



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der I, vom 31. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 16. Oktober 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielte im Streitjahr Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Dolmetscherin. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 beantragte sie die Gewährung des Alleinerzieherabsetzbetrages. Vom Finanzamt wurde dieser nicht gewährt, weil die Bw. im Streitjahr keine Familienbeihilfe für ihre Tochter bezogen habe.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 brachte die Bw. vor, ihre Tochter habe im Streitjahr bei ihr gelebt und sie habe auch alle Kosten ihres Unterhaltes und ihrer Erziehung – einschließlich der Kosten für die Kinderbetreuung - getragen. Die Eltern ihres geschiedenen Ehemannes hätten die Familienbeihilfe nur deshalb bezogen, weil sie während der beruflichen Abwesenheit der Bw. des Öfteren Ausgaben für ihre Tochter vorfinanziert hätten. Der Bw. stünden daher sowohl der Alleinerzieherabsetzbetrag als auch die „Sonderausgaben für die Kinderbetreuung“ zu.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde unter Hinweis auf [§ 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988](#), [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#) und [§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988](#) erlassen.

Im Vorlageantrag wurde neuerlich begehrt, den Alleinerzieherabsetzbetrag zu gewähren.

Mit Vorhalt vom 9. Februar 2007 wurde das Finanzamt aufgefordert, zur Geltendmachung der Kinderbetreuungskosten durch die Bw. Stellung zu nehmen.

Die Bw. wurde daraufhin vom Finanzamt aufgefordert, die Höhe der von ihr im Jahr 2004 bezahlten Aufwendungen für die Kinderbetreuung bekannt zu geben, die Zahlungen nachzuweisen sowie zu begründen, warum eine Betreuung ihrer Tochter durch Frau X erforderlich gewesen sei, obwohl im Streitjahr die Großeltern die Familienbeihilfe für die Tochter der Bw. bezogen haben.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 8. April 2007 gab die Bw. bekannt, Frau X, ihre Schwester, habe im Jahr 2004 von ihr monatlich 350 Euro, insgesamt somit 4.200 Euro, für die Betreuung der Tochter erhalten. Da die Bw. als freiberuflich arbeitende Dolmetscherin für Arabisch bei der Bundespolizeidirektion und anderen Polizeidienststellen sowie bei Gericht sehr unregelmäßige Arbeitszeiten habe und teilweise auch in der Nacht arbeite, brauche sie für ihre minderjährige Tochter eine Betreuungsperson. Die monatliche Entschädigung von 350 Euro sei für die unregelmäßige, aber häufige Tätigkeit, teilweise während der Nacht sowie an Sonn- und Feiertagen, sicherlich angemessen. Ihr geschiedener Mann, der ebenfalls das Sorgerecht für die Tochter habe, lebe in Wien und sei beruflich vorwiegend im Ausland tätig, weshalb er für die Betreuung der Tochter nicht in Frage komme.

Anlässlich einer persönlichen Vorsprache der Bw. und ihrer Schwester im Finanzamt ergänzte die Bw., ihr „Ex-Schwiegervater“ habe die Familienbeihilfe für ihre Tochter bezogen, weil sie und ihr Mann längere Zeit auf Zypern verbracht haben (UNO-Einsatz ihres Mannes) und sie in der Folge die Änderung der Verhältnisse nicht bekannt gegeben habe. Seit dem Jahr 2003 sei sie jedoch immer in Österreich gewesen und habe seit ihrer Scheidung mit ihrer Tochter in einer eigenen Wohnung gewohnt. Die Zahlungen an ihre Schwester habe sie bar geleistet, weshalb es dafür keine Überweisungsbelege gäbe. Ihre Schwester könne den Erhalt von 350 Euro pro Monat bestätigen. Die Bw. habe auch andere Zahlungen für ihre Schwester getätigt (wie z.B. Zahlungen im Zusammenhang mit dem Erhalt der Staatsbürgerschaft oder Zahlungen für ein Flugticket), die von ihrem Konto abgebucht worden seien. Da ihre Arbeit einen Einsatz zu unüblichen Zeiten, wie nachts oder am Wochenende, erfordere, habe sie die Unterstützung ihrer Schwester gebraucht, die sie für die Beaufsichtigung ihrer Tochter zu sich in die Wohnung geholt habe.

Nach Ansicht des Finanzamtes seien die Aufwendungen der Bw. nicht als außergewöhnliche Belastung anzusehen, weil die Vereinbarung zwischen der Bw. und ihrer Schwester einem Fremdvergleich nicht standhalte. Einerseits sei das Entgelt in Höhe von 350 Euro monatlich im Vergleich zum Entgelt für die Kinderbetreuung in einem Hort (höchstens 174 Euro monatlich) unangemessen hoch, andererseits wäre unter Fremden für eine unregelmäßig erforderliche Betreuung kein leistungsunabhängiges Pauschalentgelt vereinbart worden. Bei der Tätigkeit der Schwester der Bw. habe es sich daher vielmehr um familienhafte Mitarbeit gehandelt.

Die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 24. April 2007, RV/0054-G/07, wurde vom Verwaltungsgerichtshof wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im fortgesetzten Verfahren wurde die Bw. aufgefordert, die folgenden Unterlagen vorzulegen:

- Eine Kopie der Urkunde betreffend ihre Scheidung,
- Kopien aller (weiteren) Urkunden, in denen Vereinbarungen betreffend Unterhaltszahlungen an die Bw. und ihre Tochter (im Zusammenhang mit der Scheidung) enthalten sind sowie
- eine Kopie der Urkunde betreffend ihre zweite Eheschließung.

Außerdem wurde die Bw. ersucht, bekannt zu geben, ob sie nach Ergehen des oa.

Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes ihre Berufung hinsichtlich des Alleinerzieherabsetzbetrages noch aufrecht halte.

Diesen Vorhalt beantwortete die Bw. durch Vorlage des Antrages auf einvernehmliche Scheidung gemäß [§ 55a Ehegesetz](#) (samt dem zwischen ihr und ihrem damaligen Ehemann vereinbarten Vergleich betreffend ua. die Regelung des Ehegattenunterhaltes) vom 30. September 2003 und des Beschlusses über die Scheidung im Einvernehmen gemäß [§ 55a Ehegesetz](#) vom 23. Oktober 2003.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Alleinerzieherabsetzbetrag

Gemäß [§ 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988](#) ist Alleinerzieher ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebt.

Gemäß [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#) gelten als Kinder im Sinn des Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach [§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988](#) zusteht.

Gemäß [§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988](#) steht einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ab dem Jahr 2000 ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 50,90 Euro für jedes Kind zu.

Aus diesen Bestimmungen ergibt sich, dass ein Kind im Sinn des [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#) bei der Bw. nur im Fall eines Familienbeihilfenbezuges durch die Bw. selbst oder ihren (Ehe)Partner gegeben wäre (vgl. VwGH 25.11.2010, [2007/15/0150](#)).

Unbestritten ist, dass die Bw. im Streitjahr keine Familienbeihilfe für ihre Tochter bezog und weder verheiratet war, noch in Partnerschaft lebte. Die Scheidung der Bw. vom Vater ihrer Tochter erfolgte mit Beschluss vom XX.XX 2003. Ihre zweite Eheschließung erfolgte am XX.XX.2005. Die Familienbeihilfe wurde in der Zeit von April 1996 bis Februar 2007 vom Großvater des Kindes (dem Vater des geschiedenen Ehemannes der Bw.) bezogen. Er hatte am 31. Jänner 1996 den Antrag auf Bezug der Familienbeihilfe mit der Begründung gestellt, die Tochter der Bw. wohne bei ihm. In der Folge wurde weder von ihm noch von einer anderen Person der Familienbeihilfenstelle gegenüber eine Änderung der Haushaltszugehörigkeit der Tochter der Bw. bekannt gegeben. Erst dem am 3. Jänner 2007 eingebrachten Vorlageantrag legte die Bw. einen Antrag auf Gewährung der Familienbeihilfe bei. Dieser bezog sich jedoch nicht auf vergangene Zeiträume.

Da die Bw. für ihre Tochter im Streitjahr keine Familienbeihilfe bezog, handelte es sich bei der Tochter der Bw. in diesem Jahr nicht um ein Kind im Sinn des [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#). Da das von der Bw. angenommene Wahlrecht der Aufteilung der Transferleistungen auf andere Personen als den Steuerpflichtigen und dessen (Ehe)Partner nicht besteht (vgl. dazu nochmals VwGH 25.11.2010, [2007/15/0150](#)), steht der Bw. für das Streitjahr kein Alleinerzieherabsetzbetrag zu.

2) Kinderbetreuungskosten

Die Bw. beantragte, die „Sonderausgaben für Kinderbetreuung“ steuerlich zu berücksichtigen. Da Kinderbetreuungskosten nicht als Sonderausgaben absetzbar sind, ist zu prüfen, ob sie unter dem Titel außergewöhnliche Belastung absetzbar sind (vgl. VwGH 17.12.2003, [2001/13/0123](#)).

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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.

Für Unterhaltsleistungen gilt in der für das Streitjahr geltenden Fassung vor dem StRefG 2009, BGBl. I Nr. 26/2009, gemäß [§ 34 Abs. 7 EStG 1988](#) Folgendes:

Unterhaltsleistungen für ein Kind sind gemäß [§ 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988](#) durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls durch den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen gemäß [§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988](#) 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.

Ein Betreuungsbedarf kann auch auf Grund des Alters des Kindes bestehen (vgl. VwGH 16.12.2003, [2003/15/0021](#)).

Die Bw. hat die Notwendigkeit und die Höhe der Kosten der Kinderbetreuung mit der Art ihrer Berufstätigkeit begründet und dazu wiederholt ausgeführt, dass sie als Dolmetscherin für Arabisch für Gerichte und Polizeidienststellen arbeite und daher auch oft in der Nacht oder an Wochenenden zu Einvernahmen beigezogen werde. Sie habe daher auch nicht die Möglichkeit, wie andere Berufstätige, eine Kinderbetreuungseinrichtung in Anspruch zu nehmen.

Mit diesen Ausführungen hat die Bw. die Zwangsläufigkeit ihrer Belastung aber noch nicht hinreichend begründet. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausführt, ergibt sich schon aus der Wortfolge „wenn er (der Steuerpflichtige) sich ihr ... nicht entziehen kann“ mit aller Deutlichkeit, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach [§ 34 EStG 1988](#) 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. Aus diesem Grund können Aufwendungen, die sich als Folge einer Ehescheidung im Einvernehmen nach [§ 55a Ehegesetz](#) darstellen, keine außergewöhnliche Belastung im Sinn des [§ 34 EStG 1988](#) sein, weil sie in jedem Fall auf ein Verhalten zurückgehen, zu dem sich sowohl der eine als auch der andere Ehepartner aus freien Stücken entschlossen haben muss (vgl. VwGH 18.02.1999, [98/15/0036](#), m.w.N.).

Mit Beschluss vom XX.XX.2003 wurde die Ehe zwischen der Bw. und dem Vater ihrer Tochter gemäß [§ 55a Ehegesetz](#) im Einvernehmen geschieden. Dem am XX.XX.2003 beim Gericht eingebrachten Antrag auf einvernehmliche Scheidung gemäß [§ 55a Ehegesetz](#) war ein Vergleich angeschlossen, in dem die Ehegatten ua. auf wechselseitigen Unterhalt verzichteten. Die Notwendigkeit, ihren Unterhalt durch eigene Erwerbstätigkeit zu sichern und die sich daraus ergebenden Kosten der Kinderbetreuung sind somit eine Folge der von der Bw. freiwillig herbeigeführten Ehescheidung im Einvernehmen nach [§ 55a Ehegesetz](#). Darauf, aus welchen Gründen sich die Bw. zur Scheidung im Einvernehmen gemäß [§ 55a Ehegesetz](#) und zu dem damit in Zusammenhang stehenden Unterhaltsverzicht entschlossen hat, kommt es nicht an.

Da der Bw. die Aufwendungen für die Kinderbetreuung somit nicht zwangsläufig erwachsen sind, kommt eine Berücksichtigung dieser Aufwendungen gemäß [§ 34 EStG 1988](#) nicht in Betracht.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 14. März 2011