



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 2. Oktober 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 3. September 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2006 bis 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in den Arbeitnehmerveranlagungen der Jahre 2006 bis 2008 die Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastungen iHv jeweils € 3.000,00 für 2006 und 2007 und iHv € 4.200,00 für 2008.

Über Vorhalt der Abgabenbehörde I.Instanz gab der Bw. bekannt, dass es sich bei den außergewöhnlichen Belastungen um Unterhaltszahlungen an seine in Indien lebenden Eltern handle, die er verpflichtend zu leisten habe. Zum Nachweis dieser Verpflichtung legte der Bw. ein in die deutsche Sprache übersetztes Dokument eines indischen Gerichtes, das die Verpflichtung für den Bw. ausspricht, vor. Diese Verpflichtung sei auch vom österreichischen Gericht im Zuge der Unterhaltsverhandlungen für seine Kinder anerkannt worden. Im Jahr 2008 komme zu den Unterhaltszahlungen an seine Eltern noch eine Anwaltsrechnung hinzu, welche ebenfalls im Zusammenhang mit den Unterhaltsverpflichtungen angefallen sei. Ebenfalls vorgelegt wurde eine Bestätigung des Vaters des Bw., mit welcher dieser an Eides

statt erklärt, dass er und seine Ehefrau für ihren Lebensunterhalt nicht über ausreichende Mittel verfügen und dass der Bw. sie im Finanzjahr 2006-2007 mit einem Bargeldbetrag iHv INR 90.000 unterstützt hat bzw. seit dem Jahr 2007 mit einem Betrag iHv INR15.000 pro Monat unterstützt.

In den Einkommensteuerbescheiden 2006 bis 2008 vom 3.9.2009 anerkannte das Finanzamt die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen nicht. Begründend wurde ausgeführt, dass Unterhaltsleistungen (Alimentationszahlungen, Heiratsausstattung, Unterstützungsleistungen für bedürftige Angehörige) nur dann als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen seien, wenn die Aufwendungen auch beim Unterhaltsberechtigten selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung führen könnten. Mangels dieser Voraussetzung könnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht anerkannt werden.

In der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2008 wurde – wie schon in der Vorhaltsbeantwortung - vorgebracht, dass es sich bei den als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen um Unterhaltszahlungen handle, zu deren Zahlung der Bw. gerichtlich verpflichtet sei. Die Nichtbezahlung der Unterhaltsleistungen würde in Indien mit Geld- bzw. Gefängnisstrafe geahndet werden. Die Voraussetzung der Zwangsläufigkeit gem. § 34 Abs. 1 Z 3 EStG liege somit vor.

Weiters wurde eingewendet, dass auch die Voraussetzung gem. § 34 Abs. 7 Z 4 im vorliegenden Fall gegeben sei. Die Unterhaltszahlungen des Bw. an seine Eltern in Indien würden im wesentlichen Medikamente- und Arztkosten sowie Beitragszahlungen zu Reparaturen und Erhaltungsarbeiten am Haus der Eltern betreffen. In Indien sei es leider nicht üblich, für Arztbesuche oder auch Reparaturen Rechnungen auszustellen, so dass ein Nachweis für derartige Ausgaben mittels Belegen nicht möglich sei.

Zusammenfassend wurde festgehalten, dass die Zahlungen des Bw. an seine Eltern jedenfalls als außergewöhnliche Belastung anzusetzen seien. Die Eltern würden selbst kein reguläres Einkommen beziehen und hätten mangels Krankenversicherung sämtliche Kosten, die neben den täglichen Kosten anfallen, selbst zu übernehmen, was ihnen jedoch auf Grund ihrer finanziellen Lage nicht möglich wäre und nur durch die Unterhaltszahlungen des Bw. erreicht werden könne.

Überdies wurde der Berufung ein weiteres Schreiben des Vaters des Bw. beigelegt, mit dem er bestätigt, dass während des Finanzjahres 2008-2009 (Anmerkung: damit sei in Indien der Zeitraum von April 2008 bis März 2009 gemeint) die Zahlungen des Bw. aus Rücksicht auf die gestiegenen Lebenshaltungskosten und Medikamente- sowie Arztkosten auf RS 300.000 erhöht worden sei. Zusätzlich habe der Bw. Beitragszahlungen zu Reparaturen und

Erhaltungsarbeiten am Haus und für verschiedene Geräte und Einrichtungsgegenstände geleistet. Der Betrag werde wahrscheinlich weiter erhöht werden müssen, nachdem er keine staatliche Pension erhalte und über keine Krankenversicherung verfüge.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21.1.2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass gem. § 34 Abs. 7 EStG 1988 laufende Unterhaltszahlungen an mittellose Angehörige (z.B. Eltern) von der Berücksichtigung nach § 34 EStG 1988 ausgenommen seien. Unterhaltsleistungen seien selbst dann vom Abzug ausgeschlossen, wenn eine rechtliche Verpflichtung – beispielsweise Notsituation der Eltern – zur Leistung bestehe.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 seien Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen auch dann nicht abzugsfähig, wenn ein zivilrechtlicher Vertrag oder ein gerichtlicher Vergleich eingegangen und damit ein Rechtstitel für die Zuwendungen geschaffen werde. Dies gelte auch dann, wenn eine solche Vereinbarung angefochten werde und zu einem Urteil führe, das den Steuerpflichtigen verpflichte. Darüber hinaus ergebe sich aus der Tatsache, dass lt. indischem Recht die Nachkommen mittelloser Eltern in Indien zu Unterhaltszahlungen gesetzlich verpflichtet sind, keine Außergewöhnlichkeit, da dieses Gesetz alle betreffe und der Bw. damit keine Ausnahme bilde.

Im Vorlageantrag wird im Wesentlichen das bisherige Vorbringen wiederholt und ergänzend eingewendet, dass die Feststellung des Finanzamtes, dass gem. § 34 Abs. 7 EStG 1988 laufende Unterhaltszahlungen an mittellose Angehörige (z.B. Eltern) von der Berücksichtigung nach § 34 EStG 1988 ausgenommen seien, nicht nachvollziehbar sei. Vielmehr seien gem. § 34 Abs. 7 EStG 1988 Unterhaltsleistungen dann abzugsfähig, wenn sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Dieser Fall liege hier vor. Bei den Unterhaltszahlungen des Bw. an seine Eltern (Krankheitskosten bzw. Medikamente- und Arztkosten sowie Beitragszahlungen zu Reparaturen und Erhaltungsarbeiten am Haus) handle es sich um typische Fälle von außergewöhnlichen Belastungen, die die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit im Falle von Vermögenslosigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Hinsichtlich der Zwangsläufigkeit wurde auf die Bestimmung des § 143 ABGB zur Unterhaltsverpflichtung von Kindern den Eltern gegenüber verwiesen.

Die Aufwendungen, für die die Unterhaltszahlungen des Bw. geleistet werden, seien bei den Eltern als außergewöhnliche Belastung anzusehen und daher iSd § 34 Abs. 7 Z 4 EStG beim Bw. abzugsfähig (vgl. dazu UFS vom 24.6.2009, RV/1472-W/09).

Über Vorhalt der Referentin des UFS legte der Bw. mit Schreiben vom 28.1.2011 eine Aufschlüsselung der getätigten Zahlungen, eine gerichtlich bestätigte Tätigkeitsbestätigung einer Krankenpflegerin für den Zeitraum ab 2006, eine Bestätigung des behandelnden Arztes über die angefallenen Kosten, Bestätigungen über die in den Jahren 2006 und 2008 für Reparaturen und Instandhaltungsarbeiten des Hauses angefallenen Kosten und diverse Unterlagen (medizinische Testergebnisse, Befunde etc.) vor.

Auf Grund der nachgereichten Belege wurde beantragt, zumindest nachstehende Aufwendungen für medizinische Versorgung sowie für die Erhaltung des Hauses als außergewöhnliche Belastung beim Bw. anzuerkennen:

2006: € 2.594,76

2007: € 2.946,68

2008: € 2.321,09

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Laufende Unterhaltsleistungen an Dritte sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie aufgrund einer rechtlichen Verpflichtung geleistet werden, wie etwa solche an die in Not geratenen Eltern oder an die geschiedene Ehegattin (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, 12. Lieferung, § 34, TZ 60). Dagegen sind zB Krankheitskosten der Kinder, des Ehepartners oder auch eines Elternteils beim Verpflichteten abzugsfähig, weil diese Aufwendungen auch beim Kind bzw. dem Ehepartner oder den Eltern als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig wären.

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, wenn die Belastung folgende Voraussetzungen erfüllt:

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

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa Erkenntnisse vom 28.11.2002, 2002/13/0077 oder vom 29.1.2002, 2001/14/0218) müssen alle drei

Voraussetzungen gleichzeitig erfüllt sein. Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus.

Berücksichtigungswürdige Unterhaltsleistungen an (mittellose) Angehörige beeinträchtigen nur bei Überschreiten des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) des Unterhaltsverpflichteten dessen wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich und können insoweit einkommensreduzierend zum Abzug kommen (vgl. UFS vom 25.11.2004, RV/1571-W/04; 24.6.2005, RV/0916-W/05 und vom 30.12.2005, RV/2005-W/03; sowie Doralt, EStG-Kommentar, Band III, zu § 34, Tz 60).

Als Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Selbstbehaltes gilt das Einkommen (§ 34 Abs. 5 EStG 1988) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung. Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988, anzusetzen.

Die Höhe des Selbstbehaltes wird durch Anwendung des jeweils zutreffenden Prozentsatzes nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 auf die Bemessungsgrundlage ermittelt.

Die im § 34 EStG angeführten Prozentsätze betragen bei einem Einkommen von

höchstens 7.300 Euro	6 %
mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro	8 %
mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro	10 %
mehr als 36.400 Euro	12 %

Der Prozentsatz für die Berechnung des Selbstbehaltes vermindert sich um je einen Prozentpunkt, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, bzw. für jedes Kind (§ 106).

Im berufungsgegenständlichen Fall ermittelt sich der Selbstbehalt wie folgt:

	2006	2007	2008
Bruttobezüge laut Lohnzettel	35.967,55	37.307,72	39.217,88
Sonstige Bezüge	4.946,70	5.046,60	5.475,53

- insgesamt einbehaltene SV-Beiträge	6.397,29	6733,79	7.020,47
Zwischensumme	34.516,96	35.620,53	37.672,94
- Sonderausgaben	160,02	160,02	160,02
- Werbungskosten	523,12	132,00	1.142,71
Einkommen nach Abs. 5	33.833,82	35.328,51	36.370,21

Das Einkommen nach § 34 Abs. 5 EStG 1988 des Bw. beträgt im Kalenderjahr 2006 € 33.833,82, im Kalenderjahr 2007 € 35.328,51 und im Kalenderjahr 2008 € 36.370,21, somit beträgt der Prozentsatz, welcher gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 anzuwenden ist 9 % (10% abzüglich 1 Prozentpunkt für 1 Kind).

Der Selbstbehalt beträgt daher gegenständlich für das Jahr 2006 € 3.045,04 für 2007 € 3.179,57 und für 2008 € 3.305,72. Da die lt. Schreiben vom 28.1.2011 aus dem Titel Unterhaltsleistungen geltend gemachten Aufwendungen (€ 2.594,76 bzw. € 2.946,68 bzw. € 2.321,09) den jeweils errechneten Selbstbehalt nicht übersteigen, ist die Voraussetzung der wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht erfüllt und können bei der Berechnung der Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 keine Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Eine Überprüfung, ob die übrigen Voraussetzungen (Außergewöhnlichkeit und Zwangsläufigkeit) hinsichtlich dieser Aufwendungen vorliegen, war somit nicht mehr vorzunehmen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Wien, am 9. März 2011