

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache N.N., Adr.Bf., über die Beschwerde vom 09. Juni 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 08. Juni 2022 betreffend *Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021*, Steuernummer xxx, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte im Beschwerdejahr 2021 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In seiner am 21. März 2022 über FinanzOnline elektronisch eingebrachten ***Einkommensteuererklärung 2021*** machte der Bf. u.a. in der Rubrik „Außergewöhnliche Belastung“ unter der Kz 730 (Krankheitskosten) einen Betrag iHv. 1.434,60 Euro und unter der Kz 735 (andere ag Belastungen mit Selbstbehalt) einen Betrag iHv. 4.400,00 Euro geltend.

Die belangte Behörde erließ mit 21. März 2022 ein ***Ergänzungsersuchen***, in welchem vom Bf. eine genaue Kostenaufstellung der beantragten außergewöhnlichen Belastungen angefordert wurde.

Die Bf. übermittelte mit ***Schreiben vom 20. April 2022*** eine Fahrtkostenaufstellung 2021 btr. eigene Therapien, diverse Honorarnoten, mehrere Kontoauszüge und Apothekenrechnungen, einen Kundenverkaufsnachweis 2021 der City-Park Apotheke und diverse Optiker-Rechnungen. Sämtliche mit Namen bezeichneten Rechnung bzw. Honorarnote lauteten auf den Bf. (Ausnahme: Die Apotheken-Rechnung über 9,75 Euro vom 23. Jänner 2021 wurde auf Familie Y.Y. ausgestellt). Ebenfalls vorgelegt wurde ein Überweisungsbeleg btr. Unterhalt Februar 2021

an Frau Y.Y. und eine Online-Banking Aufstellung der Bank99 über Zahlungen an Frau Y.Y. im Februar, März bis September und November 2021.

In einem weiteren **Schreiben vom 20. Mai 2022** reichte der Bf. (nochmals) die Fahrkostenaufstellung 2021 btr. Therapien ein.

Die belangte Behörde erließ am 08. Juni 2022 den **Einkommensteuerbescheid 2021** (Arbeitnehmerveranlagung) und setzte die Einkommensteuer iHv. 464,00 Euro (Nachforderung) fest. In der Begründung wurde ausgeführt, dass für die außergewöhnlichen Belastungen keine Unterlagen vorgelegt worden seien; der Antrag sei dahingehend geändert worden. Es würden Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder nicht berücksichtigt, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt werde. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen seien nicht berücksichtigt worden. Der Grund: Die Aufwendungen seien niedriger als der Selbstbehalt in Höhe von 3.494,36 Euro.

Der Bf. erhob mit Schreiben vom 09. Juni 2022 **Beschwerde**, da bei der Berechnung der Einkommensteuer nicht berücksichtigt worden sei, dass er Unterhalt an seine Gattin Y.Y. von 400,00 Euro/monatlich aufgrund Scheidung leiste. Dies erfolge aufgrund der Krankheit seiner Gattin, da sie nicht mehr ganztägig arbeiten gehen könne. Der Bf. beantrage die Aufhebung des Bescheides und die Erlassung eines Bescheides, mit dem die außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werde.

Die belangte Behörde erließ mit 23. Juni 2022 eine abweisende **Beschwerdevorentscheidung**. Die beantragten außergewöhnlichen Belastungen (Unterhaltsleistungen an die Gattin aufgrund Scheidung) in Höhe von 400,00 Euro pro Monat hätten nicht anerkannt werden können, da die geltend gemachten Aufwendungen weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen und daher keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 seien.

Der Bf. brachte am 15. Juli 2022 eine weitere Beschwerde – welche von der belangten Behörde rechtsrichtig als Antrag die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (**Vorlageantrag**) gewertet wurde – ein, da bei Berechnung der Einkommensteuer im Kalenderjahr 2021 die außergewöhnliche Belastung in Höhe von 4.400,00 Euro nicht anerkannt worden sei. Im mitübersendeten Scheidungsvergleich sei dies ersichtlich. Nur aus diesem Grund würde der Bf. einer geringfügigen Beschäftigung nachgehen, da er sonst seinen Verpflichtungen nicht nachkommen könne. Seine Gattin könne aufgrund ihrer Krankheit keiner ganztägigen Beschäftigung nachgehen.

Als Beilage wurde der Scheidungsvergleich vom 01. Februar 2021 vorgelegt.

In einem weiteren über FinanzOnline eingebrachten **Schreiben vom 11. August 2022** wiederholte der Bf. sein Anbringen. Mit **Schreiben vom 19. September 2022** richtete der Bf. eine Urgenz btr. Bearbeitung der Beschwerde an die belangte Behörde.

Die belangte Behörde **legte** am 11. Mai 2023 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung **vor** und führte im **Vorlagebericht** unter Punkt „Stellungnahme“ – nach der von der belangten Behörde rechtsrichtigen Feststellung, dass die nach dem Vorlageantrag vom 15. Juli 2022 eingegangenen Schriftstücke als bloße Urgenzen zu werten seien – aus, dass die einzig noch strittige Frage sei, ob der im geleistete Unterhalt an einen ehemaligen Ehegatten als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG berücksichtigt werden dürfe.

Außergewöhnliche Belastungen seien bei Ermittlung des Einkommens unter bestimmten Voraussetzungen zu berücksichtigen. Der Abzug erfolge nach Berücksichtigung des bereits um die Sonderausgaben geminderten Gesamtbetrags der Einkünfte. Die Belastung dürfe nicht Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben darstellen, müsse außergewöhnlich sein, müsse zwangsläufig erwachsen, müsse die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen und dürfe nicht unter ein Abzugsverbot fallen. Alle Voraussetzungen müssten zugleich gegeben sein, da sonst ein Abzug ausgeschlossen sei.

Die belangte Behörde führte weiters aus, dass der Bf. in seiner Beschwerde ausführe, ihn treffe aufgrund der Erkrankung seiner ehemaligen Gattin eine sittliche Verpflichtung den Unterhalt zu leisten. Der Unterhalt werde jedoch aufgrund des Scheidungsvergleichs geleistet, für das Argument einer sittlichen Verpflichtung bliebe kein Raum. Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG seien Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt würden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Da die Unterhaltszahlungen zur (teilweisen) Deckung des Lebensunterhalts geleistet würden, würde solche außergewöhnliche Belastungen bei der Unterhaltsberechtigten nicht vorliegen. Somit stehe die gesetzliche Regelung des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG der steuerlichen Berücksichtigung der Unterhaltszahlungen als außergewöhnliche Belastung entgegen.

Laut höchstgerichtlicher Rechtsprechung sei der laufende Unterhalt an den geschiedenen Ehegatten von der Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG ausgeschlossen, dies würde sowohl für sittliche als auch rechtliche Verpflichtungen, wenn die Voraussetzung des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG nicht erfüllt seien, gelten. Es werde daher beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Beschwerdegegenständlich ist die Frage ob die in der vom Bf. in seiner Einkommensteuererklärung für das 2021 beantragten Aufwendungen iHv. 4.400,00 Euro als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt anzuerkennen sind.

Der Bf. vertritt in der Beschwerde (BFG-Akt OZ 2) und im Vorlageantrag (BFG-Akt OZ 4) die Ansicht, dass er die monatliche Unterhaltszahlung iHv. 400,00 Euro an seine geschiedene Gattin aufgrund des Scheidungsvergleichs zu leisten habe, weshalb die Aufwendungen als

außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen seien.

Demgegenüber sieht die belangte Behörde die Voraussetzungen des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 als nicht gegeben an.

Die Ehe zwischen dem Bf. und Frau Y.Y. wurden vor dem Bezirksgericht Z am 01. Februar 2021 einvernehmlich geschieden (vgl. BFG-Akt OZ 9). Im Zuge der Ehescheidung wurde am 01. Februar 2021 zu Gz yyy auch eine gerichtliche Vereinbarung abgeschlossen (BFG-Akt OZ 9). In der Vereinbarung wird unter Punkt 1 „Ehegattenunterhalt“ geregelt:

„Der Ehemann verpflichtet sich, ab dem Monat 1.1.2021 jeweils bis zum Ersten eines jeden Monats im Vorhinein an die Ehefrau einen monatlichen Unterhaltsbeitrag von 400,00 Euro zu bezahlen, dies bei sonstiger Exekution.

Es wird ein Fixunterhalt vereinbart. Die Umstandsklausel wird ausgeschlossen. Eine künftige Änderung der finanziellen Leistungsfähigkeit oder der Sorgepflichten des Unterhaltspflichtigen oder in den Bedürfnissen des Unterhaltsberechtigten bewirkt keine Änderung im vereinbarten Unterhalt.

Der Ehemann verzichtet gegenüber der Ehefrau auf Unterhalt, dies auch im Fall der Not, geänderter Verhältnisse oder geänderter Rechtslage und nimmt die Ehefrau diesen Verzicht hiemit an.

Es besteht wechselseitig kein Unterhaltsrückstand.

Der Unterhaltsanspruch der Ehefrau ruht während einer Lebensgemeinschaft der Ehefrau und er erlischt für den Fall der Wiederverhehelichung der Ehefrau.“

Weitere Bestimmungen über die Höhe des zu leistenden Unterhaltsbetrags sind in der Vereinbarung nicht enthalten, insbesondere gibt es keine Klausel zur Kostentragung für aktuelle oder zu erwartende Krankenbehandlungskosten der geschiedenen Gattin durch den Bf.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Zufolge § 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 auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Unterhaltszahlungen an die geschiedene Ehefrau sind somit gemäß § 34 Abs. 7 Z. 4 EStG 1988 nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, wenn sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die bei der Unterhaltsberechtigten – im Beschwerdefall: geschiedene Ehefrau des Bf. – selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, wie z.B. Kosten einer Heilbehandlung.

Anhaltspunkte für die Annahme, dass die gegenständlichen Unterhaltsleistungen zur Deckung von Aufwendungen wie vor allem Krankheits- Behinderungs- oder Pflegekosten gewährt worden wären, die beim Unterhaltspflichtigen selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen könnten (vgl. *Fuchs* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹, § 34 Rz 56/1 mit Verweis auf VwGH 01.09.2015, 2012/15/0117), ergeben sich aus dem festgestellten Sachverhalt nicht.

Laut dem vorliegenden Vergleichstext vom 01. Februar 2021 werden die monatlichen Zahlungen eindeutig als „Unterhaltsbeitrag“ geleistet, ein Zusammenhang der Unterhaltshöhe mit Krankenbehandlungskosten der geschiedenen Gattin ist aus dem Vergleich textlich nicht zu entnehmen. Zudem spricht gegen eine solche Auffassung auch, dass bei Übernahme von Krankheitskosten wohl kein Fixunterhalt vereinbart worden wäre, da sich Krankheitskosten variabel gestalten können.

Auch der Bf. selbst gibt in der Beschwerde („*dass ich Unterhalt an meine Gattin Y.Y. von 400,00 Euro/monatlich aufgrund Scheidung leisten muss.*“) und im Vorlageantrag („*Im Anhang übersende ich den Scheidungsvergleich wo dies er sichtlich ist. Nur aus diesem Grund gehe ich einer geringfügigen Beschäftigung nach, da ich sonst meinen Verpflichtungen nicht nachkommen kann*“) an, dass er den monatlichen Betrag aufgrund der Scheidung und nicht für Krankheitskosten der geschiedenen Ehegattin leisten müsse. Vielmehr zeigt sich aus der Argumentation des Bf., dass die geschiedene Ehegattin aufgrund ihrer Gesundheitszustandes zwar beeinträchtigt ist, der Bf. aber nicht für ihre Krankheitskosten aufkommt, sondern seinen Beitrag zu ihrem Lebensunterhalt leistet.

Der vom Bf. angegebene und nachgewiesene Verwendungszweck – Unterhalt i.S. des Vergleichs vom 01. Februar 2021 – erfüllt die Voraussetzung des § 34 Abs. 7 Z. 4 EStG 1988 nicht.

Im Übrigen führt der Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Rechtsprechung zur Frage der Abzugsfähigkeit von Unterhaltszahlungen an die geschiedene Ehefrau als außergewöhnliche Belastung aus:

„Aufwendungen, die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat, sind nicht zwangsläufig erwachsen. So können etwa Aufwendungen, die Folge der Abgabe einer unbedingten Erbserklärung oder der Einwilligung in eine einvernehmliche Scheidung sind, zu keiner Steuerermäßigung nach § 34 EStG 1988 führen“ (VwGH 21.11.2013, 2010/15/0130). Des Weiteren: *„Wenn der Revisionswerber vorbringt, die Unterhaltszahlungen an seine geschiedene Ehefrau stellten eine außergewöhnliche Belastung*

dar, ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Aufwendungen, die sich als Folge einer Ehescheidung im Einvernehmen darstellen, keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 sein können, weil sie in jedem Fall auf ein Verhalten zurückgehen, zu dem sich sowohl der eine als auch der andere Ehepartner aus freien Stücken entschlossen haben muss“ (VwGH 05.02.2021, Ra 2019/13/0027, mwN).

Derartige Aufwendungen, die sich als Folge einer Ehescheidung im Einvernehmen darstellen, können daher nach Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 sein, weil sie auf ein Verhalten zurückgehen, zu dem sich sowohl der eine als auch der andere Ehepartner aus freien Stücken entschlossen haben muss.

Damit konnte dem Begehren des Bf. nicht entsprochen werden und war die Beschwerde aus den genannten Gründen abzuweisen.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da die Entscheidung bezüglich der Abzugsfähigkeit von Unterhaltsleistungen an die geschiedene Ehefrau als außergewöhnliche Belastung nach § 34 EStG 1988 der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 26. Juni 2023