

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache XY, vertreten durch die Z Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 22. September 2015 betreffend Einkommensteuer 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin hat in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 unter der Kennzahl 735 sonstige außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 5.988,60 € geltend gemacht.
2. Auf Vorhalt des Finanzamtes hat die Beschwerdeführerin mitgeteilt, dass es sich dabei um Rechtsanwaltskosten im Zusammenhang mit einer Unterhaltsklage handle.
3. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 blieben die genannten Prozesskosten mit der Begründung, im Zusammenhang mit einer Ehescheidung stehende Rechtsanwaltskosten könnten nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, da sie auf ein Verhalten zurückzuführen seien, zu dem sich die Abgabepflichtige aus freien Stücken entschlossen habe, außer Ansatz.
4. In der dagegen erhobenen Beschwerde hat die steuerliche Vertretung vorgebracht, dass Kosten eines Scheidungsverfahrens nach den Lohnsteuerrichtlinien nicht abzugsfähig seien, wenn die Ehe wegen überwiegendem Verschulden des Steuerpflichtigen geschieden worden sei. Die Ehe der Beschwerdeführerin sei aus dem überwiegenden Verschulden des Ehegatten geschieden worden. Sie habe, um ihr Recht durchzusetzen, den gerichtlichen Weg beschreiten müssen. Die Rechtsanwaltskosten seien somit zwangsläufig erwachsen und stellten eine außergewöhnliche Belastung dar. Das Finanzgericht Düsseldorf habe die Kosten einer Ehescheidung als außergewöhnliche

Belastung anerkannt (FG Düsseldorf 19.2.2013, 10 K 2392/12 E). Auch der BFH habe unter Aufgabe seiner früheren Rechtsprechung entschieden, dass die Kosten für einen Zivilprozess (hierzu gehörten insbesondere Prozesse in familienrechtlichen Angelegenheiten) vom zu versteuernden Einkommen absetzbar seien. Das Gericht habe in seiner Entscheidung ausgeführt, dass die Durchsetzung privatrechtlicher Ansprüche nur möglich sei, wenn wegen des bestehenden staatlichen Gewaltmonopols Gerichte hierüber entscheiden würden. Notwendigerweise entstünden für die Führung von Gerichtsprozessen auch Prozesskosten. Da der Ausgang eines Prozesses nicht zweifelsfrei vorhergesagt werden könne, stellten solche für die Prozessführung notwendigen Kosten außergewöhnliche Belastungen dar (BFH 12.5.2011, VI R 42/10).

5. Mit Beschwerdevorentscheidung hat das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, Prozesskosten würden nur dann zwangsläufig im Sinne des § 34 EStG 1988 erwachsen, wenn sie sich nicht als direkte oder indirekte Folge eines Verhaltens darstellten, zu dem sich der Abgabepflichtige aus freien Stücken entschlossen habe. Eine "Belastung" im Sinne des § 34 EStG 1988 setze grundsätzlich Geldausgaben des Abgabepflichtigen voraus, von denen nicht nur sein Vermögen, sondern sein laufendes Einkommen betroffen sei und könne eine außerordentlichen Belastung daher nicht berücksichtigt werden, wenn das steuerpflichtige Einkommen so niedrig sei, dass es nicht zur Vorschreibung von Einkommensteuer komme.

6. Im Vorlageantrag vom 22. Dezember 2015 hat die steuerliche Vertretung eingewendet, die Beschwerdeführerin habe im Jahr 2014 ein Einkommen in Höhe von rd. 29.000,00 € erzielt und seien die Ausführungen des Finanzamtes, dass das steuerpflichtige Einkommen im Streitjahr nicht der Steuerpflicht unterlegen wäre daher nicht nachvollziehbar. Richtig sei jedoch die Feststellung, dass die Beschwerdeführerin die Scheidung nicht unter Zwang, sondern aus freien Stücken eingereicht habe.

7. Auf Vorhalt des Bundesfinanzgerichts hat die Beschwerdeführerin unter Anchluss der Protokolle der Tagsatzungen vom 12. September 2013, 14. November 2013, 16. Jänner 2014, 6. März 2014 und 13. März 2014 sowie des gerichtlichen Vergleichs vom 13. März 2014 mitgeteilt, dass sie keinen Kostenersatz erhalten habe.

## **II. Sachverhalt**

Die Beschwerdeführerin hat mit Klage vom 23. Oktober 2008 beantragt, die Ehe mit AB aus dem alleinigen Verschulden des Beklagten zu scheiden. Mit Urteil des Bezirksgerichts J wurde die Ehe aus überwiegendem Verschulden des Beklagten AB geschieden und diesem als im Rechtsstreit Unterlegenen der Ersatz aller durch die Prozessführung verursachten und zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung notwendigen Kosten der Klägerin (insgesamt 9.749,26 €) aufgetragen.

Der von der beklagten Partei dagegen eingebrachten Berufung hat das Landesgericht G nicht Folge gegeben und die beklagte Partei verpflichtet, der klagenden Partei die mit 652,32 € bestimmten Kosten des Berufungsverfahrens zu ersetzen.

In der Folge hat die Beschwerdeführerin beim Bezirksgericht J eine Unterhaltsklage gegen ihren ehemaligen Ehegatten eingebracht, die in einem im Rahmen der Tagsatzung am 13. März 2014 geschlossenen gerichtlichen Vergleich gemündet hat. Mit diesem Vergleich hat sich der Beklagte in Bereinigung sämtlicher Ansprüche aus dem Titel des Ehegattenunterhalts - soweit hier von Interesse - verpflichtet, der Klägerin den Betrag von 333.000,00 € zu überweisen. Weiters haben die Parteien vereinbart, dass der Beklagte die noch zusätzlich anfallenden Pauschalgebühren trägt und die bisherigen Prozesskosten (Anwaltskosten und bisherige Pauschalgebühr) wechselseitig verschwiegen werden.

Die im Zusammenhang mit der Unterhaltsklage mit Honorarnote vom 17. April 2014 in Rechnung gestellten Rechtsanwaltskosten in Höhe von 5.988,60 € hat die Beschwerdeführerin als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

### **III. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung**

§ 34 EStG 1988 lautet auszugsweise:

*"(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muß folgende Voraussetzungen erfüllen:*

- 1. Sie muß außergewöhnlich sein (Abs. 2).*
- 2. Sie muß zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).*
- 3. Sie muß die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).*

*Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.*

*(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.*

*(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.*

*(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. ..."*

Eine Belastung gilt nach dem Gesetzeswortlaut nur dann als zwangsläufig erwachsen, wenn sich der Steuerpflichtige ihr nicht entziehen kann. Ob dies der Fall ist, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu prüfen (vgl. VwGH 11.2.2016, 2013/13/0064, mwN, und VwGH 30.1.2014, 2010/15/0191, mwN).

Prozesskosten erwachsen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Allgemeinen nicht zwangsläufig im Sinne des § 34 EStG 1988 (vgl. VwGH 26.7.2017, Ro 2016/13/0026, und VwGH 22.3.2010, 2010/15/0005, mwN), zumal jede Prozessführung mit dem Risiko verbunden ist, die Kosten ganz oder teilweise selbst tragen zu müssen (vgl. VwGH 19.12.2000, 99/14/0294, und VwGH 3.3.1992, 88/14/0011). Wiederholt hat der Verwaltungsgerichtshof aber auch darauf hingewiesen, dass sich eine allgemeine Regel vor allem dann nicht aufstellen lässt, wenn dem Steuerpflichtigen die Prozessführung als beklagte Partei aufgezwungen wird (vgl. VwGH 26.7.2017, Ro 2016/13/0026, und VwGH 18.9.2013, 2011/13/0029, mwN). Stets verneint hat der Verwaltungsgerichtshof die Zwangsläufigkeit von Prozesskosten jedoch dann, wenn die Prozessführung auf Tatsachen zurückzuführen ist, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder die sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (vgl. VwGH 26.7.2017, Ro 2016/13/0026, mit Hinweis auf VwGH 19.12.2000, 99/14/0294, mwN, und VwGH 25.9.2012, 2008/13/0216; ebenso VwGH 18.9.2013, 2011/13/0029).

Als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können Aufwendungen zudem nur insoweit, als sie vom Steuerpflichtigen endgültig aus eigenem getragen werden müssen. Beträge, die der Steuerpflichtige zunächst verausgabt, die ihm aber später ersetzt werden, gelten nicht als Aufwendungen im Sinne des § 34 EStG 1988 (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109, mwN). Im Zusammenhang mit einem Zivilprozess erwachsene Kosten, die dem Grunde nach als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig wären, sind somit insoweit von der steuerlichen Berücksichtigung ausgeschlossen, als (durchsetzbare) Prozesskostenersätze zugesprochen werden oder zu gewähren sind (vgl. VwGH 26.7.2017, Ro 2016/13/0026, und VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109).

Obsiegt eine Partei in einem Zivilprozess hat ihr die unterliegende Partei gemäß § 41 Abs. 1 ZPO sämtliche durch die Prozessführung verursachten, zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung notwendigen Kosten zu ersetzen (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109, mwN). Im Falle des Obsiegens der Beschwerdeführerin im Unterhaltsstreit hätte die beklagte Partei ihr somit alle erstattungsfähigen Kosten zu ersetzen gehabt.

Im Beschwerdefall wurden mit dem die beklagte Partei zu einer Einmalzahlung in Höhe von 333.000,00 € verpflichtenden gerichtlichen Vergleich vom 13. März 2014 sämtliche Ansprüche der Streitteile aus dem Titel des Ehegattenunterhalts verglichen und bereinigt. Die bisherigen Prozesskosten haben die Streitparteien jeweils verschwiegen. Hat die Beschwerdeführerin im Rahmen einer einvernehmlichen Regelung auf die Geltendmachung von Kostenersatzansprüchen gegenüber ihrem geschiedenen Ehegatten aber auf diese Weise verzichtet, sind die von ihr zu tragenden Rechtsanwaltskosten das Ergebnis der im Vergleichswege und damit aus freien Stücken erfolgten Beendigung des gerichtlichen Verfahrens und kann damit auch nicht mehr davon ausgegangen werden, dass ihr die in Rede stehenden Anwaltskosten zwangsläufig im Sinne des § 34 EStG 1988 erwachsen wären (vgl. in diesem Sinne auch VwGH 26.1.1993, 88/14/0195), zumal

eine fehlende Einbringlichkeit schon im Hinblick auf die aus den vorgelegten Protokollen hervorgehende Einkommenssituation der beklagten Partei ausgeschlossen werden kann.

Auf die Ausführungen der steuerlichen Vertretung betreffend die Verschuldensfrage an der der hier in Rede stehenden Unterhaltsklage vorangegangen Scheidung der Ehe war bei der gegebenen Sachlage daher nicht weiter einzugehen (zur nunmehr wiederum geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes bezüglich der Abziehbarkeit von Kosten eines Zivilprozesses vgl. im Übrigen Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, 19. Lfg., § 34 Tz 36/1).

Die Nichtberücksichtigung der strittigen Aufwendungen durch das Finanzamt erweist sich im Ergebnis somit als rechtmäßig und war die Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen.

#### **IV. Zulässigkeit einer 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.

Die im Beschwerdefall strittige Frage, ob die Rechtsanwaltskosten im Zusammenhang mit der von der Beschwerdeführerin eingereichten Unterhaltsklage als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind, wurde auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung sowie von nicht über den Einzelfall hinaus bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen beurteilt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 8. März 2018