



GZ. RV/1612-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Donau, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und den Gerichtsbezirk Purkersdorf betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Kalenderjahre 1999, 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Durchführung der Veranlagung für das Kalenderjahr 1999 ergibt eine Gutschrift in Höhe von € 425,43 (S 5.854,00), für das Kalenderjahr 2000 eine Gutschrift in Höhe von € 374,56 (S 5.154,00) und für das Kalenderjahr 2001 eine Gutschrift in Höhe von € 559,51 (S 7.699,00).

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Vom steuerlichen Vertreter des Bw. wurden am 14. Juni 2002 Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäss § 303 BAO betreffend der Einkommensteuer für die Kalenderjahre 1999 und 2000 eingebracht. Als Begründung für die Wiederaufnahme wurde angeführt, dass der Bw. für seine in T. lebenden Kinder keine Familienbeihilfe beziehe und aus den Ausführungen im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 4. Dezember 2001, B 2366/00 zu entnehmen sei, dass eine steuerliche Berücksichtigung für Unterhaltsleistungen erfolgen könne. Deshalb werde der Unterhaltsabsetzbetrag für die Kinder beantragt. Schul- bzw. Studienbestätigungen sowie Überweisungen von Unterhaltszahlungen waren dem Antrag angeschlossen. Aus den vorgelegten Unterlagen war zu entnehmen, dass das Kind A.E. am 21. Februar 1980 und das Kind N.E. am 18. August 1978 geboren waren.

Das Finanzamt hat nach durchgeführten Ermittlungen das Verfahren betreffend der Einkommensteuer für die Kalenderjahre 1999 und 2000 wieder aufgenommen und berücksichtigte die Unterhaltsleistungen des Bw. für seine im Ausland lebenden Kinder im Schätzungswege mit monatlich € 50,00 (S 688,00) insgesamt mit S 16.512,00 für das Kalenderjahr 1999 als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt. Für das Kalenderjahr 2000 wurde ein Betrag von S 14.448,00 anerkannt. Gegen die Einkommensteuerbescheide vom 11. April 2003 hat der steuerliche Vertreter Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bw. die Unterhaltsleistungen mit Banküberweisung durchgeführt habe und es werde daher beantragt die Hälfte der geleisteten Zahlungen ohne Selbstbehalt anzuerkennen.

Da die in der Berufung angeführten Beträge für die Unterhaltszahlungen bei einer stattgebenden Erledigung der Berufung zu einer Herabsetzung der als außergewöhnliche Belastung beantragten Aufwendungen geführt hätte, hat das Finanzamt den steuerlichen Vertreter des Bw. um Stellungnahme ersucht. Im Antwortschreiben wurden die Beträge für die außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt für das Kalenderjahr mit S 19.500,00 und für das Kalenderjahr 2000 mit S 26.000,00 angegeben.

Vom Finanzamt wurden die Berufungen ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Am 10. Jänner 2002 wurde vom Bw. eine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2001 beim Finanzamt eingebracht. Aus der Erklärung war zu entnehmen, dass der Bw. im Kalenderjahr 2001 bei verschiedenen Arbeitgebern beschäftigt war. Das Finanzamt hat die Veranlagung durchgeführt und mit Bescheid vom 17. Juni 2002 eine Gutschrift an Einkommensteuer in Höhe von € 1.085,22 festgesetzt. Gegen diesen Bescheid hat der steuerliche Vertreter des Bw. Berufung erhoben und die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages für die zwei in der T. lebenden Kinder des Bw. beantragt. Ablichtungen von Banküberweisungen an M. E. und A. E. sowie eine Bestätigung der Universität A., aus der hervorging, dass N.E. das vierjährige Studium am 28. Juni 2001 abgeschlossen hat, waren der Berufung angeschlossen. Im Zuge des vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungsverfahrens gab der steuerliche Vertreter des Bw. mit Schreiben vom 6. Dezember 2002 Folgendes bekannt:

Ergänzend möchten wir noch festhalten, dass der Steuerpflichtige aus verwaltungsökonomischen Gründen der Einfachheit, Eindeutigkeit und Zügigkeit vorerst nur die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages beantragt. Wir halten jedoch ausdrücklich fest, dass der Steuerpflichtige allgemein, die Berücksichtigung der Einschränkung der steuerlichen Leistungsfähigkeit durch die Existenz von unterhaltsberechtigten Kindern-wenngleich diese im Ausland leben-beantragt, da durch das Wegfallen der Familienbeihilfe für in T. lebende Kinder ab 1996 inclusive, eine solche nicht mehr erfolgt, wenn weder Absetzbeträge noch die tatsächlichen Kosten im Rahmen der außergewöhnlichen Belastung Berücksichtigung finden.

Mit Berufungsvorentscheidung hat das Finanzamt den Unterhalt für das Kind N.E. mit S 4.128,00 ohne Abzug des Selbstbehaltes berücksichtigt und die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, welche der Bw. bei der Firma R. B. GesmbH erzielte, erhöht. Die Einkommensteuer wurde mit einer Gutschrift in Höhe von € 654,85 festgesetzt. Als Begründung wurde angeführt, dass der Unterhaltsabsetzbetrag für das Kind N. E. wegen Beendigung des Studiums im Juni nur für sechs Monate zustehe und ab diesem Zeitpunkt auch keine Familienbeihilfe gewährt werden würde und demnach gemäss § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 kein Unterhaltsabsetzbetrag zustünde.

Der steuerliche Vertreter hat gegen die Berufungsvorentscheidung eine Berufung (gemeint wohl Vorlageantrag) eingebracht. Mit Ergänzungsschreiben vom 29. September 2003 wurden für das Kalenderjahr 2001 die Hälfte der tatsächlich geleisteten Zahlungen in Höhe von S 28.250,00 als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung sind bei der Ermittlung des Einkommens (§2 Abs. 2 EStG 1988) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Sie muss außergewöhnlich sein
- Sie muss zwangsläufig erwachsen
- Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

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.

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 EStG 1988 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt wird je nach Einkommen mit Prozentsätzen berechnet und vermindert sich um je ein Prozentpunkt, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und für jedes Kind (§106 EStG 1988).

Nach § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleistungen 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 EStG 1988) Anspruch auf diese Beträge hat.
- 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.
- 5 (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind ausser in den Fällen und im Ausmass der Z 4

weder im Wege eines Kinder-oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 4. Dezember 2001 B2366/00 –welches auszugsweise wörtlich wiedergegeben wird-wird angeführt, dass der Gesetzgeber der verfassungsrechtlichen Pflicht zur steuerlichen Berücksichtigung von Unterhaltslasten auch dann gerecht wird, wenn er hierfür nicht den Weg der Gewährung von Transferzahlungen wählt, sondern die Berücksichtigung im Wege des Steuerrechts ermöglicht. Ein solcher Weg ist aber nach der geltenden Rechtslage nicht schlechthin versperrt. Nach der geltenden Rechtslage ist nach Auffassung des Gerichtshofes nicht von vornherein ausgeschlossen, Unterhaltsleistungen an sich ständig im Ausland aufhaltende haushaltszugehörige Kinder, nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 steht dem nicht entgegen, weil diese Vorschrift auch bloß als Aussage über das Ausmaß der steuerlichen Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen für die vorstehend geregelten Fallgruppen interpretiert werden kann. Für diese Deutung spricht auch die Verfassungsbestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988, derzufolge Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, grundsätzlich weder im Wege von Absetzbeträgen noch im Wege einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen sind. Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Strukturanpassungsgesetzes 1996 halten dazu fest (72 BlgNr 20. GP,268):

Damit wird insbesondere abgesichert, dass Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die aus den Ausschlussgründen des neu eingeführten § 2 Abs. 1 lit. g FLAG keine Familienbeihilfen ausgezahlt werden, weder im Wege eines Kinder-oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung berücksichtigt werden. Der Gesetzgeber gibt damit nicht nur zu erkennen, dass er eine steuerliche Berücksichtigung des Unterhaltes auch in diesen Fällen für erforderlich (ein Ausschluss daher für verfassungswidrig) hält. Die Vorschrift zeigt überdies, dass der Gesetzgeber selbst davon ausgeht, dass die vorhergehenden Regelungen keinen abschließenden Charakter tragen und dass ohne diese Sonderregelung der Z 5 die Berücksichtigung des Unterhaltes als außergewöhnliche Belastung in Betracht käme.

Aus den Ausführungen des Verfassungsgerichtshoferkenntnisses ergibt sich, dass Unterhaltsleistungen an im Ausland lebende Kinder nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 berücksichtigt werden können. Für die steuerliche Berücksichtigung ist daher zu unterscheiden, ob die Unterhaltsleistungen an minderjährige-oder an volljährige Kinder erbracht werden. Wann die Volljährigkeit entritt, richtet sich nach der jeweiligen Staatsangehörigkeit des unterhaltberechtigten Kindes (vgl. § 9 Abs. 1 IPRG BGBL. Nr. 304/1978).

Das Volljährigkeitsalter ist bei Mann und Frau in T. 18 Jahre. Nach den vorgelegten Unterlagen ist das Kind A.E. am 21. Februar 1980 geboren und ist somit am 21. Februar 1998 volljährig. Das Kind N.E. ist am 18. August 1978 geboren und somit am 18. August 1996 volljährig. Eine Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder ist nach dem eindeutigen Wortlaut des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 ausgeschlossen. Die vom Bw. für die Kalenderjahre 1999, 2000 und 2001 beantragten Aufwendungen für Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung waren daher nicht anzuerkennen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, 22. März 2004