



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Radschek und die weiteren Mitglieder Mag. Wolfgang Tiwald, Mag. Robert Steier und Oswald Heimhilcher über die Berufung des RP, vertreten durch K-H Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatungsgesellschaft, 1030 Wien, Hegergasse 7/16, vom 14. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 21/22 vom 16. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 nach der am 29. März 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Ermittlung der Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob dem Berufungswerber (Bw) die Operationskosten für seine künftige Schwiegermutter zwangsläufig erwachsen sind und diese eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 darstellen.

Der Bw erhob Berufung (12. Juli 2004) gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 (16. Juni 2004) und beantragte die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen iHv 13.257,28 € für die Augenoperation der Mutter seiner zukünftigen Gattin. Da die spätere Schwiegermutter des Bw nur über eine Mindestpension verfüge, sei es ihr unmöglich gewesen, die Kosten der Operation selbst zu tragen, weshalb sich der Bw gezwungen gesehen habe, seiner zukünftigen Schwiegermutter die Operationskosten zu bezahlen.

Der Bw übermittelte in diesem Zusammenhang ein Schreiben (25. Juni 2004), in dem die spätere Schwiegermutter des Bw, Frau GL, bestätigte, dass sie von ihrem Schwiegersohn 13.332,50 € für die Operation in der Privat-Augenklinik von Dr. S in VS erhalten habe. Sie wies darauf hin, dass sie wegen ihres Augenleidens ab dem 43. Lebensjahr zu 100 % behindert sei, ab diesem Zeitpunkt Frühpension und Pflegegeld beziehe und sich die Operation nicht leisten können. Gleichzeitig übermittelte der Bw eine Pflegegebührenrechnung von der Privatklinik St. Barbara, Vigaun (30. September 2003), in der Frau GL ein Betrag von 1.337,50 € in Rechnung gestellt wurde. Die Begleichung der Rechnung erfolgte mittels Zahlschein. Weiters legte der Bw eine Honorarnote (20. September 2003) von Prim. GS vor, in der ein Rechnungsbetrag von 11.995 € ausgewiesen ist. Auch dieser Betrag wurde mittels Zahlschein beglichen.

Das Finanzamt ersuchte in einem Vorhalt (8. September 2005), einen Nachweis zu erbringen, aus welchem hervorgehe, dass der Bw die Krankheitskosten von Frau GL getragen habe.

Der Bw übermittelte Kopien von Sparbüchern mit dem Hinweis, dass am 18. August 2003 4.377 € und 5.000 € abgeboben worden seien.

Die Berufungsvorentscheidung wurde mit der Begründung abgewiesen, dass eine außergewöhnliche Belastung das Merkmal der Zwangsläufigkeit aufweisen müsse und dem Steuerpflichtigen eine Belastung zwangsläufig erwachse, wenn er sich ihr ua aus sittlichen Gründen nicht entziehen könne. Da aber eine sittliche Verpflichtung in erster Linie gegenüber nahen Angehörigen in Betracht komme, der Bw und seine Frau aber erst am 14. Mai 2004 geheiratet hätten, sei Frau GL zum Zeitpunkt, als die Operationskosten vom Bw übernommen worden seien (September/Okttober 2003), noch nicht seine Schwiegermutter und somit keine nahe Angehörige iSd § 25 BAO gewesen.

Im Vorlageantrag (2. Jänner 2006) wies der Bw daraufhin, dass er und seine spätere Gattin bereits seit dem Jahr 2001 mit einander in Lebensgemeinschaft gelebt hätten. Da lt § 25 Abs 1 Z 5 BAO Personen, die miteinander in Lebensgemeinschaft lebten, den Ehegatten gleichgestellt seien, sei die Eigenschaft von Frau GL als nahe Angehörige auch vor dem Zeitpunkt der Eheschließung ihrer Tochter mit dem Bw bereits gegeben.

In einem Vorhalt (16. Februar 2006) wurde der Bw gefragt, warum die Operation in einer privaten Klinik und nicht in einem öffentlichen Krankenhaus durchgeführt worden sei, ob die Schwiegermutter des Bw verheiratet sei, und ob sie neben der Gattin des Bw noch weitere Kinder habe.

In der Vorhaltsbeantwortung (6. März 2006) teilte der Bw mit, dass seine Schwiegermutter seit ihrem 34. Lebensjahr an einer erblichen Augenkrankheit (Retinitis Pigmentosa) leide und von den Universitäts-Augenkliniken in Salzburg, Innsbruck, Graz und der Augenklinik Zell am

See die Diagnose erhalten habe, dass ihr durch einen operativen Eingriff nicht geholfen werden könne. Demgegenüber versprach Herr Prof GS von der PSBV durch eine Operation eine auf viele Jahre andauernde verbesserte Sehkraft um ca 20 %. Der Bw habe die Operationskosten übernommen weil der Gatte der Schiegermutter wegen Krankheit in Frührente sei und 810 € Pension erhalte, der Sohn der Schwiegermutter nach einem Arbeitsunfall zu 60 % invalide sei und die Gattin des Bw krank und vom AMS 390 € Notstandshilfe erhalte. Nach erfolgreicher Operation habe die zugesagte Sehleistung ca 9 Monate angehalten und danach habe sich der Zustand wieder wie vor dem Eingriff verschlechtert. Die PSBV sei inzwischen geschlossen und Prof. GS sitze wegen eines Todesfalls bei einer Operation im Gefängnis.

In der am 29. März 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung brachte der steuerliche Vertreter des Bw zum Ausdruck, dass er nicht die Ansicht teile, dass außergewöhnliche Belastungen aus dem laufenden Einkommen gedeckt werden müssten und wies hinsichtlich des Sparguthabens des Bw darauf hin, dass dieses mittels eines Dauerauftrages (Abschöpfungsauftrages) gespeist worden sei und zumindest insoweit die Abhebungen aus dem laufenden Einkommen getätigt worden seien. Der steuerliche Vertreter vertrat weiters die Ansicht, der Bw sei sittlich dazu verpflichtet gewesen, die Kosten für die Operation zu übernehmen, mit Hilfe derer seine Schwiegermutter in spe gehofft hätte, die Sehkraft wieder zu erlangen. Der Bw selbst führte aus, dass er seine Gattin seit 1998 kenne und seit dieser Zeit im Haus seiner jetzigen Schwiegermutter ein und aus gehe. Da der Bw mit der Situation von Frau GL konfrontiert gewesen sei und sie ihm von Herzen leid getan habe, habe er sich sittlich dazu verpflichtet gefühlt, ihre Operationskosten zu übernehmen.

Der Finanzamtsvertreter verwies auf das – zum damaligen Zeitpunkt – mangelnde Angehörigenverhältnis des Bw zu seiner jetzigen Schwiegermutter, auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, der zu Folge außergewöhnliche Belastungen sehr wohl aus dem Einkommen abgedeckt werden müssten und auf den Umstand, dass bei vier negativen Gutachten die Erfolgchancen für die Operation wohl skeptisch gesehen werden könnten. Aus all diesen Gründen sei eine sittliche Verpflichtung des Bw – so sehr sein Verhalten auch verständlich und begrüßenswert sei – nach Ansicht des Vertreters des Finanzamtes zu verneinen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

- Der Bw übernahm im Jahr 2003 die Kosten für eine Operation der Mutter seiner zukünftigen Gattin iHv 13.257,28 €.

- Der Bw erwirtschaftete im Streitjahr neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv 22.510,36 €.
- Die Eheschließung zwischen dem Bw und seiner nunmehrigen Gattin fand laut Heiratsurkunde am 14. Mai 2004 statt.
- Laut Bestätigung aus dem Zentralen Melderegister ist die Gattin des Bw seit 11. Juli 2001 an der Wohnadresse des Bw gemeldet.
- Laut Schreiben vom 25. Juni 2004 ist Frau GL aufgrund ihres Augenleidens ab ihrem 43. Lebensjahr zu 100 % behindert und bezieht ab diesem Zeitpunkt Frühpension und Pflegegeld.
- Die Höhe der in Zusammenhang mit der Operation von Frau GL vom Bw bezahlten Kosten errechnen sich wie folgt:

Honorarnote vom 20.09.2003	11.995,00 €
+ Pflegegebührenrechnung vom 30.09.2003	1.337,50 €
	13.332,50 €
- Kostenerstattung für ärztliche Leistung(en)	75,22 €
	13.257,28 €

Diese Feststellungen ergeben sich aus der Berufung samt Beilagen, dem Vorlageantrag und zwei Vorhaltsbeantwortungen.

Der festgestellte Sachverhalt war in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

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 Abs 2 leg cit ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß Abs 3 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Sittliche – dh ethische – Gründe entspringen aus dem Verhältnis des Steuerpflichtigen zu anderen Personen. Sittliche Gründe liegen nach ständiger Rechtsprechung nur vor, wenn die vom Steuerpflichtigen erbrachten Leistungen nach dem Urteil anderer, nämlich billig und

gerecht denkender Menschen durch die Sittenordnung objektiv geboten erscheinen. Ob sich der Steuerpflichtige subjektiv verpflichtet fühlt, ist unerheblich; maßgeblich ist die allgemeine Verkehrsanschauung.

Es reicht nicht aus, dass das Handeln des Steuerpflichtigen menschlich verständlich, wünschens- oder lobenswert erscheint oder eine ungünstige Nachrede vermieden werden soll, um eine sittliche Verpflichtung anzunehmen – es kommt darauf an, ob sich der Steuerpflichtige der Leistung ohne öffentliche Missbilligung entziehen kann oder nicht.

Eine sittliche Verpflichtung kommt in erster Linie gegenüber nahen Angehörigen und in Lebensgemeinschaften in Betracht. Ausnahmsweise ist es denkbar, dass auch Aufwendungen für andere Personen zwangsläufig sein können, wenn sich der Steuerpflichtige auf Grund besonderer Verhältnisse im Einzelfall verpflichtet sieht, über das allgemeine ethische Postulat, in Not geratenen Mitmenschen zu helfen, hinaus Leistungen zu erbringen: Das Schrifttum erwähnt als Beispiel Aufwendungen für eine arbeitsunfähig gewordene, langjährig beschäftigte Hausgehilfin, die in Not geraten ist. Ebenso sind die Pflegekosten für die finanziell notleidende Schwiegermutter berücksichtigungsfähig.

Wenn Frau GL im Zeitpunkt der Übernahme der Operationskosten durch den Bw noch nicht nahe Angehörige iSd § 25 BAO gewesen war, so ergibt sich aus Lehre und Rechtsprechung, dass sich eine sittliche Verpflichtung des Steuerpflichtigen nicht nur gegenüber nahen Angehörigen ergeben kann. Mit der Tatsache, dass die vom Bw im Streitjahr erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (22.510,36 €) höher waren, als die für Frau GL übernommenen Operationskosten (13.257,28 €), wird der Forderung genüge getan, wonach die außergewöhnliche Belastung aus dem laufenden Einkommen abgedeckt werden müsse. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass weder Frau GL, die wegen ihres langjährigen Augenleidens zu 100 % behindert ist, noch der sich wegen Krankheit in Frührente befindliche Gatte, noch der aufgrund eines Arbeitsunfalls invalide Sohn, noch die ebenfalls erkrankte Tochter in der Lage waren, die finanziellen Mittel für die in Rede stehende Operation aufzubringen, gelangte der Berufungssenat zu der Überzeugung, dass es als moralisch anstößig empfunden hätte werden müssen, wenn es der Bw, als zukünftiger Schwiegersohn unterlassen hätte, die Operationskosten zu übernehmen, zumal er als einziger dazu finanziell in der Lage war. Da in dieser Situation die Unterlassung der Bezahlung der Operationskosten Nachteile im Sinne von Sanktionen im sittlich-moralischen Bereich oder auf gesellschaftlicher Ebene zur Folge gehabt hätte, stellt die Übernahme der Aufwendungen für die Operation der späteren Schwiegermutter für den Bw eine sittliche Verpflichtung dar, die ihm iSd § 34 Abs 3 EStG 1988 zwangsläufig erwachsen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

---

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 31. März 2006