



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Zemrosser und die weiteren Mitglieder Hofrätin Dr. Mainhart, KR Weinmann und KR Mag. Kowatsch im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschnig über die Berufung des F. P., Landwirt, geb. 1935, vertreten durch Traunsteiner & Mayer Wirtschafts- und SteuerberatungsGesmbH, Steuerberatungskanzlei, 4300 St. Valentin, Schubertviertel 38, vom 7. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs, vertreten durch ADir Walter Halbmayr, vom 6. Dezember 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 nach der am 15. April 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

F.P. (in der Folge Bw.) bezog im Jahr 2006 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Sozialversicherungsanstalt der Bauern und des Gemeindepensionsverbandes.

Mit Einkommensteuerbescheid 2006 brachte das Finanzamt die vom Bw. bezogenen Einkünfte laut übermittelter Lohnzettel in Höhe von € 14.894,52 (Sozialversicherungsanstalt der Bauern) und € 13.009,02 (Gemeindepensionsverband) zum Ansatz. Es ergab sich aus dieser Veranlagung eine Abgabennachforderung von € 358,18.

Mit Eingabe vom 7. Jänner 2008 erhob der Bw. im Wege seiner steuerlichen Vertreterin das Rechtsmittel der Berufung gegen den angeführten Bescheid. Darin wurde die Nachreichung einer Begründung angekündigt sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 BAO beantragt. In der am 11. Jänner 2008 nachgereichten Begründung führte der Bw. aus, dass er in früheren Jahren Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bezogen habe (Eigentumsverhältnisse des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes jeweils 50% Herr und Frau P.). Im Streitjahr habe der Bw. eine Pension nach dem Bauern-Sozialversicherungsgesetz (BSVG) bezogen. Nach dem BSVG seien von der dem Anspruchsberechtigten gebührenden Pension die Hälfte dem Ehegatten auszuzahlen, sofern dieser land land(forst)wirtschaftlichen Betrieb mit dem Pensionsberechtigten auf gemeinsame Rechnung und Gefahr in der Minstdauer von 120 Kalendermonaten geführt bzw. mindestens in diesem Ausmaß im Betrieb hauptberuflich mitgearbeitet habe („Pensionsteilung“). Dem Bw. sei also per Gesetz (§ 71 BSVG) nur die halbe Pension zugeflossen, gleichwohl werde aber in seinem Einkommensteuerbescheid von ihm die Ertragssteuer für die gesamte Bruttopension gefordert. Der Einkommenszufluss an die ehemalige Mitunternehmerin (Ehefrau) sei bis dato bei der Berechnung der Einkommensteuer unberücksichtigt geblieben bzw. habe sich nicht einkommensmindernd ausgewirkt. Dies führe im Ergebnis zu einer „Familienveranlagung zum Individualsteuertarif“ und somit zur Verfassungswidrigkeit. Da der Bw. eine weitere Pension vom Gemeindepensionsverband beziehe, wirke sich der progressive Steuertarif des § 33 EStG gravierend verschärfend aus. Laut beiliegender Bestätigung der Sozialversicherungsanstalt der Bauern würden sich die monatlichen Zahlungen (Anmerkung: für das Jahr 2007) wie folgt darstellen:

Höhe der Bruttopension	€ 1.333,75
Höhe der Abzüge für KV, SB, L	€ 201,40
Pensionsteilung (Zufluss an Gattin)	€ 566,17
Höhe der Nettopension	€ 566,18
Somit Zuschuss an Bw.	€ 566,18

Da die steuerliche Vertreterin des Bw. der Meinung sei, dass es zum eben geschilderten, rechtswidrigen Ergebnis mehrere Lösungsansätze gebe, würde sie die Begründung in drei Teile gliedern.

1. Verfassungswidrigkeit

Der Verwaltungsgerichtshof habe sich bereits einmal mit der Problematik der Pensionsteilung auseinandergesetzt (Erkenntnis vom 19.11.1998, Zl. 96/15/0182).

Damals sei vorerst in einem Bescheid der FLD für WNB durch einen unabhängigen Berufungssenat der Rechtsmeinung der steuerlichen Vertreterin gefolgt und wie folgt begründet worden (auszugsweise): „Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, also auch Pensionseinkünfte, seien demjenigen zuzurechnen, der sie erzielt habe. Der Pensionsteil gemäß § 71 BSVG, welcher der Gattin zufließt, basiert ursächlich auf einer über die familienrechtliche Beistandspflicht hinausgehende Mitarbeit im bäuerlichen Betrieb. Dieser Teil ist der rechtlichen und wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Pensionisten entzogen. Dieser Beitrag sei dem Pensionisten gemäß § 18 EStG nicht zugeflossen und könne ihm daher einkommensteuerrechtlich auch nicht zugerechnet werden (Wanke, Der Auszahlungsanspruch nach § 71 BSVG, FJ 1991, 124 ff). Die Aufteilung der Pension entspreche der getrennten Besteuerung im Rahmen einer Mitunternehmerschaft in Aktivzeiten. Der auszahlungsberechtigte Ehegatte werbe den Auszahlungsanspruch nämlich durch die Einsetzung seiner eigenen Arbeitskraft in dem auf gemeinsame Rechnung und Gefahr bewirtschafteten land(forst)wirtschaftlichen Betrieb und nicht aufgrund seines familienrechtlichen Unterhaltsanspruches nach dem ABGB.“

Die dagegen erfolgreich erhobene Präsidentenbeschwerde sei u.a. damit begründet worden, dass die Einführung des Anspruchs auf teilweise Auszahlung der Pension an den Ehegatten damit motiviert gewesen sei, dessen Stellung wegen seiner Mitarbeit im Betrieb zu verbessern, dies aber nichts an der Zurechnung der Einkunftsquelle ändere, weil diese nur nach § 2 EStG zu beurteilen sei. Der Verfassungsgerichtshof sei aber in dieser Sache nicht befasst worden, da der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf dessen Beschluss vom 10. Dezember 1997, B 3089/96, keine Verfassungswidrigkeit gesehen habe.

Da der Bw. die Rechtsmeinung vertrete, dass er im bekämpften Bescheid durch die Bestimmungen des § 71 BSVG iVm § 2 EStG in seinen verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechten (insbesondere Gleichheitsgrundsatz und Eigentum) verletzt sei, werde die Neuberechnung der Einkommensteuer 2006 unter Ausblendung der halben Bauernpension beantragt.

Der Argumentation, dass der Auszahlungsanspruch gemäß § 71 BSVG eine Unterhaltsabgeltung und somit eine unbeachtliche Einkommensverwendung gemäß § 20 EStG sei, könne nicht gefolgt werden, da familienrechtliche Unterhaltsansprüche im ABGB geregelt seien (wie der damalige Berufungssenat zutreffend ausgeführt habe) und der Anspruch gemäß § 71 BSVG überhaupt nur unter der Bedingung der gemeinsamen Betriebsführung bzw. hauptberuflichen Tätigkeit im Betrieb bestehe. Ehegatten, welche nicht die Bedingungen des § 71 BSVG erfüllen würden, hätten genau denselben Anspruch auf Unterhalt gemäß ABGB wie jene, welche die Bedingungen nicht erfüllen. Obige Rechtsmeinung belaste den

bekämpften Hoheitsakt zusätzlich mit Rechtswidrigkeit, da durch die gänzliche Nichtberücksichtigung des Zuflusses an die Gattin das dem Einkommensteuerrecht immanente „Leistungsfähigkeitsprinzip“ verletzt werde.

Die bisherige Berufungsbegründung werde u.a. deshalb erhoben, um dem Bw. die Anrufung des Verfassungsgerichtshofes zu ermöglichen.

Sollte die Behörde diesen Ausführungen nicht folgen, würden nachfolgend weitere Begründungspunkte vorgebracht:

2. Nachträgliche Betriebsausgaben gemäß § 32 EStG

Unter der Annahme, dass die Einkunftsquelle „Bauernpension“ zur Gänze dem Bw. gemäß § 19 EStG zuzurechnen sei, würden die Auszahlungsbeträge in Höhe der halben Bauernpension Einkünfte nach § 32 Z 2 EStG darstellen (und nicht wie bereits vorgebracht Unterhaltszahlungen).

Wie bereits erwähnt, sei in obigem Verwaltungsgerichtshoferkennntnis mehrmals bestätigt worden, dass Zuflüsse gemäß § 71 BSVG nur dann bzw. deshalb zustehen, weil der oder diejenige früher Mitunternehmer(in) bzw. hauptberuflich Mitarbeitende(r) gewesen sei.

Es dürfe also an dieser Stelle festgestellt werden, dass der Ehefrau im Streitjahr die Geldbeträge in Höhe der halben Bauernpension des Gatten zugeflossen seien, weil sie früher Mitunternehmerin gewesen sei bzw. hauptberuflich in der Landwirtschaft mitgearbeitet habe.

Dies erfülle den Tatbestand des § 32 Z 2 erster und zweiter Teilstrich EStG.

E contrario bedeute dies aber auch, dass beim Bw. (bei ihm würden die Beiträge abfließen) in der selben Höhe nachträgliche (Sonder)Betriebsausgaben (z.B. Personalkosten oder Aufwand für Pensionen) gegeben seien.

Die Neuberechnung der Einkommensteuer 2006 unter Anerkennung von nachträglichen Betriebsausgaben in Höhe von 14 mal Euro 566,17 und somit eines Verlustes aus Landwirtschaft in der Höhe von Euro 7.926,17 werde beantragt.

Eine Versagung der Abzugsfähigkeit dieser Betriebsausgaben würde zu einer rechtswidrigen Doppelbesteuerung führen (Nichtanerkennung beim Bw. und nachträgliche Betriebseinnahmen bei der Ehefrau).

Sollte die Behörde auch diesem Berufungspunkt nicht folgen, würde folgender weiterer Begründungspunkt vorgebracht:

3. Renten und dauernde Lasten gemäß § 18 EStG

Unter der Annahme, dass die Einkunftsquelle „Bauernpension“ zur Gänze dem Bw. nach § 19 EStG zuzurechnen sei und die Abflüsse gemäß § 71 BSVG keine nachträglichen Betriebsausgaben seien, würden die Auszahlungsbeträge in Höhe der halben Bauernpension Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 1 EStG darstellen (und nicht wie bereits vorgebracht Unerhaltszahlungen).

Renten seien regelmäßig wiederkehrende, auf einem einheitlichen Verpflichtungsgrund beruhende Leistungen, deren Dauer vom Eintritt eines ungewissen Ereignisses, vor allem dem Tod einer Person abhängt. Kennzeichnend für eine Rente sei der aleatorische Charakter, der in der Ungewissheit der Laufzeit bestehe (Erkenntnisse vom 18.10.1992, 3864/80, 1983, 202, und vom 9.11.1982, 82/14/0109).

Sonstige dauernde Lasten seien rentenähnliche, von einem gewissen Unsicherheitsmoment abhängige Leistungsverpflichtungen, die während eines längeren Zeitraums, mindestens aber zehn Jahre bestehen würden und deren Zeitdauer nicht absolut fixiert sei (vgl. u.a. Erkenntnis vom 29.3.1993, 92/15/0052). Der Verwaltungsgerichtshof setze bei der dauernden Last einen Vermögensabfluss voraus.

Sonstige Renten ohne Zusammenhang mit der Übertragung eines Wirtschaftsgutes, die jedoch auf einen besonderen Verpflichtungsgrund beruhen würde, seien in voller Höhe als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Wie bereits erwähnt, erhalte der Bw. monatlich € 566,17 von seiner Bauernpension nicht ausbezahlt („Vermögensabfluss“). Dies geschehe unfreiwillig und ohne seine Zustimmung, sondern weil es gesetzlich § 71 BSVG so geregelt sei („Verpflichtungsgrund“). Diese Last treffe den Bw. auf Grund der Lebenserwartung seiner Gattin auf Dauer und ende vermutlich frühestens mit deren Tod („aleatorischer Charakter“ bzw. „längerer Zeitraum“).

Da somit sämtliche Voraussetzungen des § 18 Abs. 1 Z 1 EStG erfüllt seien, würde der Bw. die Neufestsetzung der Einkommensteuer 2006 unter Berücksichtigung von Sonderausgaben iHv Euro 7.926,38 beantragen.

Das Finanzamt legte die Berufung des Bw. ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und beantragte deren Abweisung.

In der am 15. April 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung erklärten sowohl die steuerliche Vertreterin des Bw. als auch der Amtsvertreter, dass der Sachverhalt im gegenständlichen Fall unstrittig sei. Zu den genannten Einzelbeträgen die in Rede stehenden Pensionszahlungen des Bw. betreffend führte die steuerliche Vertreterin aus, dass diese das Jahr 2007 betreffen und für das Jahr 2006 entsprechend geringere Beträge anfallen würden.

Die Ehefrau des Bw. habe im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Bw. mitgearbeitet und würden die ihr nunmehr zustehenden Beträge keine Unterhaltsleistung, sondern vielmehr ein Leistungsentgelt (wie auch im BSVG vorgesehen) darstellen; eine Meldung der Ehegattin als betriebsführend sei seinerzeit nicht möglich gewesen. Nach den Angaben des Bw. habe dieser durch 15 Jahre hindurch die Funktion eines Bürgermeisters innegehabt. Während dieser Zeit und bereits durch mehrere Jahre hindurch, in denen der Bw. nebenberuflich als Kraftfahrer tätig gewesen sei, habe die Hauptlast der Arbeit im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb die Ehegattin des Bw. getragen. Die Ehegattin sei dort auch Hälfteigentümerin gewesen. In rechtlicher Hinsicht verwies die steuerliche Vertreterin auf die in den §§ 20 bis 24 BAO normierte wirtschaftliche Betrachtungsweise und auf die in Rz 106 der Einkommensteuer-Richtlinien enthaltenen Ausführungen. Die Dispositionsbefugnis den Pensionsbezug betreffend liege im gegenständlichen Fall nicht beim Bw., wirtschaftlich seien 50% des Pensionsbezuges an die Ehegattin des Bw. zugeflossen. In eventu würde im gegenständlichen Fall auch eine außergewöhnliche Belastung vorliegen, da alle Kriterien für eine solche erfüllt seien. Der Amtsvertreter betonte, dass im gegenständlichen Fall seitens des Bw. Einkommensverwendung gegeben sei bzw. eine Unterhaltsleistung vorliege. Das Finanzamt könne dem Bw. somit keine nachträglichen Betriebsausgaben oder Sonderausgaben (Unterhaltsrente) zuerkennen. Pensionsrechtlich sei kein eigener Anspruch der Ehegattin des Bw. gegeben. Die steuerliche Vertreterin replizierte, dass das Verwaltungsgerichtshofurteil Zl. 96/15/0182 vom 19. November 1998 nicht ausspreche, dass es sich um Unterhaltsleistungen handle. Unterhaltsleistungen seien im ABGB und nicht im BSVG geregelt; eine Dispositionsmöglichkeit des Bw. über die seiner Ehegattin zukommenden Einkünfte liege nicht vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall, dass der Bw. im Streitjahr eine Pension der Sozialversicherungsanstalt der Bauern (in der Folge Bauernpension) bezogen hat, deren Hälfte an seine Ehefrau zur Auszahlung gelangte.

Strittig ist die Versteuerung der genannten Pensionseinkünfte des Bw.

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zu Grunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

§ 2a Bauern-Sozialversicherungsgesetz (BSVG) zu Folge wird bei Führung eines land(forst)wirtschaftlichen Betriebes auf gemeinsame Rechnung und Gefahr durch Ehegatten stets nur ein Ehegatte von der Pflichtversicherung der Bauern erfasst. Nur dieser Ehegatte

erwirbt daher einen Pensionsanspruch, grundsätzlich erhält auch nur dieser eine „Pension aus der gesetzlichen Sozialversicherung“ iSd Sozialversicherungsrechtes.

§ 71 Abs. 1, 4 und 6 BSVG idgF lauten wie folgt:

„(1) Die Leistungen werden, soweit im folgenden nichts anderes bestimmt wird, an den Anspruchsberechtigten ausbezahlt.

(4) Von der dem Anspruchsberechtigten gebührenden Pension (Pensionssonderzahlung) ist die Hälfte dem Ehegatten des Pensionsberechtigten auszuzahlen, sofern dieser den land(forst)wirtschaftlichen Betrieb mit dem Pensionsberechtigten auf gemeinsame Rechnung und Gefahr in der Minstdauer von 120 Kalendermonaten geführt bzw. mindestens in diesem Ausmaß im Betrieb des Pensionsberechtigten hauptberuflich mitgearbeitet hat.

(6) Als Pension im Sinne des Abs. 4 gilt jede aus den Versicherungsfällen des Alters und der Erwerbsunfähigkeit gebührende Leistung nach diesem Bundesgesetz, bestehend aus ... jedoch vermindert um die auf gesetzlichen Vorschriften beruhenden Abzüge.“

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. November 1998, ZI. 96/15/0182, und vom 20. Jänner 1999, ZI. 98/13/0002, etc.) steht bei einer „geteilten“ Bauernpension gemäß § 71 BSVG der Pensionsanspruch nur dem Versicherten zu; seinem Ehegatten wird lediglich ein Auszahlungsanspruch eingeräumt. Der Auszahlungsanspruch gehört allerdings zur Einkommensverwendung, daher hat der Versicherte alleine die Pension zu besteuern.

Aus dem Erkenntnis ZI. 96/15/0182 vom 19. November 1998 geht zu diesem Themenkomplex – auszugsweise – Folgendes hervor:

„...Vorrangiges Ziel der 13. BSVG-Novelle war es, dem an der Betriebsführung beteiligten, aber von der Pflichtversicherung ausgeschlossenen Ehepartner einen getrennten Auszahlungsanspruch auf die Hälfte der dem Ehegatten gebührenden Pension zu sichern. Den Pensionsanspruch selbst hat nach wie vor nur der Versicherte, dem Ehegatten wird lediglich ein Auszahlungsanspruch eingeräumt (Wanke, a.a.O.). Bei gemeinsamer Betriebsführung durch Ehegatten wird nur ein Eheteil der Pflichtversicherung einer Pensionsversicherung unterworfen und es entsteht auch nur ein einziger Pensionsanspruch. Eine Verbesserung der sozialen Lage der Bäuerinnen wurde lediglich dadurch erreicht, dass diese zwar keinen eigenen Pensionsanspruch, aber einen Auszahlungsanspruch gemäß § 71 Abs. 4 BSVG erhalten (Wanke, a.a.O., m.w.N.).

Zur Berechnung des Auszahlungsanspruches bestimmt § 71 Abs. 6 BSVG, dass die Pension erst nach Verminderung um die auf gesetzlichen Vorschriften beruhenden Abzüge zu

halbieren ist. Gegenstand der Teilung der Pension zwischen den Ehegatten ist daher nur die Nettopension.

Bei der steuerrechtlichen Beurteilung, wem das Einkommen bzw. Einkünfte oder Einnahmen zuzurechnen sind (§ 2 Abs. 1 EStG 1988), ist in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden; es kommt auf die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge an, weil die Einkommensteuer in erster Linie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des einzelnen und nicht rechtliche Gestaltungen erfassen will. Für die Zurechnung der Einkünfte ist somit nicht maßgeblich, aus welchem Rechtsgrund sie der Steuerpflichtige bezieht (vgl. zum Ganzen Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG 1988, III, Tz 7 zu § 2, sowie Quantschnigg/Schuch, Handbuch zum EStG 1988, Tz 46 zu § 2, jeweils mit Hinweis auf die hg. Rechtsprechung). Eine steuerlich unbeachtliche bloße Einkommensverwendung ist nicht von einer Freiwilligkeit der Verfügung abhängig. So berührt eine Zwangsverwaltung nicht den Umstand, dass die daraus erzielten Einnahmen dem Verpflichteten zuzurechnen sind; ebenso sind einem Gemeinschuldner auch die Einkünfte aus einem zur Konkursmasse gehörenden Unternehmen zuzurechnen (vgl. die bei Hofstätter/Reichel a.a.O., angeführte hg. Rechtsprechung).

In dem vorliegend zu beurteilenden Sachverhalt kommt dem Umstand somit keine wesentliche Bedeutung zu, dass der Pensionsberechtigte keinen rechtlichen Einfluss darauf hat, ob der Ehegatte die diesem gemäß § 71 Abs. 4 BSVG zustehende Auszahlung in Anspruch nimmt. Entscheidend ist vielmehr, dass dem Ehegatten...kein Pensionsanspruch, sondern lediglich ein Auszahlungsanspruch zusteht. Dieser hat keinen Einfluss auf allfällige gegen den Pensionsberechtigten gerichtete Pfändungen. Auch daraus ergibt sich eine besondere Art der Einkommensverwendung durch den Pensionsempfänger. Es liegt somit seitens des Pensionsberechtigten eine bloße (nicht zustimmungsbedürftige) Einkommensverwendung vor, nicht jedoch eine Verlagerung der Einkunftsquelle. Dieses Ergebnis stimmt mit der Absicht des Gesetzgebers überein, den Pensionsbeitrag vor der teilweisen Auszahlung an den Ehegatten um die auf gesetzlichen Vorschriften beruhenden Abzüge (somit auch um die Einkommensteuer) zu vermindern. Mag auch die Einführung eines Anspruchs auf teilweise Auszahlung der Pension an den Ehegatten damit motiviert gewesen sein, dessen Stellung wegen seiner Mitarbeit im Betrieb zu verbessern, ändert dies nichts an der Zurechnung der in Rede stehenden Einkunftsquelle an den Mitbeteiligten. Die an die Ehegattin gewährten Auszahlungsbeträge – denen auch das Element der Unterhaltsabgeltung innewohnt, was sich aus der Anordnung des Gesetzgebers ergibt, dass bei ausreichender Eigenversorgung ein Auszahlungsanspruch nicht besteht – sind beim Mitbeteiligten als im Hinblick auf § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 unbeachtliche Einkommensverwendung zu werten.“

Aus der Rechtsprechung geht somit zweifelsfrei hervor, dass die Bauernpension beim Bw. als Anspruchsberechtigten der Besteuerung zu unterziehen ist. Die „Teilung“ der Bauernpension in Form der Auszahlung der Hälfte der Bezüge an die Ehefrau des Bw. hat seine gesetzliche Grundlage im Bauern-Sozialversicherungsgesetz; es entsteht dadurch kein Pensionsanspruch bei der Ehefrau, sondern hat diese lediglich einen Auszahlungsanspruch. Beim Bw. liegt diesbezüglich eine bloße (nicht zustimmungsbedürftige) Einkommensverwendung nach § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 vor, es kommt somit zu keiner Verlagerung der Einkunftsquelle.

Der Einwand des Bw., dass es durch die Vorgangsweise des Finanzamtes zu einer Doppelbesteuerung komme, geht insofern ins Leere, als sich die Bauernpension lediglich progressionserhöhend auswirkt, von einer Doppelbesteuerung jedoch nicht die Rede sein kann. Die angesprochene Progression ist - entgegen den Ausführungen des Bw. - jedoch nicht rechtswidrig, sondern entspringt der Systematik des Einkommensteuerrechtes. Der Vollständigkeit halber sei hier nur ausgeführt, dass die Besteuerung der Pension beim Bw. als Pensionsempfänger erfolgt, die Auszahlungsbeträge an die Ehefrau hingegen überhaupt keine Einkünfte iSd EStG darstellen (vgl. Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG 1988, Tz 7 zu § 2).

Einem Abzug der dem Bw. nicht zur Auszahlung gebrachten Einkommensteile – wie von ihm beantragt - als Sonderausgaben steht § 20 Abs. 3 EStG 1988 iVm § 20 Abs. 1 Z 4 leg.cit. („freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen“) entgegen und kann diesem Antrag daher nicht gefolgt werden.

Die Einkünfte des Bw. aus der Bauernpension stellen Einkünfte nach § 25 Abs. 1 Z 1a EStG 1988 dar. Wenn ein Tatbestand an sich schon unmittelbar unter eine der in den §§ 21 bis 31 EStG 1988 enthaltenen Begriffsbestimmungen fällt, bleibt nach der Judikatur für die Anwendung dieser Bestimmungen ausdehnenden § 32 leg.cit. kein Raum. Unter § 32 EStG 1988 fallen daher nur außergewöhnliche Vorteile, die ihrem Wesen nach nicht ohne weiteres durch die §§ 21 bis 31 erfasst sind (vgl. Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. Jänner 1986, 85/13/0109, und vom 14. Juni 1988, 87/14/0171). § 32 kann insoweit nicht angewendet werden, als es für die einzelnen Einkunftsarten spezifische Regelungen (z.B. Pensionsabfindungen an Arbeitnehmer) gibt (vgl. Quantschnigg/Schuch, Handbuch zum EStG 1988, Tz 3 zu § 32). Ein Abzug der vom Bw. nicht zur Auszahlung gelangten Beträge als Aufwendungen nach § 32 Z 2 erster und zweiter Teilstrich EStG 1988 kommt somit ebenfalls nicht in Betracht.

Ein Abzug der dem Bw. nicht ausbezahlten Einkommensteile – wie von diesem in der mündlichen Verhandlung beantragt - als außergewöhnliche Belastung nach § 34 EStG 1988 ist

ebenfalls nicht möglich, weil Unterhaltsleistungen für den Ehepartner (§ 106 Abs. 3) durch den Alleinverdienerabsetzbetrag (der dem Bw. im angefochtenen Bescheid zuerkannt wurde) abgegolten sind.

Auch die vom Bw. angezogenen Bestimmungen der §§ 20 bis 24 BAO können im gegenständlichen Fall nicht greifen, weil für ein Ermessen kein Raum bleibt und die wirtschaftliche Betrachtungsweise ihre Grenze in klaren und unmissverständlich definierten Gesetzesbestimmungen finden muss. Im gegenständlichen Fall besteht kein Zweifel daran, dass die Zurechnung der Pensionseinkünfte des Bw. ausschließlich an diesen zu erfolgen hat und bei diesem der Besteuerung zu unterziehen ist. Wie bereits ausgeführt, ist nicht maßgeblich, dass der Bw. der rechtliche Einfluss auf Teile seines diesbezüglichen Einkommens entzogen ist.

Soferne der Bw. verfassungsrechtliche Aspekte seinen Fall betreffend angezogen hat, ist er auf den Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 10. Dezember 1997, B 3089/96, zu verweisen, wonach die Regelung (des § 71 BSVG iVm § 2 EStG 1988), welche die Progression ungeachtet der Auszahlungsmodalitäten beim Versicherten eintreten lässt, dessen Versicherungsbeiträge sich steuermildernd auswirken konnten, unbedenklich ist.

Im Übrigen ist auszuführen, dass es nicht im Zuständigkeitsbereich des Unabhängigen Finanzsenates liegt, die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzesbestimmungen zu prüfen. Die Beurteilung, ob der Bw. durch den angefochtenen Bescheid in verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten oder wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes in seinen Rechten verletzt wurde, fällt in die Kompetenz des Verfassungsgerichtshofes und entzieht sich einer Beurteilung durch den Unabhängigen Finanzsenat.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass das Anliegen des Bw. aus dessen Sicht für den Unabhängigen Finanzsenat zwar durchaus verständlich ist; die gesetzliche Lage sowie die dazu ergangene höchstgerichtliche Rechtsprechung lassen jedoch keine andere Entscheidung als die vorhin dargestellte zu.

Das Finanzamt hat daher zu Recht die in Rede stehenden Einkünfte (Bauernpension) beim Bw. der Besteuerung unterzogen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 23. April 2009