



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., X., Webergasse 13, vertreten durch Mag. Dr. Hubert Fischer, Steuerberater, 6721 Thüringerberg 197, vom 30. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 16. Juni 2005 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen der Veranlagung für das Jahr 2002 machte der Berufungswerber (Bw.) unter anderem Aufwendungen in Höhe von insgesamt 8.946,99 € als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 geltend. Davon entfielen 289,07 € auf Krankheitskosten und 8.657,92 € auf Fahrtkosten (in Form von Kilometergeldern) für Heimfahrten nach Deutschland. Zu letzteren führte der Bw. aus, nach dem plötzlichen Tod seines Vaters am 20. Juli 2002 hätte sich die Notwendigkeit ergeben, seine alleinstehende Mutter bei den Formalitäten im Zusammenhang mit dem Ableben seines Vaters sowie bei der Aufrechterhaltung des elterlichen Betriebes (Gerüstbau und Landwirtschaft), der den Ausfall einer wesentlichen Arbeitskraft zu verkraften gehabt hätte, zu unterstützen. Insgesamt seien im Jahr 2002 neunzehn Fahrten (jeweils Hin- und Rückreise) nötig gewesen und zwar zu den folgenden Terminen:

20.07.02 – 28.07.02; 02.08.02 – 04.08.02; 09.08.02 – 11.08.02; 15.08.02 – 18.08.02;
22.08.02 – 25.08.02; 29.08.02 – 01.09.02; 06.09.02 – 08.09.02; 20.09.02 – 22.09.02;

26.09.02 – 28.09.02; 04.10.02 – 06.10.02; 10.10.02 – 13.10.02; 18.10.02 – 20.10.02;
25.10.02 – 27.10.02; 31.10.02 – 03.11.02; 07.11.02 – 10.11.02; 15.11.02 – 17.11.02;
22.11.02 – 24.11.02; 06.12.02 – 08.12.02; 13.12.02 – 17.12.02

Die einfache Strecke zwischen seinem Wohnort in Österreich (X., W.Gasse 13) und seinem Elternhaus (M., Ml. Straße 48) betrage ca. 643 km.

Mit dem am 27. Jänner 2004 erlassenen Einkommensteuerbescheid wurde den Fahrtkosten die steuerliche Anerkennung als außergewöhnliche Belastung mit der Begründung verweigert, es könne davon ausgegangen werden, dass durch diese Fahrten eine existenzbedrohende Notlage der Mutter des Bw. nicht abgewendet hätte werden können. Daher läge auch keine sittliche Verpflichtung für die Vornahme der Fahrten vor. Im Übrigen seien gemäß ständiger Rechtsprechung Belastungen aus dem Antritt einer Erbschaft nicht als zwangsläufig anzusehen. Die Krankheitskosten hätten deshalb nicht berücksichtigt werden können, weil sie den Selbstbehalt nicht überstiegen.

Auf Grund einer Anregung des Bw. erfolgte gemäß § 303 Abs. 4 BAO eine Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2002. Die dafür maßgebenden Gründe sind berufsgegenständlich nicht wesentlich, weshalb auf eine Darstellung verzichtet wird. Von Bedeutung sind lediglich die in dieser „Anregung“ im Bezug auf die Heimreisen getätigten Einwände des Bw.. Danach hätte für den Bw. – entgegen der Rechtsmeinung des Finanzamtes – unabhängig von einer möglichen Erbschaft eine sittliche Verpflichtung bestanden, der er sich unter anderem auch wegen seiner Ausbildung nicht hätte entziehen können, seiner Familie und dem elterlichen Betrieb solange beizustehen bzw. den Betrieb am Leben zu erhalten, bis ein stabiler Geschäftsbetrieb auch ohne seinen Vater möglich gewesen wäre.

In dem am 16. Juni 2005 neuerlich erlassenen Einkommensteuerbescheid wurden die dem Bw. erwachsenen Fahrtkosten unter Verweis auf die Begründung im aufgehobenen Bescheid wiederum nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt.

Dagegen wendet sich der Bw. in seiner fristgerecht erhobenen Berufung (die Berufungsfrist wurde antragsgemäß bis zum 31. August 2005 verlängert) wie folgt:

Der Bw. habe die Fahrten nicht, wie im bekämpften Bescheid ausgeführt worden sei, zum Antritt einer Erbschaft unternommen (die Eigentümerin der Gerüstverleihfirma sei seine Mutter, sein Vater wäre die Hauptarbeitskraft gewesen). Vielmehr hätte der Bw. aus sittlichen Gründen seiner Familie, insbesondere seiner Mutter als Firmeneigentümerin, den leitenden Mitarbeiter dieses Betriebes ersetzen müssen. Der Bw. habe für seine Aufwendungen weder eine Leistungsvergütung noch einen Kostenersatz noch eine Abgeltung im Erbschaftsverfahren erhalten. Die durch den Bw. erfolgte Unterstützung des mütterlichen Betriebes sei möglich

gewesen, weil der Bw. bereits während seines Studiums mehrere Jahre regelmäßig und eigenständig in diesem Betrieb gearbeitet habe. Die drei Geschwister des Bw. (zwei Schwestern im Alter von 27 bzw. 37 Jahren und ein 25jähriger Bruder) seien nicht in der Lage, die Mutter in betrieblichen Angelegenheiten kompetent zu unterstützen. Zum einen sei die Arbeit körperlich für seine Schwestern zu schwer. Zum anderen seien Auftrags- und Preisverhandlungen mit Kunden, Handwerkern, Architekten und Bauunternehmern sowie betriebswirtschaftliche und planerische Arbeiten durchzuführen gewesen, die lediglich der Bw. auf Grund seiner mehrjährigen Berufserfahrung und seinen Kenntnissen über den Gerüstverleih bewältigen hätte können. Im Übrigen hätte der Bw. die Reisen aus sittlichen Gründen auch antreten müssen, wenn sein Vater kein Vermögen gehabt hätte und daher gar keine Erbschaft möglich gewesen wäre. Die Fahrten wären auch angefallen und notwendig gewesen, wenn der Vater des Bw. noch am Leben wäre und „nur“ nicht mehr im und für den mütterlichen Betrieb einsatzfähig wäre. Es werde daher beantragt, die Fahrtkosten im erklärten Umfang zu berücksichtigen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Dezember 2005 wurde die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, eine sittliche Verpflichtung läge nur dann vor, wenn die Übernahme der Aufwendungen nach dem Urteil billig und gerecht denkender Personen durch die Sittenordnung geboten erscheine. Es reiche nicht aus, dass sich der Betroffene zur Tätigkeit der Aufwendungen sittlich verpflichtet fühle oder das Handeln menschlich verständlich, wünschenswert oder lobenswert erscheine. Es komme darauf an, ob der Betroffene objektiv glauben dürfe, eine existenzbedrohende Notlage eines Angehörigen abwenden zu können. Da in der Berufung eine solche Notlage nicht dargetan worden sei, sei die Voraussetzung für die Zwangsläufigkeit und damit für den Abzug als außergewöhnliche Belastung nicht gegeben.

Mit Schreiben vom 23. Jänner 2006 wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und ergänzend sinngemäß das Folgende vorgebracht:

Die in der Berufung ausdrücklich als Argument angeführte sittliche Verpflichtung sei in der Bescheidbegründung nicht bzw. nicht ausreichend gewürdigt worden. Laut Doralt (EStG-Kommentar, 9. Lieferung, Tz 41 zu § 34) sei für die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung bei der Übernahme einer Bürgschaft oder zur Abwehr eines Konkurses unter nahen Angehörigen eine existenzbedrohende Notlage erforderlich. Abgesehen davon, dass der Bw. das Vorliegen einer solchen Notlage im Verfahren dargelegt und diesbezüglich keine Aufforderung zu einer neuerlichen Darstellung erhalten habe, genüge laut Doralt für eine steuerliche Anerkennung eine objektiv sittliche Verpflichtung. Nach allgemeiner Verkehrsauffassung würde sich bei der Lage, in der sich das elterliche Unternehmen nach dem Ableben des Betriebsleiters befunden habe, jedes Kind verpflichtet fühlen, seiner Mutter

im Rahmen seiner Möglichkeiten behilflich zu sein, damit der Betrieb fortgeführt werden könne und weiter existiere. Der Bw. habe keine Bürgschaften oder Schulden übernommen bzw. sonstige Kosten steuerlich geltend gemacht mit Ausnahme der Fahrtkosten zum elterlichen Betrieb. Die Tragung dieser Kosten scheine dem Bw. unter den gegebenen Umständen eine sittliche Verpflichtung zu sein. Bisher habe die Behörde immer argumentiert, es läge eine Erbschaft vor, welche eine Kostenberücksichtigung unmöglich mache. Nunmehr verneine sie inhaltlich die sittliche Verpflichtung zur Mithilfe zum Überleben des mütterlichen Betriebes.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 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 erster Satz EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

In Streit steht die Zwangsläufigkeit der dem Bw. auf Grund der Reisen zum mütterlichen Betrieb in Deutschland erwachsenen Fahrtkosten.

Der Bw vertritt unter Bezugnahme auf Doralt, EStG-Kommentar, Tz 40ff zu § 34, die Ansicht, für eine steuerliche Anerkennung der von ihm geltend gemachten Aufwendungen sei nicht das Vorliegen einer existenzbedrohenden Notlage erforderlich, sondern es genüge bereits das Bestehen einer objektiv sittlichen Verpflichtung. Durch den Tod des Vaters des Bw. habe der elterliche Betrieb den leitenden Mitarbeiter verloren. Familienintern verfüge lediglich der Bw. über die nötige Ausbildung und Betriebserfahrung, seine Mutter bei der Betriebsleitung zu unterstützen und die Betriebsfortführung zu sichern. Zur Handlungsweise des Bw. und zur Tragung der Fahrtkosten würde sich somit nach allgemeiner Verkehrsauffassung jedes Kind sittlich verpflichtet fühlen. Zudem läge auch eine existenzbedrohende Notlage vor.

Demgegenüber ist das Finanzamt der Rechtsmeinung, nur wenn der Bw. objektiv glauben durfte, er habe durch die Reisen zum elterlichen Betrieb eine existenzbedrohende Notlage

seiner Mutter abwenden können, seien die Fahrtkosten dem Bw. aus sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen. Eine solche Notlage habe der Bw. jedoch nicht dargetan, weshalb die Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden könnten.

Zutreffend ist, dass Lehre und Judikatur (siehe z.B. Doralt, EStG-Kommentar, Tz 40ff zu § 34; Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar, Tz 3.3 zu § 34 Abs. 2 bis 5 EStG 1988 sowie die dort angeführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes) das Vorliegen einer sittlichen Verpflichtung bejahen, wenn die Übernahme von Aufwendungen nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen durch die Sittenordnung objektiv geboten erscheint. Eine Auseinandersetzung mit den zu diesem Leitsatz ergangenen Judikaten zeigt, dass ein sittliches Gebot zu einer bestimmten Leistung allerdings nur in jenen Fällen bejaht wird, in denen sich der Angehörige in einer akuten Notlage befindet (z.B. VwGH 24.04.1990, 90/14/0064), beispielsweise wenn er erkrankt oder auf Grund einer Behinderung pflegebedürftig ist. Fahrtkosten, die aus den vorstehenden Gründen erwachsen, werden im angemessenen Ausmaß aus sittlichen Gründen als zwangsläufig betrachtet (siehe dazu die umfangreiche Rechtsprechung bei Doralt, EStG-Kommentar, Tz 40ff sowie Tz 78 und Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar, Tz 3.3 zu § 34 Abs. 2 bis 5 EStG 1988 sowie Tz 1 zu § 34 EStG 1988 Einzelfälle). Steht der Aufwand eines Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit der Aufrechterhaltung einer gewerblichen oder selbständigen Betätigung eines nahen Angehörigen – z.B. Gefährdung der Unternehmensfortführung wegen Überschuldung oder weil, wie gegenständlich, ein Betrieb seine Hauptarbeitskraft verliert – wird er von der Rechtsprechung in der Regel nicht als sittlich geboten angesehen (z.B. VwGH 26.03.2003, 98/13/0072; VwGH 16.12.1999, 97/15/0126; VwGH 17.12.1998, 97/15/0055). Diese restriktive Auslegung wird damit begründet, dass § 34 EStG nicht zu dem Zweck geschaffen wurde, wirtschaftliche Risiken eines Unternehmers in Form einer Ermäßigung der Einkommensteuer auf die Allgemeinheit abzuwälzen. Lediglich dann, wenn ohne die Kostentragung nicht nur die Unternehmensfortführung gefährdet bzw. unmöglich erscheint, sondern die wirtschaftliche Existenz des nahen Angehörigen überhaupt verloren zu gehen droht, somit eine existenzbedrohende Notlage vorliegt, erfolgt diese zwangsläufig.

Das Vorbringen des Bw. im gegenständlichen Verfahren bietet keinen Anhaltspunkt dafür, dass ohne die Betriebsfortführung die wirtschaftliche Existenz seiner Mutter gefährdet wäre. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat aber ein Steuerpflichtiger, der eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung in Anspruch nehmen will, von sich aus glaubhaft das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (siehe dazu Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar, Tz 5 zu § 34 Abs. 1 EStG 1988). Nach der obig aufgezeigten Judikatur ist somit bereits aus diesem Grund mangels Vorliegens einer existenzbedrohenden Notlage die

Zwangsläufigkeit der dem Bw. auf Grund der Reisen zum mütterlichen Betrieb in Deutschland erwachsenen Fahrtkosten zu verneinen.

Zudem wurde auch nicht vorgebracht, dass sich das nach dem Tod des Vaters im Eigentum der Mutter befindliche Unternehmen in einer finanziellen Notlage befand, sodass seitens dieses Betriebes keine Leistungsvergütung erfolgen konnte. Der Bw. hat nach eigenem Anbringen dem Unternehmen den leitenden Mitarbeiter ersetzt und musste dazu einschließlich der Hin- und Rückfahrten innerhalb eines Zeitraumes von einem halben Jahr 71 Tage seiner freien Zeit aufwenden. Nach dem Verständnis des unabhängigen Finanzsenates gebietet die Sittenordnung keine so weitreichende unentgeltliche Mithilfe; vielmehr wäre der mütterliche Betrieb verhalten gewesen, die Leistung des Bw. zu vergüten und diese Vergütung allenfalls als Betriebsausgabe geltend zu machen. Keinesfalls ist es nach Rechtsauffassung des unabhängigen Finanzsenates mit dem Zweck des § 34 EStG vereinbar, die vom Bw. aus persönlichem Pflichtgefühl getragenen Fahrtkosten in Form einer Ermäßigung seiner Einkommen-steuer auf die Allgemeinheit abzuwälzen.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 30. Juni 2006