



GZ. RV/0954-W/05

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Erhart Weiss, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 1. Bezirk betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Bw. beantragte in der am 18. Februar 2003 beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 die Berücksichtigung des Betrages von € 52.430,26 als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 und begründete dies wie folgt:

Er habe gemeinsam mit seiner Ehefrau auf Grundlage eines Beschlusses des Sofioter Bezirksgerichtes 59 vom 12. November 1999 den damals achtjährigen X., einen bulgarischen Staatsbürger, adoptiert und diesen am 10. Jänner 2000 in den Haushalt in Wien übernommen. Anfang Februar 2000 habe man feststellen müssen, dass das Kind schwerste Verhaltensstörungen, die ein Zusammenleben im Familienverband unmöglich gemacht hätten, aufgewiesen habe. In der Folge sei es zur Heimunterbringung des X. gekommen.

Auf Grund der Verhaltensstörungen des Minderjährigen sei die Adoption mit Beschluss des Sofioter Stadtgerichtes, 7. Gerichtshof des Ehekollegiums, vom 10. Juli 2001 rechtskräftig aufgehoben worden. Diese Entscheidung sei mit Beschluss des Obersten Gerichtshofes vom 25. Juni 2002 als in Österreich rechtswirksam anerkannt worden. Es sei vom bulgarischen Gericht zur Bedingung gemacht worden, dass der weitere Aufenthalt des X. in Österreich ermöglicht und sein Fortkommen durch eine entsprechende Unterhaltsdotations gesichert werde. Der Bw. habe daher am 21. Juni 2001 den Betrag von S 500.000,00 (€ 36.336,42) bei einem Wiener Notar treuhändig erlegt und am 22. Juni 2001 dem Minderjährigen das Anbot auf Abschluss eines entsprechenden Schenkungsvertrages gestellt. Dieses Anbot sei vom Kurator des Minderjährigen mit Erklärung vom 7. Dezember 2001 angenommen worden. Die Übergabe des Betrages sei bis zur rechtskräftigen Anerkennung des bulgarischen Adoptionsaufhebungsbeschlusses durch den Obersten Gerichtshof (Beschluss vom 25. Juni/29. August 2002) aufgeschoben gewesen und sei durch die Übergabebestätigung vom 14. November 2002 belegt. Die im Zusammenhang mit der Rückgängigmachung der Adoption des X. angefallenen Aufwendungen in Höhe von insgesamt € 52.430,26 würden sich aus den Kosten der Rechtsvertretung in Bulgarien in Höhe von € 1.487,77, dem Schenkungsbetrag in Höhe von € 36.336,42, den Kosten der Rechtsvertretung in Österreich in Höhe von € 13.615,39 und dem Honorar des Notars in Höhe von € 990,68 zusammensetzen.

Die Aufwendungen wurden im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 16. Dezember 2004 nicht als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 EStG 1988 berücksichtigt. Dies ist damit begründet, dass die betreffenden Aufwendungen weder aus tatsächlichen, noch rechtlichen oder sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen seien und daher keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des EStG 1988 vorliege.

Da bei einer Adoption eines Kindes die Zwangsläufigkeit fehle, könnten auch damit in Zusammenhang stehende Ausgaben nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 erhobenen Berufung vom 20. Jänner 2005 machte der Bw. Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit

des Inhaltes geltend. Die Ablehnung einer Berücksichtigung der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung sei offensichtlich auf ein intellektuell nicht verarbeitetes Stichwort "Adoption" aus einem Einkommensteuerkommentar zurückzuführen. Es gehe nicht um die Berücksichtigung der Kosten einer Adoption, sondern um den Aufwand für die Aufhebung einer Adoption und deren rechtliche Anerkennung im Inland. Für diesen Aufwand fehle es an einem rechtlich beachtlichen unmittelbaren Kausalzusammenhang zwischen Ursache (Adoption) und schließlicher Folge (Aufhebung). Die Situation des Bw. sei jener gleichzuhalten, in der einem Steuerpflichtigen die Prozesskosten für einen erfolgreich geführten Vaterschaftsprozess als zwangsläufig entstanden zuerkannt und damit als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt worden seien (VwGH 3.3.1992, 88/14/0011).

Die Kosten der Adoptionsaufhebung würden den Bw. persönlich betreffen. Sie seien ihm im Hinblick auf die Beteiligung seiner Ehefrau am Verfahren auch aus einer rechtlichen und sittlichen Verpflichtung entstanden bzw. seien sie von ihm aus der sich aus den konkreten familienrechtlichen Verhältnissen ergebenden Zwangsläufigkeit getragen. Zur Bescheinigung dafür, dass der zur Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung geltend gemachte Aufwand dem Bw. zwangsläufig aus tatsächlichen, rechtlichen und sittlichen Gründen erwachsen sei, berufe man sich auf die Begründung der Entscheidung des Obersten Gerichtshofes vom 25. Juni 2002, mit der die in Bulgarien verfügte Aufhebung der Adoption für das Inland anerkannt worden sei. Die Begründung der der Berufungsschrift beiliegenden Entscheidung des Obersten Gerichtshofes werde zum integrierenden Bestandteil der Berufung erhoben. Das im Haushalt aufgenommen gewesene Kind X. und die medialen Folgen seiner Heimunterbringung hätten beim Bw. und seiner Ehegattin zu psychischen Erkrankungen gleichzuhaltenden Erschöpfungszuständen geführt, die auch die ärztliche Betreuung bis zum Ergehen der oberstgerichtlichen Entscheidung erforderlich gemacht hätten. Die Aufhebung der Adoption und deren Anerkennung im Inland seien zur Erhaltung bzw. Wiedergewinnung der Gesundheit des Bw. und seiner Ehegattin notwendig gewesen.

Der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachte Aufwand sei dem Grunde und der Höhe nach zwangsläufig entstanden. Die Begründung des angefochtenen Bescheides lasse erkennen, dass das Finanzamt den Untersuchungsgrundsatz vernachlässigt habe. Insbesondere sei in Verletzung der bestehenden Verfahrensgrundsätze auf eine allfällige Notwendigkeit der Beweisführung nicht hingewiesen worden.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 3. Mai 2005 als unbegründet abgewiesen. Diese Entscheidung ist wie folgt begründet:

Eine Belastung erwachse zwangsläufig im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988, wenn sich der Steuerpflichtige ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen könne. Eine Belastung erwachse nicht zwangsläufig, wenn sie unmittelbar Folge eines Verhaltens sei, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen habe.

Aufwendungen, deren Ursache der Abschluss eines Adoptionsvertrages gewesen sei, seien grundsätzlich keine zwangsläufig erwachsenen Aufwendungen, denn der Abschluss eines Adoptionsvertrages sei notwendigerweise ein Verhalten, zu dem sich ein Partner dieses Vertrages aus freien Stücken entschlossen habe (vgl. VwGH 23.10.1984, 84/14/0081). Somit fehle auch der Aufhebung der Adoption das wesentliche Merkmal der Zwangsläufigkeit und die Kosten könnten nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Der Bw. stellte mit Anbringen vom 11. Mai 2005 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies zur Begründung auf die Ausführungen in der Berufung.

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

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988, BGBl.Nr. 400/1988, sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

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

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung 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.

§ 34 EStG 1988 räumt dem unbeschränkt Steuerpflichtigen einen Rechtsanspruch auf Abzug außergewöhnlicher Belastungen bei der Ermittlung des Einkommens ein, wenn alle in den Abs. 2 bis 4 aufgezählten Voraussetzungen gleichzeitig erfüllt sind. Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus, und die Abgabenbehörde ist davon enthoben, zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen zutreffen oder nicht (VwGH 28.11.2002, 2002/13/0077).

Grundsätzlich sind außergewöhnliche Belastungen von Amts wegen zu berücksichtigen (Rechtsanspruch), sobald sie der Abgabenbehörde bekannt werden. Allerdings ist die Behörde wie bei sämtlichen im Interesse des Abgabepflichtigen gelegenen Abzugsposten nicht zu besonderen Ermittlungen verpflichtet. Der Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung jener Umstände, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt wird, obliegt in erster Linie dem Steuerpflichtigen (vgl. VwGH 19.11.1998, 95/15/0071; VwGH 24.11.1999, 94/13/0255; VwGH 15.9.1999, 93/13/0057).

Nach der Rechtsprechung tritt die amtswegige Ermittlungspflicht gegenüber der Behauptungs- und Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen in den Hintergrund, wenn die Behörde nur auf Antrag tätig wird. Darüber hinaus tritt der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung generell bei Begünstigungsbestimmungen in den Hintergrund.

Im gegenständlichen Fall war der dem Begehren des Bw. auf Anerkennung von (im einzelnen angegebenen) Ausgabenbeträgen als außergewöhnliche Belastungen zugrunde liegende Sachverhalt, nämlich die Rückgängigmachung der Adoption des Kindes X., dem Finanzamt aus der Beilage zur Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 bekannt. Auf Grund der Klarheit und Glaubwürdigkeit der Ausführungen des Bw. kann kein Bedarf für weitere Sachverhaltsmittlungen durch das Finanzamt erkannt werden.

Entgegen dem Vorbringen des Bw. bestand daher im konkreten Fall keine im Verfahrensrecht begründete Verpflichtung des bescheiderlassenden Finanzamtes, den Bw. auf eine "allfällige Notwendigkeit der Beweisführung" hinzuweisen.

Dem Vorbringen des Bw., dass es anlässlich der Erlassung des angefochtenen Bescheides zur Verletzung von Verfahrensvorschriften infolge Vernachlässigung des Untersuchungsgrundsatzes durch das Finanzamt gekommen wäre, kann somit nicht gefolgt werden.

Die Versagung der vom Bw. begehrten Berücksichtigung der ihm im Jahr 2002 erwachsenen Aufwendungen für die Aufhebung der Adoption des Kindes X. als außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 wurde vom Finanzamt mit dem Fehlen der in § 34

Abs. 3 EStG 1988 geforderten Zwangsläufigkeit des Erwachsens von Belastungen im Zusammenhang mit einer Adoption begründet.

Der zweite Satz der Begründung des angefochtenen Bescheides lautet: *"Da bei einer Adoption eines Kindes die Zwangsläufigkeit fehlt, konnten auch die in Zusammenhang stehenden Ausgaben nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden."*

Anhand dieser Textierung kann nicht, wie vom Bw. angesprochen wurde, angenommen werden, dass das Finanzamt unter Zugrundelegung einer sachverhaltswidrigen Annahme über die steuerliche Behandlung der Kosten einer Adoption und nicht über jene einer Rückgängigmachung einer Adoption entschieden hätte.

Vielmehr kann dieser Satz unter Bedachtnahme auf den vorliegenden Kontext nur so verstanden werden, dass die Kosten der Rückgängigmachung der Adoption des Kindes X. deshalb vom Finanzamt nicht als zwangsläufig erwachsen beurteilt wurden, weil diese als mit der vom Bw. und seiner Ehegattin aus freien Stücken vorgenommenen Adoption des Kindes X. in ursächlichem Zusammenhang stehend gewertet wurden.

Wie aus der Begründung der Berufungsvorentscheidung zu entnehmen ist, stützt sich die vom Finanzamt vorgenommene rechtliche Würdigung des Sachverhalts auf die im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 23.10.1984, 84/14/0081) getroffenen Aussagen.

Demgemäß bestehen zwingende tatsächliche oder rechtliche Gründe für das Auflaufen von durch Abschluss eines Adoptionsvertrages verursachten Kosten nicht. Sittliche Gründe könnten in einem ganz ausnahmsweise gelagerten Sonderfall gegeben sein.

Dieses das Bestehen zwingender tatsächlicher oder rechtlicher und auch sittlicher Gründe von Ausgaben und damit deren Anerkennung als außergewöhnliche Belastungen verneinende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes betrifft die steuerliche Behandlung von durch Abschluss eines Adoptionsvertrages verursachten Kosten.

Da der Bw. jedoch die Anerkennung der ihm durch die Rückgängigmachung der Adoption des Kindes X. entstandenen Ausgabenbeträge in Höhe von insgesamt € 52.430,26 als außergewöhnliche Belastungen begehrt, kann die Kernaussage dieses höchstgerichtlichen Erkenntnisses nicht unreflektiert für den gegenständlichen Fall übernommen werden.

Der Sachverhalt Rückgängigmachung einer Adoption kann im Hinblick auf die steuerliche Behandlung der dafür aufgewendeten Kosten nicht ohne weitere Auseinandersetzung mit den Umständen des Einzelfalles mit jenem der Vornahme einer Adoption gleichgesetzt werden.

Die Aufhebung einer Adoption ist nur aus bestimmten gesetzlich geregelten Gründen möglich und erfordert ein gesondertes rechtsgeschäftliches Handeln der Beteiligten.

Die Argumentation des Finanzamtes in der Begründung der Berufungsvorentscheidung, dass hinsichtlich der Aufhebung einer Adoption das Merkmal der Zwangsläufigkeit deshalb fehlen würde, weil der Abschluss eines Adoptionsvertrages ein auf freien Entschluss der Adoptiveltern zurückführbares Verhalten sei, erscheint auf den ersten Blick durchaus logisch.

Es ist gewiss richtig, dass es ohne die vom Bw. und seiner Ehegattin aus privaten Gründen initiierte Adoption des Kindes X. keine Aufhebung dieser Adoption gegeben hätte.

Zumal der Rechtsakt Adoption und der Rechtsakt Aufhebung dieser Adoption aber jeweils gesonderter rechtsgeschäftlicher Handlungen bedürfen, wäre eine solche gedankliche Reduktion nicht sachgerecht.

Insoweit ist dem Berufungsvorbringen, dass es an einem rechtlich beachtlichen unmittelbaren Kausalzusammenhang zwischen Ursache (Adoption) und schließlicher Folge (Aufhebung) fehle, beizupflichten.

Die Adoption eines Kindes erfolgt im Rahmen der Privatautonomie.

Als Mittel zur Selbstgestaltung rechtlicher Verhältnisse ist dafür ein Rechtsgeschäft im Sinne von Willenserklärungen, die auf die Herbeiführung von Rechtsfolgen gerichtet sind, erforderlich. Nach den Rechtsnormen des Familienrechts ist eine Adoption die künstliche Nachbildung des durch eheliche Geburt entstehenden Eltern-Kind-Verhältnisses durch rechtlichen Akt.

Mit der aus privaten Gründen vom Bw. und seiner Ehegattin auf Grund freien Entschlusses initiierten Adoption des Kindes X. wurde ein Rechtszustand geschaffen, nämlich ein Eltern-Kind-Verhältnis zwischen dem Bw. und seiner Ehegattin einerseits und dem Kind X andererseits.

Die im Zusammenhang mit der Adoption des Kindes X. vom Bw. getätigten Ausgaben wären gemäß der oben angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung mangels der geforderten Zwangsläufigkeit des Erwachsens der Belastungen (§ 34 Abs. 3 EStG 1988) nicht als außergewöhnliche Belastungen zu werten gewesen.

Ein durch Adoption geschaffenes Eltern-Kind-Verhältnis unterscheidet sich von einem biologischen Eltern-Kind-Verhältnis durch die Möglichkeit der Rückgängigmachung aus bestimmten gesetzlich normierten Gründen.

Die Aufhebung der Adoption des Kindes X. erfolgte über Initiative des Bw. und seiner Ehegattin. Die zu diesem Entschluss führenden Gründe wurden vom Bw. glaubwürdig dargelegt.

Wie aus den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen ist, wurde die Zerrüttung des Eltern-Kind-Verhältnisses vom zuständigen Gericht in Bulgarien als Grund für die Aufhebung der Adoption des Kindes X. anerkannt. Dieser Gerichtsbeschluss wurde auch vom OGH bestätigt.

Die Gerichte hatten in ihrem Kompetenzbereich auf Grundlage familienrechtlicher Normen über den Gegenstand Aufhebung der Adoption zu entscheiden.

Der Gegenstand dieses Berufungsverfahrens ist die abgabenrechtliche Beurteilung der im Zusammenhang mit der Rückgängigmachung der Adoption des Kindes X. vom Bw. getätigten Ausgaben. Diese Entscheidung hat ausschließlich auf Grundlage des Abgabenrechts (§ 34 EStG 1988) zu erfolgen.

Daher kann aus der Tatsache der Aufhebung der Adoption des Kindes X. durch Gerichtsentscheidung aus dem Grunde der Zerrüttung des Eltern-Kind-Verhältnisses nicht geschlossen werden, dass die vom Bw. damit in Zusammenhang getätigten Ausgaben zwangsläufig im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwachsen sind.

Der Sachverhalt Aufhebung der Adoption des Kindes X. aus dem Grunde der Zerrüttung des Eltern-Kind-Verhältnisses bedarf im Normenbereich Abgabenrecht einer entsprechenden rechtlichen Würdigung.

Wie bereits dargelegt wurde, erwächst eine Belastung dem Steuerpflichtigen nur dann zwangsläufig (§ 34 Abs. 3 EStG 1988), wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Die Zwangsläufigkeit eines Aufwandes ist stets nach den Umständen des Einzelfalles zu prüfen. Schon aus der Wortfolge "wenn er (der Steuerpflichtige) sich ihr ..... nicht entziehen kann" ergibt sich mit aller Deutlichkeit, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 leg.cit. ebenso wenig Berücksichtigung finden können wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden, oder die sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (VwGH 29.1.2002, 2001/14/0218).

Der Bw. beruft sich darauf, dass ihm der im Zusammenhang mit der Rückgängigmachung der Adoption des Kindes X. als außergewöhnliche Belastung geltend gemachte Aufwand aus tatsächlichen, rechtlichen und sittlichen Gründen erwachsen sei.

Nach herrschender Lehre sind unter tatsächlichen Gründen Ereignisse zu verstehen, die unmittelbar den Steuerpflichtigen betreffen, wie etwa eigene Krankheitskosten.

Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen kann aus dem Verhältnis des Steuerpflichtigen zu anderen Personen erwachsen. Erwächst eine Belastung aus der Erfüllung einer Rechtspflicht, so muss bereits die Übernahme der Rechtspflicht das Merkmal der (rechtlichen oder



sittlichen) Zwangsläufigkeit aufweisen. Ebenso wie die Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen kann eine solche aus sittlichen Gründen nur aus dem Verhältnis zu anderen Personen erwachsen. Eine sittliche Verpflichtung kommt in erster Linie gegenüber nahen Angehörigen in Betracht, soweit nicht ohnehin hinsichtlich dieses Personenkreises eine rechtliche Verpflichtung besteht (eheliche Beistandspflicht nach § 90 ABGB).

Wie aus § 34 Abs. 3 EStG 1988 und der dargestellten dazu ergangenen höchstgerichtlichen Rechtsprechung zu entnehmen ist, kann vom Vorliegen der Zwangsläufigkeit eines Aufwandes nur dann ausgegangen werden, "wenn er (der Steuerpflichtige) sich ihr ..... nicht entziehen kann".

Daher kommt der Beantwortung der Frage, ob die im Zusammenhang mit der Rückgängigmachung der Adoption des Kindes X. angefallenen Kosten Aufwendungen sind, denen sich der Bw. nicht entziehen konnte oder ob diese Aufwendungen auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Bw. vorsätzlich herbeigeführt wurden, oder die sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem er sich aus freien Stücken entschlossen hat, entscheidungserhebliche Bedeutung zu.

Für den Entschluss des Bw. und seiner Ehegattin, die Aufhebung der Adoption des Kindes X. zu betreiben war ausschlaggebend, dass durch das Zusammenleben mit dem verhaltensgestörten Kind eine ausgesprochen belastende Situation entstanden war und sogar gesundheitsgefährdende Erschöpfungszustände bei den Adoptiveltern die Folge waren.

Die Entscheidung des Bw. und seiner Ehegattin, die durch die Adoption des Kindes X. entstandenen negativen Lebensbedingungen durch eine Rückgängigmachung dieser Adoption zu ändern, ist nachvollziehbar und menschlich verständlich.

Initiativen von Menschen zur Änderung von sie persönlich belastenden oder krankmachenden Lebensumständen sind jedoch grundsätzlich Phänomene, die auf ein Handeln aus freien Stücken zurückzuführen sind. Es liegt in der Natur der Sache, dass im privaten Lebensbereich als unerträglich wahrgenommene Zustände bei den Betroffenen das subjektive Empfinden eines Zwanges zur Vornahme von Änderungen erzeugen. Das ändert aber nichts daran, dass zur Herbeiführung von Änderungen von Lebensumständen stets ein Verhalten bzw. Handeln erforderlich ist, zu dem sich Personen aus freien Stücken entschließen.

In derartigen Fällen kann demnach entsprechend der oben dargestellten Rechtslage generell nicht davon ausgegangen werden kann, dass Belastungen zwangsläufig im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 entstanden sind.

Für den konkreten Fall bedeutet dies, dass die dem Bw. im Zusammenhang mit der Rückgängigmachung der Adoption des Kindes X. entstandenen Kosten die Folge eines Handelns sind, zu dem sich der Bw. und seine Ehegattin im Rahmen der privaten Lebensführung aus freien Stücken entschlossen haben.

Somit sind diese Belastungen dem Bw. nicht zwangsläufig gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwachsen, da es nicht zutreffend ist, dass er sich ihnen aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen konnte.

Aus dem vom Bw. in der Berufung angeführten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 3.3.1992, 88/14/0011) können keine zu einer anderen Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes führenden Grundsätze entnommen werden. Mit diesem Erkenntnis wurde ausgesprochen, dass Prozesskosten, die der Abgabepflichtige als obsiegende Partei in einem Vaterschaftsprozess zu tragen hat, gegebenenfalls als außergewöhnliche Belastungen anzusehen sind.

Die Situation des Bw. und seiner Ehegattin, die ihre Lebensverhältnisse durch die Rückgängigmachung der Adoption des Kindes X. aus freiem Entschluss verändern wollten, kann nicht gleichgesetzt werden mit der Situation eines Beklagten in einem ihm aufgezwungenen Vaterschaftsprozess.

Die Versagung der Berücksichtigung der vom Bw. für das Jahr 2002 geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von € 52.430,26 als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 EStG 1988 durch das Finanzamt ist zu Recht erfolgt.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 12. September 2005