



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Angestellte, geb. 1975, in W, vertreten durch Mag. Knuth Bumiller, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Fleischmarkt 28/ Top 9, vom 13. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes 2/20/21/22 vom 17. April 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 (Arbeitnehmerveranlagung) entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) machte in ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung nachstehende Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung geltend:

Darstellung der Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung:

Gegenstand der Aufwendung:	Betrag
----------------------------	--------

Brille A	91,90
Kinderbetreuungskosten	8.056,00
Sprachreise Anzahlung A	180,00

Die geltend gemachten Kinderbetreuungskosten umfassten das Schulgeld an der M-Schule für den mj. A, geboren 1993 und den mj. T, geboren 1995 für das Kalenderjahr 2007. Mit dem Schulgeld wurde Schulsachaufwand (4.196,00 €) und Tagesheimbeitrag inkl. Essen (3.860,00 €) abgegolten. Diese Aufgliederung des Schulgeldes ergab sich aus der Bestätigung der Schule.

Das Finanzamt anerkannte die Kosten von insgesamt 1.827,90 € als außergewöhnliche Belastung. Davon kam noch ein Selbstbehalt von 1.750,25 € in Abzug. Der Bescheid errechnete eine Steuergutschrift von 58,56 €.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung erhoben. Die Bw führte darin aus, dass nicht nachvollziehbar sei, wie das Finanzamt die Höhe der außergewöhnlichen Belastung errechnet habe. Der Bescheid sei auch nicht ausreichend begründet, weil er nur auf die Begründung des Vorjahres verweise. Die Begründung des Vorjahres sei aber mit dem materiellen Inhalt des Bescheides nicht in Einklang zu bringen. Gehe man von der Begründung des Bescheides des Vorjahres aus, so hätten im Jahr 2007 4.487,30 € an außergewöhnlicher Belastung Berücksichtigung finden müssen. Es werde daher der Antrag gestellt, die Aufwendungen zumindest in dieser Höhe zu berücksichtigen und der Berufung stattzugeben.

Das Finanzamt entschied mit teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung. Als außergewöhnliche Belastung wurden die geltend gemachten Kosten für die Brille zwei Mal berücksichtigt. Die Aufwendungen für Kinderbetreuung wurden um den Aufwand für Schulsachaufwand in der Höhe von 4.196,00 € und eine Haushaltsersparnis für beide Kinder von insgesamt 1.800,00 € gekürzt zum Ansatz gebracht. Die Anzahlung für die Sprachreise fand keine Berücksichtigung. Begründend führte das Finanzamt aus, dass der Aufwand für Schulsachen und Sprachreisen durch die Familienbeihilfe abgegolten sei.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung wurde Berufung erhoben. Die Bw führte darin aus, dass die Behörde die außergewöhnliche Belastung nicht richtig ermittelt habe. Nach ständiger Spruchpraxis des UFS sei bei der Ermittlung der Haushaltsersparnis die Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge zu Grunde zu legen, woraus sich eine Haushaltsersparnis für beide Kinder von 470,88 € ergäbe. Dabei werde berücksichtigt, dass die Kinder kein Abendessen mehr bekämen und der Tagessatz daher nur zu 40 Prozent zum

Ansatz zu bringen sei. Weiters sei auch der Selbstbehalt nicht richtig berechnet worden. Darüber hinaus sei der allgemeine Steuerabsetzbetrag nicht berücksichtigt worden. Es werde beantragt, der Berufung vollinhaltlich stattzugeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde ist in ihrer Entscheidung von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Die Bw ist geschieden und berufstätig. Ihre beiden mj. Söhne (Geburtsjahr 1993 und 1995) besuchten im Streitjahr die M-Schule. In dieser Schule besteht auch eine Nachmittagsbetreuung mit Verpflegung. Die Kinder nützten den Tageshort von Montag bis Freitag bis jeweils 17.45 Uhr (ohne Abendessen).

Die Aufwendungen für die Betreuung inklusive Schulsachaufwand und Essen betrugen im Jahr 2007 für beide Kinder insgesamt 8.056,00 Euro.

Für eine Sprachreise des mj. A wurden 180,00 Euro für Anzahlung als Aufwendung getätigt.

Für den mj. A, geboren 1993 wurden Aufwendungen für eine Brille in der Höhe von 91,90 Euro getätigt.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen der Bw, den vorgelegten Belegen und Schulbestätigungen und ist insoweit nicht strittig.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen.

Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen: Sie muss außergewöhnlich sein (Z 1), sie muss zwangsläufig erwachsen (Z 2) und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Z 3). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein. Alle drei Voraussetzungen müssen gleichzeitig gegeben sein. Das Fehlen nur einer der im § 34 Abs. 1 genannten Voraussetzungen schließt den Anspruch auf die Steuerermäßigung bereits aus. Liegt zum Beispiel das Merkmal der Außergewöhnlichkeit nicht vor, so erübrigt sich eine Prüfung der Zwangsläufigkeit.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Das Gesetz stellt auf die Verhältnisse der Mehrzahl der Steuerpflichtigen ab. Aufwendungen, die bei der Mehrzahl der Steuerpflichtigen auftreten, sind keine außergewöhnliche Belastung. Das Merkmal der Außergewöhnlichkeit ist anhand objektiver Kriterien zu prüfen. Dem rein subjektiven Empfinden des Abgabepflichtigen kommt in diesem Zusammenhang keine Bedeutung zu.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 13. Dezember 1995, 93/13/0272, ausgesprochen, dass die Annahme der Außergewöhnlichkeit von Belastungen für die Beaufsichtigung von Kindern auf dem Gebiet des Einkommensteuerrechtes zu einer weiteren Ausdehnung ohnehin schon bestehender Diskriminierungen der auf das Einkommen nur einer der Ehepartner angewiesenen Familien führte. Dies deswegen, weil die im Gesetz ganz allgemein verankerte Verpflichtung der Eltern zur Beaufsichtigung ihres Kindes für sie in jedem Falle (ob nun beide Elternteile oder nur ein Elternteil berufstätig sind) Belastungen mit sich bringe, die keinesfalls außergewöhnlich, sondern im Gegenteil der geradezu typische Fall einer „gewöhnlichen“, d.h. unter gleichen Umständen alle Steuerpflichtigen treffenden, Belastung sind. Diese Belastung werde keineswegs dadurch zu einer „außergewöhnlichen“, dass sie in einem konkreten Fall nicht durch Aufgabe oder Einschränkung der beruflichen Tätigkeit eines der Elternteile, sondern durch Aufnahme einer bezahlten Beaufsichtigung bewältigt wird, wenn dieser Weg nach den bestehenden Familien- und Erwerbsverhältnissen der leichter gangbare und vor allem für die Eltern der wirtschaftlich vorteilhaftere ist.

Der Verfassungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 30. November 2000, B 1340/00 ausgesprochen, dass die Regelung der Kinderbetreuung (ob beide Elternteile berufstätig sind und für die Kinderbetreuung anderweitig sorgen oder ob ein Teil, statt erwerbstätig zu sein, die Hauptlast der Kinderbetreuung übernimmt) grundsätzlich Sache der privaten Lebensgestaltung ist. Dies ist auch im Falle einer Scheidung nicht anders zu beurteilen, da auch die Wahl des Familienstandes und die Obsorgeregelung im Rahmen der privaten Lebensgestaltung getroffen werden (siehe auch RV/3315-W/08 vom 30. April 2009).

Unterhaltsleistungen für ein Kind sind nach § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 in der vorliegenden Fall anzuwendenden Fassung durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 abgegolten. Der Verfassungsgerichtshof hat im oben zitierten Erkenntnis, B 1340/00 vom 30. November 2000, ausdrücklich ausgesprochen, dass die von der Verfassung geforderte steuerliche Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen für den Regelfall durch die Transferleistungen der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages erfolgt. Der Verfassungsgerichtshof hat in der Bestimmung des § 34 Abs. 7 EStG 1988 keine Verfassungswidrigkeit gesehen.

Im vorliegenden Fall sind im Sinne der obigen Ausführungen die Aufwendungen für Sprachreise und Schulsachaufwand zu den Unterhaltsleistungen zu zählen, welche durch die Familienbeihilfe abgegolten sind. Den Aufwendungen für Kinderbetreuung mangelt es – wie oben an Hand der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und Verfassungsgerichtshofes an der Außergewöhnlichkeit, sodass auch diese nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden können.

Die Aufwendungen für die Brille stellen als Krankheitskosten für Sehbehelfe eine außergewöhnliche und zwangsläufige Belastung dar, der sich die Bw nicht entziehen kann. Das Merkmal der wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, wie sich aus der Berechnung des Selbstbehaltes zeigt, ist jedoch nicht erfüllt, sodass es zu keiner steuerlichen Berücksichtigung kommt.

Die Bw wendet in ihrer Stellungnahme vom 26.6.2009 ein, dass in einem gleich gelagerten Fall (RV/0373-W/05) der Unabhängige Finanzsenat die Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung anerkannt hat. Den Ausführungen in der vorliegenden Berufungsentscheidung kann jedoch entnommen werden, warum in Übereinstimmung mit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und des Verfassungsgerichtshofes der Unabhängige Finanzsenat zum vorliegenden Ergebnis gelangte und warum er die in der angeführten Entscheidung RV/0373-W/05 vertretene Rechtsansicht weder aus den gesetzlichen Bestimmungen noch aus den zitierten Erkenntnissen ableiten konnte. Diesbezüglich wird auf die gleich lautende Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates jüngeren Datums verwiesen (RV/3315-W/08), welche in diesem Punkt auch im Verfahren vor dem Verfassungsgerichtshof nicht beanstandet wurde.

Hinsichtlich des allgemeinen Steuerabsetzbetrages wird ausgeführt, dass die Bestimmung des § 33 Abs. 3 EStG 1988 mit BGBl I 57/2004 mit Wirkung ab der Veranlagung 2005 ersatzlos aufgehoben wurde. Ein allgemeiner Steuerabsetzbetrag kann daher nicht mehr zum Ansatz gelangen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. Juni 2009