

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Richter Mag. Christian Seywald in der
Beschwerdesache

Bf2, ***Bf2-Adr***

und ***Bf3***, ***Bf3-Adr***

als Erbinnen nach ehemaligeEhegattin,
vertreten durch Stb, AdrStb,

- **über** die – nunmehr ihren Erbinnen zuzurechnende – Beschwerde der
ehemaligeEhegattin vom 31. August 2023, hierbei vertreten von Stb, gegen folgende
Bescheide des Finanzamtes Österreich zu Steuernummer ***BF1StNr1*** vom 28. Juli
2023:
Einkommensteuerbescheid 2016,
Einkommensteuerbescheid 2017,
Einkommensteuerbescheid 2018,
Einkommensteuerbescheid 2019,
Einkommensteuerbescheid 2020,
Einkommensteuerbescheid 2021,
Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2017,
Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2018,
und Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2021,
- sowie **über** die Beschwerde der Erbinnen nach ehemaligeEhegattin vom 11. März 2025
(eingebracht 12. März 2025), hierbei vertreten von Stb, gegen folgende Bescheide des
Finanzamtes Österreich zu Steuernummer ***BF1StNr1*** vom 25. Februar 2025:
Einkommensteuerbescheid 2022,
Einkommensteuerbescheid 2023,
Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2022 und
Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2023,
- sowie **über** die Beschwerde der Erbinnen nach ehemaligeEhegattin vom 2. März 2026,
hierbei vertreten von Stb, gegen den Einkommensteuerbescheid 2024 des Finanzamtes
Österreich zu Steuernummer ***BF1StNr1*** vom 3. Februar 2026

zu Recht erkannt:

- I.) Den Beschwerden wird – soweit sie sich gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2016 bis 2024 richten – Folge gegeben. Diese Bescheide werden gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert:
- Die Einkommensteuer für das Jahr 2016 wird mit -49,00 € festgesetzt.
 Die Einkommensteuer für das Jahr 2017 wird mit 1.443,00 € festgesetzt.
 Die Einkommensteuer für das Jahr 2018 wird mit 87,00 € festgesetzt.
 Die Einkommensteuer für das Jahr 2019 wird mit -189,00 € festgesetzt.
 Die Einkommensteuer für das Jahr 2020 wird mit -17,00 € festgesetzt.
 Die Einkommensteuer für das Jahr 2021 wird mit -29,00 € festgesetzt.
 Die Einkommensteuer für das Jahr 2022 wird mit 176,00 € festgesetzt.
 Die Einkommensteuer für das Jahr 2023 wird mit -45,00 € festgesetzt.
 Die Einkommensteuer für das Jahr 2024 wird mit -3.202,00 € festgesetzt.
- Die Bemessungsgrundlagen für diese neun Abgabefestsetzungen sind dem jeweils zugehörigen der neun beigefügten Berechnungsblätter zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- II.) Die Beschwerden werden – soweit sie sich gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2017, 2018, 2021, 2022 und 2023 richten – gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.
- III.) Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die – hinsichtlich der ersten Beschwerde – ursprüngliche Beschwerdeführerin ehemalige Ehegattin (in der Folge als **Bf1** abgekürzt bezeichnet) erhielt aufgrund eines gemäß § 55a Ehegesetz vor dem Bezirksgericht abgeschlossenen (Scheidungs)Vergleiches vom 5. September 1996 von ihrem früheren Ehegatten ursprUnterhaltszahler monatliche Unterhaltszahlungen. Ihr früherer Ehegatte verstarb im Jahr 2016. Eine seiner beiden Erben, spätere Zahlerin, leistete daraufhin monatliche Zahlungen an Bf1.

Das Finanzamt Österreich setzte in den an Bf1 erlassenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2016 bis 2021 unter St.Nr. ***BF1StNr1*** vom 28. Juli 2023 wiederkehrende Bezüge als sonstige Einkünfte in folgendem Ausmaß an:

2016	2.471,99 €
2017	26.747,91 €
2018	15.000,00 €
2019	15.000,00 €
2020	15.000,00 €

2021	15.000,00 €
------	-------------

Aufgrund der vorgenannten Einkommensteuerbescheide erließ das Finanzamt an Bf1 mit 28. Juli 2023 datierte Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2017 (652,37 €), 2018 (514,38 €) und 2021 (231,12 €).

Bf1 beantragte am 20. August 2023 hinsichtlich der vorgenannten Einkommensteuerbescheide und Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen vom 28. Juli 2023 die Verlängerung der Beschwerdefrist bis zum 30. September 2023. Darüber wurde nicht bescheidmäßig abgesprochen, sodass durch Hemmung gemäß § 245 Abs. 3 f BAO die beantragte Fristverlängerung im Ergebnis eingetreten ist.

Bf1 erhob mit Schreiben vom 31. August 2023 (am selben Tag beim Finanzamt eingebracht) Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016, den Einkommensteuerbescheid 2017, den Einkommensteuerbescheid 2018, den Einkommensteuerbescheid 2019, den Einkommensteuerbescheid 2020, den Einkommensteuerbescheid 2021, den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2017, den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2018 und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2021, alle vom 28.07.2023, mit den Anträgen auf

- Aufhebung der Einkommensteuerbescheide für 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 und 2021 und Neufestsetzung der Einkommensteuer für die betreffenden Jahre unter Außerachtlassung der in den bekämpften Bescheiden als sonstige Einkünfte (wiederkehrende Bezüge) angesetzten steuerneutralen Unterhaltszahlungen;
- Aufhebung der Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2017, 2018 und 2021 auf Grund der Aufhebung und Neufestsetzung der Einkommensteuer für die betreffenden Jahre;
- Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit a BAO;
- Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit a BAO.

Das Finanzamt Österreich erließ mit 21. September 2023 bzw. 2. Oktober 2023 datierte Beschwerdevorentscheidungen, mit welchen die Beschwerde vom 31. August 2023 hinsichtlich aller angefochtenen Bescheide abgewiesen wurde.

Dagegen stellte Bf1 mit Schreiben vom 16. Oktober 2023 (beim Finanzamt eingebracht am 17. Oktober 2023) den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde (vom 31. August 2023) durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Das Finanzamt legte die Beschwerde vom 31. August 2023 am 3. November 2023 dem Bundesfinanzgericht vor.

Bf1 verstarb im Jahr 2024. Die Erbinnen von Bf1 sind ***Bf2*** (in der Folge als **Bf2** abgekürzt bezeichnet) und ***Bf3*** (in der Folge als **Bf3** abgekürzt bezeichnet).

Das Finanzamt Österreich setzte in den an die Erbinnen von Bf1 erlassenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2022 und 2023 unter St.Nr. ***BF1StNr1*** vom 25. Februar 2025 wiederkehrende Bezüge als sonstige Einkünfte in folgendem Ausmaß an:

2022	17.451,40 €
2023	20.784,87 €

Aufgrund der vorgenannten Einkommensteuerbescheide erließ das Finanzamt an die Erbinnen von Bf1 mit 25. Februar 2025 datierte Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2022 (611,53 €) und 2023 (182,07 €).

Die Erbinnen von Bf1 erhoben mit Schreiben vom 11. März 2025 (beim Finanzamt eingebracht am 12. März 2025) Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022, den Einkommensteuerbescheid 2023, den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2022 und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2023, alle vom 25. Februar 2025, mit den Anträgen

- auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide für 2022 und 2023 und Neufestsetzung der Einkommensteuer unter Berücksichtigung der Steuerfreiheit für die erhaltenen Unterzahlungen gemäß § 29 Z 1 zweiter Satz EStG 1988;
- auf Aufhebung der Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2022 und 2023 auf Grund der Aufhebung und Neufestsetzung der Einkommensteuer für die betreffenden Jahre;
- auf Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit a BAO;
- auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit a BAO;
- die Erlassung einer Beschwerdevoirentscheidung gemäß § 262 Abs. 2 BAO zu unterlassen und die Bescheidbeschwerde unverzüglich dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

Das Finanzamt Österreich legte die Beschwerde vom März 2025 am 28. April 2025 dem Bundesfinanzgericht vor, d.h. innerhalb der Drei-Monats-Frist des § 262 Abs. 2 BAO betreffend Unterbleiben einer Beschwerdevoirentscheidung.

Das Finanzamt Österreich setzte in dem an die Erbinnen von Bf1 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2024 unter St.Nr. ***BF1StNr1*** vom 3. Februar 2026 wiederkehrende Bezüge in Höhe von 11.308,50 € als sonstige Einkünfte an.

Die Erbinnen von Bf1 erhoben mit Schreiben vom 2. März 2026 Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2024 vom 3. Februar 2026, mit den Anträgen

- auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2024 und Neufestsetzung der Einkommensteuer unter Berücksichtigung der Steuerfreiheit für die erhaltenen Unterzahlungen gemäß § 29 Z 1 zweiter Satz EStG 1988;
- auf Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit a BAO;
- auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit a BAO;
- die Erlassung einer Beschwerdevoirentscheidung gemäß § 262 Abs. 2 BAO zu unterlassen und die Bescheidbeschwerde unverzüglich dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

Das Finanzamt Österreich legte die Beschwerde vom März 2026 am 17. März 2026 dem Bundesfinanzgericht vor, d.h. innerhalb der Drei-Monats-Frist des § 262 Abs. 2 BAO betreffend Unterbleiben einer Beschwerdevoirentscheidung.

Zu sämtlichen Streitjahren 2016 bis 2024 sind ESt-Erklärungen eingereicht worden.

Vorhandene Urkunden sind:

- der vor dem Bezirksgericht am 5. September 1996 abgeschlossene (Scheidungs)Vergleich,
- das von ursprUnterhaltszahler im April 2013 errichtete Testament,
- der Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes vom 22. November 2019 über den Nachlass von ursprUnterhaltszahler,
- das Schreiben von RA RA vom 29. August 2017 an Bf1 betreffend Anrechnung der Witwenpension auf den Unterhaltsanspruch,
- Grundbuchauszug zur EZ1, Grundbuch 2Ort3,
- Bescheid der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft vom 16. November 2017 über die Witwenpension von Bf1,
- Verständigungen über die Leistungshöhen der Pensionsversicherungsanstalt und der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft (bis 2019; ab 2020: Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen).

Argumentation des Finanzamtes Österreich für die Steuerpflicht der gegenständlichen Zahlungen bei Bf1:

In der Verlassenschaftsabhandlung betreffend den imJahr2016 verstorbenen ursprUnterhaltszahler habe seine Tochter spätereZahlerin als Bedingung für die Annahme der Erbschaft die Unterhaltszahlungen an Bf1 übernommen. Diese stellten eine Rente und wiederkehrende Bezüge dar und seien gemäß § 29 Z 1 EStG 1988 beim Empfänger steuerpflichtig. Es handele sich um letztwillig zugewendete Renten (Rentenlegate) an unterhaltsberechtigte Personen, wobei ihre Rechtsgrundlage nicht in der Unterhaltsverpflichtung liege, sondern in der letztwilligen Verfügung und der Annahme durch

den Erben. Es werde auf VwGH 22.3.2010, 2008/15/0092 verwiesen.

Im Scheidungsvergleich vom 5. September 1996 sei vorgesehen, dass eine allfällige Witwenpension im Falle des Ablebens von ursprUnterhaltszahler auf die Unterhaltsverpflichtung mit dem vollen Nettobetrag anzurechnen sei. Die ausbezahlte Witwenpension überschreite die Alimenterbträge. Nachdem die grundsätzliche Verpflichtung zur Zahlung von Alimenterbträgen weggefallen sei und von keiner freiwilligen Unterhaltsleistung auszugehen sei, sei die Weiterzahlung der Renten in der testamentarischen Regelung vom 17. April 2013 begründet.

Argumentation seitens der Beschwerdeführerinnen gegen die Steuerpflicht der gegenständlichen Zahlungen bei Bf1:

Die zwischen Bf1 und ursprUnterhaltszahler am tt. April 1986 geschlossene Ehe sei mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom tt. September 1996 einvernehmlich geschieden worden. In diesem Zusammenhang hätten die früheren Ehegatten einen gerichtlichen Vergleich gemäß § 55a Abs. 2 EheG zur Regelung ihrer Unterhalts- und vermögensrechtlichen Verhältnisse geschlossen. Demnach habe sich der frühere Ehegatte insbesondere zur Zahlung eines monatlichen Unterhaltsbetrages in Höhe von 25.000,00 öS wertgesichert unter Anrechnung einer allfälligen Witwenpension verpflichtet. Die Zahlungsverpflichtung sei auf einer ursprUnterhaltszahler gehörigen Liegenschaft grundbücherlich sichergestellt. Für den Fall des Ablebens von ursprUnterhaltszahler sei der Übergang dieser Verpflichtung auf seine Erben und Rechtsnachfolger vereinbart worden.

Aufgrund testamentarischer Verfügung sei diese Unterhaltszahlungsverpflichtung mit dem Ableben von ursprUnterhaltszahler auf spätereZahlerin übergegangen, die auch die als Sicherstellung dienende Liegenschaft im Erbweg übernommen habe. Seither würden die Unterhaltszahlungen aufgrund gesetzlicher Verpflichtung sowie letztwilliger Verfügung ausschließlich von spätereZahlerin geleistet (bzw. seien sie – angesichts des zwischenzeitlichen Ablebens von Bf1 – geleistet worden).

Diese testamentarische Verfügung besage lediglich, dass die Unterhaltszahlungen von den Erben nicht entsprechend ihren Erbquoten zu bedienen seien, sondern ausschließlich durch die Tochter spätereZahlerin, die dafür auch mit entsprechenden Vermögenswerten bedacht worden sei. Ein geänderter Rechtstitel für die Unterhaltszahlungen an Bf1 oder ein zusätzlicher Verpflichtungsgrund, beispielsweise auf die vorgesehene Anrechnung der Witwenpension zu verzichten, könne daraus nicht abgeleitet werden. Bf1 sei nicht Bedachte dieser letztwilligen Verfügung gewesen und habe daraus auch keine Rechtsansprüche ableiten können.

Insbesondere liege auch nicht, wie vom Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung behauptet, ein Rentenlegat vor. Bf1 habe aufgrund der letztwilligen Verfügung ihres geschiedenen Ehegatten keinen Rentenanspruch erworben, sondern sie habe Unterhaltsansprüche gehabt, die auf seine Erben schon von Gesetzes wegen übergegangen seien. Laut testamentarischer Verfügung seien diese zwar allein von der erblasserischen Tochter spätereZahlerin zu erfüllen, ein neuer Rechtstitel (Rentenlegat) habe sich für Bf1

daraus aber nicht ergeben.

Nach § 78 Abs. 1 EheG gehe die Unterhaltspflicht mit dem Tode des Verpflichteten auf die Erben als Nachlassverbindlichkeit über. Mit testamentarischer Verfügung vom 17.04.2013, welche soweit ersichtlich der Verlassenschaftsabhandlung zugrunde gelegt worden sei, habe der Erblasser die Zahlungspflicht für die geschuldeten Unterhaltsleistungen zwar seiner Tochter spätereZahlerin allein auferlegt, aber diese Verfügung betreffe ausschließlich das Verhältnis der einzelnen Erben untereinander. Ein neuer Rechtsgrund für die geschuldeten Unterhaltszahlungen oder ein Rentenlegat für Bf1 sei damit keinesfalls geschaffen worden. Der Rechtsgrund für die weiterhin geleisteten Unterhaltszahlungen ergebe sich ausschließlich aus § 78 Abs. 1 EheG sowie dem seinerzeit geschlossenen Unterhaltsvergleich und nicht aus der testamentarischen Verfügung. Auch wenn ursprUnterhaltszahler keine testamentarische Verfügung getroffen hätte, wären seine Tochter spätereZahlerin und die anderen Miterben gemäß § 78 Abs. 1 EheG verpflichtet gewesen, die Unterhaltszahlungen an Bf1 weiter zu leisten.

Das vom Finanzamt in der Begründung zur Beschwerdevorentscheidung angeführte Erkenntnis des VwGH vom 22.03.2010, 2008/15/0092, betreffe einen völlig anders gelagerten Fall, da es dabei um aufgrund einer letztwilligen Verfügung und nicht aufgrund eines Unterhaltsvergleichs geleistete Rentenzahlungen gehe.

Zuwendungen verlören auch dann nicht ihre Eigenschaft als Unterhaltszahlungen, wenn sie die gesetzlichen Unterhaltsansprüche überstiegen. In diesem Fall handele es sich eben um freiwillige Zuwendungen. Gleiches gelte auch für Unterhaltsvereinbarungen, die als Nachlassverbindlichkeiten auf die Erben übergegangen seien (*Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁰, §29 Tz 21). Es wäre geradezu absurd, wenn beispielsweise ein die gesetzlichen Unterhaltsverpflichtungen übersteigendes Taschengeld eine Steuerpflicht des Kindes auslösen würde.

Freiwillige Bezüge oder Bezüge an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person seien nach § 29 Z 1 zweiter Satz EStG 1988 nicht steuerpflichtig.

Der geschiedene frühere Ehegatte von Bf1, nämlich ursprUnterhaltszahler, sei imJahr2016 verstorben. Gemäß § 258 Abs. 4 ASVG bzw. § 136 Abs. 4 GSVG habe Bf1 ab diesem Zeitpunkt Anspruch auf eine Witwenpension gehabt. Frau spätereZahlerin habe auch – wie sich aus dem Schreiben ihres Rechtsvertreters RA vom 29. August 2017 an Bf1 ergebe – auf die Geltendmachung dieses Anspruchs gedrängt. Inwieweit die dann zuerkannte Witwenpension von den Unterhaltszahlungen tatsächlich in Abzug gebracht worden sei, entziehe sich der Kenntnis von Bf2 und Bf3. Hinsichtlich des Rechtsgrundes für die Unterhaltsleistungen ergebe sich dadurch aber keine Änderung. Unrichtig sei jedenfalls die Behauptung des Finanzamtes, dass die Witwenpension die Unterhaltsleistungen überstiegen hätte, da dabei die mit der Witwenpension gemeinsam versteuerte Eigenpension von Bf1 nicht berücksichtigt werde.

Das Bundesfinanzgericht richtete einen mit 5. Jänner 2026 datierten Vorhalt (verfahrensleitender Beschluss) an die Parteien.

Die Beschwerdeführerinnen reichten mit Schreiben vom 27. Februar 2026 ein:

- Übersicht Alterspension und Witwenpension in den Jahren 2015 bis 2024;
- Verständigungen über die Leistungshöhe für 2015 bis 2024 der Pensionsversicherungsanstalt;
- Bescheid vom 16. November 2017 betreffend Witwenpension;
- Verständigungen über die Leistungshöhe für 2018 bis 2024 der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen (bis 2019: Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft).

Mit schriftlicher Eingabe vom 13. Mai 2026 verzichteten die Beschwerdeführerinnen auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO und auf die Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit. a BAO.

Das Bundesfinanzgericht übermittelte diese Eingabe an die belangte Behörde und fragte diese, ob sie auf die Antragstellung gemäß § 274 Abs. 1 (Schlussteil) BAO verzichte.

Mit Eingabe vom 26. Mai 2026 verzichtete die belangte Behörde darauf.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt:

Aus dem vor dem Bezirksgericht am 5. September 1996 zwischen ursprUnterhaltszahler und Bf1 gemäß den §§ 55 a Ehegesetz, 222 Abs. 1 AußStrG abgeschlossenen (Scheidungs)Vergleich:

„I. Der Erstantragsteller, urspruenglichUntzahler, verpflichtet sich, zum Unterhalt der Zweitantragstellerin, Frau bf1, beginnend ab 1. November 1996 einen monatl.

Unterhaltsbetrag von S 25.000,-- und zwar jeweils am Ersten eines jeden Monats im vorhinein auf das Konto der Frau bf1 bei ... zu bezahlen.

Dieser Unterhalt ist wertgesichert zu entrichten. ...

Eine allfällige Witwenpension der Frau bf1, die sie im Falle des Ablebens des Herrn ursprünglicherUnthaltzahler erhält, ist auf die Unterhaltsverpflichtung mit dem vollen Nettobetrag der Witwenpension anzurechnen. Sollte die Eigenpension (z.B. Alterspension) der Frau bf1 durch die Gewährung einer Witwenpension nach Herrn ursprünglicherUnthaltzahler 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 ursprünglicherUnthaltzahler auf dessen Erben- und Rechtsnachfolger über. Mehrere Erben- und 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 ursprünglicherUnthaltzahler, geb. GeburtsdatumUrsprUnterhaltszahler die ihm allein gehörige Liegenschaft EZ1 Grundbuch 2Ort3 für Frau bf1 zum Pfand und erteilt hiemit seine

ausdrückliche und unwiderrufliche Einwilligung dazu, daß das Pfandrecht für die monatliche Unterhaltszahlung von S 25.000,-- für Frau bf1, geb. GeburtsdatumBf1 ob der vorbezeichneten Liegenschaft EZ1 Grundbuch 2Ort3 im ersten Pfandrange einverleibt werde. ...

IX. Sämtliche Verpflichtungen aus diesem Vergleich gehen auf die Erben- und Rechtsnachfolger des Herrn ursprünglicherUnthaltzahler über.“

Das Pfandrecht für den monatlichen Unterhalt von 25.000,-- (öS) ist laut Grundbuchauszug tatsächlich ob der Liegenschaft EZ1 Katastralgemeinde 2Ort3 eingetragen worden.

Der Vereinbarung im Scheidungsvergleich zu den wiederkehrenden Bezügen lagen Unterhaltsansprüche von Bf1 zu Grunde. Bf1 hat die wiederkehrenden Bezüge nicht für die Veräußerung eines Wirtschaftsgutes oder Übertragung eines Betriebes/Teilbetriebes/Mitunternehmeranteiles erhalten.

Aus dem Testament von ursprünglUnterhaltszahler, geb. GeburtsdatumUrsprUnterhaltszahler, vom 17.4.2013:

„Soweit mein Vermögen nicht durch die nachstehenden Legate und Vermögenszuweisungen vollständig aufgebraucht ist, setze ich meine Töchter spätereZahlerin, geb.

GeburtsdatumSpätereZahlerin, und zweiteErbinDesUrsprUnterhaltszählers, geb.

GeburtsdatumZweiteErbin zu gleichen Teilen zu Erben ein.

Somit verfüge ich nachstehende Aufteilung ...

Meine Tochter spätereZahlerin erhält:

Das Haus adresseOrt3 (EZ1, GrundbuchOrt3)

...

Weiters erhält VNspätereZahlerin nachstehende Versicherungen oder deren Erlöse:

...

LebensversicherungspolizzeNr.x

...

Meine Tochter VNspätereZahlerin ist verpflichtet die Alimente für meine geschiedene Frau EhemaligEhegattin in der Größenordnung von derzeit rund € 2.352,04 monatlich zu bezahlen, welche grundbücherlich auf dem Haus am AdresseOrt3, sichergestellt sind. Damit VNspätereZahlerin die Alimente ohne eigene Belastung bezahlen kann, habe ich die LebensversicherungspolizzeNr.x hinterlassen, daraus sollten die halben Alimente monatlich gedeckt sein, weiters für die zweite Hälfte der Alimente können die Grundstücke in Ort4 und Ort5 dienen, sodass mit Veräußerung dieser beiden Grundstücke und aus der genannten Lebensversicherung die gesamten Alimente betragsmäßig gedeckt sein sollten.

...

Meine Frau letzteEhefrauDesUrsprUnterhaltszählers, geb. GeburtsdatumLetzteEhefrau soll erhalten:

...“

Aus dem Einantwortungsbeschluss des bezirksgerichtes vom 22. November 2019:
 „1. Der Nachlass des imJahr2016 unter Hinterlassung des Testamentes vom 17.04.2013
 verstorbene, zuletzt in letzteWohnadresse, wohnhaft gewesen
 urspruenglichUnterhaltszahler, geboren GeburtsdatumUrsprUnterhaltszahler
 wird aufgrund des Testamentes vom 17.04.2013 den Erbinnen und Töchtern, welche jeweils
 eine unbedingte Erbantrittserklärung abgegeben haben, spätereZahlerin, geboren
 GeburtsdatumSpätereZahlerin, wohnhaft in AdrOrt3 und
 zweiteErbinDesUrsprUnterhaltszahlers, geboren GeburtsdatumZweiteErbin, wohnhaft in Ort6
 je zur Hälfte eingewantwortet.“

Tatsächlich ist das Eigentumsrecht von spätereZahlerin an der Liegenschaft EZ1
 Katastralgemeinde 2Ort3 Adresse adrOrt3 im Grundbuch eingetragen worden.

spätereZahlerin 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 Bf1 nach dem Ableben von ursprUnterhaltszahler, welche genaugenommen
 bis zur Einantwortung seines Nachlasses am 22. November 2019 formal vom Nachlass, aber
 wirtschaftlich von spätereZahlerin, und danach auch formal von spätereZahlerin geleistet
 worden sind, sind im Reinnachlass gedeckt gewesen.

ursprUnterhaltszahler lebte bei seinem Tod nicht mit Bf1 zusammen und war aktuell nicht mit
 ihr verheiratet oder verpartnert.

Bf1 verstarb imJahr2024. Die Erbinnen von Bf1 sind ***Bf2*** (Bf2) und ***Bf3*** (Bf3).

Der wertgesicherte monatliche Unterhalt von Bf1 ohne Berücksichtigung einer Witwenpension
 hätte geschätzt (Schwankungsbreite etwas mehr als 5%) betragen:

	Ausgangswerte laut Unterhaltsbetrag	Vergleich VPI 86 (Ø)	Verhältnis zum Ausgangswert	wertgesicherter Unterhalts- betrag (ca.)
1996	ATS 25.000,00	130,8		
2016		186,1	1,42278	2.584,94 €
2017		189,9	1,45183	2.637,72 €
2018		193,7	1,48089	2.690,51 €
2019		196,7	1,50382	2.732,18 €
2020		199,5	1,52523	2.771,07 €
2021		205,0	1,56728	2.847,46 €
2022		222,5	1,70107	3.090,54 €
2023		239,9	1,83410	3.332,23 €
2024		247,0	1,88838	3.430,85 €

Bf1 erhielt eine Alterspension (Eigenpension) aus der Pensionsversicherungsanstalt, welche im Streitzeitraum laufend ab 2016 ausbezahlt wurde. Bis 31. Dezember 2017 wurde sie getrennt von der (Witwen)Pension aus der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft, welche laut Lohnzettel ab 12. September 2017 geflossen ist, der Lohnsteuer unterzogen. Ab 2018 erfolgte der gemeinsame Lohnsteuerabzug durch die Pensionsversicherungsanstalt.

Die monatliche Leistungshöhe aus der Pensionsversicherungsanstalt war 2.029,86 € ab Jänner 2016, 2.046,10 € ab Jänner 2017, 2.055,07 € ab Jänner 2018, 2.089,28 € ab Jänner 2019, 2.126,89 € ab Jänner 2020, 2.144,50 € ab Jänner 2021, 2.183,10 € ab Jänner 2022, 2.309,72 € ab Jänner 2023 und 2.533,76 € ab Jänner 2024.

Die monatliche Leistungshöhe aus der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft bzw. ab 2020 der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen (Witwenpension) war 1.669,28 € ab September 2017, 2.020,24 € ab Jänner 2018, 2.063,48 € ab Jänner 2019, 2.100,62 € ab Jänner 2020, 2.118,02 € ab Jänner 2021, 2.156,14 € ab Jänner 2022, 2.281,20 € ab Jänner 2023 und 2.502,49 € ab Jänner 2024.

Damit war der wertgesicherte monatliche Betrag aus dem Scheidungsvergleich im Jahr 2017 um ca. 970,00 €, in den Jahren 2018 bis 2020 um ca. 670,00 €, im Jahr 2021 um ca. 730,00 €, im Jahr 2022 um ca. 930,00 €, im Jahr 2023 um ca. 1.050,00 € und im Jahr 2024 um ca. 930,00 € höher als die jeweilige monatliche Brutto-Witwenpension.

Die Witwenpension aus der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft (bzw. ab 2020: der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen) war – brutto (Leistungshöhe) und damit auch netto – niedriger als der aus dem Scheidungsvergleich errechnete wertgesicherte Unterhaltsanspruch.

Beweiswürdigung:

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

Nichts deutet darauf hin, dass den im Scheidungsvergleich vereinbarten Zahlungen an Bf1 nicht Unterhaltsansprüche zu Grunde gelegen wären, oder dass Bf1 die wiederkehrenden Bezüge für die Veräußerung eines Wirtschaftsgutes oder Übertragung eines Betriebes/Teilbetriebes/Mitunternehmeranteiles erhalten hätte. (Wenn die vereinbarten Zahlungen höher als die Unterhaltsansprüche von Bf1 gewesen wären, so wären sie vom Verpflichtungsgrund her freiwillig gewesen, und somit gleich wie Unterhaltszahlungen zu behandeln.)

Nichts deutet darauf hin, dass die Zahlungen an Bf1 nach dem Ableben von ursprUnterhaltszahler im Reinnachlass nicht gedeckt gewesen wären; letzteres erschiene nach dem Gesamtbild der Verhältnisse auch als praktisch ausgeschlossen.

Nichts deutet darauf hin, dass ursprUnterhaltszahler zu seinem Todestag mit Bf1, geb. GeburtsdatumBf1, (wieder) zusammenlebend, verheiratet oder verpartnert gewesen wäre. Vielmehr war er mit letzteEhefrauDesUrsprUnterhaltszahlers, geb. GeburtsdatumLetzteEhefrau, verheiratet.

Im Einantwortungsbeschluss steht nichts davon, dass spätereZahlerin als Bedingung (Voraussetzung) für den Erhalt der Erbschaft die Übernahme der Unterhaltszahlungen akzeptiert hätte. Vielmehr ist gemäß § 78 Abs. 1 Ehegesetz die Unterhaltspflicht ohnehin mit dem Tode des Verpflichteten auf die Erbinnen als Nachlassverbindlichkeit übergegangen. Die Forderungen von Bf1 aus dem Scheidungsvergleich sind (auch wenn die monatlichen Zahlungen höher als der Unterhaltsanspruch gewesen sein sollten) ohnehin gemäß § 801 ABGB und gemäß Pkt. I und IX des Scheidungsvergleiches auf die Erbinnen von ursprUnterhaltszahler 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 seine eigenen 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 Erbinnen von ursprUnterhaltszahler durch dessen Testament vorgesehene Übernahme der Zahlungen (nur) durch spätereZahlerin und der Ausgleich durch zusätzliche Vermögenswerte für spätereZahlerin 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.

Anhand der verfügbaren Tabelle der Statistik Austria mit den Verbraucherpreis-Indizes ergeben sich die angegebenen wertgesicherten Beträge (vor Abzug der Witwenrente), die wegen des unterjährigen Wertes des VPI 1986 für August 1996 als Ausgangspunkt, der nicht auf der Tabelle steht, sowie wegen der im Scheidungsvergleich ausgemachten Schwelle von 5%, ab welcher die Anpassung erfolgt, um maximal etwas mehr als 5% von den genau ermittelten Beträgen abweichen können.

Der Lohnsteuerabzug von den beiden Pensionen – zuerst getrennt und dann gemeinsam – ist aus den Lohnzetteln, welche am Ende der angefochtenen Einkommensteuerbescheide ausgedruckt worden sind, abzuleiten.

Die Höhe der Bruttopensionen (Leistungshöhen) sind den seitens der Bf. eingereichten und der belangten Behörde übermittelten Leistungsverständigungen zu entnehmen. Eine Ermittlung der Nettopensionshöhen unterbleibt hier wegen des Schatteneffektes der Progression. Jedenfalls ist deutlich erkennbar, dass die Höhe der Witwenpension aus der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft (ab 2020: Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen) brutto und erst recht netto niedriger als der aus der aus dem Scheidungsvergleich errechnete wertgesicherte Unterhaltsanspruch war.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 2 Abs. 3 Z 7 EStG 1988 unterliegen sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 EStG 1988 der Einkommensteuer.

Gemäß § 29 Z 1 EStG 1988 sind sonstige Einkünfte:

„Wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 gehören. Bezüge, die

– freiwillig oder

– an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person 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,

sind nicht steuerpflichtig. Werden die wiederkehrenden Bezüge als angemessene Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet ... [der Rest von § 29 Z 1 EStG 1988 ist hier nicht relevant, weil es hier nicht um eine Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern, eines Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Mitunternehmeranteiles geht.]

Wiederkehrende Bezüge werden dadurch begründet, dass bestimmte Zahlungen oder vermögenswerte Vorteile einem einheitlichen Rechtsgrund zufolge 'wiederkehren'. Dies ist dann der Fall, wenn die Bezüge periodisch wiederkehren, wobei die Wiederkehr voraussehbar sein muss. Die Bezüge müssen der Höhe und der Zeitfolge nach nicht regelmäßig sein, dürfen

aber auch nicht rein zufällig anfallen. Die Bezüge können also auch in unregelmäßigen Abständen und in unregelmäßiger Höhe anfallen. Grundlage der wiederkehrenden Bezüge muss aber ein einheitlicher Rechtsgrund sein (z.B. Gesetz, Vertrag, letztwillige Anordnung), zumindest aber ein einheitlicher und einmaliger Entschluss des Zuwendenden. (*Reither in Wiesner et al.*, EStG, Anm. 6 zu § 29)

Wiederkehrende Bezüge iSd § 29 Z 1 EStG 1988 liegen dann vor, wenn Einnahmen in gewissen Zeitabständen wiederkehrend, nicht nur einmal oder rein zufällig mehrmals erzielt werden, auf einem einheitlichen Rechtsgrund beruhen und nicht der (ratenweisen) Tilgung einer feststehenden Schuld (Vermögensumschichtung) dienen (*Mayr/Hayden in Doralt et al.*, EStG, § 29 Rz 7; vgl. auch *Büsser in Ehrke-Rabel et al.*, EStG § 29 Tz 3 f). Die einzelnen wiederkehrenden Leistungen müssen auf einen einheitlichen Verpflichtungsgrund (z.B. Gesetz, Vertrag, letztwillige Anordnung) oder zumindest auf einen einheitlichen und einmaligen Entschluss des Zuwendenden zurückgehen (*Mayr/Hayden in Doralt et al.*, EStG, § 29 Rz 11).

Ein Wechsel in der Person des Zahlungspflichtigen ändert nichts an der Einheitlichkeit des Rechtsgrundes (*Mayr/Hayden in Doralt et al.*, EStG, § 29 Rz 11). Ein Wechsel in der Person des Zahlungspflichtigen (zB aufgrund eines – auch mehrfachen – Eigentümerwechsels) ändert nichts an der grundsätzlichen Zuordnung der wiederkehrenden Bezüge (*Kanduth-Kristen in Jakom 2025*, § 29 EStG Rz 13).

Wiederkehrende Bezüge, die an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person geleistet werden, sind nicht steuerpflichtig. Dies gilt auch für Unterhaltsvereinbarungen, sofern ihnen ein gesetzlicher Unterhaltsanspruch zugrunde liegt, und für gesetzliche Unterhaltsansprüche, die als Nachlassverbindlichkeit auf die Erben übergegangen sind. Auch Unterhaltszahlungen infolge einer Scheidung gelten als (steuerfreie) Unterhaltszahlungen oder freiwillige Leistungen. (*Mayr/Hayden in Doralt et al.*, EStG, § 29 Rz 21)

Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen und freiwillige Zuwendungen sind steuerlich unbeachtlich. Eine verpflichtende Vereinbarung ändert nichts an der fehlenden Steuerpflichtigkeit (*Mayr/Hayden in Doralt et al.*, EStG, § 29 Rz 80). Freiwillige Bezüge sind auch solche, denen eine freiwillige Vereinbarung bzw. ein freiwilliger Entschluss des Zuwendenden zugrunde liegt, auch wenn die einzelnen Teilleistungen im Hinblick auf die Vereinbarung nicht (mehr) freiwillig erbracht werden, z.B. Leistungen aufgrund eines Scheidungsvergleiches (*Kanduth-Kristen in Jakom 2025*, § 29 EStG Rz 34).

Rentenlegate sind Rentenverpflichtungen bzw. (steuerpflichtige) Rentenberechtigungen, die letztwillig (Testament, Vermächtnis, Schenkung auf den Todesfall) auferlegt bzw. erworben werden (*Mayr/Hayden in Doralt et al.*, EStG, § 29 Rz 82). Der Rechtsgrund dieser Leistungen ist – mögen gesetzliche Unterhaltspflichten auch als Motiv eine Rolle gespielt haben – nicht die Unterhaltspflicht, sondern die Annahme der Erbschaft. (*Reither in Wiesner et al.*, EStG, Anm. 30 zu § 29 mit Verweis u.a. auf VwGH 21.10.1986, 86/14/0034, worin wiederum auf VwGH

19.9.1978, 2369/76 und VwGH 29.6.1983, 82/13/0256 verwiesen wird.) Die nähere Betrachtung des jeweiligen Sachverhaltes, welcher den zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes zugrundeliegt, zeigt als Gemeinsamkeit, dass die Renten aus einem Vermächtnis (Legat) entstehen:

An VwGH 19.9.1978, 2369/76 ist bemerkenswert:

- sachverhaltsmäßig: *„Schließlich bestimmte Franz M. im Testament "zum Unterhalte meiner Gattin" ein Legat in Form einer monatlichen, wertgesicherten und grundbücherlich sicherzustellenden Leibrente bis zu ihrem Ableben in Höhe von S 50.000,-- monatlich.“*
- rechtlich (Rechtssatz): *„Bei letztwillig (mittels Vermächtnis) zugewendeten Renten trifft den Erben die Verpflichtung zur Rentenzahlung nicht kraft Gesetzes (§ 796 ABGB), sondern vielmehr aus dem Rechtsgrund der Annahme der Erbschaft, sodaß bei den Rentenleistungen an Personen, die gegenüber dem Erblasser alimentationsberechtigt waren, nicht von Zuwendungen (Bezügen) an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person iS des § 20 Abs 1 Z 3 bzw Z 4 oder des § 29 Z 1 EStG 1972 gesprochen werden kann.“*

Der Rechtssatz zu VwGH 29.6.1983, 82/13/0256 – der ganze Entscheidungstext ist im RIS nicht aufrufbar – lautet: *„Wiederkehrende Zahlungen, die der Erbe an die Witwe des Erblassers auf Grund einer testamentarischen Verfügung zu leisten hat, sind von der Witwe als sonstige Einkünfte gem § 29 Z 1 EStG 1972 zu versteuern. Es handelt sich dabei nicht um Bezüge, die der Witwe vom Erben (ihrem Sohn) aus dem Titel des gesetzlichen Unterhaltes geleistet werden, die Verpflichtung zur Rentenzahlung trifft den Erben vielmehr aus dem Grund der Annahme der Erbschaft (Hinweis auf die E vom 13.9.1972, 1852/70, vom 30.5.1972, 1992/71, vom 18.12.1974, 213/73 und vom 19.9.1978, 2369/76).“*

Das seitens des Finanzamtes Österreich vorgebrachte Erkenntnis VwGH 22.3.2010, 2008/15/0092 betrifft einen nicht vergleichbaren Sachverhalt; aber jedenfalls bekräftigt der VwGH seine Ansicht in VwGH 21.10.1986, 86/14/0034 (betreffend Einsetzung des Neffen als Alleinerben und Vermächtnis einer Rente an den Ehegatten der Erblasserin), welche wiederum derjenigen in VwGH 19.9.1978, 2369/76 entspricht.

Die für eine Steuerpflicht des Empfängers der Rentenzahlungen sprechenden Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes beruhen also auf Sachverhaltskonstellationen, in denen dem Empfänger der Rentenzahlungen dieselben als Vermächtnis ausgesetzt worden sind. Hingegen sind die Zahlungen im vorliegenden Fall auf den Scheidungsvergleich zurückzuführen.

Ob man wiederkehrende Bezüge im Einzelfall als „Rente“ bezeichnet oder nicht, macht nach dem Gesetzeswortlaut keinen Unterschied.

Da ursprUnterhaltszahler die Verpflichtung zu den monatlichen Zahlungen an Bf1 im Scheidungsvergleich aufgrund des Unterhaltsanspruches von Bf1 (oder freiwillig, was dieselben steuerlichen Folgen hätte) eingegangen ist, sind zu Lebzeiten von ursprUnterhaltszahler die Zahlungen an Bf1 jedenfalls unter die Ausnahme von der Steuerpflicht durch den zweiten Satz von § 29 Z 1 EStG 1988 gefallen. Dies ist unstrittig.

Der einheitliche Rechtsgrund für Zahlungen ist bei der Interpretation von § 29 Z 1 EStG 1988 ein wesentlicher Aspekt, wie die zitierten Einkommensteuerkommentare zeigen. Der vorgenannte Rechtsgrund (Verpflichtungsgrund) ist durch den Übergang der Zahlungspflicht von ursprUnterhaltszahler auf seine Erbinnen (bzw. im Innenverhältnis auf spätereZahlerin) 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 einen 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 Bestimmungen bewegt (Barth/Dokalik/Potyka, ABGB, § 78 EheG). [Anmerkung: Ansonsten würde es sich um (ebenfalls nicht steuerpflichtige) freiwillig gewährte Bezüge gemäß § 29 Z 1 EStG 1988 handeln. Der Anspruch darauf würde gemäß § 801 ABGB (und ggfs. aufgrund einer Bestimmung im Vertrag) auf die Erben übergehen.]

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, Eherecht³, § 78 EheG Rz 1; Stabentheiner/T. Maier in Rummel/Lukas, ABGB⁴ § 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 gemäß § 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, Eherecht³, § 78 EheG Rz 2; vgl. auch Stabentheiner/T. Maier in Rummel/Lukas, ABGB⁴ § 78 EheG Rz 2 und 4).

Bei dem in § 78 Abs. 3 Ehegesetz erwähnten Beitrag nach § 68 Ehegesetz handelt es sich um einen Beitrag, der nicht den ganzen Unterhalt abdeckt (*Koch in Koziol/Bydlinski/Bollenberger, ABGB*⁵ § 68 EheG Rz 1 ff), was angesichts der gegenständlichen Höhe der monatlichen Zahlungen nicht so gewesen sein kann. Aber selbst wenn hier ein solcher Beitrag vorgelegen wäre, wären die Ansprüche von Bf1 aus dem Scheidungsvergleich gemäß Pkt. I und IX des Scheidungsvergleiches (und gemäß § 801 ABGB) auf die Erben von ursprUnterhaltszahler übergegangen.

Die im Scheidungsvergleich vereinbarten monatlichen Zahlungen gingen laut Scheidungsvergleich im Falle des Ablebens von ursprUnterhaltszahler auf seine Erben und Rechtsnachfolger über, welche zur ungeteilten Hand hafteten. Selbst wenn Bf1 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 ursprUnterhaltszahler einzustellen gewesen, denn die Zahlungsverpflichtungen aus dem Scheidungsvergleich sind gemäß § 801 ABGB sowie gemäß Pkt. I und IX des Scheidungsvergleiches auf die Erben von ursprUnterhaltszahler übergegangen.

Bf1 hat durch das Testament von ursprUnterhaltszahler kein Vermächtnis (Legat) erhalten. ursprUnterhaltszahler hat in seinem Testament kein Vermächtnis an Bf1 gemacht, sondern seinen Willen über die Erfüllung des bereits bestehenden Anspruches von Bf1 auf Zahlungen in seiner Nachfolge ausgedrückt; Bf1 hat auch kein auf das Gesetz gegründetes Vermächtnis iZm dem Tod von ursprUnterhaltszahler erhalten:

§ 535 ABGB (*Unterschied zwischen Erbschaft und Vermächtnis*):

„Wird einer Person nicht ein Erbteil, der sich auf die ganze Verlassenschaft bezieht, sondern eine bestimmte Sache, eine oder mehrere Sachen einer Gattung, ein Betrag oder ein Recht zugedacht, so ist das Zugedachte, auch wenn sein Wert einen erheblichen Teil der Verlassenschaft ausmacht, ein Vermächtnis. Diejenige Person, der es hinterlassen wurde, ist nicht Erbe, sondern Vermächtnisnehmer.“

§ 647 ABGB (*Berufung zum Vermächtnisnehmer*):

„(1) Ein Vermächtnis (§ 535) gründet sich auf einen Erb- oder Vermächtnisvertrag, auf den gültig erklärten Willen des Verstorbenen oder auf das Gesetz.

(2) ...“

Der Scheidungsvergleich ist kein Erb- oder Vermächtnisvertrag.

Im Testament von ursprUnterhaltszahler wurde Bf1 nichts „zugedacht“, weil sie die gegenständlichen Ansprüche schon vorher gehabt hatte.

Ein auf das Gesetz gegründetes Vermächtnis wäre ein Vorausvermächtnis nach § 745 ABGB (für Ehegatten/Lebensgefährten ~ Wohnrecht, bewegliche Gegenstände) oder ein Pflegevermächtnis nach § 677 ABGB (*Apathy/Neumayr* in *Koziol/Bydlinski/Bollenberger*, ABGB⁵, § 647 Rz 1). Da Bf1 und ursprUnterhaltszahler vor dessen Tod sachverhaltsmäßig nicht wieder verheiratet, verpartnert oder in Lebensgemeinschaft waren, kann kein Vorausvermächtnis oder Pflegevermächtnis entstanden sein.

Die streitgegenständlichen Zahlungen an Bf1 beruhten daher auf keinem Vermächtnis (Legat); das von der belangten Behörde vorgebrachte Rentenlegat ist nicht vorgelegen.

Die von Bf1 in den Streitjahren vereinnahmten Zahlungen fallen daher unter die Ausnahme von der Steuerpflicht durch den zweiten Satz von § 29 Z 1 EStG 1988.

Für folgende Streitjahre liegen Gründe zur Pflichtveranlagung vor (nach der Jahreszahl in Klammer: die mit diesem Erkenntnis festgesetzte Einkommensteuer):

- 2017 (1.443,00 €): § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 (im Kalenderjahr zeitweise gleichzeitig zwei lohnsteuerpflichtige Einkünfte mit getrenntem Lohnsteuerabzug) und § 41 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 (709,92 € bei der Lohnabrechnung berücksichtigter Freibetrag);
- 2018 (87,00 €): § 41 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 (670,32 € bei der Lohnabrechnung berücksichtigter Freibetrag);
- 2020 (-17,00 €): § 41 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 (353,40 € bei der Lohnabrechnung berücksichtigter Freibetrag);
- 2022 (176,00 €): § 124b Z 411 lit. a und b EStG 1988 (500,00 € außerordentliche Gutschrift gemäß § 398a GSVG bzw. § 392a BSVG).

Da für sämtliche Streitjahre Steuererklärungen eingereicht worden sind, sind für die restlichen Streitjahre (2016, 2019, 2021, 2023, 2024), mit jeweils negativer festgesetzter Einkommensteuer (=Gutschrift) gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 Antragsveranlagungen durchzuführen.

Den Beschwerden ist somit, soweit sie gegen die Einkommensteuerbescheide gerichtet sind, Folge zu geben.

Details zu den Einkommensteuerveranlagungen (vgl. auch Vorhalt vom 30. April 2026):

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2016 sind Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 iHv 0,40 € berücksichtigt. Laut der Eintragung in der Steuererklärung sind es 40,00 €, was hier berücksichtigt wird.

Der Selbstbehalt ist weiterhin höher als die außergewöhnlichen Belastungen des jeweiligen Jahres:

- 2016: 10% von (22.246,08 lfd. + 4.059,72 sonst.Bez. – 207,04 SV-Beiträge)= 2.609,88
- 2017: 10% von (31.040,37 + 4.749,26 – 214,40) = 3.557,52
- 2018: 12% von (47.025,57 + 8.169,52 – 244,84) = 6.594,03
- 2019: keine ag. Belastungen
- 2020: 12% von (48.755,51 + 8.455,02 – 253,38) = 6.834,86
- 2021: 12% von (49.519,36 + 8.525,04 - 255,48) = 6.934,67
- 2022, 2023 und 2024: keine ag. Belastungen

Zu den Beschwerden, soweit sie gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen gerichtet sind:

§ 205 Abs. 1 Satz 1 BAO bestimmt: *„Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).“*

§ 205 Abs. 2 BAO: *„Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen.“*

Aus § 205 Abs. 4 und 5 BAO geht hervor, dass Anspruchszinsen entweder Nachforderungszinsen (zu Lasten des Abgabepflichtigen) oder Gutschriftszinsen (zu Gunsten des Abgabepflichtigen sind).

§ 205 Abs. 5: *„Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen sind nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach Abs. 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind. Bei im Abzugsweg zu erhebenden Steuern findet eine Verzinsung von Gutschriften nur insoweit statt, als die betreffenden Abgaben entrichtet wurden.“*

Den Beschwerden gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen liegt offenbar die Auffassung zugrunde, dass eine – durch die Stattgabe der Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide eintretende – Änderung der jeweils zugrundeliegenden Einkommensteuerfestsetzung auf die mit den angefochtenen Bescheiden festgesetzten Anspruchszinsen zurückwirkt.

Dies ist aber nicht im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0005). Vgl. auch Erläuterungen der Regierungsvorlage (311 BlgNR XXI.GP betr. Budgetbegleitgesetz 2001), die der Normierung der Anspruchszinsen zugrundelag: *„... Erweist sich (zB im Berufungsverfahren) nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzung, so egalisiert der*

Gutschriftszinsenbescheid die Belastung mit Nachforderungszinsen. ... Die Anspruchszinsen sind je ihre Festsetzung auslösenden Bescheid jeweils eine Abgabe. Ihre Höhe wird durch einen weiteren Zinsenbescheid (zB als Folge einer Änderung des Einkommensteuerveranlagungsbescheides) nicht berührt.“

Anspruchszinsen werden aufgrund der Differenz zwischen der aktuell festgesetzten Einkommensteuer (hier: mit dem jeweils angefochtenen Einkommensteuerbescheid) für ein bestimmtes Jahr und der zuletzt (hier: mit dem davor ergangenen Bescheid ohne Ansatz von sonstigen Einkünften) festgesetzten Einkommensteuer für dieses Jahr festgesetzt. Dieser Differenzbetrag für das jeweilige Jahr ändert sich durch die Änderung der Höhe der festgesetzten Einkommensteuer mittels des vorliegenden Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes nicht. Die Änderung (hier: Senkung) der festgesetzten Einkommensteuer für ein Jahr lässt nur einen weiteren Differenzbetrag im Sinne des § 205 BAO entstehen, welcher zu einem weiteren (erstinstanzlichen) Anspruchszinsenbescheid für das jeweilige Jahr führen wird bzw. führen sollte (das Bundesfinanzgericht ist nicht weisungsbefugt gegenüber dem Finanzamt).

Wenn ein Differenzbetrag positiv ist, d.h. bei einer aktuell höheren Einkommensteuerfestsetzung als bei der vorhergehenden Festsetzung, ergeben sich Anspruchszinsen zu Lasten des Steuerpflichtigen (Nachforderungszinsen).

Wenn die Differenz negativ ist, d.h. bei einer aktuell niedrigeren Einkommensteuerfestsetzung als bei der vorhergehenden Festsetzung, ergeben sich Anspruchszinsen zu Gunsten des Steuerpflichtigen (Gutschriftszinsen).

Bei jeder (geänderten) Einkommensteuerfestsetzung für ein bestimmtes Jahr ist – bei Erreichen des Mindestbetrages von 50-Euro für Anspruchszinsen gemäß § 205 Abs. 2 BAO – ein Bescheid zur Festsetzung von Anspruchszinsen zu erlassen.

Auch wenn mit den Einkommensteuerfestsetzungen für die Jahre 2016 bis 2023 durch das vorliegende Erkenntnis im Wesentlichen der Zustand vor der Erlassung des jeweiligen angefochtenen Bescheides hergestellt wird, kann nach dem im § 205 BAO gesetzlich normierten System der Anspruchsverzinsung den Beschwerden, soweit sie gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen gerichtet sind, nicht gefolgt werden. Insoweit müssen die Beschwerden abgewiesen werden.

Zur Unzulässigkeit einer (ordentlichen) 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. (Art. 133 Abs. 4 B-VG)

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, Ra 2014/16/0009). 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, weshalb die Revision auch insoweit nicht zulässig ist, selbst dann, wenn zu der anzuwendenden Norm noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergangen ist (vgl. VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053; VwGH 27.8.2014, Ra 2014/05/0007; VwGH 27.8.2014, Ra 2014/05/0010; VwGH 1.9.2015, Ra 2015/08/0093; VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006, RNr. 10)

Wien, am 29. Mai 2026