



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 13. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes W., vom 10. November 2004 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im streitgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger und selbständiger Arbeit.

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 machte er ua. außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 18.000,00 mit der Begründung geltend, seine Ehegattin sei im Jahre 2003 verpflichtet worden, eine Unterstützung, die sie für das Doktoratsstudium an der Universität in I., U., erhalten habe, wieder zurückzuzahlen. Dieser Betrag sei einerseits in Höhe von € 16.022,00 durch seine Ehegattin und andererseits in Höhe von € 18.000,00 durch ihn bezahlt worden.

Desweiteren wurde eine Bestätigung, datiert mit 16. Oktober 2003, von der k. Notenbank vorgelegt.

Das Finanzamt erkannte die Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen nicht an, da eine außergewöhnliche Belastung für Angehörige nur dann vorläge, wenn sie bei diesen selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würde. Ebenso sei die Zwangsläufigkeit der Entstehung der getätigten Zahlungen zu verneinen, da die Rückzahlung eine unmittelbare Folge eines Verhaltens darstelle, zudem sich der Bw. aus freien Stücken entschlossen habe, wie etwa die Darlehensrückzahlung nach Überwälzung der Rückzahlungsverpflichtung.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** führte der Bw. aus, dass seine Gattin im Zuge ihres Doktoratsprogrammes in den U. finanzielle Hilfe seitens der k. Notenbank in Anspruch genommen habe. Diese Unterstützung sei mit der Auflage gewährt worden, dass seine Gattin in K. eine Dienststelle antrete, sonst entstünde die Verpflichtung der Gattin dieses Darlehen zurückzuzahlen. Die beharrlichen Bemühungen nach Beendigung des Studiums eine entsprechende Dienststelle in K. zu finden, seien erfolglos geblieben. Aus diesem Umstand heraus sei seine Gattin gezwungen gewesen, eine anderweitige adäquate Anstellung anzunehmen. Die Änderung ihrer Lebensumstände sei demzufolge nicht aus freien Stücken erfolgt, sondern eine Frage der finanziellen Existenz gewesen. Die unter dem Existenzdruck gewählte Entscheidung habe die Verbindlichkeit zwangsläufig entstehen lassen.

Eine teilweise Refinanzierung der Ausbildungskosten sei durch eine Absetzbarkeit insofern gerechtfertigt, zumal seine Gattin seit Jahren österreichische Staatsbürgerin sei und die in Österreich anfallenden Steuern entrichte (Gleichheitsprinzip).

Ein nicht unerwählter Aspekt seien auch die dem österreichischen Staat durch das auswärtige Studium ersparten Studienkosten.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem unabhängigen Finanzsenat vor und vertrat die Ansicht, dass die Rückzahlung der finanziellen Unterstützung an die ko. Notenbank aus österreichischer Sicht nicht zwangsläufig erwachse und demnach keine außergewöhnliche Belastung darstelle.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

In § 34 Abs. 1 EStG 1988 werden die Voraussetzungen über das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung geregelt: Sie muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

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

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen

Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes (§ 36) zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt 6 % bei einem Einkommen von höchstens S 100.000, 8 % bei einem Einkommen von mehr als S 100.000 bis S 200.000, 10 % bei einem Einkommen von mehr als S 200.000 bis S 500.000, 12% bei einem Einkommen von mehr als S 500.000. Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, für jedes Kind (§ 106 EStG 1988).

Gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleistungen folgendes:

*"3. Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.*

*4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen."*

Wenn der Bw. ausführt, trotz beharrlicher Bemühungen habe seine Gattin nach Beendigung ihres Studiums in K. keine entsprechende Dienststelle gefunden und daher sei sie gezwungen gewesen, eine anderweitige Stellung anzunehmen und dies sei nicht aus freien Stücken geschehen, wird diesem Vorbringen entgegengehalten, dass seine Gattin jedoch aus freien Stücken ein Doktoratsstudium begonnen hat. Die Entscheidung, ein Doktoratsstudium der Volkswirtschaftslehre in den U. zu absolvieren, hat sie freiwillig mit dem Wissen auf sich genommen, wenn sie keine entsprechende Dienststelle in K. antritt, müsse sie die finanzielle Hilfe zurückzahlen. Auch wenn die Arbeitsplatzsituation in K. möglicherweise schwieriger und angespannter ist, als jene in Österreich, so ist doch die Gattin des Bw. aus freien Stücken die Verpflichtung gegenüber der k. Notenbank eingegangen.

Sofern der Bw. vorbringt, die Änderung der Lebensumstände seiner Gattin sei nicht freiwillig erfolgt, sondern eine aus Existenzdruck gewählte Entscheidung gewesen und dadurch sei die Verbindlichkeit zwangsläufig entstanden, wird darauf hingewiesen, dass um eine Zwangsläufigkeit von Aufwendungen zu beurteilen, die ursprüngliche Entscheidung, nämlich jene, die die Aufwendungen verursacht hat, maßgebend ist. Das Eingehen der finanziellen Verpflichtung der Gattin des Bw. stellt sich als Folge eines Verhaltens dar, zu welchem sie sich aus freien Stücken entschlossen hat, zumal sie mit dem Eintritt der sie nunmehr treffenden Folgen grundsätzlich rechnen musste.

Was nun die behauptete teilweise Zahlung der finanziellen Unterstützung durch den Bw. an seine Gattin angeht, ist dem Finanzamt grundsätzlich zuzustimmen, wenn es in Anwendung der – bereits oben ausgeführten - Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z. 4 EStG 1988 die

Aufwendungen des Bw. mangels einer außergewöhnlichen Belastung bei seiner Gattin als nicht abzugsfähig beurteilt.

Wenn der Bw. ausführt, eine teilweise Refinanzierung der Ausbildungskosten sei aus dem Grund gerechtfertigt, da seine Gattin seit Jahren österreichische Staatsbürgerin sei und die in Österreich anfallenden Steuern entrichte, wird hiezu vorgebracht, dass die Bestimmung des § 34 EStG 1988 klare Voraussetzungen für die Berücksichtigung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung vorgibt. Andere Gründe finden keine gesetzliche Deckung.

Der Bw. wendet auch noch ein, dass sich der österreichische Staat durch das auswärtige Studium Studienkosten erspart hätte. Dieser Einwand mag vielleicht zutreffen, ist jedoch für den vorliegenden Fall nicht entscheidungsrelevant. Wesentlich bei der außergewöhnlichen Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 ist nämlich, dass die Aufwendungen einen Steuerpflichtigen treffen und nicht die Republik Österreich. Dass die Aufwendungen die Gattin des Bw. und wie dieser vorgebracht hat auch ihn treffen, ist offensichtlich.

Hinsichtlich der vom Bw. behaupteten teilweisen Zahlung der finanziellen Unterstützung wurde ein Zahlungsbeleg in Fotokopie vorgelegt, dem zu entnehmen ist, dass die Gattin des Bw. als Zahlungspflichtige vorerst zur Gänze diesen Betrag bezahlt hat. Der Vermerk auf der Kopie, Aufteilung der Zahlung durch den Bw. und seine Gattin, kann nicht überzeugen. Auf dem Einzahlungsbeleg ist eindeutig der Name der Gattin vermerkt. Wenn der Bw. meint, er habe ihr gegenüber eine sittliche Verpflichtung, einen Teil der geleisteten Aufwendungen selbst zu übernehmen, so wäre – wenn nicht die Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z. 4 EStG 1988 existiere - vorerst die Frage zu klären, wann grundsätzlich eine sittliche Verpflichtung eines Steuerpflichtigen vorliegt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs bestimmt sich die sittliche Pflicht eines Steuerpflichtigen nach den Vorstellungen billig und gerecht denkender Menschen darüber, welches Verhalten von dem Betreffenden in seiner Lebenssituation erwartet werden kann, widrigenfalls ihm von der Gesellschaft, der er angehört, mit Missbilligung begegnet wird. Entscheidend ist daher nicht das subjektive Pflichtgefühl des Steuerpflichtigen, sondern der objektive Pflichtbegriff nach den herrschenden moralischen Anschauungen. Es reicht daher nicht aus, wenn das Handeln des Steuerpflichtigen menschlich verständlich ist, es muss vielmehr die Sittenordnung dieses Handeln gebieten (vgl. etwa VwGH\_9.9.1998, 94/14/0009). In Bezug auf den vorliegenden Berufsfall erfordere die Sittenordnung jedoch nicht, dass der Bw. einen Teil der Aufwendungen der Ehegattin trage; zumal die Ehegattin auf Grund ihrer schulischen Ausbildung durchaus in der Lage wäre, ihren Lebensunterhalt selbst zu bestreiten und ihre berufliche Existenz zu erhalten. Eine sittliche Pflicht und damit eine Zwangsläufigkeit der Aufwendungen in der teilweisen Bezahlung der finanziellen Unterstützung durch den Bw. wäre somit auch nach den allgemeinen Grundsätzen des § 34 EStG 1988 nicht gegeben. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. April 2005