtabzugsfähigen Aufwendungen und Ausgaben bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden.

Sonstige Einkünfte sind gemäß [§ 29 Z. 1 EStG 1988](#) wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 gehören. Bezüge, die freiwillig (TS 1) oder an eine gesetzlich unterhaltsberechtigten Person (TS 2) oder als Leistung aus einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b) gewährt werden, soweit für die Beiträge eine Prämie nach § 108a oder - gegebenenfalls vor einer Verfügung im Sinne des § 108i Z 3 - eine Prämie nach § 108g in Anspruch genommen worden ist, oder es sich um Bezüge handelt, die auf Grund einer Überweisung einer BV-Kasse (§ 17 BMSVG oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) geleistet werden (TS 3), sind nicht steuerpflichtig.

Gemäß [§ 25 Abs. 2 BAO](#) bleibt die durch eine Ehe begründete Eigenschaft einer Person als Angehöriger aufrecht, auch wenn die Ehe nicht mehr besteht.

In dem vom Finanzamt zitierten [§ 68 Ehegesetz](#) heißt es wie folgt:

„Sind beide Ehegatten schuld an der Scheidung, trägt aber keiner die überwiegende Schuld, so kann dem Ehegatten, der sich nicht selbst unterhalten kann, ein Beitrag zu seinem Unterhalt zugebilligt werden, wenn und soweit dies mit Rücksicht auf die Bedürfnisse und die Vermögens- und Erwerbsverhältnisse des anderen Ehegatten der Billigkeit entspricht. Die Beitragspflicht kann zeitlich beschränkt werden. § 67 Abs. 1 Satz 2 findet entsprechende Anwendung.“

Der **VwGH** hat in seinem **Erkenntnis vom 27.04.1981, 17/2299/79**, in dem die Ehegattin gemäß Art. 22 Abs. 2 AHVG einen **Antrag auf Auszahlung der Hälfte einer Ehepaar-Altersrente bei der Schweizerischen Ausgleichskasse (Genf) stellte**, und sie sich sodann den Hälfteanteil auszahlen ließ, einen originären Anspruch der Ehegattin bejaht. Im Erkenntnis heißt es hiezu wie folgt:

„Damit ist aber dieser Teil der Rentenbezüge zweifellos sowohl der rechtlichen wie auch der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Beschwerdeführers entzogen. Gemäß § 19 Abs. 1 EStG sind Einnahmen innerhalb des Kalenderjahres bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Nach Lehre und Rechtsprechung kann von einem steuerlich beachtlichen Zufluß nur dann gesprochen werden, wenn der Steuerpflichtige rechtlich und wirtschaftlich über die Einnahmen verfügen kann (siehe Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar Tz. 3 zu § 19 und die dort angeführte Judikatur). Da ein Antrag gemäß Art. 22 Abs. 2 AHVG die Zustimmung des Ehemannes nicht voraussetzt, ist auch nicht zu untersuchen, ob der Beschwerdeführer eine solche Zustimmung erteilt und damit eine an sich denkbare einmalige, zeitlich vorgezogene Verfügungshandlung gesetzt hat, die eine steuerliche Erfassung der betreffenden Rentenbezüge bei ihm rechtfertigen könnte. Hatte aber der Beschwerdeführer zu keinem Zeitpunkt die Möglichkeit, über jene Teile der Ehepaar-Altersrente zu verfügen, die seine Ehefrau für sich beansprucht hat und die ihr auch tatsächlich ausbezahlt wurden, dann

sind ihm diese gemäß § 19 Abs. 1 EStG nicht zugeflossen und können ihm daher einkommensteuerlich auch nicht zugerechnet werden.“

Bezüglich des Anspruches der Ehegattin des Beschwerdeführers auf Auszahlung der halben Pension im Sinn des **§ 71 Abs. 4 BSVG (Pension der Bauern)** vertrat der **VwGH im Erkenntnis vom 19.11.1998, 96/15/0182**, im Wesentlichen die Ansicht, dass den Pensionsanspruch selbst nach wie vor nur der Versicherte hat. Dem Ehegatten wird lediglich ein Auszahlungsanspruch eingeräumt (Wanke, a.a.O.). Bei gemeinsamer Betriebsführung durch Ehegatten wird nur ein Eheanteil der Pflichtversicherung einer Pensionsversicherung unterworfen und es entsteht auch nur ein einziger Pensionsanspruch. Eine Verbesserung der sozialen Lage der Bäuerinnen wurde lediglich dadurch erreicht, dass diese zwar keinen eigenen Pensionsanspruch, aber einen Auszahlungsanspruch gemäß § 71 Abs. 4 BSVG erhalten (Wanke, a.a.O., m.w.N.). Gegenstand der Teilung ist die Nettopension, d. h. die Pension ist erst nach Verminderung um die auf gesetzlichen Vorschriften beruhenden Abzüge zu halbieren. Geteilt wird also die Nettopension.

Der VwGH führt weiters aus:

„Bei der steuerrechtlichen Beurteilung, wem das Einkommen bzw. Einkünfte oder Einnahmen zuzurechnen sind (§ 2 Abs. 1 EStG 1988), ist in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden; es kommt auf die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge an, weil die Einkommensteuer in erster Linie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des einzelnen und nicht rechtliche Gestaltungen erfassen will. Für die Zurechnung der Einkünfte ist somit nicht maßgeblich, aus welchem Rechtsgrund sie der Steuerpflichtige bezieht (vgl. zum Ganzen Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG 1988 III, Tz 7 zu § 2, sowie Quantschnigg/Schuch, Handbuch zum EStG 1988, Tz 46 zu § 2, jeweils mit Hinweis auf hg. Rechtsprechung). Eine steuerlich unbeachtliche bloße Einkommensverwendung ist nicht von einer Freiwilligkeit der Verfügung abhängig. So berührt eine Zwangsverwaltung nicht den Umstand, daß die daraus erzielten Einnahmen dem Verpflichteten zuzurechnen sind; ebenso sind einem Gemeinschuldner auch die Einkünfte aus einem zur Konkursmasse gehörenden Unternehmen zuzurechnen (vgl. die bei Hofstätter/Reichel, a.a.O., angeführte hg. Rechtsprechung).“

Für den VwGH war also nicht von wesentlicher Bedeutung, dass der Pensionsberechtigte keinen rechtlichen Einfluss darauf hat, ob der Ehegatte die diesem gemäß § 71 Abs. 4 BSVG zustehende Auszahlung auch in Anspruch nimmt. Entscheidend war vielmehr, dass dem Ehegatten **kein Pensionsanspruch**, sondern lediglich ein **Auszahlungsanspruch** zustand. Dieser hat keinen Einfluss auf allfällige gegen den Pensionsberechtigten gerichtete Pfändungen. Für den VwGH lag somit auf Seiten des **Pensionsberechtigten eine bloße (nicht zustimmungsbedürftige) Einkommensverwendung vor, nicht jedoch eine Verlagerung auch der Einkunftsquelle**. Dieses Ergebnis stimmt für den VwGH mit der Absicht des Gesetzes überein, den Pensionsbeitrag vor der teilweisen Auszahlung an den Ehegatten um die auf gesetzlichen Vorschriften beruhenden Abzüge (somit auch um die Einkommensteuer) zu

vermindern. Mag auch die Einführung des Anspruchs auf teilweise Auszahlung der Pension an den Ehegatten damit motiviert gewesen sein, dessen Stellung wegen seiner Mitarbeit im Betrieb zu verbessern, ändert dies nichts an der Zurechnung der in Rede stehenden Einkunftsquelle an den Mitbeteiligten. Die an die Ehegattin gewährten Auszahlungsbeträge - denen auch das Element der Unterhaltsabgeltung innewohnt, was sich aus der Anordnung des Gesetzgebers ergibt, dass **bei ausreichender Eigenversorgung ein Auszahlungsanspruch nicht besteht** - sind beim Mitbeteiligten als im Hinblick auf § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG unbeachtliche Einkommensverwendung zu werten. Der Hinweis der belangten Behörde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. April 1981, Zl. 79/17/2299 vermochte ihre Ansicht wegen einer nicht vergleichbaren Rechtslage nicht zu stützen.

Das BFG bejahte in einzelnen Entscheidungen ein Rentensplitting und originären Anspruch der Ehegattin. Allerdings betraf z. B. die Berufungsentscheidung des **UFS vom 10.05.2005, RV/0136-F/03**, die 1. Säule; in dem der Berufungsentscheidung des **UFS vom 10.05.2005, RV/0182-F/03**, zugrundeliegenden Sachverhalt war ein eigener Auszahlungsanspruch der Ehegattin zu bejahen.

Im Lichte dieser Ausführungen ergibt sich nun folgende Beurteilung:

Grundlegende Unterschiede zwischen der Schweiz und Österreich:

In Österreich sind aufgrund § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 einerseits die Unterhaltszahlungen an die Ex-Gattin nicht abzugsfähig und sind korrelierend dazu nach § 29 Z. 1 TS 1 und 2 EStG die erhaltenen Beträge nicht steuerpflichtig.

In der Schweiz bildet die Zahlung an die Ex-Gattin beim Bf. einen Abzugsposten, jedoch hat die Ex-Gattin die Zahlungen des Bf. der Besteuerung zu unterziehen.

Wer ist aus dem Vertrag mit der Versicherung anspruchsberechtigt?

Welche Ansprüche hatte die Ex-Gattin aus den Leistungen der Sammelstiftung?

Der zuvor festgehaltenen Judikatur des VwGH lässt sich die maßgebliche Bedeutung der Anspruchsberechtigung und der rechtlichen und wirtschaftlichen Verfügungsmöglichkeit über die zugeflossenen Beträge entnehmen.

Anspruchsberechtigt als Versicherter war und ist hier der Bf. Es liegt hier nur **ein Pensionsanspruch des Bf. gegenüber der Versicherung** vor. Der klaren Regelung des Pkt. 7.7. des Vorsorgereglements folgend, hat der Bf. auch einen alleinigen Auszahlungsanspruch. Eigene, „originäre“ Ansprüche der Ex-Gattin auf einer Leistung einer Rente gegenüber der Versicherung und/oder auf Auszahlung bestimmter Beträge durch die Versicherung sind dem Vorsorgereglement nicht zu entnehmen. Demzufolge kann dem Vorbringen des Bf. nicht gefolgt werden, die Ex-Gattin hätte gegenüber der Versicherung einen eigenen Anspruch auf Leistung oder Auszahlung gehabt.

Zweifellos waren im Scheidungsverfahren die dem Splitting entsprechenden Folgen herzustellen. Bezüglich der 2. Säule konnte aufgrund des bereits vor Scheidung eingetretenen Pensionsanfalls die diesbezügliche Regelung nur in dem zwischen den Ex-Gatten abgeschlossenen Vergleich bzw. im Scheidungsurteil geregelt werden. Dies bedeutet, dass die Ex-Gattin einen **Anspruch auf Auszahlung der festgelegten Beträge gegenüber ihrem Ex-Gatten und nicht gegenüber der Versicherung** hat(te).

Wenn der Bf. einwendet, dass eine Teilung nicht mehr möglich gewesen sei, weil er im Scheidungszeitpunkt bereits in Pension war, und der vorliegende Fall aber nicht anders als bei einer noch möglichen Teilung beurteilt werden könne, so ist ihm zu entgegnen, dass die **Einkommensteuer in erster Linie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Einzelnen und nicht rechtliche Gestaltungen erfassen will** (vgl. auch die diesbezüglichen Ausführungen im Erkenntnis des VwGH vom 19.11.1998, 96/15/0182).

Faktisch fehlt es - wie festgehalten - schon an einem grundsätzlichen eigenen Anspruch der Ex-Gattin auf Leistung und Auszahlung gegenüber der Versicherung.

Wenn auch im Scheidungsfall der dem in der Schweiz grundsätzlich bestehenden Pensionssplitting nach Art. 122 ZGB entsprechende Zustand hergestellt werden soll, so kann nicht ein hier anders gelagerter Sachverhalt - Ausgleich durch eine „angemessene Entschädigung“ iSd Art. 124 ZGB mit fehlenden Leistungs- und Auszahlungsansprüchen der Ex-Gattin gegenüber der Versicherung - so behandelt werden, als wären ihre diesbezüglichen Ansprüche der Ex-Gattin gegenüber der Versicherung tatsächlich vorhanden (gewesen).

Die Versicherung schreibt in ihrer Bestätigung vom 20.03.2018, dass sie **aufgrund des im Pkt. 7.7. 2. Absatz festgelegten Modus ihrer Erfüllung immer nur auf ein Konto des Versicherten leisten könnte**. Demzufolge ist schon aufgrund des festgelegten Auszahlungsmodus eine Bezahlung von der Versicherung an die Ex-Gattin überhaupt nicht möglich. Dies bedeutet aber, dass **der Bf. die Verfügungsmacht über die gesamten, von der Versicherung ausbezahlten Beträge hat(te)**. Im vorliegenden Fall sind keine Anhaltspunkte gegeben, dass der Bf. zu irgendeinem Zeitpunkt die rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht nicht gehabt hätte. Dass ihm der zu leistende Betrag in der Folge aufgrund des Scheidungsvergleichs wieder „weggenommen“ wird, vermag nicht eine Verfügungsmacht der Ex-Gattin über CHF 7.800,00 aus den Zahlungen der Versicherung zu begründen. Der Bf. bekam die CHF 7.800,00 grundsätzlich einmal in seine rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht, auch wenn er in weiterer Folge die Zahlungspflicht gegenüber seiner Ex-Gattin – ohnedies auch mit anderen Mitteln als jenen der 2. Säule - wahren musste.

Wenn nun der Bf. einwendet, seine Ex-Gattin hätte im Jahr 2017 einen Antrag auf Splitting stellen können, so ist anzumerken, dass ein solches Splitting seine Ex-Gattin nicht beantragt hat. Gerade wenn ein solcher Antrag einen originären Anspruch auf Leistung und Auszahlung der Ex-Gattin nach sich gezogen hätte, wäre es Sache des Bf. und seiner Ex-Gattin gewesen,

einen solchen Antrag auch zu stellen. Angemerkt werden darf noch, dass die Neuregelung des Art. 7e SchT ZGB bereits mit BG vom 19. Juni 2015 eingefügt wurde, also bereits im ersten Jahr des Beschwerdezeitraumes. Weiters fällt auf, dass im Rahmen der Umwandlung nach Art. 124a ZGB sehr wohl auf die Dauer der Ehe und die Vorsorgebedürfnisse beider Ehegatten Bedacht genommen wird, also auf Elemente, die im nachehelichen Unterhalt nach Art. 125 ZGB bzw. im § 68 EheG eine Rolle spielen.

Gemessen an den Ausführungen des VwGH im Erkenntnis vom 19.11.1998, 96/15/0182 (geteilte Bauernpension), wird hier zwar die Bruttopension geteilt; allerdings verbleibt diese ebenso nicht in voller Höhe der Ex-Gattin, weil auch sie die Steuer in der Schweiz zu zahlen hat.

Nach den Ausführungen im zuvor angeführten Erkenntnis kommt es für die **Beurteilung nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten** auf die **tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge** an.

„Nach außen in Erscheinung getreten“ ist, dass hier der Bf.

- einen Rentenanspruch sowie
- einen Auszahlungsanspruch gegenüber der Versicherung hatte,

während die Ex-Gattin

- in den Jahren 2015 bis 2017 gegenüber der Versicherung weder einen eigenen, „originären“ Rentenanspruch noch einen eigenen Auszahlungsanspruch hatte, sondern
- nur einen Auszahlungsanspruch gegenüber dem Bf., und
- die Ex-Gattin 2017 keinen Antrag nach Art. 7e SchT ZGB auf Umwandlung in eine lebenslängliche Rente stellte.

Im vorliegenden Fall hat der Bf. - anders als im Erkenntnis vom 27.04.1981, 17/2299/79, in dem betreffend die 1. Säule die Ehegattin einen (seitens des Ehegatten nicht zustimmungspflichtigen) Antrag auf Auszahlung eines Teiles der Rente stellte und diesen Teil auch ausbezahlt erhielt - aufgrund des ihm zustehenden Renten- und Auszahlungsanspruches die Möglichkeit, über die ihm von der Versicherung zustehenden Beträge zu verfügen und hätte die Forderung der Ex-Gattin auch aus anderen Mitteln bezahlen können.

Unter Beachtung der an der Rechtsprechung des VwGH orientierten, zuvor festgehaltenen Ausführungen ist im vorliegenden Fall bezüglich der Zahlung der CHF 7.800,00 nicht von einer „Verlegung der Einkunftsquelle“ an die Ex-Gattin, sondern von einer **steuerlich unbeachtlichen Einkommensverwendung des Bf.** auszugehen.

Liegt hier eine Zahlung für Unterhalt vor?

Der Bf. erblickt in der Zahlung - weil eigener Anspruch der Ex-Gattin und der nacheheliche Unterhalt im Scheidungsvergleich ausgeschlossen - keinen „Unterhalt“.

Dem vermag das BFG aus nachstehenden Gründen nicht zu folgen:

Richtig ist der Ausschluss des „nachehelichen Unterhalts“ im Scheidungsvergleich. Die CHF 7.800,00 sind lauf unbestrittenen Vorbringen des Bf. die Hälfte der während aufrechter Ehe erworbenen Ansprüche aus der 2. Säule.

Dass nur der nacheheliche Unterhalt ein „Unterhalt“ wäre, geht aus den vom Bf. vorgelegten Bestimmungen des Schweizerischen ZGB nicht hervor.

Bereits der eingangs festgehaltene Zweck laut Pkt. 7. 1. des Vorsorgereglements spricht für ein der Zahlung, die Leistungen aus der AHVG ergänzendes, innewohnendes Unterhaltselement.

Die Zahlung erwächst dem Bf., weil die **Ex-Gattin über kein eigenes Einkommen verfügt**. Hätte die Ex-Gattin ein eigenes Einkommen gehabt, so wäre es zu einer wechselseitigen Verrechnung der jeweiligen Ansprüche gekommen. Im Falle eines eigenen Einkommens der Ex-Gattin hätte er ihr - je nach Höhe ihres Einkommens - nichts bzw. nur die Differenz zu zahlen gehabt. Auch daraus ist ersichtlich, dass die Zahlung zum Ausgleich des der Ex-Gattin mangels eigener Einkünfte zustehenden Unterhalts zur Aufrechterhaltung ihres eigenen Lebensstandards erfolgte.

Auch ist aus dem Hinweis des Bf. auf das Erkenntnis des VwGH vom 14.6.1988, [87/14/0171](#), nichts zu gewinnen, handelte es sich doch dort um eine Schadenersatzrente (Unterhaltsansprüche nach einem Verkehrsunfall) und keine Unterhaltsrente iS des § 29 Z. 1 EStG 1988.

Fällt die Ex-Gattin unter den Personenkreis des § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988?

Der Bf. meint, dass seine Ex-Gattin nicht unterhaltspflichtig sei, weil ein (nachehelicher) Unterhalt ausdrücklich ausgeschlossen sei.

Dem Wortlaut des § 25 Abs. 2 BAO folgend, ist die Ex-Gattin weiterhin eine „Angehörige“.

Beide Gruppen von Zuwendungen des § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 - freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen, - stellen Einkommensverwendung dar, fallen damit in die private Lebenssphäre des Steuerpflichtigen und können weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch als Sonderausgaben vom Einkommen abgezogen werden (§ 20 Abs. 3 EStG 1988; vgl. Althuber in Hofstätter/Reichel, EStG 1988 - Kommentar, Tz 11 zu § 20 EStG). § 20 Abs. 1 Z 4 EStG schließt sowohl freiwillige Zuwendungen an Personen ohne gesetzlichen Unterhaltsanspruch als auch Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen vom Abzug aus. Bei beiden Arten trifft dies selbst dann zu, wenn sie auf einer verpflichtenden Vereinbarung oder wie hier einem rechtlich bindenden Gerichtsbeschluss beruhen (vgl. UFS Graz 20.3.2012, RV/0483-G/09) [BFG vom 13.02.2019, [RV/1100014/2019](#), betreffend Zahlungen aus dem Titel eines Versorgungsausgleichs an die geschiedene Ehegattin in Deutschland als nicht abzugsfähiger Unterhalt].

Im Lichte dieser Ausführungen besteht kein Zweifel, dass die Zahlung an die Ex-Gattin unter dem Tatbestand des § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 zu prüfen ist. Es wäre nicht einsichtig, würden Unterhaltszahlungen an eine getrennt lebende, aber noch verheiratete Gattin unter diesem Tatbestand zu prüfen sein, nicht jedoch die gleichen - weil ebenfalls der Versorgung dienenden - Zahlungen an die Ex-Gattin.

Aufgrund der mit der Ex-Gattin eingegangenen Ehe ist der Bf. ihr gegenüber unterhaltspflichtig geworden. Das an die Ehe geknüpfte Renten-Splitting bzw. die Verpflichtung zur Teilung im Wege der „angemessenen Entschädigung“ und die in der Schweiz geltenden diesbezüglichen Regelungen sind letztendlich auch Ausfluss der Unterhaltspflicht. Dass die nun zu leistende jährliche Zahlung an die Ex-Gattin den gesetzlichen Bestimmungen und dem Scheidungsurteil nach zwingend zu leisten ist, schließt eine Anwendbarkeit des § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 nicht aus.

Zum Einwand der Doppelbesteuerung:

Die für die österreichische Steuer maßgeblichen Bemessungsgrundlagen, also auch die in Österreich zu erfassenden Auslandseinkünfte, sind stets nach inländischem Recht zu ermitteln. Hierin stimmen Lehre (Philipp/Loukota/Jirousek, Internationales Steuerrecht, Teil I, Z 00 Rz 50), Rechtsprechung (VwGH 6.3.1984, 83/14/0107, UFS 17.1.2006, RV/0342-L/02) und Verwaltungspraxis (EStRI 2000 Rz 17, 33, 7591) überein (UFS vom 07.05.2009, [RV/0350-F/08](#)).

Die Beurteilung nach österreichischem Recht hat ergeben, dass der an die Ex-Gattin zu zahlende Betrag - weil eine steuerlich nicht abzugsfähige Unterhaltszahlung ohne originäre Ansprüche der Ex-Gattin weiterhin als Einkunftsquelle beim Bf. verbleibt ; er ist mit den anderen, unstrittigen Bezügen des Bf. für die Zeit der unbeschränkten Steuerpflicht des Bf. in Österreich auch in Österreich der Besteuerung zu unterziehen ist. Würden hier die strittigen Unterhaltszahlungen in Höhe beim Bf. von der Besteuerung ausgenommen, nur weil sie in der Schweiz versteuert werden, ergäbe sich gegenüber einem unbeschränkt Steuerpflichtigen, der an seine in Österreich lebende Ex-Gattin einen Unterhalt leistet, ein ungerechtfertigter Vorteil.

Beim Bf. werden für 2015 bis 2017 die hier strittigen CHF 7.800,00 in der Schweiz nicht der Besteuerung unterworfen. Beim ihm liegt somit keine Doppelbesteuerung vor.

Die Besteuerung der CHF 7.800,00 bei der Ex-Gattin in der Schweiz fußt auf innerstaatlichen schweizerischen Vorschriften. Die in der Schweiz gewählte Behandlung von Unterhaltsleistungen – in Österreich wäre ihr Empfang nicht steuerpflichtig - kann jedoch nicht dazu führen, die nach österreichischen Rechtsvorschriften zu erfassenden Beträge beim Bf. in Österreich aus der Besteuerung herauszunehmen.

Sind die Zahlungen Werbungskosten oder Sonderausgaben?

Aufgrund des Abzugsverbots des § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 kommt den Zahlungen die Eigenschaft von Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988 nicht zu.

Zumal die Unterhaltszahlungen (Renten) im österreichischen Steuerrecht sowohl auf Seiten des Gebers, als auch der Empfängerin steuerlich nicht erfasst werden, ist auch der Antrag auf Berücksichtigung der Zahlungen als Sonderausgabe unberechtigt.

Fazit:

Da die Ex-Gattin gegenüber dem Bf., nicht aber der Versicherung, einen Auszahlungsanspruch hat, zudem die Zahlung als Unterhaltszahlung zu qualifizieren ist, stellt diese Zahlung eine gemäß § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 nicht abzugsfähige steuerlich unbeachtliche Einkommensverwendung des Bf. dar.

Nach all dem Gesagten konnte dem Begehren, die CHF 7.800,00 aus dem Einkommen des Bf. auszuscheiden, kein Erfolg beschieden sein, weshalb es als unbegründet abzuweisen war.

B. Pflichtversicherungsbeiträge an Helsana Schweiz – Werbungskosten bzw. Sonderausgaben:

In den Steuererklärungen machte der Bf. Topf-Sonderausgaben in Höhe von € 5.352,00 (2015), € 2.929,00 (2016) und € 2.833,00 (2017) geltend, die das Finanzamt erklärungsgemäß veranlagte.

Im Beschwerdeverfahren beantragte der Bf., die Prämien der **obligatorischen Krankenversicherung „Helsana“** als Werbungskosten.

Als **tatsächlich vom Bf. bezahlte Prämien** konnten € 2.351,00 (2015), € 2.822,00 (2016) und € 2.982,46 (2017) außer Streit gestellt werden (Beschwerdeverfahren und mündliche Verhandlung). Ebenso ist nicht mehr strittig, dass als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z. 4 lit. e EStG 1988 Beträge nur insoweit abzugsfähig sind, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen. Das Finanzamt hatte nach den maßgeblichen sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen 5,1 % der Bruttorente ermittelt.

Rechtliche Erwägungen:

Von den tatsächlich gezahlten Prämien (€ 2.351,00 (2015), € 2.822,00 (2016) und € 2.982,46 (2017)) sind € 1.818,92 (2015), € 1.955,69 (2016) und € 1.915,60 (2017) als Werbungskosten zum Abzug zuzulassen.

Die tatsächlich bezahlten Prämien abzüglich der Werbungskosten betragen € 532,08 (2015), € 866,31 (2016) und € 1.066,86 (2017) und sind als Sonderausgaben (anstatt bisher € 5.352,00 (2015), € 2.929,00 (2016) und € 2.833,00 (2017)) abzuziehen.

Dem eingeschränkten Beschwerdebegehren des Bf. konnte vollinhaltlich Rechnung getragen werden.

C. Deutsche Rente (2015 bis 2017):

Außer Streit steht, dass die Rente des Bf. aus Deutschland (€ 1.631,88 (2015), € 1.683,78 (2016) und € 1.735,14 (2017)) als Progressionseinkünfte zu erfassen sind (Finanzamt im Schreiben vom 28.10.2019, Schreiben des Bf. vom 27.04.2020 und Niederschrift über die mündliche Verhandlung).

Rechtliche Erwägungen:

Die deutschen Rentenbeträge sind auch nach Ansicht des BFG im Sinne des Antrages beider Parteien zu erfassen

D. Krankheitskosten (2015):

Die vom Bf. im Beschwerdeverfahren für 2015 begehrten Krankheitskosten (€ 6.527,38) qualifizierte das Finanzamt als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt. Dem stimmte der Bf. zu (Schreiben des Bf. vom 04.04.2019, Stellungnahme des Finanzamtes vom 16.03.2020, Niederschrift über die mündliche Verhandlung).

Rechtliche Erwägungen:

Das BFG sieht keinen Anhaltspunkt, von einer stattgebenden Erledigung abzugehen. Dem Begehren ist daher Folge zu geben.

E. Ausscheidung der Steuerschuld für 27 Tage des Jahres 2015:

In der Beschwerde begehrte der Bf. die Ausscheidung für 27 Tage des Jahres 2015 mangels Steuerpflicht in Österreich für diesen Zeitraum. Er sei erst am 27.01.2015 zugezogen.

Dem trug das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung Rechnung und begehrt die Erledigung laut Beschwerdevorentscheidung.

Rechtliche Erwägungen:

Auch nach Ansicht des BFG ist dem - nunmehr unstrittigen - Begehren des Bf. Folge zu geben. Die Entscheidung erfolgt in diesem Punkt laut Beschwerdevorentscheidung. Die Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug sind daher in Höhe von € 35.665,00 (lt. BVE 2015) anstatt € 38.514,89 (lt. Erstbescheid 2015) zu erfassen.

II. Un/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.

Eine Antwort auf die für den vorliegenden Sachverhalt relevante Frage, ob die vom Bf. an die Ex-Gattin zu zahlenden Teile seiner Rentenbezüge aus der Schweiz (2. Säule) bei fehlendem originären Renten- und auch Auszahlungsanspruch der Ex-Gattin beim Bf. aus der Besteuerung in Österreich auszunehmen sind, ist aufgrund anders gelagerter Sachverhalte der Rechtsprechung des VwGH nicht zu entnehmen. Daher wird hinsichtlich des Beschwerdepunktes A. die Revision für zulässig erklärt.

Bezüglich der weiteren Beschwerdepunkte konnte Einigung erzielt werden. In den Punkten B. bis E. liegt folglich keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Beilagen:

3 Berechnungsblätter

Klagenfurt am Wörthersee, am 10. Dezember 2020