

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 14. September 2022, 20. September 2024, 10. Juli 2025 und 10. Februar 2026 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 16. August 2022, 24. August 2023, 20. August 2024, 20. Februar 2025 und 2. Februar 2026 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2017 bis 2024, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden betreffend Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2017, 2018, 2020, 2021, 2022, 2023 und 2024 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

II. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdeverentscheidung vom 16. August 2022 zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.) bezog in den streitgegenständlichen Jahren 2017 bis 2022 neben Einkünften aus selbständiger Arbeit noch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie in den Jahren 2023 und 2024 negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

In den Jahren 2017 bis 2024 machte die Bf. in der jeweiligen Einkommensteuererklärung nachstehende Rentenzahlungen als Sonderausgaben geltend:

2017	€ 26.747,91
2018	€ 15.000,00
2019	€ 15.000,00
2020	€ 15.000,00
2021	€ 15.000,00
2022	€ 17.451,40
2023	€ 20.784,87
2024	€ 11.308,50

1. Einkommensteuer für die Jahre 2017 und 2018

Mit **endgültigen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2017 und 2018 jeweils datiert vom 16. August 2022** wurden die von der Bf. geltend gemachten Sonderausgaben für Rentenzahlungen nicht anerkannt und auf eine zusätzliche Begründung vom 18. August 2022 verwiesen.

In der **gesonderten Begründung vom 18. August 2022** wurde ausgeführt:

„Im Vorhalt vom 17.6.19 wurde betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017 ersucht, den Grund für die als Sonderausgabe geltend gemachten Rentenzahlungen bekanntzugeben bzw. die betreffenden Verträge vorzulegen. Mit Antwort vom 24.6.19 wurden der Scheidungsvergleich zw. dem Verstorbenen Hr. AB mit seiner geschiedenen Frau Ex-Gattin vom Datum 7 und das Testament des Verstorbenen Hr. AB vom 17.4.2013 vorgelegt.

Darin wurde grundsätzlich festgelegt, dass der Verstorbene zu Lebzeiten Alimente an die geschiedene Frau zu zahlen hatte, was im Todesfalle des Verpflichtenden die Erben auch weiterhin zu tun hätten.

Wegen der Ungewissheit über den Ausgang des Verlassenschaftsverfahrens wurde die Einkommensteuer der Jahre 2017 und 2018 vorläufig veranlagt.

Mit Vorhalt vom 12.8.21 (Frist 8.11.21 verlängert bis 31.12.21) wurde betreffend Einkommensteuer 2019 die Einantwortungsurkunde und ein Zahlungsnachweis der als Sonderausgabe geltend gemachten Renten abverlangt. Dieser Vorhalt wurde nicht beantwortet.

Daher erfolgte für 2019 eine Veranlagung nach Aktenlage mit Nichtanerkennung von Spesen aus der Vermietung bzw. von Sonderausgaben. Im Zuge der Bearbeitung der dagegen eingebrachten Beschwerde vom 5.5.22 wurde nochmals ein Vorhalt mit 19.7.22 versendet, weil zu den Rentenzahlungen der Zahlungsempfänger bekanntzugeben war bzw. ein Zahlungsnachweis und die vertragliche Grundlage für die Zahlungsverpflichtung fehlte. Mit Antwort vom 8.8.22 wurde nochmals das zuvor erwähnte Testament und erstmals die Einantwortungsurkunde bzw. die Zahlungen im Jahr 2019 per Bank vorgelegt.

Laut den vorgelegten Zahlungsbelegen für 2019 ist auffällig, dass nur Euro 1.250,-- monatlich bezahlt wurden, obwohl laut vorliegenden Testament die Rede von Euro 2.352,04 an zu leistenden Alimenten pro Monat ist. Im besagten Testament wurde auch ausgeführt, dass mindestens die Hälfte der Zahlungen durch Lebensversicherungen abgedeckt seien. So gesehen wäre die relativ geringe Zahlung für 2018 und 2019 von jeweils Euro 15.000,-- p.a. noch nachvollziehbar, wobei die fast doppelt so hohen Renten für 2017 über Euro 26.747,91 nur deshalb angefallen sein können, weil die vorgenannte(n) Lebensversicherung(en) wohl erst später ausgezahlt wurde(n).

In diesem Testament wurde übrigens erwähnt, dass diese Alimente auch durch Verkäufe von zwei Liegenschaften im Bezirk C in der Steiermark abgedeckt werden sollten. Dies war nicht mehr möglich, weil der Verstorbene diese Liegenschaften noch zu Lebzeiten verkauft hatte. Jedenfalls hat die Abgabepflichtige laut der vorliegenden Einantwortungsurkunde diverse Liegenschaften geerbt, die geschätzt einen Wert von mehreren Millionen Euro betragen dürften. Zumal die Liegenschaft in adr.bf. mit der EZ ***2***, die vorgeblich mit den vorgenannten Alimentationszahlungen belastet sein soll, was im Grundbuch nicht ersichtlich ist, allein aufgrund jährlichen Mieteinnahmen von rd. Euro 70 TS Euro einen geschätzten Wert von weit über Euro 1,-- Mio. Euro haben dürfte.

Der Barwert der Alimente ergo lebenslangen Rentenzahlungsverpflichtung beträgt mit den bekannten Daten der Rentenempfängerin (Ex-Gattin geboren am Datum, monatliche Alimente von 2.352,04 Euro, Zahlungsbeginn Dez. 2016) laut Rentenrechner auf der Homepage des BMF Euro rd. 250 TS.

Der vom Amts wegen errechnete Barwert der Rentenverpflichtung beträgt somit weit unter 50% des Wertes der übertragenen Liegenschaften (hier ist eine Berechnung des Wertes der weiteren Liegenschaften nicht mehr notwendig). Somit handelt es sich hier um eine klassische Unterhaltsrente, die im Sinne des EStG sowohl bei der Rentenzahlerin als auch bei der Rentenempfängerin steuerlich irrelevant ist und zu keinen steuerpflichtigen Einnahmen bzw. abzugsfähigen Sonderausgaben führen kann.

Aus diesem Grund sind die geltend gemachten Sonderausgaben für 2017 über Euro 26.747,91 bzw. 2018 über Euro 15.000,00 nicht anzuerkennen.

Die Einantwortungsurkunde liegt nun vor, weshalb die Grundlage für die Vorläufigkeit wegfiel. Die Veranlagung erfolgt daher endgültig.“

Am **14. September 2022** wurde elektronisch (gemeinsam mit den Jahren 2018-2020) dagegen **Beschwerde** mit dem Begehren erhoben, die Rentenzahlungen der Bf. als Sonderausgaben anzuerkennen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung jeweils datiert vom 24. August 2023** (für die Jahre 2017 und 2018) wurde der Beschwerde stattgegeben

Mit **Bescheiden gem. § 299 BAO jeweils datiert vom 20. August 2024** wurden die Bescheide (BVE für die Jahre 2017 und 2018) vom 24.08.2023 aufgehoben und mit gleichem Datum neue Beschwerdevorentscheidungen erlassen. Die geltend gemachten Rentenzahlungen wurden nicht anerkannt.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Finanzamt unter Berücksichtigung der schriftlichen Eingaben im Abgabungsverfahren des Rentenempfängers davon ausgehe, dass der Unterhaltscharakter im Vordergrund gestanden sei. Daher sei die stattgebende BVE vom 04.08.2023 aufgehoben und der geltend gemachte Sonderausgabenabzug verwehrt worden.

Mit **Eingabe vom 20. September 2024** (über FinanzOnline) stellte die steuerliche Vertretung der Bf. gemeinsam mit den Jahren 2018 bis 2020 einen **Vorlageantrag** gem. § 264 Abs. 1 BAO.

2. Einkommensteuer für das Jahr 2019:

Mit vorläufigem Einkommensteuerbescheid vom 5. April 2022 wurden die Rentenzahlungen nicht als Sonderausgaben anerkannt.

Mit Eingabe vom 5. Mai 2022 erhob die steuerliche Vertretung der Bf. Beschwerde und begehrte die Anerkennung der Rentenzahlungen als Sonderausgaben.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 16. August 2022** betreffend Einkommensteuer 2019 wurde der Beschwerde hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung stattgegeben. Die Rentenzahlungen wurden nicht anerkannt. Die Veranlagung erfolge endgültig, da die Einantwortungsurkunde nun vorliege, sei die Grundlage für die Vorläufigkeit weggefallen. Zudem werde auf die ausführliche Begründung zu den endgültigen Bescheiden der Einkommensteuer 2017 und 2018 verwiesen. Darin seien die betreffenden Renten als klassische Unterhaltsrente qualifiziert worden, nachdem der Barwert der Rente mit rd. € 250.000,00 bei weitem geringer als der Wert der übertragenen Liegenschaften sei. Allein die Liegenschaft in adr.bf. ist über 1 Million Euro wert.

Am **14. September 2022** wurde elektronisch (gemeinsam mit den Jahren 2018-2020) dagegen ein Rechtsmittel mit dem Begehren erhoben, die Rentenzahlungen der Bf. als Sonderausgaben anzuerkennen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung datiert vom 24. August 2023** (für das Jahr 2019) wurde der Beschwerde stattgegeben

Mit Bescheid gem. **§ 299 BAO vom 20. August 2024** wurde der Bescheid vom 24.08.2023 aufgehoben und mit gleichem Datum eine neue Beschwerdevorentscheidung erlassen und die Rentenzahlungen sind nicht als Sonderausgaben anerkannt worden, da der Unterhaltscharakter im Vordergrund gestanden sei.

Somit ist die „zweite“ Beschwerdevorentscheidung (vom 24.08.2023) weggefallen. Die „erste“ und die gleichlautende „dritte“ Beschwerdevorentscheidung fallen durch das vorliegende Erkenntnis weg.

Mit **Eingabe vom 20. September 2024** (über FinanzOnline) stellte die steuerliche Vertretung der Bf. gemeinsam mit den Jahren 2018 bis 2020 einen **Vorlageantrag gem. § 264 Abs. 1 BAO**.

3. Einkommensteuer für das Jahr 2020:

Mit **endgültigem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020 vom 16. August 2022** wurden die von der Bf. geltend gemachten Sonderausgaben für Rentenzahlungen nicht anerkannt. Es wurde auf die ausführliche Begründung zu den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2017 und 2018 verwiesen.

Am **14. September 2022** wurde elektronisch (gemeinsam mit den Jahren 2017-2020) dagegen **Beschwerde** mit dem Begehren erhoben, die Rentenzahlungen der Bf. als Sonderausgaben anzuerkennen. Begründend wurde nach Wiedergabe des Sachverhalts im Wesentlichen ausgeführt:

„Bei den Zahlungen der Bf an Frau Ex-Gattin würde es sich um Zahlungen aus einem Rentenlegat handeln. Bei Zahlungen aus einem Rentenlegat handle es sich um Zahlungen nach Art einer sonstigen Rente die in den Steuererklärungen der Bf. gem. § 18 Abs. 1 Z 1 EStG abzugsfähig seien.

Der Rechtsgrund für die Zahlungen an Frau Ex-Gattin sei die Annahme der Erbschaft durch die Bf. (s. Einkommensteuerrichtlinien Rz 7016).

Die Einkommensteuerrichtlinien würden ausführen, dass Leistungen aus dem Rentenlegat nicht mit der Übertragung von Wirtschaftsgütern zusammenhängen würden. Eine Klassifizierung als Unterhaltsrente aufgrund der Gegenüberstellung des vererbten Vermögens

und dem Barwert der Rente, wie von der Finanzverwaltung angenommen, sei nicht rechtmäßig (s. RS UFS Wien vom 19.07.2007, RV/1384-W/05).

Die Einkommensteuerrichtlinien würden den Ausführungen in den VwGH Urteilen vom 22.03.2010, 2008/15/0092 und vom 6.12.1983, 83/14/0078 folgen.

Die Zahlungen der Bf. an Frau Ex-Gattin seien daher Zahlungen aufgrund eines Rentenlegates und somit als sonstige Rente zu klassifizieren. Dies habe zur Folge, dass die Zahlungen bei der Bf. sofort gem. § 18 Abs. 1 Z 1 EStG abzugsfähig seien und bei der Empfängerin zu sonstigen Einkünften gem. § 29 Z 11 EStG führen (s. Einkommensteuerrichtlinien Rz 7015) würden.“

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 24. August 2023** wurde der Beschwerde stattgegeben.

Mit **Bescheid gem. § 299 BAO vom 20. August 2024** wurde der Bescheid (richtig: BVE) vom 24.08.2023 aufgehoben und mit gleichem Datum eine neue Beschwerdeverentscheidung erlassen mit welcher die Rentenzahlungen nicht anerkannt wurden.

Mit Eingabe vom **20. September 2024** (über FinanzOnline) stellte die steuerliche Vertretung der Bf. gemeinsam mit den Jahren 2018 bis 2020 einen **Vorlageantrag** gem. § 264 Abs. 1 BAO.

4. Einkommensteuer für das Jahr 2021:

Mit **Einkommensteuerbescheid vom 24. August 2023** für das Jahr 2021 wurden die Rentenzahlungen der Bf. als Sonderausgaben anerkannt.

Mit **Bescheid gem. § 299 BAO vom 20. August 2024** wurde der Bescheid vom 24.08.2023 aufgehoben und mit gleichem Datum ein neuer Sachbescheid erlassen mit welchem die Rentenzahlungen nicht anerkannt wurden.

Mit Eingabe vom **20. September 2024** erhob die steuerliche Vertretung der Bf. **Beschwerde** (gemeinsam mit dem Jahr 2022) und begehrte die Anerkennung der Rentenzahlungen als Sonderausgaben.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 18. November 2024** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und die Rentenzahlungen nicht als Sonderausgaben anerkannt.

Mit Eingabe vom **17. Dezember 2024** (über FinanzOnline) stellte die steuerliche Vertretung der Bf. (gemeinsam mit dem Jahr 2022) einen **Vorlageantrag** gem. § 264 Abs. 1 BAO.

5. Einkommensteuer für das Jahr 2022:

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2022 vom 20. August 2024** wurden die Rentenzahlungen der Bf. nicht als Sonderausgaben anerkannt.

Mit Eingabe vom **20. September 2024** erhob die steuerliche Vertretung der Bf. **Beschwerde** gegen den oa Bescheid und begehrte die Anerkennung der Rentenzahlungen als Sonderausgaben.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 18. November 2024** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom **17. Dezember 2024** (über FinanzOnline) stellte die steuerliche Vertretung der Bf. einen **Vorlageantrag** gem. § 264 Abs. 1 BAO.

6. Einkommensteuer für das Jahr 2023:

Mit **Einkommensteuerbescheid vom 20. Februar 2025** für das Jahr 2023 wurden die Rentenzahlungen der Bf. nicht als Sonderausgaben anerkannt.

In der Folge wurden drei Fristverlängerungsansuchen zur Einbringung einer Beschwerde eingebracht.

Aktenkundig sind:

- 1.) Fristverlängerungsansuchen vom 20.03.2025 bis 30.04.2025,
- 2.) Fristverlängerungsansuchen vom 30.04.2025 bis 30.06.2025
- 3.) Fristverlängerungsansuchen vom 30.06.2025 bis 14.07.2025

Mit **Eingabe über FinanzOnline vom 10.07.2025** erhob die steuerliche Vertretung der Bf. **Beschwerde** und begehrte die Anerkennung der Rentenzahlungen als Sonderausgaben.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 21. Juli 2025** wurde die Beschwerde vom 10. Juli 2025 gem. § 260 BAO zurückgewiesen, da diese erst am 10. Juli 2025 und somit verspätet eingebracht worden sei. Die Beschwerdefrist wurde durch die Anträge auf Fristverlängerung gehemmt, endete jedoch in dem Zeitpunkt, bis zu dem die Verlängerung letztmalig beantragt wurde, somit am 30.06.2025.

Mit Eingabe vom **11. August 2025** stellte die steuerliche Vertretung der Bf. einen **Vorlageantrag** und führte begründend im Wesentlichen aus, dass die Einbringung der Beschwerde am 10.07.2025 binnen offener Frist erfolgt sei, da mit 30.06.2025 ein weiterer Antrag auf eine Verlängerung der Beschwerdefrist bis 14.07.2025 eingebracht worden sei, weshalb die Beschwerde vom 10.07.2025 binnen offener Frist erfolgt sei.

Der strittige Sachverhalt sei ident mit dem Sachverhalt aus den Jahren 2017 bis 2022.

7. Einkommensteuer für das Jahr 2024:

Mit **Einkommensteuerbescheid 2024 vom 2. Februar 2026** wurden die Sonderausgaben für Rentenzahlungen nicht anerkannt. Begründend wurde ausgeführt:

„In dem schriftlichen Vergleich vom Datum 7, welcher als Grundlage für die Verpflichtung der Alimentenzahlungen anzusehen ist, wurde unter Pkt 1. Abs. 4 festgehalten, dass eine allfällige Witwenpension im Falle des Ablebens von Herrn DI AB, auf Unterhaltsverpflichtung mit dem vollen Nettobetrag anzurechnen sei.

Die ausbezahlte Witwenpension an Frau Ex-Gattin überschreitet jedenfalls die geltend gemachten Rentenzahlungen. Nachdem die grundsätzliche Verpflichtung zur Zahlung von Alimenten wegfiel, ist hier von einer freiwilligen Unterhaltsleistung auszugehen, weshalb ein Abzug als Sonderausgaben nicht möglich ist.“

Mit Eingabe vom **10. Februar 2026** erhob die steuerliche Vertretung der Bf. **Beschwerde gegen** den oa Bescheid. Begründend wurden die bereits in den Beschwerden vom 20. September 2024 und 13. September 2022 vorgebrachten Argumente wiederholt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 18. März 2026** wurde auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides betreffend das Jahr 2023 sowie auf die anhängigen Verfahren beim BFG verwiesen. Das nunmehr ergangene Vorbringen sei nicht geeignet gewesen, eine anderslautende Entscheidung herbeizuführen.

Mit Eingabe vom **09. April 2026** stellte die steuerliche Vertretung der Bf. einen **Antrag auf Vorlage** der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Begründend wurde ausgeführt, dass betreffend die Wiederaufnahmegründe auf die Ausführungen in den eingebrachten Beschwerden vom 13.09.2022, 20.09.2024, 10.07.2025 sowie vom 10.02.2026 verwiesen werde.

Mit **Vorlageberichten vom 26. Februar 2025, vom 25. August 2025 und vom 20. April 2026** wurden die Beschwerden betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2017 bis 2024 dem BFG zur Entscheidung vorgelegt und beantragt, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2023 wurde festgehalten, dass die Beschwerde zu Unrecht als verspätet zurückgewiesen worden sei, da der letzte Fristverlängerungsantrag vom 30.06.2025 irrtümlich nicht berücksichtigt worden sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Einkommensteuer für die Jahre 2017 bis 2024:

Vorweg ist hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2023 festzuhalten:

Im Vorlagebericht vom 25. August 2025 hat die belangte Behörde festgehalten, dass es hinsichtlich der Zurückweisung mittels Beschwerdeentscheidung (der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2023) aus jetziger Sicht zu einem technischen Fehler gekommen sei, weshalb der letzte Fristverlängerungsantrag der Bf. vom 30.06.2025 irrtümlicherweise nicht berücksichtigt worden sei. Die Beschwerde sei daher rechtzeitig eingebracht worden.

Aktenkundig sind drei Fristverlängerungsansuchen (vom 20.03.2025 bis 30.04.2025, vom 30.04.2025 bis 30.06.2025 und vom 30.06.2025 bis 14.07.2025).

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2023 vom 20. Februar 2025 wurde am 10. Juli 2025 eingebracht.

Das BFG schließt sich der Ansicht der belangten Behörde im Vorlagebericht an, dass die Beschwerde vom 10. Juli 2025 rechtzeitig – also innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist - eingebracht worden ist.

Das BFG hat daher auch im Jahr 2023 in der Sache selbst zu entscheiden.

Das BFG geht somit in den Jahren 2017 bis 2024 von folgendem Sachverhalt aus:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) machte in den streitgegenständlichen Jahren 2017 bis 2024 Rentenzahlungen als Sonderausgaben geltend. Dabei wurden jeweils die tatsächlich entrichteten Beträge angesetzt.

Grundlage dieser Zahlungen bildet der am Datum 7 abgeschlossene Scheidungsvergleich zwischen DI AB und geschiedene Gattin, in welchem sich DI AB verpflichtete beginnend ab 1. November 1996 einen monatlichen Unterhaltsbetrag von 25.000,00 ÖS an Frau geschiedene Gattin zu bezahlen.

Dipl. Ing. ab ist am Datum 6 verstorben. Der Nachlass wurde mit Einantwortungsbeschluss vom Datum 10 eingewantwortet. Die Bf. – als eine der Erbinnen - gab eine unbedingte Erbantrittserklärung ab.

Seitens der belangten Behörde wurden diese Rentenzahlungen nicht als Sonderausgaben anerkannt, da es sich um steuerlich nicht beachtliche Unterhaltsrenten handeln würde.

Folgende Unterlagen sind aktenkundig

1. Testament vom Datum 8 des Dipl. Ing. ab

„Soweit mein Vermögen nicht durch die nachstehenden Legate und Vermögenszuweisungen vollständig aufgebraucht ist, setze ich meine Töchter DI ***Bf1***, geb. Datum 1, und Tochter 2, geb. Datum 2 zu gleichen Teilen als Erben ein.

Somit verfüge ich nachstehende Aufteilung...

Meine Tochter DI ***Bf1*** erhält:

Das Haus adr.bf. (EZ ***2***, GB Mödling)

...

Weiters erhält Tochter 1 nachstehende Versicherungen oder deren Erlöse:

...

S-Polizze Nr. ***1***

...

Meine Tochter Tochter 1 ist verpflichtet die Alimente für meine geschiedene Frau Ex-Gattin in der Größenordnung von derzeit rund € 2.352,04 monatlich zu bezahlen, welche grundbücherlich auf dem Haus adr.bf., sichergestellt sind. Damit Tochter 1 die Alimente ohne eigene Belastung bezahlen kann, habe ich die S-Polizze Nr. ***1*** hinterlassen, daraus sollten die halben Alimente monatlich gedeckt sein, weiters für die zweite Hälfte der Alimente können die Grundstücke in ***4*** und ***5*** dienen, sodass mit Veräußerung dieser beiden Grundstücke und aus der genannten Lebensversicherung die gesamten Alimente betragsmäßig gedeckt sein sollten.

...“

2.Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichts Mödling vom Datum 10.

„1. Der Nachlass des am Datum 6 unter Hinterlassung des Testamentes vom Datum 8 verstorbenen, zuletzt in Adr.1, wohnhaft gewesen Erblasser, geb. Datum 9 wird aufgrund des Testamentes vom Datum 8 den Erbeninnen und Töchtern, welche jeweils eine unbedingte Erbantrittserklärung abgegeben haben, DI ***Bf1***, geboren Datum 1, wohnhaft in adr.bf. und Tochter 2, geboren Datum 2, wohnhaft in Adr.2 je zur Hälfte eingewantwortet.“

3. Scheidungsvergleich vom Datum 7 (Bezirksgericht Baden)

„I. Der Erstantragsteller, Arch. Dipl.Ing. AB, verpflichtet sich, zum Unterhalt der Zweitantragstellerin, Frau geschiedene Gattin, beginnend ab 1. November 1996 einen monatlichen Unterhaltsbetrag von S 25.000,-- und zwar jeweils am Ersten eines jeden Monats im Vorhinein auf das Konto der Frau geschiedene Gattin bei der ... zu bezahlen.

Dieser Unterhalt ist wertgesichert zu entrichten....

Eine allfällige Witwenpension der Frau geschiedene Gattin, die sie im Falle des Ablebens des Herrn Dipl. Ing. AB erhält, ist auf die Unterhaltsverpflichtung mit dem vollen Nettobetrag der Witwenpension anzurechnen. Sollte die Eigenpension (z.B. Alterspension) der Frau geschiedene Gattin durch die Gewährung einer Witwenpension nach Herrn Dipl. Ing. AB gekürzt werden, dann ist die Witwenpension vermindert um den Kürzungsbetrag auf die Unterhaltsleistung anzurechnen. Die in diesem Vertragspunkt vereinbarte Unterhaltsleistung geht im Falle des Ablebens des Herrn Dipl. Ing. AB auf dessen Erben -und Rechtsnachfolger über. Mehrere Erben-Rechtsnachfolger haften zur ungeteilten Hand. Festgestellt wird, daß die hier vereinbarte Wertsicherung lediglich obligatorischen Charakter hat.

Zur Besicherung dieser Unterhaltsverpflichtung von monatlich S 25.000,-- bestellt Herr Dipl. Ing. AB, geb. Datum 9 die ihm allein gehörige Liegenschaft EZ ***2*** Grundbuch ***3*** Mödling für Frau geschiedene Gattin zum Pfand und erteilt hiemit seine ausdrückliche und unwiderrufliche Einwilligung dazu, daß das Pfandrecht für die monatliche Unterhaltszahlung von ÖS 25.000,00 für Frau geschiedene Gattin, geb. Datum ob der vorbezeichneten Liegenschaft EZ ***2*** Grundbuch ***3*** Mödling in ersten Pfandrang einverleibt werde..."

Das Pfandrecht für den monatlichen Unterhalt von 25.000,00 (öS) ist laut Grundbuchsatzug tatsächlich ob der Liegenschaft EZ ***2*** Katastralgemeinde ***3*** Mödling eingetragen worden.

Der Vereinbarung im Scheidungsvergleich zu den wiederkehrenden Bezügen lagen Unterhaltsansprüche von Ex-Gattin zu Grunde. Diese hat die wiederkehrenden Bezüge nicht für Veräußerung eines Wirtschaftsgutes oder Übertragung eines Betriebes/Teilbetriebes/Mitunternehmeranteiles erhalten.

Die Bf. hat in der Verlassenschaftsabhandlung die Übernahme der Unterhaltszahlungen nicht als Bedingung (Voraussetzung) für den Erhalt der Erbschaft akzeptiert und auch nicht akzeptieren können. Ein derartiges Akzeptieren wäre rechtlich sinnlos gewesen und rechtlich nicht vorgesehen gewesen.

Die Zahlungen an Frau Ex-Gattin nach dem Ableben von DI AB, welche genaugenommen bis zur Einantwortung seines Nachlasses am Datum 10 formal vom Nachlass, aber wirtschaftlich von der Bf., und danach auch formal von der Bf. geleistet worden sind, sind im Reinnachlass gedeckt gewesen.

Frau Ex-Gattin verstarb am Datum 4.

2. Beweiswürdigung

Die relevanten Texte von Scheidungsvergleich, Testament und Einantwortungsbeschluss stammen aus diesen aktenkundigen Urkunden und sind der Bf. bekannt.

Es deutet nichts darauf hin, dass den im Scheidungsvergleich vereinbarten Zahlungen an Frau Ex-Gattin nicht Unterhaltsansprüche zu Grunde gelegen wären, oder dass diese die wiederkehrenden Bezüge für die Veräußerung eines Wirtschaftsgutes oder Übertragung eines Betriebes/Teilbetriebes/Mitunternehmeranteiles erhalten hätte.

Ebenso deutet nichts darauf hin, dass die Zahlungen an Frau Ex-Gattin nach dem Ableben von DI AB im Reinnachlass nicht gedeckt gewesen wären; letzteres erschiene nach dem Gesamtbild der Verhältnisse auch als praktisch ausgeschlossen.

Im Einantwortungsbeschluss steht nichts davon, dass die Bf. als Bedingung (Voraussetzung) für den Erhalt der Erbschaft die Übernahme der Unterhaltszahlungen akzeptiert hätte. Vielmehr ist gem. § 78 Abs. 1 Ehegesetz die Unterhaltspflicht ohnehin mit dem Tod des Verpflichteten auf die Erbinnen als Nachlassverbindlichkeit übergegangen. Die Forderungen von Frau Ex-Gattin aus dem Scheidungsvergleich sind (auch wenn die monatlichen Zahlungen höher als der Unterhaltsanspruch gewesen sein sollte) ohnehin gem. § 801 ABGB und gem. Pkt. I und IX des Scheidungsvergleiches auf die Erbinnen von DI AB übergegangen (vgl. unten). Es ist im Sinne von §§ 799 und 805 ABGB nicht vorgesehen, dass der Erbe etwas anderes als entweder die Erbantrittserklärung abgibt oder die Erbschaft ausschlägt.

Die Auswahlmöglichkeiten des Erben werden weiter eingeschränkt, indem § 808 Abs. 1 ABGB bestimmt: *„Wird eine Person zum Erben eingesetzt, der auch ohne letztwillige Verfügung das Erbrecht ganz oder zum Teil gebührt hätte, so ist sie nicht befugt, sich auf die gesetzliche Erbfolge zu berufen, wenn dadurch vom Verstorbenen getroffene Anordnungen unausgeführt blieben. In einem solchen Fall muss sie die Erbschaft entweder aus dem letzten Willen antreten oder sie zur Gänze ausschlagen.“*

Die sogenannte bedingte Erbantrittserklärung bedeutet nur, dass sie „unter dem Vorbehalt der Errichtung eines Inventars“ (§ 800 ABGB) abgegeben wird. Sie wird nicht unter einer Bedingung abgegeben; vielmehr erklärt der Erbe die Annahme der Erbschaft mit der Haftungsbeschränkung nach § 802 Satz 2 ABGB, wobei die Forderungen der Gläubiger an sich aufrecht bleiben (Sailer in Koziol/Bydlinski/Bollenberger, ABGB⁵ § 802 Rz 1).

§ 802 Satz 2 ABGB:

„Ein solcher Erbe haftet den Gläubigern und Vermächtnisnehmern nur so weit, als die Verlassenschaft für ihre und auch für alle Forderungen, das Erbrecht ausgenommen, hinreicht.“

Wenn die Verlassenschaft für alle Forderungen hinreicht, besteht kein Unterschied zur unbedingten Erbantrittserklärung nach § 801 ABGB: „*Die unbedingte Erbantrittserklärung bewirkt, dass der Erbe persönlich allen Gläubigern des Verstorbenen für ihre Forderungen und allen Vermächtnisnehmern für ihre Vermächtnisse haftet, selbst wenn die Verlassenschaft zur Deckung dieser Lasten nicht hinreicht.*“

Die im Innenverhältnis zwischen den beiden Erben von DI AB durch dessen Testament vorgesehene Übernahme der Zahlungen (nur) durch die Bf. und der Ausgleich durch zusätzliche Vermögenswerte für die Bf. war für diese eine Folge der Annahme der Erbschaft und keine Voraussetzung (Bedingung) für die Erlangung der Erbschaft. Die einzige Voraussetzung für die Erlangung der Erbschaft war die Abgabe der Erbantrittserklärung.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Rechtliche Würdigung:

§ 18 Abs. 1 Z 1 1. und 2. Satz EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 71/2003 lautet:

"Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

1. Renten und dauernde Lasten, die auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhen. Werden Renten oder dauernde Lasten als angemessene Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, gilt Folgendes: Die Renten und dauernden Lasten sowie Abfindungen derselben sind nur insoweit abzugsfähig, als die Summe der verausgabten Beträge (Renten, dauernde Lasten, gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sowie allfällige Einmalzahlungen) den Wert der Gegenleistung (§ 29 Z 1 EStG 1988) übersteigt."

- § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 106/1999 lautet:

"Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

4. Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. Derartige Zuwendungen liegen auch vor..."

Dies gilt gemäß § 20 Abs. 3 EStG 1988 auch für den Sonderausgabenabzug.

Im gegenständlichen Fall sind die Zahlungen der Bf. an geschiedene Gattin ausschließlich auf den Scheidungsvergleich vom Datum 7 abgeschlossen zwischen DI AB und geschiedene Gattin zurückzuführen.

Da DI AB die Verpflichtung zu den monatlichen Zahlungen an Frau geschiedene Gattin aus Unterhaltsverpflichtung (oder freiwillig, was dieselben steuerlichen Folgen hätte) eingegangen ist, sind zu Lebzeiten von DI AB die Zahlungen an geschiedene Gattin jedenfalls unter die Ausnahme von der Steuerpflicht durch den zweiten Satz von § 29 Z 1 EStG 1988 gefallen. Dies ist unstrittig.

Der vorgenannte Rechtsgrund (Verpflichtungsgrund) ist durch den Übergang der Zahlungspflicht von DI AB auf seine Erben (bzw. im Innenverhältnis auf DI ***Bf1***) gleichgeblieben.

§ 78 des (ursprünglich deutschen) Ehegesetzes bestimmt:

- (1) Mit dem Tode des Verpflichteten geht die Unterhaltspflicht auf die Erben als Nachlaßverbindlichkeit über.
- (2) Der Erbe haftet ohne die Beschränkungen des § 67. Der Berechtigte muß sich jedoch die Herabsetzung der Rente auf den Betrag gefallen lassen, der bei Berücksichtigung der Verhältnisse des Erben und der Ertragsfähigkeit des Nachlasses der Billigkeit entspricht.
- (3) Eine nach § 68 einem Ehegatten auferlegte Beitragspflicht erlischt mit dem Tode des Verpflichteten.“

Auch eine vertragliche Unterhaltsverpflichtung geht auf die Erben des geschiedenen Ehegatten über, falls sich die Vereinbarung im Rahmen der gesetzlichen Bestimmung bewegt (Barth/Dokalik/Potyka, ABGB, § 78 EheG).

Die Unterhaltspflicht geht nach österreichischem Erbrecht erst mit Einantwortung auf die Erben über, daher kann der Unterhaltsanspruch zunächst- unabhängig von einer Erbantrittserklärung- nur gegen den Nachlass geltend gemacht werden (Hopf/Kathrein, Eherecht ³, § 78 EheG Rz 1; Stabentheiner/T. Maier in Rummel/Lukas, ABGB ⁴ § 78 EheG Rz 1). Wenn der Nachlass die Unterhaltszahlungen leistet, geschieht dies nicht aus einem anderen Rechtsgrund (Verpflichtungsgrund), der beim Erblasser vorgelegen ist.

Voraussetzung für den Übergang der Unterhaltspflicht auf den Erben gem. § 78 EheG ist das Vorhandensein eines zur Deckung ausreichenden Reinnachlasses; ob eine bedingte oder unbedingte Erbantrittserklärung abgegeben worden ist, ist dabei ohne Belang. Der Erbe schuldet der geschiedenen Ehegattin des Verstorbenen nicht mehr, als der Reinnachlass ausmacht. Durch den Übergang behält der Anspruch seinen Charakter als Unterhaltsanspruch. (Hopf/Kathrein, Eherecht 3, § 78 EheG Rz 2; vgl. auch Stabentheiner/T.Maier in Rummel/Lukas, ABGB 4 § 78 EheG Rz 2 und 4).

Die im Scheidungsvergleich vereinbarten monatlichen Zahlungen gingen laut Scheidungsvergleich im Falle des Ablebens von DI AB auf seine Erben und Rechtsnachfolger

über, welche zur ungeteilten Hand hafteten. Selbst wenn Ex-Gattin keinen oder einen geringeren Unterhaltsanspruch gehabt hätte und es sich – entgegen der Bezeichnungen als Unterhaltsbetrag, Unterhaltsverpflichtung und Unterhaltsleistung – im Grunde nicht um Unterhaltszahlungen, sondern um (ursprünglich) freiwillige Zahlungen gehandelt hätte, wären die im Scheidungsvergleich vereinbarten monatlichen Zahlungen jedenfalls nicht mit dem Tod von DI AB einzustellen gewesen, denn die Zahlungsverpflichtungen aus dem Scheidungsvergleich sind gem. § 801 ABGB sowie gem. Pkt. I und IX des Scheidungsvergleiches auf die Erbinnen von DI AB übergegangen.

DI AB hat in seinem Testament kein Vermächtnis an geschiedene Gattin gemacht, sondern seinen Willen über die Erfüllung des bereits bestehenden Anspruches von geschiedene Gattin auf Unterhaltszahlungen in seiner Nachfolge ausgedrückt. Denn der Scheidungsvergleich ist kein Erb- oder Vermächtnisvertrag.

Im Testament von DI AB wurde geschiedene Gattin nichts „zugedacht“, weil sie die gegenständlichen Ansprüche schon vorher gehabt hatte.

Unterhaltsrenten stellen keine abzugsfähigen Rentenzahlungen dar. Nicht abzugsfähig sind auch Renten, die freiwillig bezahlt werden (§ 20 Abs. 1 Z 4 iVm § 20 Abs 3) (s. EStG Kommentar [Wagner], § 18 Anm. 24 und 25).

Gegenständlich lagen Unterhaltszahlungen aus Anlass einer Ehescheidung vor. Diese Zahlungen sind entweder gesetzliche Unterhaltszahlungen oder freiwillige Zahlungen und damit in keinem Fall als Sonderausgaben abzugsfähig (s. D/K/M/Z, § 18 Rz 43).

Geht die gesetzliche Unterhaltsverpflichtung als Nachlassverbindlichkeit auf die Erben über (zB der Erblasser setzt einen Erben ein, seine Ehegattin hat einen gesetzlichen Unterhaltsanspruch gegen den Erben), dann sind die Unterhaltsleistungen als Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen nicht abzugsfähig. Ebenso sind die nach § 78 EheG an die geschiedene Ehegattin des Erblassers zu zahlenden Unterhaltsleistungen auch bei den Erben nicht abzugsfähig [E 17.12.1982, 1696/80, 296 zu den Unterhaltszahlungen an die geschiedene Ehegattin durch die zweite Ehegattin als Erbin] s. D/K/M/Z EStG § 18 Rz 44).

In den jeweiligen Beschwerden wird seitens des steuerlichen Vertreters vorgebracht, dass es sich bei den Zahlungen um ein Rentenlegat handeln würde, da die Rente auf Grund des Testamentes geleistet worden und somit als Sonderausgabe absetzbar sei.

Nach Ansicht des BFG liegt im vorliegenden Fall kein Rentenlegat – wie in den jeweiligen Beschwerden vorgebracht- vor, da sich der Verpflichtungsgrund nicht aus der Annahme der Erbschaft ergibt, sondern aus der bereits bei DI AB bestehenden Verpflichtung (s. Scheidungsvergleich vom Datum 7) auf Zahlung eines Unterhaltes an seine geschiedene Gattin. Denn ein Wechsel in der Person des Zahlungspflichtigen ändert nichts an der Einheitlichkeit

des Rechtsgrundes. Bei DI AB lagen unbestritten nicht steuerpflichtige Unterhaltszahlungen vor.

Fest steht, dass DI AB für seine geschiedene Ehegattin unterhaltspflichtig war und in seinem Testament geregelt hat, dass seine Unterhaltungspflicht gegenüber der geschiedenen Gattin im Fall seines Ablebens auf seine Erben bzw. Rechtsnachfolger – im Innenverhältnis insbesondere auf die Bf. – übergehen soll.

Damit ist aber die Beschwerde der Bf. bereits entschieden und die auf den gleichen Verpflichtungsgrund (nämlich Unterhaltszahlungen aus Anlass der Ehescheidung § 78 EheG oder in eventu als freigiebige (freiwillige) Rentenzahlungen) beruhenden Zahlung der Bf. an die geschiedene Gattin des DI AB sind damit nicht als Sonderausgaben abzugsfähig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. 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.

Soweit für die vorliegende Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes Tatfragen (Sachverhaltsfeststellungen, Beweiswürdigung), welche keine Rechtsfragen sind, entscheidend sind, ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig (vgl. VwGH 11.9.2014, Ra2014/16/0009). Im Zusammenhang mit der Rechtsfrage, ob Unterhaltszahlungen aus Anlass einer Ehescheidung als Sonderausgaben abzugsfähig sind, wird auf das Erkenntnis des VwGH vom 17.02.1982, 1696/80 verwiesen. Angesichts der eindeutigen Rechtslage ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu lösen.

Wien, am 1. Juli 2026