

GZ. RV/0271-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird wie in der Berufungsvorentscheidung vom 7. Mai 2003 Folge gegeben. Der Bescheid wird entsprechend des Begehrens im Vorlageantrag vom 11. Juni abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen Einkommen 10.319,47 € und Einkommensteuer –295,14 € abzüglich –622,93 € anrechenbare Lohnsteuer und daher festgesetzte Einkommensteuer –918,07 €.

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

Die Berufungswerberin begehrte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2002 außergewöhnliche Belastungen aus Krankheitskosten laut der beigelegten Rechnungen in Höhe von 3.432,81 €.

Davon wurden im Einkommensteuerbescheid 2002 des Finanzamtes vom 31. März 2003 1.046,12 € mit der Begründung anerkannt, dass unter im Sinne des § 34 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) nur solche Aufwendungen zu verstehen seien, die auf Grund medizinischer Indikationen für die Wiederherstellung des Gesundheitszustandes erforderlich, also ärztlich verordnet, wären und folglich auch unter eventueller Berücksichtigung von Selbstbehalten durch den Krankenversicherungsträger abgegolten würden. Nichtabzugsfähig seien daher Ausgaben für die Vorbeugung von Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit. Darunter würden insbesondere Kosten für Akkupunktmassagen, psychokinesiologische Massageausbildungen und Heilungsrituale sowie Vitamin- und homöopathische Präparate fallen. Die unter dem Titel Krankheitskosten (für onkologische Behandlungen) beantragten Aufwendungen seien daher unter Berücksichtigung der vorliegenden Rechts- und Sachlage sowie unter Einschluss der zu diesem Problemkreis ergangenen Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes mit 1.046,12 € als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 22. April 2003, in welcher das Anerkennen der Kosten für Akkupunktmassagen in Höhe von 880,00 € aufgrund Überweisung des Hausarztes in Folge einer Brustoperation mit Axilladissektion mit nachhaltigen Beschwerden als außergewöhnliche Belastung begeht wurde.

Das Finanzamt folgte dem Berufungsantrag in der stattgebenden Berufungsentscheidung vom 7. Mai 2003 und setzte die außergewöhnliche Belastung mit 1.926,12 € fest.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 10. Juni 2003 wurde erstmals beantragt den Unterhaltsabsetzbetrag für 2002 für den Zeitraum von neuen Monaten zuzuerkennen und brachte die Berufungswerberin vor, dass entsprechende Anträge in den Vorjahren mit der Begründung abgewiesen worden wären, dass gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) keinem der Elternteile ein Unterhaltsabsetzbetrag zustehe, wenn anlässlich einer Ehescheidung beiden Elternteilen Kinder zugesprochen und beide nur formell zu Unterhaltsleistungen verpflichtet worden seien, sodass es zu einer wirtschaftlichen Kompensation und damit zu keiner tatsächlichen Belastung gekommen wäre. Die Berufungswerberin habe wegen angenommener Aussichtslosigkeit einen solchen Antrag bis dahin für das Jahr 2002 nicht gestellt. Jedoch werde dem Gesetz auf diese Weise ein verfassungswidriger Inhalt beigelegt. Die Berufungswerberin sei aufgrund des Beschlusses des Bezirksgerichtes G verpflichtet gewesen für ihren Sohn L einen monatlichen Unterhaltsbeitrag von 218,02 € ab 1. Januar 2002 bis 30. September zu leisten. Diese Pflicht sei für den Zeitraum von acht Monaten bis zum 1. Juni 2003 aufgrund des Präsenzdienstes

des Sohnes entfallen. Eine Kompensation mit den Unterhaltsbeiträgen für die Tochter B komme nicht in Frage.

Den im Vorlageantrag gestellten Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat hat die Berufungswerberin mit Schreiben vom 13. November 2003 zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Dass die Berufungswerberin ihre Unterhaltsverpflichtungen gegenüber ihrem Sohn L im Jahr 2002 erfüllt hat, welcher bei seinem Vater, dem geschiedenen Ehegatten der Berufungswerberin, der gleichzeitig ihr steuerlicher Vertreter ist, lebt, bleibt im Verwaltungsverfahren unbestritten.

Entsprechend § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, welches nicht seinem Haushalt zugehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, ein Unterhaltsabsetzbetrag von monatlich 25,50 € zu.

Mit der Frage, ob dieser Anspruch durch sogenannte "Unterhaltskompensation" bei wechselseitigen Unterhaltsverpflichtungen insbesonders geschiedener Ehegatten für die jeweils im anderen Haushalt lebenden Kinder verloren geht, hat sich der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24. September 2003 (VwGH 24.9.2003, 2003/13/0063) auseinandergesetzt und Folgendes erklärt:

"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 350,00 S monatlich zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 525,00 S und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 700 S monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu."

Mit dem Familienbesteuerungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 312, wurden der Kinderabsetzbetrag und der Unterhaltsabsetzbetrag eingeführt und sollte durch das System von Kinderabsetzbetrag einerseits und Unterhaltsabsetzbetrag andererseits der Umstand berücksichtigt werden, dass die getrennte Haushaltungsführung der Elternteile im Vergleich zu einer gemeinsamen Haushaltungsführung zusätzlichen Aufwand verursacht. So würden etwa in beiden Haushaltssphären - somit doppelt - Räumlichkeiten und Einrichtungsgegenstände für das Kind zur Verfügung stehen. Auch bei der Freizeitgestaltung wie dem Verbringen eines gemeinsamen Urlaubs mit dem Kind durch jeden Elternteil - somit ebenfalls doppelt - würde es insgesamt gesehen zu höheren Aufwendungen kommen (siehe die EB zur RV 463 BlgNR 18. GP, 7).

Wenn nun der Unterhaltsabsetzbetrag dazu dient, die zusätzlichen Aufwendungen abzudecken, die durch die getrennte Haushaltsführung entstehen, darf dem Mitbeteiligten der Unterhaltsabsetzbetrag für die nicht bei ihm wohnende Tochter nicht versagt werden. Diese zusätzlichen Aufwendungen erwachsen dem Mitbeteiligten für die nicht bei ihm wohnende Tochter grundsätzlich in gleicher Weise als wäre sie sein einziges Kind oder würde auch sein Sohn nicht in seinem, sondern im Haushalt der geschiedenen Ehefrau leben. Daran vermag der Umstand, dass die geschiedene Ehefrau Unterhaltszahlungen für den bei ihm lebenden Sohn leistet, nichts zu ändern. Deren Unterhaltszahlungen dienen nämlich dem laufenden Unterhalt des beim Mitbeteiligten lebenden Sohnes und nicht der Abdeckung der dem Vater durch die getrennte Haushaltsführung zusätzlich erwachsenden Kosten für die bei der Kindesmutter lebende Tochter. Diese zusätzlich zum geleisteten Geldunterhalt erwachsenden Kosten fallen dem Mitbeteiligten als Ausfluss der Erfüllung seiner Unterhaltspflicht an, weshalb auch der Einleitungssatz des § 33 Abs. 4 EStG 1988, wonach unter anderem der Unterhaltsabsetzbetrag zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltspflichten zusteht, zu keinem anderen Ergebnis führt. Die dem beschwerdeführenden Finanzamt vorschwebende Aufrechnung ist für die Frage des Unterhaltsabsetzbetrages daher unzulässig.

Keine andere Sicht gebietet auch die Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes, welcher den Umstand, dass die Eltern getrennt leben, als Sache privater Lebensgestaltung oder persönlichen Risikos sieht, allerdings auch kein verfassungsrechtliches Hindernis aufzeigt, dem nicht haushaltführenden unterhaltspflichtigen Elternteil zusätzlich einen Unterhaltsabsetzbetrag zu gewähren und damit für nicht dem Haushalt des Unterhaltspflichtigen angehörende Kinder eine insgesamt höhere Leistung vorzusehen (vergleiche das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 27. Juni 2001, B 1285/00, VfSlg. 16.226). Dabei ist der Umstand, dass der Mitbeteiligte nicht für alle seine Kinder zum Geldunterhalt verpflichtet ist, nicht von Bedeutung. Dass für nicht dem Haushalt des Unterhaltspflichtigen angehörende Kinder eine insgesamt höhere Leistung vorgesehen ist, ist eine Entscheidung des Gesetzgebers, der dies - wie schon ausgeführt - mit insgesamt höheren Unterhaltskosten bei getrennten Haushaltssphären begründet."

Im Fall der Berufungswerberin ergeben sich keine Gesichtspunkte, welche ein Abweichen von der eben geschilderten Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes nahe legen, weswegen der Berufung stattzugeben war.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, 13. November 2003