

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Andreas Stanek in der Beschwerdesache der Bf., über die Beschwerde vom 27. November 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 17. November 2017, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die nichtselbständig beschäftigte Beschwerdeführerin (Bf.) beantragte mit ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 unter anderem Aufwendungen in der Höhe von € 10.849,00 als sonstige außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensermittlung zu berücksichtigen (BFG-Akt AS 1).

Mit Ergänzungsersuchen vom 7. April 2017 forderte das Finanzamt die Bf. auf die beantragten Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen sowie etwaige Ersätze von der Krankenkassa bekanntzugeben (BFG-Akt ON 3).

Mit Eingabe vom 4. Mai 2017 legte die Bf. sieben an ihren Exgatten MR gerichtete Rechnungen der C für die Monate Jänner bis Juli 2016 in der Höhe von insgesamt € 4.145,19 vor. Diese Rechnungen weisen die Miete, die Betriebskosten und ein Sicherheitspaket für eine Wohnung in ***1*** aus, in der der Exmann der Bf. wohnhaft war und wurden diese der Bf. zugestellt. Des Weiteren wurde ein Beleg über einen Dauerauftrag zu Gunsten des Exgatten in Höhe von € 1.218,00, mit der Anmerkung vorgelegt, dass es sich dabei um eine monatliche Unterhaltsleistung ab Juli 2016 handle (BFG-Akt AS 5-13).

Mit weiterem Ergänzungsersuchen vom 20. Juni 2017 wurde die Bf. um Nachreichung des Scheidungsurteiles, um Vorlage der Gerichtsvereinbarung bezüglich der

Unterhaltsverpflichtung sowie um Bekanntgabe ob diese Unterhaltsverpflichtung in Zusammenhang mit der Übertragung einer Liegenschaft stehe, ersucht Des Weiteren wurde die Bf. aufgefordert mitzuteilen ob ihr Exgatte aus nichtösterreichischen Quellen Einkünfte beziehe (BFG-Akt AS 14).

In Beantwortung des Vorhaltes gab die Bf. bekannt, dass ihr Exmann weder im Inland noch im Ausland eigene Einkünfte erziele und stehe die Unterhaltsverpflichtung in keinem Zusammenhang mit Liegenschaften. Ergänzend wurde die Ausfertigung des Scheidungsurteils vom ***Datum*** sowie der Entwurf eines prätorischen Unterhaltsvergleiches vorgelegt, mit welchem die Bf. auf jedweden Unterhalt verzichtet und sich ab 1. Juni 2016 zu einer monatlichen Unterhaltsleistung in Höhe von € 1.280,00 an ihren geschiedenen Ehemann verpflichtete (BFG-Akt AS 16-29).

Mit Bescheid vom 17. November 2017 wurde die Arbeitnehmerveranlagung 2016 für die Bf. durchgeführt und blieben die beantragten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensermittlung unberücksichtigt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass Unterhaltungspflichten gegenüber Ehegatten nicht zu berücksichtigen seien. Die laufenden Unterhaltszahlungen seien selbst dann vom Abzug ausgeschlossen, wenn eine rechtliche Verpflichtung zur Leistung bestehe (BFG-Akt AS 30-34).

Dagegen erhob die Bf. mit Schriftsatz vom 27. November 2017 mit der Begründung Beschwerde, dass die Aufwendungen für das betreute Wohnen ihres - nunmehrigen - Exgatten, in der ersten Jahreshälfte vor der Scheidung, nicht als Sonderausgaben berücksichtigt worden seien (BFG-Akt AS 35).

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11. September 2018 wies das Finanzamt die Beschwerde unbegründet ab und führte dazu aus, dass laufende Unterhaltszahlungen an geschiedene Ehegatten oder auch den dauernd getrennt lebenden Ehepartner von der Berücksichtigung gemäß § 34 EStG ausgenommen seien (BFG-Akt AS 38).

Mit Schreiben vom 17. September 2018 beantragte die Bf. die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorzulegen, da die vor der Scheidung im Juli 2016, somit von Jänner bis Juni 2016, angefallenen und von der Bf. getragenen Aufwendungen für das betreute Wohnen ihres Exgatten als Sonderausgaben nicht anerkannt worden seien. Bei diesen Ausgaben handle es sich nicht um Alimentationszahlungen, da diese Verpflichtung erst ab Juli 2017 wirksam geworden sei (BFG-Akt AS 40).

Mit Vorhalt vom 9. Juli 2019 ersuchte das Finanzamt die Bf. bekanntzugeben, welche Leistungen im Rahmen des durch C verrechneten Sicherheitspaketes erbracht worden seien und inwieweit diese Kosten in Zusammenhang mit der Erkrankung des Exgatten angefallen seien bzw. als Krankheitskosten angesehen werden können. Darüber hinaus wurde die Bf. aufgefordert die Notwendigkeit für das „Betreute Wohnen“ für ihres Exgatten

darzulegen, sowie in welcher Art und in welchem Umfang diese Betreuungsleistungen erfolgten (BFG-Akt AS 43).

Mit Schreiben vom 24. Juli 2019 führte die Bf. zusammengefasst aus, dass es sich bei dem Sicherheitspakt um eine Haftpflichtversicherung für die gemietete Wohnung handle. Die sonstigen in den Rechnungen der C enthaltenen Beträge seien lediglich Kosten für die Wohnung, für die es keine Zuschüsse gegeben habe. Die Betreuungs- und Pflegeleistungen seien separat abgerechnet und durch die Bf. nicht geltend gemacht worden (BFG-Akt AS 45).

Das Finanzamt legte dem Bundesfinanzgericht den Steuerakt vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde. da die Zahlungen der Bf. die sich auf Miete, Betriebskosten und in einem geringen Ausmaß auf eine Haftpflichtversicherung beziehen, weder Sonderausgaben noch außergewöhnliche Belastungen darstellen. (BFG-Akt AS 50).

Über die Beschwerde wurde erwogen

Als strittig stellt sich im gegenständlichen Beschwerdeverfahren einerseits die Frage der Beurteilung der von der Bf. getätigten Aufwände für die Miete der Wohnung ihres seit Juli 2016 geschiedenen und einkommenslosen Ehemannes, im Ausmaß von € 4.145,19 sowie die ab dem Scheidungszeitpunkt an ihn monatlich geleisteten Unterhaltszahlungen in Höhe von € 1.280,00 (insgesamt € 7.680,00) als außergewöhnliche Belastungen bzw. Sonderausgaben.

Mit Urteil vom 11. Juli 2016 wurde die Ehe zwischen der Bf. und Ihrem Ehegatten aufgrund langer Trennung und aufgehobener häuslicher Gemeinschaft geschieden. Im Anschluss an das Scheidungsurteil verpflichtete sich die Bf. ihrem geschiedenen Ehegatten einen monatlichen Unterhaltsbetrag in Höhe von € 1.218,-- zu leisten. Seit dem Juli 2016 leistet die Bf. ihrem Exgatten Unterhalt in dieser Höhe.

Der Exgatte der Bf. mietete – schon lange vor der Scheidung – von der C eine unbetreute Wohnung in der ***1*** an. In den vorgelegten Unterlagen – Rechnungen der Monate Jänner bis Juli 2016 – wird die Miethöhe, der Betriebskostenersatz sowie die Kosten für ein Sicherheitspaket ausgewiesen. Diese Rechnungen wurden der Bf. übermittelt. Auf Nachfrage des Gerichtes teilte die C mit, dass es sich um eine normale Mietwohnung handelt, die von jedermann unabhängig von einem Pflegebedarf gemietet werden kann. Die monatlichen Mietkosten beglich die Bf.

Als gesondert verrechnete Zusatzleistungen nahm der Exgatte mobile Pflege sowie ein Notrufsystem in Anspruch, welche allerdings nicht beschwerdegegenständlich sind. Von der Bf. wurden keine Aufwendungen im Zusammenhang mit der Pflege ihres geschiedenen Ehegatten geltend gemacht.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Akten, dem Beschwerdevorbringen und stellen sich für das Bundesfinanzgericht als unbestritten dar.

Mit den Sonderausgaben gemäß § 18 EStG und außergewöhnlichen Belastungen gemäß § 34 berücksichtigt das Einkommensteuergesetz ausnahmsweise auch dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnende Einkommensverwendungen (vgl. VwGH 21. 11. 2013, 2010/15/0199; VwGH 28. 10. 1981, 3698/80) steuermindernd.

ad Sonderausgaben:

Als Sonderausgaben abzugsfähig sind zusammengefasst folgende Beträge, soweit sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind:

- Renten und dauernde Lasten (§ 18 Abs. 1 Z 1 EStG)
- Versicherungsbeiträge (§ 18 Abs. 1 Z 2 EStG)
- Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung (§ 18 Abs. 1 Z 3 EStG)
- Genussscheine, junge Aktien (§ 18 Abs. 1 Z 4 EStG)
- Kirchenbeiträge (§ 18 Abs. 1 Z 5 EStG)
- Steuerberatungskosten (§ 18 Abs. 1 Z 6 EStG)
- Spenden (§ 18 Abs. 1 Z 7 EStG)

Die Aufzählung im § 18 EStG ist erschöpfend, darüber hinaus kommen Sonderausgaben nicht in Betracht (*Wanke in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 18*).

Im Hinblick auf die Individualbesteuerung hat auch der Grundsatz zu gelten, dass Sonderausgaben nur vom Steuerpflichtigen geltend gemacht werden können, der (rechtlich) zur Leistung verpflichtet ist und der sie auch tatsächlich geleistet hat (VwGH . 26.6.1984, 83/14/0251). § 18 Abs. 3 Z 1 EStG durchbricht diesen Grundsatz insoweit, als der Steuerpflichtige auch berechtigt ist, Sonderausgaben abzuziehen, zu deren Leistung nicht er, sondern nahe Angehörige rechtlich verpflichtet sind, für die der Steuerpflichtigen aber die Zahlung leistet. Der Kreis der begünstigten Personen umfasst auch den Ehegatten (vgl. § 106 Abs. 3 EStG). Dabei ist ohne Bedeutung, ob dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht oder nicht, sehr wohl aber, dass der Steuerpflichtige von seinem Ehegatten bzw. Partner nicht dauernd getrennt lebt. Im verfahrensgegenständlichen Fall ist die Hausgemeinschaft der Bf. und ihres geschiedenen Ehemannes allerdings schon seit längerer Zeit aufgehoben. Die Bf. ist daher schon aus diesem Grund nicht berechtigt Sonderausgaben abzuziehen zu deren Leistung ihr getrennt lebender Ehemann verpflichtet war.

Abschließend sei in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass die für die Wohnung von der Bf. getragenen Aufwendungen in Höhe von € 4.145,19 aus Mietzins, Betriebskosten sowie einem Sicherheitspaket, bei welchem es sich um eine Haftpflichtversicherung für die Wohnung handelt, bestehen. Schon begrifflich kann es sich bei diesen Aufwendungen nicht um Aufwendungen handeln die unter § 18 Abs. 1 Z 1 bis 7 EStG zu subsumieren sind. Abzugsfähige Sonderausgaben im Sinne des § 18 EStG liegen nicht vor.

Es bleibt somit zu prüfen ob es sich bei den von der Bf. getätigten Aufwendungen um außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG handeln kann.

ad außergewöhnliche Belastungen:

Der Abzug von Belastungen bei der Ermittlung des Einkommens setzt gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 voraus, dass die Belastung außergewöhnlich ist (Abs. 2), zwangsläufig erwächst (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt (Abs. 4).

Außergewöhnlich ist die Belastung, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Dem Steuerpflichtigen erwächst die Belastung zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 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.

Der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgend schließt schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus und die Abgabenbehörde ist davon enthoben, zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen zutreffen oder nicht (VwGH 18.2.1999, 98/15/0036; VwGH 2002/13/0077).

Das Tatbestandsmerkmal der Außergewöhnlichkeit (§ 34 Abs. 2 EStG) dient der Abgrenzung atypischer, außerhalb der normalen Lebensführung gelegener Belastungen von den typischerweise wiederkehrenden Kosten der Lebensführung. Dieses Merkmal erfordert einen Vergleich mit den üblichen Belastungen eines Steuerpflichtigen bzw. mit den im täglichen Leben üblichen Erscheinungen. Außergewöhnlich können nur Belastungen sein, die der Art

und dem Grunde nach außerhalb des Üblichen liegen (Jakom/Baldauf, EStG 2014, § 34 Rz 37). Bei der Beurteilung der Außergewöhnlichkeit einer Belastung darf es sich nicht um eine im täglichen Leben übliche Erscheinung handeln (VwGH vom 3.11.1992, 92/14/0135).

Wohnungskosten (z.B. Mietzinszahlungen) erfüllen nicht das Tatbestandsmerkmal der Außergewöhnlichkeit, da die überwiegende Mehrzahl der Steuerpflichtigen zu diesen Aufwendungen, die zu den Lebenshaltungskosten zählen, gezwungen ist (vgl. etwa VwGH vom 6.6.1958, 1438/56; VwGH vom 17.10.1991, 89/13/0211; VwGH vom 22.2.1995, 94/13/0271; VwGH vom 27.5.2003, 99/14/0001, VwGH vom 30.3.2016, 2013/13/0063).

Mit ihrem Beschwerdevorbringen übersieht die Bf., dass sie mit den von ihr geltend gemachten Aufwendungen für ihren Exgatten nichts anderes als solche Kosten bestritten hat, die bei ihm im Sinne der anzuwendenden Bestimmung des § 34 Abs. 7 EStG 1988 Kosten der Lebensführung wären, denen das Element der Außergewöhnlichkeit im Sinne des § 34 Abs. 2 EStG 1988 nicht anhaftet.

Weshalb die getätigten Aufwendungen für den geschiedenen Ehegatten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen sollen wird von der Bf. nicht dargelegt.

Der Geltendmachung der vom Bf. geleisteten (Wohnungs-)Aufwendungen sowie der monatlichen Unterhaltszahlungen steht die Bestimmung des § 34 Abs. 7 EStG 1988 deshalb zwingend entgegen, weil die mit seinen Leistungen gedeckten Aufwendungen des Unterhaltsberechtigten seinerseits das Merkmal der Außergewöhnlichkeit nicht erfüllen (VwGH vom 22.10.1997, 95/13/0161-0164).

Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Einkommensteuerbescheides ist auch in diesem Beschwerdepunkt nicht zu erkennen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes nur zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, ein solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren wurde keine Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG zukommt, es wird auf die im Erkenntnis angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen. Aus diesem Grund war die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für unzulässig zu erklären.

Wien, am 21. Oktober 2019