

TE Vwgh Erkenntnis 1997/10/22 95/13/0161

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 22.10.1997

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §243;
BAO §251;
BAO §293;
EStG 1972 §33 Abs4 impl;
EStG 1972 §57 Abs2 impl;
EStG 1988 §33 Abs4 idF 1989/660;
EStG 1988 §33 Abs4;
EStG 1988 §34 Abs7;
EStG 1988 §57 Abs2 idF 1989/660;
EStG 1988 §57 Abs2;
VwRallg;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 95/13/0162 95/13/0163 95/13/0164

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der M in W, vertreten durch Dr. Kurt Lux, Rechtsanwalt in Wien I, Wollzeile 22, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland jeweils vom 30. März 1994, Zlen. GA 5 - 1501/10/93, GA 5 - 1603/15/94, GA 5 - 1501/12/93 und GA 5 - 1501/13/93, betreffend Eintragung des Alleinverdienerabsetzbetrages auf der Lohnsteuerkarte ab dem Kalenderjahr 1991 (erstangefochtener Bescheid), Jahresausgleich 1992 (zweitangefochtener Bescheid), Zurückweisung der Berufung betreffend Jahrensausgleichsbescheid 1990 (drittangefochtener Bescheid) und Jahresausgleich für das Jahr 1991 (viertangefochtener Bescheid), 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 Beschwerdeführerin beantragte mit Schriftsatz vom 2. April 1991 die Eintragung des Alleinverdienerabsetzbetrages für Alleinerhalter (im folgenden: Alleinerhalterabsetzbetrag) auf ihrer Lohnsteuerkarte. In der Begründung führte sie an, ihr Mann lebe von ihr getrennt und sie beziehe für das im Jahr 1974 geborene (Enkel)kind P. die Familienbeihilfe.

Diesem Antrag gab das Finanzamt mit Bescheid vom 25. Juli 1991 keine Folge, wobei es darauf hinwies, daß für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen nicht die äußere Erscheinungsform, sondern in wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21 BAO) der wahre wirtschaftliche Sachverhalt maßgebend sei. Nach den Antragsangaben lebe die Beschwerdeführerin seit 1987 von ihrem Gatten getrennt, die polizeiliche Abmeldung sei am 12. Oktober 1989 erfolgt. Dieses äußere Erscheinungsbild widerspreche aber dem Sachverhalt, der sich aus mehreren dem Finanzamt vorliegenden Beweismitteln ergebe. So habe die Tochter der Beschwerdeführerin, Frau Mag. Dr. G., am 10. Oktober 1990 der Beihilfenstelle u.a. bekanntgegeben, daß die Beschwerdeführerin und ihr Ehegatte an derselben Adresse wohnten. Am 5. Jänner 1991 hätten die Beschwerdeführerin und ihr Ehegatte "gemeinsam" bestätigt, ihr Enkelkind zu versorgen und zu verpflegen. Am 16. Juli 1991 habe der Ehegatte der Beschwerdeführerin als Absenderangabe in einem an das Finanzamt übermittelten Schreiben die Adresse "M-Gasse 7/82/7" (Anm: das ist der Wohnsitz der Beschwerdeführerin) angegeben. Im Hinblick auf die anzuwendende wirtschaftliche Betrachtungsweise komme die Berücksichtigung des "Alleinverdienerabsetzbetrages" nicht in Betracht, weil der Ehegatte der Beschwerdeführerin offensichtlich nicht dauernd von dieser getrennt lebe.

Der gegen den erstinstanzlichen Bescheid eingebrachten Berufung gab die belangte Behörde nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens (so niederschriftlicher Befragung von Hausparteien an der Wohnadresse der Beschwerdeführerin vom 26. Juli 1991 sowie schriftlicher Auskunftserteilung des Ehegatten der Beschwerdeführerin vom 7. Februar 1992) mit dem erstangefochtenen Bescheid keine Folge. In der Begründung wird ausgeführt, gemäß § 57 Abs. 2 EStG 1988 stehe einem Alleinverdiener oder Alleinerhalter ein Alleinverdienerabsetzbetrag von S 4.000,-- jährlich zuzüglich eines Kinderzuschlages von S 1.800,-- jährlich für jedes Kind (§ 106) zu. Ein Alleinerhalter sei ein Arbeitnehmer mit Kind, der ledig oder geschieden sei oder von seinem Ehegatten dauernd getrennt lebe und für sich Unterhaltszahlungen von höchstens S 40.000,-- jährlich erhalte. Strittig sei, ob die Beschwerdeführerin von ihrem Ehegatten dauernd getrennt lebe. Das Merkmal des "getrennt leben" stelle nicht auf die Anzahl der Wohnsitze der Ehegatten oder deren polizeiliche Meldung und auch nicht auf die Tragung der Kosten des Familienhaushaltes ab, sondern ausschließlich darauf, ob die Ehegatten bei an sich aufrechter Ehe tatsächlich in Gemeinschaft oder getrennt leben. Ein dauerndes Getrenntleben sei anzunehmen, wenn ein Ehegatte - getrennt von seinem Ehepartner, ohne eine eheliche Gemeinschaft wieder aufzunehmen - auf Dauer sein Leben in einer anderen Wohnung verbringe. Nach der wirtschaftlichen Betrachtungsweise liege das Gewicht der Beurteilung eines abgabenrechtlich bedeutsamen Vorganges auf seinem tatsächlichen inneren Gehalt. Die Beschwerdeführerin habe selbst widersprüchliche Angaben darüber gemacht, seit wann sie von ihrem Ehegatten angeblich getrennt lebe (so habe sie als Jahr der angeblichen Trennung im Jahresausgleichsantrag 1989 das Jahr 1982, im Jahresausgleichsantrag 1990 das Jahr 1989, im Antrag auf Eintragung des Alleinverdienerabsetzbetrages ab 1991 das Jahr 1987 und im Jahresausgleichsantrag 1991 das Jahr 1986 genannt). Da die Beschwerdeführerin "offensichtlich selbst nicht weiß", seit wann sie von ihrem Ehegatten angeblich getrennt lebe, liege "der zwingende Schluß nahe, daß eine tatsächliche Trennung überhaupt nicht stattgefunden hat". Der Ehegatte der Beschwerdeführerin habe im Schreiben vom 7. Februar 1992 angegeben, er wohne seit 1986 in W., P-Gasse 1-3/16/11, habe aber am 10. Oktober 1987 selbst die Haushaltsliste für die Wohnung W., M-Gasse 7/82/7, als Haushaltvorstand ausgefüllt und unterschrieben. Laut Meldezettel sei der Ehegatte der Beschwerdeführerin seit 12. Oktober 1989 an der Adresse W., P-Gasse, gemeldet. Am 26. Juli 1991 habe eine Befragung der Hausparteien in der M-Gasse stattgefunden. Die angetroffenen und zur Auskunft bereiten Bewohner hätten übereinstimmend bekanntgegeben, den Ehegatten der Beschwerdeführerin persönlich zu kennen, und daß dieser in der Wohnung M-Gasse 7/82/7 ständig wohne. Am 13. Mai 1992 sei eine weitere Befragung der Bewohner in der P-Gasse vorgenommen worden. Keine der befragten Auskunftspersonen hätte jedoch Angaben zum fraglichen Sachverhalt machen können. Um Wiederholungen zu vermeiden, werde im übrigen auf die Ausführungen im erstinstanzlichen Bescheid vom 25. Juli

1991 verwiesen. Es sei daher insgesamt im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon auszugehen, daß eine Trennung tatsächlich nicht stattgefunden habe "und eine Reihe von Scheinhandlungen gesetzt und Zweckbehauptungen aufgestellt wurden, um zu Unrecht in den Genuß des Alleinerhalterabsetzbetrages zu kommen".

Im Jahresausgleichsantrag für das Jahr 1992 machte die Beschwerdeführerin u.a. Krankheitskosten in Höhe von S 13.497,-- und laufende Unterhaltszahlungen in Höhe von S 72.000,-- für ihre im Jahr 1951 geborene Tochter als außergewöhnliche Belastung nach § 34 EStG 1988 geltend. Den Unterhalt habe sie aufgrund eines mit ihrer Tochter geschlossenen gerichtlichen Vergleiches vom 21. April 1987 zu leisten.

Im zweitangefochtenen Bescheid (Jahresausgleich 1992) fanden die Krankheitskosten für die Tochter deshalb keine Berücksichtigung, weil sie den Selbstbehalt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 nicht überstiegen und wurden weiters die laufenden Unterhaltszahlungen gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 nicht anerkannt. Gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 (in der bis einschließlich 1992 geltenden Fassung) seien Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt würden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen. Nach dieser Bestimmung seien die geleisteten Zahlungen zur Besteitung des Lebensunterhaltes der Tochter, die außerdem mangels Familienbeihilfenbezug auch nicht als Kind im Sinne des § 106 EStG 1988 anzusehen sei, nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Im drittangefochtenen Bescheid (Zurückweisung einer Berufung betreffend Jahresausgleich 1990) wird zum zugrundeliegenden Sachverhalt ausgeführt, der am 27. September 1990 beantragte Jahresausgleich für das Kalenderjahr 1990 sei mit Bescheid vom 11. September 1991 durchgeführt worden. Der Berufung vom 20. September 1991 sei mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Februar 1992 teilweise stattgegeben worden. Die Zustellung der Berufungsvorentscheidung sei am 17. Februar 1992 erfolgt. Da nicht innerhalb eines Monates nach Zustellung der Berufungsvorentscheidung ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt worden sei, sei die Berufungsvorentscheidung in Rechtskraft erwachsen. Mit Bescheid vom 21. Dezember 1992 sei eine Berichtigung der Berufungsvorentscheidung gemäß § 293 BAO vorgenommen worden. Die Berichtigung sei wegen eines Rechenfehlers beim Gesamtbetrag der außergewöhnlichen Belastungen gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 erforderlich gewesen (Anm: nach dem Akteninhalt erhöhte sich der im Jahresausgleichsbescheid berücksichtigte Betrag für außergewöhnliche Belastungen um S 1.000,-- von S 67.400,-- auf S 68.400,--). Wie auch aus der Rechtsmittelbelehrung zu ersehen sei, sei gegen den Bescheid vom 21. Dezember 1992 eine Berufung nur hinsichtlich der Berichtigung zulässig gewesen. Da sich die Berufung vom 17. Jänner 1993 aber nicht gegen die Bescheidberichtigung selbst richte, sondern Änderungen begehre, die nicht Gegenstand der Berichtigung gewesen seien, sei die Berufung als unzulässig zurückzuweisen gewesen.

Im viertangefochtenen Bescheid (Jahresausgleich 1991) war u. a. die Zuerkennung des Alleinerhalterabsetzbetrages strittig. In diesem Punkt wurde der Berufung mit dem viertangefochtenen Bescheid keine Folge gegeben und zur Begründung auf den erstangefochtenen Bescheid (betreffend Eintragung des Alleinerhalterabsetzbetrages auf der Lohnsteuerkarte) verwiesen.

In der Beschwerde wird beantragt, die angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in der Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zum erst- und viertangefochtenen Bescheid (Alleinerhalterabsetzbetrag 1991):

Betreffend Zuerkennung des Alleinerhalterabsetzbetrages (§ 57 Abs. 2 EStG 1988 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung BGBl. Nr. 660/1989) ist strittig, ob die Beschwerdeführerin im Streitjahr 1991 von ihrem Ehemann dauernd getrennt lebte.

Dazu ist festzuhalten, daß eine aufrechte Ehe grundsätzlich gegen eine dauernd getrennte Lebensführung spricht. Es ist Ehemann allerdings möglich, diese Vermutung zu widerlegen (vgl. dazu die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. November 1954, Slg. Nr. 1.034/F, und vom 21. Dezember 1992, 89/13/0135). Maßgebend für das Tatbestandsmerkmal, nicht dauernd getrennt zu leben, ist nicht die Anzahl der Wohnsitze eines der beiden Ehemänner oder dessen polizeiliche Meldung, sondern ausschließlich die Sachverhaltsfrage, ob der

Arbeitnehmer, der den Alleinerhalterabsetzbetrag beantragt, bei an sich aufrechter Ehe tatsächlich in Gemeinschaft mit seinem Ehegatten lebt oder nicht (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. Februar 1984, Slg. Nr. 5.857/F). Die laut Beschwerde für ein Leben in Gemeinschaft zu fordernde "Wirtschafts- und Geschlechtsgemeinschaft" kann durchaus unterschiedlich ausgeprägt sein (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Juni 1994, 92/15/0212).

Daß die belangte Behörde die Vermutung des nicht dauernd Getrenntlebens der Beschwerdeführerin mit ihrem Ehegatten als nicht widerlegt ansah, kann nicht als rechtswidrig beurteilt werden. So konnte die belangte Behörde schon zu Recht die wechselnden Angaben über den Zeitpunkt des Beginns des dauernden Getrenntlebens laut der in der Beschwerde auch unbestritten gebliebenen Darstellung im erstangefochtenen Bescheid als gegen die Glaubwürdigkeit der Behauptungen der Beschwerdeführerin sprechendes Indiz werten. Die belangte Behörde durfte aber auch ansonsten aus den im angefochtenen Bescheid angesprochenen Beweisergebnissen erster und zweiter Instanz in ihrer Gesamtheit den Schluß ziehen, daß das nach § 57 Abs. 2 EStG 1988 für die Zuerkennung eines Alleinerhalterabsetzbetrages erforderliche Tatbestandsmerkmal des dauernd Getrenntlebens nicht vorlag. Daran können auch die unsubstantiierten Beschwerdeaufführungen, wonach "offenbar eine genaue Befragung" der Hausparteien unterlassen worden sei, nichts ändern. Außerdem räumt die Beschwerde selbst ein, daß der Ehegatte der Beschwerdeführerin "nach wie vor nahezu täglich die ehemalige gemeinsame Wohnung aufsucht, nachdem er schwer behindert ist und seine Tochter hauptsächlich in der M-Gasse für beide Elternteile das Essen anrichtet".

In der Beschwerde wird geltend gemacht, hätte die belangte Behörde den Ehegatten der Beschwerdeführerin selbst einvernommen, so hätte dieser unter Wahrheitserinnerung angeben müssen, daß er keineswegs mit seiner Ehefrau zusammenlebe, sondern bereits seit Jahren eine ständige Freundin habe und mit dieser in der P-Gasse zusammenlebe.

Abgesehen davon, daß die Angaben betreffend einer "ständigen Freundin" des Ehegatten der Beschwerdeführerin erstmals in der Beschwerde vorgebracht werden und deshalb auch dem Neuerungsverbot nach § 41 Abs. 1 VwGG unterliegen, ist zu diesem Vorbringen zu sagen, daß der Ehegatte der Beschwerdeführerin ohnedies mit Vorhalt vom 3. Februar 1992 zum dauernd Getrenntleben befragt wurde. In dem im erstangefochtenen Bescheid angeführten Schreiben vom 7. Februar 1992 hat der Ehegatte zu dieser Frage "wahrheitsgemäß" - nur - mitgeteilt, seit 1986 in der P-Gasse zu wohnen.

Insgesamt zeigt die Beschwerde daher betreffend den erst- und viertangefochtenen Bescheid keine der belangten Behörde unterlaufene Rechtswidrigkeit auf.

Zum zweitangefochtenen Bescheid (Jahresausgleich 1992):

Der Abzug von Belastungen bei Ermittlung des Einkommens setzt gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 voraus, daß die Belastung außergewöhnlich ist (Abs. 2), zwangsläufig erwächst (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt (Abs. 4). Unterhaltsleistungen sind aber gemäß Abs. 7 leg. cit. (in der im Beschwerdefall anzuwendenden Stammfassung BGBl. Nr. 400/1988) nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Die vom Gesetzgeber im § 34 Abs. 7 EStG 1988 (auch in Abweichung zur Rechtslage nach dem EStG 1972) gewählte Umschreibung schließt es aus, laufende Unterhaltsleistungen an Kinder als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (vgl. Hofstätter/Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 34 Abs. 3 EStG 1988 Tz 6, und das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. April 1997, 95/14/0147). Ein Beispiel für nach dieser Bestimmung weiterhin abzugsfähige Aufwendungen wären Krankheitskosten, da in einem solchen Fall beim Unterhaltsberechtigten selbst - würde er die Kosten tragen - die Voraussetzungen für eine außergewöhnliche Belastung vorlägen (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 1994, 93/14/0207).

Aufgrund dieser Rechtslage kann der belangten Behörde kein Vorwurf gemacht werden, wenn diese laut Beschwerde "lediglich zahlreiche Gesetzesstellen zitiert, ohne daß auf den speziellen Fall eingegangen wurde". Daß die laut gerichtlichem Vergleich von der Beschwerdeführerin an ihre Tochter bezahlten Beträge von S 6.000,-- monatlich nicht laufende Unterhaltskosten, sondern eine Bestreitung von Krankheits- bzw. Behinderungsaufwendungen der Tochter dargestellt hätten, wird auch in der Beschwerde nicht behauptet. Aus dem Beschwerdehinweis allein, im Gerichtsbeschuß werde ausdrücklich angeführt, die Tochter sei zu 25 % invalide, läßt sich für die Beschwerdeführerin demnach schon deshalb nichts gewinnen.

Für das Streitjahr ist es auch nicht von Bedeutung, ob der Beschwerdeführerin laut Beschwerdevorbringen in früheren Jahren die Unterhaltsleistungen für die Jahre 1987 und 1988 als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden sind. Dazu ist außerdem - wie erwähnt - darauf hinzuweisen, daß in bezug auf die Abzugsfähigkeit von laufenden Unterhaltszahlungen als außergewöhnliche Belastung durch das mit 1. Jänner 1989 in Kraft getretene EStG 1988 eine maßgebliche Änderung der Rechtslage eingetreten ist.

Vom drittangefochtenen Bescheid (Berufungszurückweisung Jahresausgleich 1990):

Mit Bescheid vom 21. Dezember 1992 wurde seitens des Finanzamtes die Berufungsvorentscheidung vom 13. Februar 1992 über den Jahresausgleich für das Jahr 1990 wegen eines unterlaufenen Rechenfehlers gemäß § 293 BAO berichtet.

Ein Berichtigungsbescheid nach § 293 BAO tritt nicht an die Stelle des fehlerhaften Bescheides, der Berichtigungsbescheid ersetzt nicht den berichtigten Bescheid. Der berichtigte Bescheid bleibt vielmehr aufrecht und erfährt lediglich eine Ergänzung durch den hinzutretend zu denkenden Berichtigungsbescheid. Da der Spruch des Berichtigungsbescheides lediglich auszusprechen hat, inwieweit der Spruch des fehlerhaften Bescheides eine Berichtigung oder Ergänzung erfahren soll und der ändernde Bescheid nicht an die Stelle des berichtigten Bescheides tritt, vermag § 251 BAO, wonach Bescheide, die anstelle eines früheren treten, in vollem Umfang anfechtbar sind, nicht wirksam zu werden. Daher kann sich auch die Anfechtung des Berichtigungsbescheides nur gegen den Grund, den Umfang und Inhalt des Berichtigungsbescheides wenden (siehe dazu Stoll, BAO-Kommentar, Seite 2827, mit Hinweisen auf hg. Judikatur).

Die demgegenüber in der Beschwerde vorgetragene Rechtsauffassung, aufgrund der Berichtigung sei "selbstverständlich eine Berufung auch gegen den gesamten Bescheid zulässig", entspricht nicht der Rechtslage. Die Berufung gegen den Berichtigungsbescheid vom 21. Dezember 1992 richtete sich unbestritten nicht gegen die - ohnehin zugunsten der Beschwerdeführerin - durchgeführte Berichtigung. Die Berufung wurde damit zu Recht von der belangten Behörde als unzulässig zurückgewiesen.

Insgesamt war daher die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1995130161.X00

Im RIS seit

11.07.2001

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

© 2026 JUSLINE

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