



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Peter Steurer und die weiteren Mitglieder Dr. Gerhild Fellner, Prok. Bernd Feldkircher und Dr. Klaus Holbach über die Berufung der ADR, vertreten durch Engljählinger & Fleisch Steuerberater OEG, 6830 Rankweil, Bahnhofstraße 21, vom 22. Mai 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 24. März 2003 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der auf den Ergebnissen einer abgabenbehördlichen Prüfung fußende Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 wurde von der Berufungswerberin mit der Begründung angefochten, es seien Zahlungen von 1,140.000 S, die im Ausmaß von 90% als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen gewesen wären, nicht anerkannt worden. Diese seien Teil eines Betrages, den die Berufungswerberin anlässlich ihrer Ehescheidung gemäß § 55a EheG an den geschiedenen Gatten BT entrichtet habe. Rechtsgrundlage für die geleisteten Zahlungen seien die §§ 98 und 100 ABGB.

Die Berufungswerberin gab an, es sei ihr bekannt, dass Lehre und Rechtsprechung bei Zahlungen, die Folge eines Verhaltens des Steuerpflichtigen seien, zu dem er sich freiwillig entschlossen habe (wie etwa im Fall einer einvernehmlichen Scheidung), die für eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung geforderte Voraussetzung der "Zwangsläufigkeit" verneinten, jedoch sei die "Einvernehmlichkeit" im Streitfall durch das

Verhalten des Herrn BT quasi zwangsweise herbeigeführt worden. Das Verschulden für die Ehescheidung liege klar und einzig auf seiner Seite. Die Berufungswerberin habe sich daher der Zahlung des Abgeltungsbetrages gemäß § 98 iVm § 100 ABGB nicht entziehen können.

Über Ersuchen des unabhängigen Finanzsenates legte die Berufungswerberin nach bereits seit längerem abgelaufener, erstreckter Frist Unterlagen vor. Diese bestanden aus **a)** dem Antrag der Berufungswerberin und des BT auf einvernehmliche Ehescheidung gemäß § 55a EheG vom 27.9.1999 und **b)** der Vereinbarung gemäß § 55a EheG gleichen Datums sowie **c)** mehreren Kontoauszügen der RL, die Zahlungen der Berufungswerberin von monatlich 20.000 S an BT mittels Dauerauftrages über einen Zeitraum vom 9.6.2000 bis 10.11.2000 belegten (insgesamt 120.000 S).

Das für den Fall der Rechtskraft der Scheidung konzipierte Papier **b)** enthielt unter Punkt II die Verpflichtung der Berufungswerberin, an BT den Betrag von 5.000.000 S zur Abgeltung all seiner wie immer gearteten Ansprüche, insbesondere des Anspruches auf Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse sowie des Anspruches auf Abgeltung seines Beitrages zum Aufbau und Betrieb des Gourmethotels B zu bezahlen. Der Betrag von 5.000.000 S sei wie folgt fällig:

- 2.300.000 S binnen 14 Tagen nach Rechtskraft der Scheidung,
- 1.700.000 S in aufeinanderfolgenden Monatsraten à 20.000 S zum Ende eines jeden Monats, erstmals zu dem auf die Rechtskraft der Scheidung folgenden Monatsletzten,
- 1.000.000 S zu einem von den Scheidungsparteien erst noch zu vereinbarenden Termin, spätestens jedoch am 31.10.2009.

Später wurden auch der Beschluss vom 29.5.2000, mit dem die Scheidung ausgesprochen worden war, sowie ein Schreiben, das u.a. mittels Kontoauszügen die Entrichtung einer Gesamtsumme von nunmehr 2.431.000 S von A an BT im Jahr 2000 darlegte, eingereicht.

In der Folge wurde unter Aufrechterhaltung des Antrages auf Senatsentscheidung auf die mündliche Verhandlung verzichtet.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 EStG 1988 räumt dem unbeschränkt Steuerpflichtigen einen Rechtsanspruch auf Abzug außergewöhnlicher Belastungen bei der Ermittlung des Einkommens nach der im § 2 Abs. 2 EStG 1988, erster Satz, vorgegebenen Reihung ein, wenn folgende, im Gesetz aufgezählte Voraussetzungen sämtlich und gleichzeitig erfüllt sind:

- Dem Steuerpflichtigen erwachsen **Aufwendungen**,
- die **außergewöhnlich** sind,

- die **zwangsläufig** sind,
- die die **wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen**.

Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus und die Abgabenbehörde ist davon enthoben, zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen zutreffen.

Im Streitfall steht die Zwangsläufigkeit der geltend gemachten Aufwendungen in Diskussion. Eine Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen gemäß Abs. 3 des § 34 EStG 1988 zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Aus der Wortfolge, ".....wenn er (der Steuerpflichtige) sich ihr.....nicht entziehen kann", ergibt sich deutlich, dass freiwillig getätigte Aufwendungen ebensowenig Berücksichtigung finden können wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden, oder sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (VwGH 18.2.1999, 98/15/0036).

Die gemäß § 55a Abs. 2 EheG als Scheidungsvoraussetzung geforderte Vereinbarung über familien-, unterhalts- und vermögensrechtliche Ansprüche und Beziehungen ist ihrem Charakter nach ein Vergleich (Schwimmann, Praxiskommentar zum ABGB, Bd. 1, Wien 1990, Orac, zu § 55 a EheG). Im Streitfall ist das diesbezüglich vorgelegte Papier (siehe oben **b**)) für die Beurteilung der genannten Beziehungen zwischen der Berufungswerberin und ihrem geschiedenen Gatten heranzuziehen. In unterhaltsrechtlicher Hinsicht enthält es unter Punkt III einen wechselseitigen Unterhaltsverzicht, in vermögensrechtlicher Hinsicht (Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse) verpflichtet sich die Berufungswerberin unter Punkt II zur Zahlung von 5 Millionen Schilling. In diesem Betrag ist auch enthalten die Abgeltung des Beitrages von BT zum Aufbau des Hotels B.

Nicht zielführend ist die Argumentation der Berufungswerberin, wonach die "Vereinbarung" auf den §§ 98 und 100 ABGB beruhe. Schon grundsätzlich können Abgeltungsansprüche im Sinne der genannten Gesetzesstellen nach geltender Gesetzeslage nicht das Tatbild einer außergewöhnlichen Belastung erfüllen. Im Speziellen ist § 98 ABGB, der einen angemessenen Abgeltungsanspruch für jenen Ehegatten normiert, der im Erwerb des anderen mitwirkt, subsidiär zu § 100 ABGB, d.h. er kommt nur dann zur Anwendung, wenn keine vertraglichen Ansprüche des Ehegatten an den anderen aus dem Mit- und Zusammenwirken im Erwerb bestehen, sei es aufgrund eines Dienst-, Werk- oder Gesellschaftsvertrages (Rummel, Kommentar zum ABGB, 1. Band, 3. Auflage, Wien 2000,

Manz, zu §§ 98 und 100 ABGB). Zweifellos beruhte die Tätigkeit des BT als Chefkoch im Hotel B auf einem Dienstvertrag und wurde sie entsprechend entlohnt (Lohnzettel vorliegend). Hat er über seinen Dienstvertrag hinaus zum Florieren des Betriebes beigetragen, so wurde ihm dies unter Punkt II des Vergleichsentwurfes (Abgeltung des Beitrages zum Aufbau des Hotels) vergütet. Der diesbezügliche Aufwand würde auch - aus dem Gesamtvergleich herausgelöst betrachtet – nicht den Tatbestand einer außergewöhnlichen Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 verwirklichen, zumal ihm das heute der Berufungswerberin zugute kommende, erhöhte Renommee des Gourmethotels gegenübersteht. Damit wurde aber ein Gegenwert geschaffen, der im Kontrast zu einem für die außergewöhnliche Belastung vorausgesetzten, endgültigen Wertverzehr steht (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, Wien 2005, WUV-Universitätsverlag, TZ 20 zu § 34).

Dass die Ehescheidung der A und des BT eine einvernehmliche gemäß § 55a EheG war, ist unstrittig und liegt auch der entsprechende Gerichtsbeschluss vom 29.5.2000 vor. Damit ist aber das Schicksal der geltend gemachten Aufwendungen, die sich als Folge der Scheidung darstellen, bereits entschieden. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (siehe auch VwGH 29.1.1991, 89/14/0088) gehen sie nämlich in jedem Fall auf ein Verhalten zurück, zu dem sich sowohl der eine, als auch der andere Ehepartner aus freien Stücken entschlossen haben muss. Hieran vermag auch die von der Berufungsweberin ins Feld geführte Vorgeschichte des Entschlusses – nämlich das provokative Verhalten des Herrn BT im Vorfeld der Scheidung – nichts zu ändern. Die gemäß § 55a EheG herbeigeführten Ehescheidung bleibt beiderseits freiwillig. Den in ihrem Gefolge aufgrund eines Vergleiches zur Bereinigung aller Ansprüche angefallenen Aufwendungen mangelt es daher an der gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 geforderten Zwangsläufigkeit.

Eine weitere Untersuchung des für die zeitliche Zurechnung einer außergewöhnlichen Belastung maßgeblichen Abflussprinzips gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 anhand der belegmäßig dokumentierten Zahlungen ist nach obigen Ausführungen entbehrlich.

Die Berufung war insgesamt als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 6. Oktober 2005