

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20 vom 7. Oktober 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 den Abzug von Unterhaltszahlungen an seinen Sohn in Höhe von 7.500 € als außergewöhnliche Belastung.

Laut dem der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beigelegten Gerichtsbeschluss vom 29. Jänner 2002 verpflichtete sich der Bw. in einem am 28. Jänner 2002 abgeschlossenen Vergleich, zur Abgeltung der für die Zeit vom 1. Oktober 1998 bis 28. Februar 2002 geltend gemachten Unterhaltsansprüche seines (1983 geborenen) Sohnes am 1. April 2002 einen einmaligen Betrag von 7.500 € an seinen Sohn zu bezahlen. Er verpflichtete sich weiters, ab dem 1. März 2002 einen monatlichen Unterhaltsbeitrag von 300 € an seinen Sohn bis zu dessen Selbsterhaltungsfähigkeit, längstens jedoch bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres zu bezahlen.

In einem der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung ebenfalls beigelegten Schreiben vom 29. Dezember 2002 bestätigt der Sohn des Bw., dass sein Vater die im gerichtlichen Vergleich vom 28. Jänner 2002 vereinbarten Unterhaltszahlungen in Höhe von 7.500 € und 3.000 € (10 mal 300 €), zusammen somit 10.500 €, an ihn geleistet habe.

Im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 7. Oktober 2003 wurden die beantragten Unterhaltszahlungen von 7.500 € nicht als außergewöhnliche Belastung in Abzug gebracht. Es wurde jedoch der Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 in Höhe von 306 € (25,50 € mal 12) berücksichtigt.

Der Bw. erhab gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 Berufung, in welcher er die Berücksichtigung der Unterhaltszahlung von 7.500 € insbesondere mit der Begründung beantragte, es lägen im gegenständlichen Fall sämtliche Voraussetzungen für den Abzug als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 1 – 4 EStG 1988 (Außergewöhnlichkeit, Zwangsläufigkeit, Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit) vor. Eine ihm vergleichbare Person (ein Vater, der nicht mit seinem Sohn und dessen Mutter im gemeinsamen Haushalt lebt) leiste zwölf Unterhaltszahlungen jährlich. Diese monatlichen Zahlungen könnten dem § 34 Abs. 7 EStG 1988 zufolge nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden. Die Regelung des § 34 Abs. 7 EStG 1988 beziehe sich ausschließlich auf die laufenden monatlichen Unterhaltszahlungen und nicht auf Nachzahlungen. Eine ihm vergleichbare Person habe nicht zu den monatlichen Unterhaltszahlungen zusätzlich den Unterhalt für die vergangenen drei Jahre (in Summe daher den Unterhalt für vier Jahre) in einem Jahr gleichzeitig zu bezahlen. In seinem Fall habe die Kindesmutter im Zuge der Beendigung der Lebensgemeinschaft (zusätzlich zu den monatlichen Unterhaltszahlungen) rückwirkend ab Oktober 1998, somit auch für Zeiten der aufrechten Lebensgemeinschaft, Unterhalt für den gemeinsamen Sohn begehrt. Mit gerichtlichem Vergleich vom 28. Jänner 2002 sei diese Forderung zur Vermeidung hoher Vertretungskosten und einer weiteren psychischen Belastung des Kindes pauschal mit einem Betrag von 7.500 € verglichen worden. Diese Einmalzahlung sei auf Grund der pauschalen Abgeltung aller Ansprüche ab Oktober 1998 auch nicht mehr aliquot zuordenbar. Da ihm diese rückwirkende Unterhaltszahlung vor Einbringung des Antrages der Kindesmutter nicht bekannt war, habe er den Unterhalt weder vor dem Vergleichszeitpunkt leisten noch steuerlich geltend machen können. Es bliebe somit nur die Geltendmachung im Jahr des Anfalles der Zahlung.

Der Bw. stellte in der Berufung weiters den Antrag, seine Abgabengutschrift ab dem 4. Februar 2003 (Zeitpunkt der Einbringung der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002) mit den gesetzlichen Verzugszinsen zu verzinsen, da die Abgabenbehörde seine Erklärung bis zu seiner schriftlichen Intervention (am 2. Oktober 2003) nicht bearbeitet habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. November 2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Gegen die Berufungsvorentscheidung brachte der Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag) ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Abzug von Belastungen bei Ermittlung des Einkommens setzt gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 voraus, dass die Belastung außergewöhnlich ist (Abs. 2), zwangsläufig erwächst (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt (Abs. 4).

Gesetzliche Unterhaltsleistungen kommen als außergewöhnliche Belastung grundsätzlich in Betracht, weil es sich um Belastungen handelt, denen sich der Steuerpflichtige aus rechtlichen Gründen nicht entziehen kann (Abs. 3). Das Gesetz schließt allerdings Unterhaltsleistungen im Wesentlichen als außergewöhnliche Belastung aus (vgl. *Doralt*, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 56 bis 60 zu § 34 EStG 1988).

Nach § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleistungen nämlich Folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls 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.
2. 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.
3. Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.
4. Darüber hinaus sind 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 schließt nicht nur laufende Unterhaltsleistungen an den Ehegatten und eheliche Kinder, an geschiedene Ehegatten, Kinder aus geschiedenen Ehen, uneheliche Kinder oder sonstige nahe Angehörige, sondern auch einmalige, aus dem Familienrecht entspringende Leistungen, wie Abgeltungsbeträge (nach § 98 ABGB), Heiratsgut und –ausstattung (§§ 1220, 1231 ABGB) vom Abzug nach § 34 EStG 1988 aus. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum § 34 EStG 1988 in der Stammfassung (621 BlgNR 17. GP) wird zu der in § 34 Abs. 7 EStG 1988 enthaltenen Einschränkung, wonach Unterhaltsleistungen nur mehr insoweit absetzbar sind, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, ausgeführt, dass Aufwendungen, die zB durch Krankheit oder Behinderung von Kindern erwachsen, weiterhin abzugsfähig bleiben, weil in diesen Fällen beim Unterhaltsberechtigten selbst – würde er die Kosten tragen – die Voraussetzungen für eine außergewöhnliche Belastung vorlägen. Die Berücksichtigung

derartiger atypischer Aufwendungen für den Kindesunterhalt ist neben dem nach § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 abgegoltenen Unterhalt durch Kinderabsetzbetrag und Familienbeihilfe zusätzlich in den durch § 34 EStG 1988 gezogenen Grenzen als außergewöhnliche Belastung möglich (vgl. *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 6 zu § 34 Abs. 3 EStG 1988; VfGH 30.11.2000, B 1440/00; VwGH 31.1.2002, 96/15/0261, betreffend Kosten der Behinderung eines Kindes).

Sonstige Unterhaltsleistungen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst keine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, sind nicht nach § 34 EStG 1988 berücksichtigungsfähig. Dies gilt unabhängig davon, ob die Unterhaltsleistungen monatlich bezahlt werden, eine Nachzahlung auf Grund eines gerichtlichen Vergleiches erfolgt oder eine solche Nachzahlung neben den monatlichen Unterhaltsleistungen zu entrichten ist. Ausgenommen sind einzig und allein Aufwendungen, die beim Kind selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden (vgl. auch VwGH 22. Oktober 1997, 95/13/0161 bis 0164).

Auf Grund dieser Rechtslage ist der Abzug der gegenständlichen Unterhaltsleistung in Höhe von 7.500 € als außergewöhnliche Belastung nicht zulässig, auch wenn es sich um eine einmalige Leistung handelt, die zusätzlich zu den monatlichen Unterhaltszahlungen getätigkt wurde und die erst mit dem gerichtlichen Vergleich vom 28. Jänner 2002 der Höhe nach konkretisiert wurde.

Dem Berufungsbegehren konnte daher nicht entsprochen werden.

Information: Zum Antrag auf Berücksichtigung von gesetzlichen Verzugszinsen wird mitgeteilt, dass hierüber im Spruch der Berufungsentscheidung nicht abzusprechen ist. Im Spruch der Berufungsentscheidung ist nur über die "Sache" (den Spruch des angefochtenen Bescheides), somit über die Abgabenbemessungsgrundlage und die Abgabenhöhe, abzusprechen. Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass im Abgabenverfahrensrecht gesetzliche Verzugszinsen nicht vorgesehen sind. Vorgesehen ist lediglich eine Verzinsung von Gutschriften und Nachforderungen im § 205 BAO (Anspruchszinsen), dies jedoch erst für die Zeit ab 1. Oktober des Folgejahres (zB für die Einkommensteuer 2002: ab 1. Oktober 2003).

Nach § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Wien, am 29. April 2005