



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 1

GZ. RV/1027-G/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Artner WP/Stb GmbH, 8200 Gleisdorf, Ludersdorf 201, vom 20. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 14. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet *abgewiesen*.

Entscheidungsgründe

Laut Abgabeninformationssystem reichte die Bw. am 5. Oktober 2009 ihre Abgabenerklärung beim Finanzamt ein.

Gegen den in der Folge – erklärungsgemäß - erlassenen Bescheid des Finanzamtes erhob die Bw. Berufung und begründete dies lediglich damit, es stünden ihr außergewöhnliche Belastungen iHv. € 4.605,20 (Aufwendungen von insgesamt € 5.516,76 abzüglich Selbstbehalt von € 911,56) zu.

Über Vorhalt des Finanzamtes übermittelte die Bw. mit Eingabe vom 4. November 2009 eine Aufstellung der geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen samt Bezug habender Belege (Rechnungen). Diese Aufstellung gliederte sich wie folgt:

Rechtsanwaltskosten XY & Partner, Re. vom 16.6.2008	€ 4.952,16
Div. Heilbehelfe (Brillen und Linsen)	<u>€ 564,60</u>
	€ 5.516,76

Abzüglich Selbstbehalt	- 911,56
außergewöhnliche Belastung sohin	4.605,20

Im Kopf der Anwaltsrechnung ist der Name des Sohnes der Bw. angeführt. Aus den vorgelegten Belegen ist weiters zu ersehen, dass die Bw. am 10. April 2008 an den Anwalt ein „Honorarakonto“ von € 2.000,- (bar) geleistet und am 18. Juni 2008 einen Betrag von € 2.400,- per Banküberweisung zur Einzahlung gebracht hat.

Bezüglich der Anwaltskosten teilte die Sachbearbeiterin der die Bw. vertretenden Wirtschaftsprüfungskanzlei dem Finanzamt via Mail vom 11. November 2009 Folgendes mit:

„Der Sohn der [Bw.], BS, war drogenabhängig und hat im Zuge dieser Krankheit eine Person körperlich verletzt. [Die Bw.] wusste, dass es mithilfe eines guten Anwalts möglich sei, ein Strafverfahren abzuwenden – da er ja im Zeitpunkt des Delikts unter Drogeneinfluss stand – und dafür eine Therapie für ihren Sohn zu erwirken. BS hat diese Therapie bekommen und wird nun in einer Drogenentzugsanstalt therapiert.“

Mit seiner Berufungsvorentscheidung brachte das Finanzamt lediglich den Aufwand von € 564,60 (für Heilbehelfe) in Ansatz, welcher jedoch steuerlich ohne Auswirkung blieb, da er unter dem Selbstbehalt lag. Die Nichtberücksichtigung der Anwaltskosten wurde unter Hinweis auf die LStR (Rz 905) begründet: Bei Anwalts- bzw. Prozesskosten sei die Zwangsläufigkeit zu verneinen, wenn die Prozessführung lediglich eine direkte oder indirekte Verhaltensfolge darstelle.

Im Vorlageantrag wurde ergänzend ausgeführt: BS, der Sohn der Bw., sei wegen Suchtgiftdelinquenz und Beschaffungskriminalität in einem vorangegangenen Strafverfahren zu einer Freiheitsstrafe verurteilt worden. Er sei nicht berufstätig und erziele keine Einkünfte. Die Bw. habe „mit Hilfe einer rechtsfreundlichen Vertretung“ einen Strafaufschub erwirkt, damit sich ihr Sohn einer stationären Langzeittherapie unterziehen habe können. Auf Grund seiner schweren Krankheit habe ihr Sohn seine Selbsterhaltungsfähigkeit verloren, er habe ohne Hilfe von Dritten keine Existenzgrundlage mehr. Die Bw. treffe als Mutter eine Unterhaltsverpflichtung. Die Prozesskosten seien Folgekosten der schweren Krankheit ihres Sohnes. Die Bw. habe diese als Unterhaltsverpflichtete tragen müssen. Die gegenständlichen Prozesskosten wären auf Seiten des BS sehr wohl als außergewöhnliche Belastung abzugänglich. Die Inanspruchnahme der rechtlichen Vertretung habe zu einer wesentlichen Abänderung des Strafurteiles geführt; durch die Wandlung der Freiheitsstrafe in einen stationären Therapieaufenthalt könne man von einem Freispruch im weitesten Sinne sprechen. Die vorliegenden Kosten seien gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 und 5 EStG abzugänglich.

Der UFS hat in den Bezug habenden Strafakt des LG für Strafsachen Graz (GZ: 1Hv1) Einsicht genommen. Daraus geht hervor: Dem Sohn der Bw. wurde mit Gerichtsbeschluss vom 6. März 2008 für das gesamte Verfahren ein Verfahrenshilfeverteidiger nach § 61 Abs. 2 StPO beigegeben. Die zuständige Rechtsanwaltskammer hat auf Grund dieses Beschlusses die Rechtsanwältin Mag. AB zur Verteidigerin des Beschuldigten bestellt. Mit Eingabe vom 14. April 2008 wurde dem Gericht bekannt gegeben, dass der Beschuldigte BS Dr. XY mit seiner Vertretung im Strafverfahren beauftragt hat. Der Sohn der Bw. wurde mit Urteil des Gerichtes vom 9. Juni 2008 des Verbrechens des versuchten Raubes sowie der Vergehen des unerlaubten Umganges mit Suchtgiften, des versuchten Diebstahles und der (teils versuchten) Körperverletzung schuldig gesprochen und hiefür zu einer 15-monatigen Freiheitsstrafe verurteilt. Der Vollzug eines Teils dieser Strafe im Ausmaß von zehn Monaten wurde unter Setzung einer dreimonatigen Probezeit bedingt nachgesehen. Die verbüßte Vorhaft von ca. drei Monaten wurde auf die verhängte Freiheitsstrafe angerechnet. Unter Einem wurde dem Sohn der Bw. die Weisung erteilt, sich einer stationären Drogenentziehungstherapie zu unterziehen und deren Beginn innerhalb von zwei Monaten nach der Enthaltung nachzuweisen. Eine bedingte Entlassung wurde zunächst abgelehnt. Mit Beschluss des Gerichtes vom 24. Juni 2008 wurde dem Verurteilten jedoch ein vorläufiger Strafaufschub gewährt, um sich der notwendigen ärztlichen und therapeutischen Behandlung zu unterziehen. BS hat sich in der Folge der angewiesenen stationären gesundheitsbezogenen Maßnahme unterzogen, die über ihn verhängte (restliche) Freiheitsstrafe wurde letztlich mit Gerichtsbeschluss vom 16. Juni 2010 unter Bestimmung einer Probezeit von drei Jahren (sowie unter Anordnung der Bewährungshilfe) bedingt nachgesehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss für deren steuerliche Berücksichtigung 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 erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 leg. cit.).

Nach der Judikatur liegen zwangsläufige Aufwendungen dann nicht vor, wenn sich die Aufwendungen als Folge eines Verhaltens darstellen, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (*Doralt*, EStG 11. Auflage, § 34 Tz 37, mwN).

Tatsächliche Gründe sind solche, die unmittelbar den Steuerpflichtigen selbst betreffen. Unter rechtlichen Gründen sind solche zu verstehen, die dem Pflichtigen eine Belastung auf Grund einer rechtlichen Verpflichtung auferlegen. Sittliche Gründe können nur aus dem Verhältnis zu anderen Personen erwachsen; eine sittliche Verpflichtung kommt in erster Linie gegenüber nahen Angehörigen in Betracht (*Doralt*, aaO, § 34 Tz 38ff.).

Es reicht nicht aus, dass das Handeln des Steuerpflichtigen menschlich verständlich, wünschens- oder lobenswert erscheint. Bei der Übernahme von Prozesskosten eines nahen Angehörigen liegt in der Regel Zwangsläufigkeit nicht vor (zB *Doralt*, EStG 11. Auflage, § 34 Tz 41, und die dort angeführte Rechtsprechung). Es besteht grundsätzlich keine sittliche Pflicht, seinem straffällig gewordenen erwachsenen Kind die Resozialisierung zu ermöglichen oder ihm den Strafverteidiger zu bezahlen. Eine etwas differenziertere Sichtweise könnte allerdings nach Ansicht des BFH allenfalls bei Jugendsträftätern geboten sein (vgl. dazu die bei *Doralt*, aaO, § 34 Tz 42 zitierte Judikatur).

Das Gesetz schließt in seiner Bestimmung des § 34 Abs. 7 EStG Unterhaltsleistungen im Wesentlichen als außergewöhnliche Belastungen aus (*Doralt*, aaO, § 34 Tz 56). Unterhaltsleistungen sind nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden (§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG).

Kosten, die im Zusammenhang mit einem Strafprozess anfallen, sind nach Judikatur und Lehre nur dann als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig, wenn sie einem letztlich freigesprochenem Angeklagten erwachsen (s. zB Jakom/*Baldauf* EStG, 2010, § 34 Rz 90, mwN).

In Anbetracht dieser Rechtslage sowie des eingangs dargestellten Sachverhaltes konnte der Berufung aus folgenden Gründen nicht stattgegeben werden:

Die Bw. macht geltend, die Prozesskosten stellten Folgekosten der schweren Krankheit ihres Sohnes dar und hätten von ihr als Unterhaltsverpflichteter getragen werden müssen.

Anwaltskosten im Zusammenhang mit einem Strafprozess kommen nur dann als abzugsfähige außergewöhnliche Belastungen in Betracht, wenn der Angeklagte letztlich freigesprochen wurde. Der Sohn der Bw. wurde jedoch mit Urteil des zuständigen Strafgerichtes vom 9. Juni 2008 des Verbrechens des versuchten Raubes sowie mehrerer Vergehen schuldig gesprochen und hiefür zu einer 15-monatigen Freiheitsstrafe verurteilt. Die Voraussetzungen

für die steuerliche Anerkennung der geltend gemachten Kosten sind daher schon aus diesem Grunde nicht gegeben. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass ein Teil der Strafe bedingt nachgesehen und dem Sohn der Bw. vorläufiger Strafaufschub gewährt wurde, um sich einer ärztlichen und therapeutischen Behandlung zu unterziehen, bzw. letztlich auch die restliche Freiheitsstrafe unter Setzung einer Probezeit bedingt nachgesehen wurde. Fakt ist somit, dass die strittigen Anwaltskosten ein Strafverfahren betreffen, in dem Herr BS rechtskräftig schuldig gesprochen und zu einer Freiheitsstrafe verurteilt wurde. Darin, dass dem Sohn der Bw. unter Einem die Weisung erteilt wurde, sich einer einschlägigen Therapie zu unterziehen, und ihm letztendlich auch ein Teil der Strafe bedingt nachgesehen wurde, ist nicht – wie die Bw. vermeint – ein „Freispruch im weitesten Sinn“ zu erblicken.

Den fraglichen Aufwendungen war aber noch aus weiteren Gründen der Abzug zu versagen:

Der Bw. ist zwar grundsätzlich zuzugestehen, dass es menschlich verständlich erscheint, dass sie die gegenständlichen Anwaltskosten für ihren Sohn getragen hat. BS war zum Zeitpunkt der strafrechtlichen Verurteilung gerade einmal 19 Jahre alt, er zeigte eine starke Neigung zum Alkohol- und Drogenkonsum und auf Grund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse wäre es ihm wohl schwer möglich gewesen, die Anwaltsrechnung aus eigenen Mitteln (allein) zu begleichen. Die persönlichen Angaben im Strafakt zeigen, dass es sich beim Sohn der Bw. um ein innerlich noch nicht gefestigtes, erst heranwachsendes Kind mit unstetem Aufenthalt handelt (bzw. gehandelt hat). Da BS (zumindest zum damaligen Zeitpunkt) noch keine (mehr oder weniger) gefestigte, selbständige Lebensstellung erlangt hatte, kam der Bw. jedenfalls noch eine gesteigerte Verantwortung für ihren Sohn zu. Die Möglichkeit der Abzugsfähigkeit der gegenständlichen Anwaltskosten wäre daher – zumindest nach der deutschen Judikatur - nicht von Vornherein gänzlich von der Hand zu weisen (s. dazu zB BFH, BStBl. 2004 II, 267).

Aus dem Strafakt geht allerdings auch hervor, dass dem Sohn der Bw. eine Verfahrenshilfeverteidigerin iSd. § 61 Abs. 2 StPO beigestellt wurde. Diese Norm hat folgenden Wortlaut: „*Ist der Beschuldigte außerstande, ohne Beeinträchtigung des für ihn und seine Familie, für deren Unterhalt er zu sorgen hat, zu einer einfachen Lebensführung notwendigen Unterhaltes die gesamten Kosten der Verteidigung zu tragen, so hat das Gericht auf Antrag des Beschuldigten zu beschließen, dass diesem ein Verteidiger beigegeben wird, dessen Kosten er nicht oder nur zum Teil (§ 393 Abs. 1a) zu tragen hat, wenn und soweit dies im Interesse der Rechtspflege, vor allem im Interesse einer zweckentsprechenden Verteidigung, erforderlich ist (Verfahrenshilfeverteidiger).*“

Durch Beistellung der Verfahrenshilfeverteidigerin gemäß § 61 Abs. 2 StPO wurde den Einkommens- und Vermögensverhältnissen des Sohnes der Bw. entsprechend Rechnung

getragen. Dessen ungeachtet hat er jedoch (zusätzlich) einen Wahlverteidiger mit seiner Vertretung beauftragt, nämlich Herrn Dr. XY, dessen Vertretungskosten nunmehr von der Bw. als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht wurden. Die vom Gesetz geforderte Zwangsläufigkeit ist jedoch nicht gegeben: Es besteht keine sittliche Verpflichtung der Eltern, ihrem Sohn neben einem Verfahrenshilfeverteidiger iSd. § 61 Abs. 2 StPO (oder allenfalls an dessen Stelle) zusätzlich einen Wahlverteidiger zu finanzieren. Der UFS verkennt dabei nicht, dass die Beweggründe der Bw., die Aufwendungen für eine (bestmögliche) Strafverteidigung ihres Sohnes zu übernehmen, in hohem Maße achtens- und anerkennenswert sind. Doch wurde ihrem Sohn – wie bereits oa. – nach § 61 Abs. 1 und 2 StPO über gerichtlichen Beschluss eine Verfahrenshilfevertreterin beigestellt. Damit waren seine Rechte ausreichend gewahrt. Wenn an dessen Stelle oder zusätzlich ein Wahlverteidiger beauftragt wurde, so resultieren die entsprechenden Kosten aus einem Verhalten, zu dem sich der Beschuldigte aus freien Stücken entschlossen hat. Damit ist aber die vom Gesetz geforderte Zwangsläufigkeit der Belastung nicht gegeben (vgl. dazu nochmals zB BFH, BStBl. 2004 II, 267).

Lediglich ergänzend bzw. der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass an Anwaltskosten ein Betrag von insgesamt € 4.952,16 geltend gemacht wurde. Den vorgelegten Belegen zufolge wurde jedoch offenbar tatsächlich nur ein Betrag von € 4.400,- bezahlt.

Auf Grund der dargelegten Sach- und Rechtslage war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 26. August 2010