



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 13. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 13. März 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Einkommensteuerbescheid 2004 vom 13. März 2006 wurde die Einkommensteuer abweichend von den erklärten Daten festgesetzt.

Als Begründung für die Abweichung wurde angeführt, dass Unterhaltsleistungen (Alimentationszahlungen, Heiratsausstattung, Unterstützungsleistungen für bedürftige Angehörige) nur dann eine außergewöhnliche Belastung seien, wenn die Aufwendungen auch beim Unterhaltsberechtigten selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung führen könnten. Die gelten gemachten Aufwendungen seien mangels dieser Voraussetzung nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen gewesen.

Mit Eingabe vom 12. April 2006 (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 14. April 2006) wurde Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 erhoben.

Die Berufung würde sich gegen die Nichtanerkennung der beantragten außergewöhnlichen Belastungen richten.

Der Berufungswerber, der leibliche Vater der minderjährigen MW, sei mit Schreiben vom 21.10.2004 aufgefordert worden, Herrn Dr. N die Unterhaltszahlungen, die dieser in der

irrtümlichen Annahme, der leibliche Vater M zu sein, im Zeitraum von 1. April 1991 bis 1. Oktober 2003 geleistet hätte, zu ersetzen.

Der aufgrund des Einkommens des Berufungswerbers ermittelte Rückforderungsanspruch sei aufgrund des Einkommens mit 57.143,85 € errechnet worden. Aufgrund eines außergerichtlichen Vergleichs sei in der Folge dieser Betrag einvernehmlich auf 51.000,00 € reduziert worden. Am 28. Mai 2004 sei dieser Betrag vom Berufungswerber an die RA Kanzlei überwiesen worden.

Die Begleichung dieses (gesetzlichen) Rückforderungsanspruches würde, wie die nachfolgenden Ausführungen zeigen werden, alle Tatbestandsmerkmale, die das Gesetz (der § 34 EStG) bei Ausgaben fordere, erfüllen, um als außergewöhnliche Belastung im Sinne des §34 EStG bei der Ermittlung des steuerlichen Einkommens berücksichtigt werden zu können. Gemäß § 34 EStG sei eine Belastung außergewöhnlich,

- wenn sie außergewöhnlich ist,
- wenn sie zwangsläufig erwächst,
- wenn sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt,
- wenn sie weder Betriebsausgabe, Werbungskosten noch eine Sonderausgabe ist.

Der Tatbestand der Außergewöhnlichkeit würde der Abgrenzung typischer, außerhalb der normalen Lebensführung gelegenen Belastung von typischerweise wiederkehrenden Kosten der Lebenshaltung dienen:

Eine Belastung sei außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Aufwendungen, die bei der Mehrzahl der Steuerpflichtigen auftreten, seien keine außergewöhnliche Belastung. Der Maßstab dafür sei allerdings nicht eine lange Zeitspanne oder überhaupt das Leben; dann wären Krankheitskosten insoweit nicht berücksichtigungsfähig, als die Mehrzahl der Steuerpflichtigen irgendwann krank werde. Maßstab könne daher nur das laufende Kalenderjahr sein.

Die Tatsache, dass der Berufungswerber im Jahr 2004 Herrn Dr. N (einen Teil der) Ausgaben, die dieser von 1991 bis Oktober 2003, für seine vermeintliche Tochter bezahlt hat, auf einmal zurückzahlen müsse, würde zweifelsfrei den Tatbestand der Außergewöhnlichkeit im obigen Sinne erfüllen, da zwar viele Steuerpflichtige Ausgaben für ihre Kinder zu tätigen hätten, nicht jedoch zusammengeballt für 12 Jahre. Die konkrete Belastung aus diesem Titel sei für den Berufungswerber 2004 zweifelsfrei höher gewesen, als bei der Mehrzahl der Steuerpflichtigen. Da darüber hinaus die in Rede stehende Belastung nicht freiwillig erfolgt sei, sondern auf einer gesetzlichen Verpflichtung basiere (ABGB), sei diese (Schadenersatz-)Zahlung jedenfalls auch zwangsläufig.

Dass diese Zahlung in Höhe von 51.000,00 € bei einem Jahreseinkommen von 34.807,61 € im

Jahr 2004 die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigte, würde keiner weiteren Ausführungen bedürfen.

Und da diese Ausgaben weder Betriebsausgaben, Werbungskosten bzw. Sonderausgaben seien, würden zweifelsfrei sämtliche Tatbestandsmerkmale, die Belastungen zu Außergewöhnlichen machen, vorliegen.

1. Bei den Zahlungen des Berufungswerbers würde es sich nicht um Unterhaltszahlungen handeln, sondern um einen Schadenersatz. Der Berufungswerber sei verpflichtet worden, Herrn Dr. N einen Teil jener Ausgaben zu ersetzen, die dieser für seine nichtleibliche Tochter tätigte. Daran würde auch die Tatsache nichts ändern, dass die Höhe dieser Zahlungen, in Anlehnung an die Berechnung der zumutbaren Unterhaltsbeträge ausgehend vom Einkommen des Berufungswerbers erfolgt sei.

2. Sollten diese Zahlungen als Unterhaltszahlungen beurteilt werden, so seien die Bestimmungen des Abs. 7 (des § 34) nicht anzuwenden, weil:

a) „Normale“ (laufende) Unterhaltszahlungen bedingt dadurch, dass sie von einer Vielzahl von Steuerpflichtigen zu tätigen seien, den Tatbestand der Außergewöhnlichkeit nicht erfüllen würden, „zusammengefasste“ (Einmalzahlungen für mehrere Jahre) würden diesen Tatbestand jedoch sehr wohl erfüllen.

An dieser Stelle werde auch darauf hingewiesen, dass Unterhaltszahlungen nicht generell nicht als ag. Belastungen anerkannt würden, da das Gesetz Unterhaltsleistungen nur im Wesentlichen (grundsätzlich) als ag. Belastungen ausschließe (Doralt, EStG, Band III, §34, RZ 56). Das würde bedeuten, dass das Gesetz sehr wohl Ausnahmen von dieser Nichtanerkennung zulässt.

b) (Laufende) Unterhaltszahlungen für Kinder (vom Gesetz) deshalb nicht als ag. Belastungen zu berücksichtigen seien, weil die Unterhaltsleistungen mit dem Kinderabsetzbetrag bzw. Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten seien. Diese Regelung würde im konkreten Anlassfall ins Leere gehen, da bei der Ermittlung des Einkommens des Berufungswerbers dieser Absetzbetrag niemals berücksichtigt worden sei. Dies sei ein Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot.

Die Nichtanerkennung der vom Berufungswerber getätigten Zahlung als ag. Belastung würde somit eindeutig dem Leistungsfähigkeitsprinzip widersprechen, als dem wesentlichen Element der Einkommensteuer; insofern würde auch ein Verstoß gegen das verfassungsrechtliche Gebot der Gleichbehandlung vorliegen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Juli 2006 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Gesetzliche Unterhaltsleistungen würden als außergewöhnliche Belastung grundsätzlich in Betracht kommen. Das Gesetz schließe allerdings Unterhaltsleistungen im Wesentlichen als

außergewöhnliche Belastung aus, da diese durch die Familienbeihilfe sowie dem Kinderabsetzbetrag oder gegebenenfalls durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten seien. Darüber hinaus seien Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Die vom Gesetzgeber im § 34 Abs. 7 EStG 1988 gewählte Umschreibung würde nicht nur laufende Unterhaltsleistungen, sondern auch einmalige, aus dem Familienrecht entspringende, Leistungen, wie Abgeltungsbeträge und Unterhaltsnachzahlungen, ausschließen. Sonstige Unterhaltsleistungen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst keine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, seien nach § 34 EStG 1988 berücksichtigungsunfähig. Auf Grund dieser Rechtslage sei der Abzug der gegenständlichen Begleichung von Rückforderungsansprüchen als außergewöhnliche Belastung nicht zulässig.

Mit Eingabe vom 16. August 2006 (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 17. August 2006) wurde ein Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz gestellt.

Bezüglich des Berufungsbegehrens bzw. der Begründung werde auf die Ausführungen in der Berufungsschrift vom 12. April 2006 verwiesen.

Mit Datum 7. September 2006 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 Abs. 1 EStG lautet:

"Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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."

§ 34 Abs. 7 Z 2 EStG lautet:

"Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b abgegolten."

§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG lautet:

"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."

§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG lautet:

"Einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 Euro monatlich zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 38,20 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 50,90 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu."

Der Berufungswerber bringt vor, mit Schreiben vom 21. Jänner 2004 aufgefordert worden zu sein, Unterhaltszahlungen an Herrn Dr. N zurückzuzahlen. Dieser hätte Unterhaltszahlungen im Zeitraum 1. April 1991 bis 1. Oktober 2003 geleistet, unter der irrtümlichen Annahme, dass er der leibliche Vater vom MW sei.

Da aber der Berufungswerber der leibliche Vater der minderjährigen MW ist, wurde er aufgefordert, den ermittelten Rückforderungsanspruch zurückzuzahlen. In einem außergerichtlichen Vergleich wurde dieser Betrag einvernehmlich von ursprünglich 57.143,85 € auf den Betrag von 51.000,00 € reduziert.

Unstrittig ist also, dass der Berufungswerber den Rückforderungsanspruch in Höhe von 51.000,00 € auch tatsächlich geleistet hat (am 28. Mai 2004).

Der Ansicht, dass hier möglicherweise ein Schadenersatz und keine Unterhaltsleistung vorliegen, kann nicht gefolgt werden. In sämtlichen Schriftstücken ist von Unterhaltsforderungen, Unterhaltsrückforderungen, u.ä. die Rede. Es ist also jedenfalls davon auszugehen, dass es sich bei den hier in Streit stehenden Zahlungen um Unterhaltszahlungen handelt.

Strittig ist also, ob die Begleichung dieses Rückforderungsanspruches als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG bei der Ermittlung des steuerlichen Einkommens zu berücksichtigen ist oder nicht.

Hierzu gibt es bereits eindeutige Entscheidungen, denen zufolge Unterhaltszahlungen, auch wenn sie nicht laufend, sondern als Nachzahlung bzw. Rückforderung gezahlt werden (vgl.

VwGH 8.2.2007, 2006/15/0108), keine außergewöhnliche Belastungen im einkommensteuerrechtlichen Sinn darstellen.

Mit dem angefochtenen Bescheid ist dem Beschwerdeführer der Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG gewährt worden. Aus dem klaren Wortlaut des § 34 Abs. 7 EStG ergibt sich, dass das Gesetz eine darüber hinausgehende Berücksichtigung der (nachgezahlten) Unterhaltsleistungen **nicht** vorsieht.

Sonstige Unterhaltsleistungen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst keine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, sind gemäß § 34 EStG 1988 nicht zu berücksichtigen.

Dies ist unabhängig davon, ob die Unterhaltsleistungen monatlich bezahlt werden oder eine Nachzahlung auf Grund eines gerichtlichen Vergleichs erfolgt. Ausgenommen sind lediglich Aufwendungen, die beim Kind selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden (vgl. VwGH 22.10.1997, 95/13/0161 bis 0164; UFS 3. Jänner 2006, RV/0595-L/05).

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 5.4.2001, 2000/15/0186 ausgeführt hat, kommt es bei der pauschalierenden Regelung des § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a nicht auf die tatsächliche Höhe der Unterhaltsverpflichtung an.

Über den Unterhaltsabsetzbetrag hinausgehende geleistete Unterhaltsbeträge können nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden (vgl. VwGH 28.2.2002, 2001/15/0201).

Auch in einem erst vor kurzer Zeit ergangenen Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof diese Ansicht abermals bestätigt (VwGH 8.2.2007, 2006/15/0108).

In Anlehnung an diese eindeutige höchstgerichtliche Entscheidungspraxis war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 10. Jänner 2008