

TE Vwgh Erkenntnis 1998/4/23 95/15/0191

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.04.1998

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

20/02 Familienrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §98;

EheG §55a;

EheG §81;

EStG 1988 §18 Abs1;

EStG 1988 §20 Abs1 Z4;

EStG 1988 §20 Abs3;

EStG 1988 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Mizner, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde der Elisabeth P in W, vertreten durch Dr. Robert Briem, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Rotenturmstraße 17, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 20. Oktober 1995, Zl. GA 8 - 2342/94, betreffend Jahresausgleich 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die zwischen Dipl.Ing. Otto P. (im folgenden kurz: O.P.) und Elisabeth P. (E.P.) im Jahr 1963 geschlossene Ehe wurde mit dem Beschluß über die Scheidung der Ehe im Einvernehmen (§ 55a EheG) des Bezirksgerichtes M. vom 16. März 1984 geschieden. Am selben Tag hatten die Ehegatten im Sinne des § 55a Abs. 2 EheG vor dem BG M. einen Vergleich über ihre unterhaltsrechtlichen Beziehungen und vermögensrechtlichen Ansprüche geschlossen. Darin hatte sich O.P. unter anderem unter Beifügung besonderer Vereinbarungen, insbesondere unter Verzicht auf weitergehende wechselseitige Unterhaltsansprüche verpflichtet, E.P. einen monatlichen Unterhaltsbeitrag von 5 % seines jeweiligen

Nettoeinkommens zu bezahlen. Ferner wurde die körperliche Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögens vereinbart bzw. deren Vornahme bestätigt; über die den Ehegatten je zur Hälfte gehörende, mit näher aufgezählten Pfandrechten belastete Liegenschaft EZ 4389 KG P. wurde in Punkt 4 des Vergleiches nachstehende Regelung getroffen:

"Im Zuge der vermögensrechtlichen Auseinandersetzung gemäß § 81 ff EheG überträgt hiemit die Erstantragstellerin E.P. das Eigentum an der ihr zugeschriebenen Liegenschaftshälfte an der Liegenschaft EZ 4389 KG P. dem Miteigentümer O.P.

Dieser verpflichtet sich die vorstehend genannten Darlehensverbindlichkeiten seinerseits abzustatten und seine Ehefrau E.P. hinsichtlich dieser Verpflichtungen schad- und klaglos zu halten. ...

Für die Überlassung dieses Liegenschaftsmiteigentumsanteiles im Zuge der vermögensrechtlichen Auseinandersetzung zwischen den Ehegatten verpflichtet sich der Zweitantragsteller O.P. der Erstantragstellerin zu bezahlen:

Anlässlich des Scheidungstermines eine Akontozahlung von S 10.000,--,

am 31.12.1984 einen weiteren Teilbetrag von S 150.000,--, mit dem der Scheidung folgenden Monatsersten eine lebenslängliche, auf das Leben der Erstantragstellerin E.P., geboren am 14. September 1926, abgestellte, monatliche Leibrente, zahlbar am Ersten eines jeden Monats im vorhinein im Betrage von S 3.159,--.

Ein Teilbetrag dieser Leibrente in Höhe von S 2.000,-- ist wertgesichert nach dem Index der Verbraucherpreise 1976 = 100

...

Der restliche Betrag der vereinbarten Leibrente in der Höhe von derzeit monatlich S 1.159,-- dient zur Aufrechterhaltung einer Krankenversicherung zugunsten der Erstantragstellerin E.P. bei der C-Versicherung auf Gegenseitigkeit entsprechend dem Versicherungsschein Nr. X. O.P. verpflichtet sich, diesen Teilbetrag der Leibrente direkt an die C-Versicherung auf Gegenseitigkeit zugunsten der Erstantragstellerin einzuzahlen.

Was den Teilbetrag in der Höhe von S 1.159,-- basierend auf dem Schreiben der C. vom 23.2.1983 betrifft, so ist dieser entsprechend den diesbezüglichen Versicherungsbedingungen einer Wertangleichung unterworfen. ..."

Zur Sicherstellung der erwähnten Ansprüche der E.P. wurden Pfandrechte an der Liegenschaft eingeräumt. O.P. verstarb am 28. September 1993. Beim Jahresausgleich betreffend O.P. für das Jahr 1993 machte die Beschwerdeführerin als Erbin nach O.P. sowie namens der weiteren Erben Sonderausgaben unter dem Titel freiwilliger Beiträge zu einer Krankenversicherung von S 27.927,-- geltend.

Gegen den O.P. betreffenden Jahresausgleichsbescheid des Finanzamtes vom 23. August 1994 erhob die Beschwerdeführerin als Erbin nach O.P. Berufung mit dem Antrag, einen weiteren Betrag von S 51.641,-- als Sonderausgaben anzuerkennen. Dies beziehe sich auf die im Scheidungsvergleich übernommene Leibrentenverpflichtung des O.P. Es handle sich um eine auf die Lebenszeit der geschiedenen Ehefrau abgestellte monatliche Veräußerungsrente für die Überlassung des Miteigentumsanteiles an der Liegenschaft EZ 4389 KG P. Die Summe der seit April 1984 geleisteten monatlichen Rentenzahlungen habe im Jahr 1993 (letzte Zahlung am 1. September 1993) den kapitalisierten Rentenwert (S 416.988,--) um S 51.641,-- überstiegen.

In der die Berufung als unbegründet abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde nach Hinweisen auf § 18 Abs. 1 Z. 1 und 2, Abs. 3 EStG 1988 die Auffassung vertreten, es handle sich um eine im Zuge der Übertragung von Wohnraum an die geschiedene Ehegattin getroffene Leibrentenvereinbarung, wonach wertgesicherte monatliche Zahlungen von S 2.000,-- sowie eine Krankenversicherungsprämie zu leisten seien. Diese Zahlungen (gemeint offenbar: der Versicherungsprämie) seien einkommensteuerrechtlich gemäß § 18 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 zu behandeln und nicht in die Kapitalisierung der Rente einzubeziehen. Da der auf den Zeitpunkt der Übertragung kapitalisierte Wert der Rentenverpflichtung (S 264.000,--) im Jahre 1993 nicht erreicht worden sei, ergebe sich kein Freibetrag.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vertrat die Beschwerdeführerin mit näherer Begründung die Auffassung, die vereinbarte Gegenleistungsrente sei nach § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Begründend wurde

nach Hinweisen auf den Verfahrensgang und die Rechtslage dargelegt, es sei strittig, ob ein Teil der im gerichtlichen Vergleich vom 16. März 1984 vereinbarten Leibrente in Höhe von S 3.159,-- als Rente im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 anzusehen sei oder ob darin Zahlungen zu einer freiwilligen Krankenversicherung im Sinne der Z. 2 leg. cit. erblickt werden könnten. Im Vergleich sei festgehalten, daß der restliche Betrag der vereinbarten Leibrente in der Höhe von derzeit S 1.159,-- zur Aufrechterhaltung einer Krankenversicherung zugunsten der Erstantragstellerin E.P. bei der C-Versicherung auf Gegenseitigkeit diene, wobei sich O.P. verpflichtet habe, diesen Teilbetrag der Leibrente direkt an die C. zugunsten der E.P. einzuzahlen. Daraus sei ersichtlich, daß der Krankenversicherungsvertrag zwischen dem Versicherungsunternehmen und E.P. weiterbestanden habe, weshalb lediglich zu prüfen bleibe, ob die Einbeziehung dieser Prämienzahlungen in die Leibrentenvereinbarung die Anwendbarkeit des ersten Sonderausgabentatbestandes ermögliche. Dies würde zutreffendenfalls die Klärung der Frage erfordern, welcher der in Rede stehenden Sonderausgabentatbestände (Z. 1 oder Z. 2 des § 18 Abs. 1 EStG 1988) im konkreten Fall zur Anwendung käme. Für die Beurteilung dieser Frage sei in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt des Sachverhaltes und nicht dessen äußere Erscheinungsform maßgeblich. Die auf die Überlassung eines Liegenschaftsanteiles an O.P. abstellende Leibrentenvereinbarung wäre dann eine Gegenleistungsrente, wenn die Rentenleistungen als Gegenwert für eine gleichwertige Leistung des Rentenempfängers erbracht würden bzw. die Rentenverpflichtung aus rein wirtschaftlichen Gründen eingegangen worden sei. O.P. habe aber bereits in der Vergangenheit, also vor Abschluß des Vergleiches, die den Krankenversicherungsvertrag seiner vormaligen Ehegattin betreffenden Monatsprämien entrichtet. Die Weitertragung dieser Kosten belaste ihn also vermögensmäßig nicht anders als dies vor der Scheidung der Fall gewesen sei. In der Kostentragung könne aus wirtschaftlicher Sicht somit nicht ein Teiläquivalent des im Zuge des Vergleiches zuerkannten Liegenschaftsanteiles erblickt werden. Damit stelle sich aber die Weiterzahlung der Krankenversicherungsprämie als eine keinen Zusammenhang mit der Liegenschaftsübertragung aufweisende freiwillige Zuwendung an eine gesetzlich nicht unterhaltsberechtigzte Person dar, der es an der entsprechenden wirtschaftlichen Gegenleistung mangle; dies schon deshalb, weil O.P. dieselben Leistungen vor der Liegenschaftsübertragung seiner ehemaligen Ehegattin gegenüber ebenfalls freiwillig erbracht habe. Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 gelten aber freiwillige Zuwendungen, auch wenn sie auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen, als nicht abzugsfähige Ausgaben. Zuwendungen an die geschiedene Ehefrau, der im konkreten Fall ein gesetzlicher Unterhaltsanspruch nicht zustehe, seien nämlich auch dann als freiwillige Zuwendungen zu beurteilen, wenn die Zuwendungen z.B. auf einem gerichtlichen Vergleich beruhen. Die Weiterzahlung der Krankenversicherungsprämien könne somit nicht unter § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 subsumiert werden. Auch § 18 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 finde nicht Anwendung, weil die frühere Ehegattin gemäß § 18 Abs. 3 Z. 1 leg. cit. nicht zum begünstigten Personenkreis gehöre. Bei Bedachtnahme auf die ab April 1984 bezahlten Leibrentenbeträge von monatlich S 2.000,-- unter Berücksichtigung der vereinbarten Wertsicherung ergebe sich, daß die Summe der bezahlten Beträge im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 den auf den Zeitpunkt der Übertragung kapitalisierten Rentenwert nicht übersteige.

Mit der vorliegenden Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin im Recht auf Berücksichtigung von Rentenzahlungen in Höhe von S 51.641,-- als Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 verletzt. In den Beschwerdegründen wird im wesentlichen vorgetragen, zwar seien in der Zahlung der Krankenversicherungsprämien für die Ehegattin während aufrechter Ehe freiwillige Zuwendungen zu sehen; die nach der einvernehmlichen Auflösung der Ehe geleisteten Zahlungen basierten aber auf einem anderen wirtschaftlichen Grund. Mit dem gemäß § 55a Abs. 2 EheG geschlossenen Scheidungsvergleich sei die Zahlung der Leibrente als Entgelt für die Überlassung des Liegenschaftsanteiles vereinbart worden. Der Leibrentenverpflichtung stehe somit nicht nur eine gleichwertige wirtschaftliche Gegenleistung des Rentenempfängers, nämlich die Übertragung des Liegenschaftsanteiles, gegenüber; sie sei auch rechtlich erzwingbar. Von einer Verpflichtung aus freien Stücken könne nicht die Rede sein, weil im Scheidungsvergleich eine dem § 55a Abs. 2 EheG entsprechende vermögensrechtliche Vereinbarung der geschiedenen Eheleute getroffen worden sei. Folge man hingegen der Rechtsauffassung der belangten Behörde, reduziere sich die monatliche Rente auf den wertgesicherten Betrag von S 2.000,--. Von ihrer Auffassung ausgehend hätte die belangte Behörde anhand des Verhältnisses des kapitalisierten Wertes der Rentenverpflichtung zum gemeinen Wert des Liegenschaftsanteiles prüfen müssen, ob überhaupt eine Gegenleistungsrente vorliege. Im Falle einer Versorgungsrente hätte der Sonderausgabenabzug nach § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 vom Rentenverpflichteten schon mit der ersten Rentenzahlung geltend gemacht werden können.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift, in der die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 sind Renten und dauernde Lasten, die auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhen, bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. Renten und dauernde Lasten, die als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet werden, sind jedoch nur insoweit abzugsfähig, als die Summe der bezahlten Beträge den auf den Zeitpunkt der Übertragung kapitalisierten Wert der Rentenverpflichtung (§ 16 Abs. 2 und 4 BewG) übersteigt.

Nach § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen, nicht abgezogen werden.

Nach § 20 Abs. 3 erster Satz EStG 1988 können Aufwendungen und Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z. 4 nicht als Sonderausgaben (§ 18) abgezogen werden.

Im Beschwerdefall ist nach dem Inhalt des Vergleiches vom 16. März 1984 nicht zweifelhaft, daß die in Rede stehende Rentenvereinbarung einer Vereinbarung über die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens (§ 81 EheG) anlässlich der einvernehmlichen Scheidung der Ehe (§ 55a EheG) zuzuordnen ist. Bei den in Form der Leibrente übernommenen Verpflichtungen handelte es sich offenkundig um (vertraglich übernommene) Ausgleichszahlungen im Sinne des § 94 EheG.

Im Zusammenhang mit Abgeltungsbeträgen gemäß § 98 ABGB hat der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen, daß Zuwendungen, die ausschließlich oder überwiegend auf familiärer Grundlage erbracht werden, gemäß § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG vom Abzug als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten ausgeschlossen sind (vgl. das Erkenntnis vom 21. Juli 1993, Zl. 91/13/0163).

Die Lösung der Frage, ob die in Rede stehenden Rentenzahlungen vom Abzug als Sonderausgaben nach § 20 Abs. 1 Z. 4 iVm § 20 Abs. 3 EStG 1988 ausgeschlossen sind, hängt somit davon ab, ob die Zuwendungen ausschließlich oder überwiegend mit der (früheren) familiären Beziehung bzw. deren vermögensrechtlicher Abwicklung im Zusammenhang stehen oder der Austausch von Leistung und (adäquater) Gegenleistung im Vordergrund steht.

Nach § 81 Abs. 1 erster Satz EheG sind das eheliche Gebrauchsvermögen und die ehelichen Ersparnisse unter den Ehegatten aufzuteilen, wenn die Ehe geschieden, aufgehoben oder für nichtig erklärt wird. Nach Abs. 2 leg. cit. sind eheliches Gebrauchsvermögen die beweglichen oder unbeweglichen körperlichen Sachen, die während aufrechter ehelicher Lebensgemeinschaft dem Gebrauch beider Ehegatten gedient haben; hiezu gehören auch der Hausrat und die Ehwohnung. Die Aufteilung hat nach den Grundsätzen der §§ 82 ff EheG zu erfolgen. Soweit eine Aufteilung nach den vorstehenden Bestimmungen nicht erreicht werden kann, hat das Gericht nach § 94 Abs. 1 EheG einem Ehegatten eine billige Ausgleichszahlung an den anderen aufzuerlegen.

Die Scheidung im Einvernehmen setzt nach § 55a Abs. 2 erster Satz EheG voraus, daß die Ehegatten eine schriftliche Vereinbarung u.a. über ihre unterhaltsrechtlichen Beziehungen und die gesetzlichen vermögensrechtlichen Ansprüche im Verhältnis zueinander für den Fall der Scheidung unterbreiten oder vor Gericht schließen. Einer solchen Vereinbarung sind insbesondere die nach § 94 Abs. 1 EheG zu leistenden Ausgleichszahlungen zugänglich; die Frage der überwiegenden Zuordnung einer vereinbarten Ausgleichszahlung zur familiären Sphäre oder zu einem Leistungsaustausch ist anhand der Regelungen des Gesetzes über die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und die Ausgleichszahlung zu lösen.

Das Ziel der nahehelichen Vermögensaufteilung liegt in einer billigen Zuweisung der real vorhandenen Bestandteile des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse unter tunlichster Aufrechterhaltung der Eigentumsverhältnisse an unbeweglichen Sachen. Zahlungspflichten sollen nur zum Ausgleich einer auf andere Art billigerweise nicht erzielbaren Ausgewogenheit der insgesamt dem einen und dem anderen vormaligen Ehegatten zugefallenen Rechte und Sachen aus der gesamten - sei es gerichtlich, sei es außergerichtlich aufgeteilten - Vermögensmasse begründet werden (vgl. z.B. OGH 31. Mai 1983, EFSlg. 43.749). Die Aufteilung ist nach § 83 Abs. 1 erster Satz EheG nach Billigkeit vorzunehmen. Bei der Aufteilung nach Billigkeit geht es darum, die vermögensrechtlichen Folgen der Scheidung an die besondere Lage des Einzelfalles anzupassen, damit die durch die Vielgestaltigkeit der Lebensverhältnisse notwendige Differenzierung vorgenommen und eine dem natürlichen Gerechtigkeitsempfinden entsprechende Regelung herbeigeführt wird (vgl. z.B. OGH 30. März 1982, JBl. 1983, 598).

Maßgebend für die Aufteilung sind zunächst Gewicht und Umfang des Beitrags der Ehegatten zur Anschaffung des ehelichen Gebrauchsvermögens und zur Ansammlung der ehelichen Ersparnisse. Die Beiträge der Ehegatten werden durch Festlegung pauschaler Quoten bewertet. Als Beitrag kommt dabei sowohl ein aktives - Erzielung von Einkünften, sonstige Beistellung von Mitteln, Erbringung von Arbeitsleistungen - wie auch ein passives Verhalten - sparsame Lebensführung, Konsumverzicht - in Betracht. Als Beiträge zur Schaffung des aufzuteilenden Vermögens gelten kraft Gesetzes neben der Leistung des Unterhaltes und der Mitwirkung im Erwerb, soweit sie nicht gesondert abgegolten worden ist, auch die Haushaltsführung, die Pflege und Erziehung gemeinsamer Kinder sowie jeder sonstige eheliche Beistand (vgl. Hopf-Kathrein, Eherecht, § 83, Anm 7, 8 mwN). Das Verschulden an der Ehescheidung ist nicht gänzlich unbeachtlich (OGH 24. Februar 1988, EFSlg. 57.367).

Führt die reale Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse nicht zu einem billigen Ausgleich zwischen den Ehegatten, so ist die noch bestehende Unbilligkeit nach § 94 EheG durch Auferlegung einer Geldzahlung auszugleichen. Dies kann etwa der Fall sein, wenn die zur Verteilung gelangenden Vermögenswerte von so unterschiedlicher Größe sind, daß sich durch deren Aufteilung allein ein einigermaßen billiger Ausgleich nicht erzielen läßt oder wenn das Aufteilungsvermögen im wesentlichen aus einer Ehewohnung besteht, die sich nicht real aufteilen läßt, und es daher nur billig ist, wenn der Ehegatte, der die Wohnung erhält, den anderen bei der Beschaffung einer neuen Wohnung durch eine Ausgleichszahlung unterstützt (Hopf-Kathrein, aaO, § 94 Anm. 1 mwN). Die Ausgleichszahlung ist nach Billigkeit festzusetzen; die dabei zu beachtenden Erwägungen können der beispielsweise Aufzählung des § 83 und dem § 94 Abs. 2 entnommen werden, sind aber nicht auf diese Kriterien beschränkt. Ziel ist es, ein individuell gerechtes Aufteilungsergebnis herbeizuführen; die Folgen der Scheidung sollen in wirtschaftlicher Hinsicht in einer für beide Ehegatten möglichst ausgeglichenen Weise geregelt werden (Hopf-Kathrein, aaO, Anm. 3).

Diese Darlegungen zeigen, daß sich die Bemessung der Ausgleichszahlung nicht an der Adäquanz von Leistung und Gegenleistung, sondern an ganz anderen, insbesondere mit den bisherigen und künftigen Lebensverhältnissen der Ehegatten im Zusammenhang stehenden Umständen zu orientieren hat. An diesen Anordnungen des Gesetzes hat auch die Beurteilung solcher Ausgleichszahlungen anzusetzen, die im Sinne des § 55a Abs. 2 EheG vertraglich vereinbart werden. Bei den in Rede stehenden Zuwendungen handelt es sich somit um der familiären Sphäre zuzuordnende Leistungen, die nach § 20 Abs. 1 Z. 4 iVm § 20 Abs. 3 EStG 1988 vom Abzug als Sonderausgaben ausgeschlossen sind.

Der angefochtene Bescheid verletzt die Beschwerdeführerin somit nicht im geltend gemachten Recht; die Beschwerde war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwändersatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1995150191.X00

Im RIS seit

19.02.2002

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at