



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Ludwig Kreil und die weiteren Mitglieder HR Dr. Christiane Kestler, Dr. Ernst Grafenhofer und Mag. Waltraud Schirz über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Andreas Wimmer, Steuerberater, 4020 Linz, Wurmstraße 18, vom 8. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes L vom 13. Mai 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 nach der am 28. September 2005 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge seines Antrags auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 machte der Berufungswerber folgende Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen gem. § 34 EStG 1988 geltend: Kosten für Besuchsreisen zu seinem Sohn nach Johannesburg (Flugkosten, Taxikosten sowie Tages- und Nächtigungsgelder), Kosten für regelmäßige Telefonate mit seinem Sohn, Kosten einer Zahnbehandlung. Die Besuchsreisen zu seinem Sohn erklärte der Berufungswerber damit, dass seine inzwischen wiederverheiratete Ex-Frau mit seinem Sohn (geboren 1996) vorübergehend (für etwa zwei Jahre) nach Johannesburg übersiedelt sei.

Die Aufwendungen für die Besuche und Telefonate wurden vom Finanzamt mangels Zwangsläufigkeit nicht anerkannt, die Aufwendungen für die Zahnbehandlung überstiegen den Selbstbehalt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 nicht.

In der gegen den Bescheid eingebrachten Berufung schilderte der Berufungswerber die Gründe für seine Besuchsfahrten sowie die Gründe für seinen Antrag sinngemäß folgendermaßen: Er sei mit Beschluss des Bezirksgerichtes L am 18. Mai 1998 von seiner damaligen Gattin einvernehmlich geschieden worden. Sein Sohn sei damals knapp zwei Jahre alt gewesen. Das Sorgerecht sei der Mutter zuerkannt worden, es habe jedoch Einvernehmen darüber bestanden, dass auch das enge Verhältnis zum Vater aufrecht erhalten werden sollte und es wurde daher eine unkomplizierte Besuchsregelung gelebt, die über das übliche Ausmaß hinausging. Seit Frühjahr 2002 sei die Ex-Gattin wieder verheiratet und im Sommer 2002 sei ihr nunmehriger Ehemann berufsbedingt für etwa zwei Jahre nach Johannesburg, Südafrika, übersiedelt. Anfang November 2002 sei die Ex-Gattin auch mit dem Sohn dorthin abgereist. Zur Aufrechterhaltung der Beziehung zwischen Vater und Sohn hätten ihn die Ex-Gattin und ihr Ehemann unterstützt, dass er seinen Sohn so oft wie möglich besuchen könne und ihm in ihrem Haus in Johannesburg für seine Aufenthalte ein Zimmer zur Verfügung gestellt. Die Besuchsreisen sollten so erfolgen, dass er etwa alle zwei Monate für jeweils eine Woche seinen Sohn sehen konnte. Die Schulferien sollte der Sohn in Österreich verbringen. Der Tagesablauf während der Besuchsreisen war so, dass er den Sohn, der die erste Klasse Volksschule besuchte, regelmäßig mittags von der Schule abholte und den Nachmittag dann mit ihm zu Hause verbrachte. Zusätzlich zu den Besuchsreisen hatte er auch regelmäßigen telefonischen Kontakt mit dem Sohn, weshalb er auch diese Aufwendungen steuerlich geltend gemacht hatte. Seiner Ansicht nach seien die Aufwendungen jedenfalls auf Grund einer sittlichen Verpflichtung zwangsläufig erwachsen. Ungeachtet dessen bestünde auch eine rechtliche Verpflichtung für die Besuchsfahrten (OGH vom 4.10.1997, GZ 6 Ob 2398/96 g).

Der Berufungswerber bemängelte weiters, dass es die erstinstanzliche Behörde verabsäumt hätte, ihm vor einer möglichen Abweichung von der Abgabenerklärung Gelegenheit zu einer entsprechenden Äußerung zu geben, und stellten im Übrigen den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Am 18.5.2005 wurde von der Referentin in einem Erörterungsgespräch die Sach- und Rechtslage mit dem Berufungswerber und der Vertreterin des Finanzamtes eingehend besprochen. Der Berufungswerber hielt seinen Antrag auf Anerkennung seiner Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung weiterhin aufrecht, zog jedoch in der Folge mit Schriftsatz vom 11.8.2005 seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück. Gleichzeitig legte er seine Argumentation nochmals ausführlich dar, wobei er ergänzend zu seinen bisherigen Ausführungen insbesondere auf Folgendes verwies:

Die Ehescheidung sei deshalb im Einvernehmen erfolgt, da ihm die mögliche Relevanz dieses Umstandes nicht bekannt gewesen sei. Die Abweisung seines Antrages werde mit der

Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes begründet, nach der Aufwendungen, die in Folge einer einvernehmlichen Ehescheidung anfielen, keine außergewöhnliche Belastung sein könnten, da sie auf ein Verhalten zurückgehen, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen habe. Der Unterschied zu den (in der Folge von ihm einzeln zitierten) Verwaltungsgerichtshoferkenntnisse sei der, dass in diesen Fällen bestimmte damit zusammenhängende Folgen freiwillig in Kauf genommen wurden bzw. zum Scheidungszeitpunkt absehbar waren, während in seinem Fall die Folgen nicht absehbar gewesen wären und er auch nicht auf Grund der allgemeinen Lebenserfahrung damit rechnen musste. Zum Zeitpunkt der Scheidung sei es für ihn absolut undenkbar gewesen, dass seine Ex-Gattin mit dem gemeinsamen Kind jemals ins Ausland übersiedeln könnte. Hätte er dies damals geahnt, hätte er niemals einer einvernehmlichen Scheidung zugestimmt. Auf Grund der persönlichen Lebensumstände der Gattin (in L geboren, Familie, Freundeskreis, Arbeitsplatz in L, besonders ausgeprägte Bindung an die Heimatstadt) hätte er auch nach der allgemeinen Lebenserfahrung nicht damit rechnen müssen. Auch den nunmehrigen Partner hatte die Ex-Gattin erst später kennen gelernt.

Im Übrigen vertrat der Berufungswerber die Ansicht, dass dann, wenn für die Beurteilung der Zwangsläufigkeit jede theoretische Möglichkeit entscheidend sein, auch andere Sachverhalte nicht geeignet wären, Grundlage für die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen zu sein, so etwa im Rahmen einer Hochwasserkatastrophe, wenn ein Wohnhaus z.B. in der Nähe der Donau errichtet wurde, oder im Fall der Folgen aus der Flutwellenkatastrophe in Asien, wenn eine Familie dorthin freiwillig eine Urlaubsreise unternommen hat. Auch sei der Kausalzusammenhang zum freiwillig gesetzten Verhalten zu untersuchen: In seinem Fall sei es sicher so, dass die Übersiedlung seines Sohnes nach Südafrika keine unmittelbare und typische Folge der einvernehmlichen Scheidung sei, sondern lediglich eine Folge dessen, dass der neue Ehemann der Ex-Gattin dort eine berufliche Position erhielt. Verwiesen wurde in diesem Zusammenhang auch auf das VwGH-Erkenntnis vom 3.3.1992, 88/14/0011, betreffend einen Vaterschaftsprozess, in dem der Verwaltungsgerichtshof ebenfalls den Kausalzusammenhang zur freiwillig eingegangenen Beziehung zur Kindesmutter nicht mehr sah.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs.1 EStG 1988 kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. sie muss außergewöhnlich sein,
2. sie muss zwangsläufig erwachsen,

3. sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Absatz 3 dieser Gesetzesstelle besagt: Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Der Berufungswerber vermeint, dass seine Besuchsfahrten zu seinem Sohn nach Johannesburg (Südafrika) die Voraussetzungen für eine steuerliche Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung erfüllen. Hingegen anerkannte das Finanzamt die Aufwendungen unter Hinweis darauf nicht, dass die Aufwendungen nicht zwangsläufig im Sinn des Gesetzes wären.

Nun stehen Lehre und Rechtssprechung auf dem Standpunkt, dass von Zwangsläufigkeit dann nicht die Rede sein kann, wenn die Aufwendungen auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich oder grob fahrlässig herbeigeführt wurden oder sonst die Folge eines freiwilligen Verhaltens des Steuerpflichtigen sind. Unter Hinweis darauf hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in mehreren Erkenntnissen ausgesprochen, dass Aufwendungen, die in Folge einer einvernehmlichen Ehescheidung nach § 55a EheG anfallen, keine außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34 EStG 1988 sein können, da sie in jedem Fall auf ein Verhalten zurückgehen, zu dem sich sowohl der eine als auch der andere Ehepartner aus freien Stücken entschlossen haben (z.B. VwGH 18.2.1999, 98/15/0036, bezüglich der Aufwendungen für Besuche beim Sohn, der nach der einvernehmlichen Ehescheidung bei der Mutter in Italien lebt).

Auch im gegenständlichen Fall wurde der Berufungswerber einvernehmlich von seiner Ehegattin geschieden, das Sorgerecht für den gemeinsamen Sohn wurde der Mutter zugesprochen, der Vater erhielt ein Besuchsrecht. Der Berufungswerber ist jedoch der Meinung, dass die in der Rechtssprechung vertretene Rechtsansicht für seinen Fall keine Gültigkeit haben könne, da in allen Fällen, in denen sich der Verwaltungsgerichtshof mit der Problematik Ehescheidung auseinandergesetzt hat, die Ehepartner bereits im Zeitpunkt der Scheidung wussten, mit welchen finanziellen Folgen sie rechnen mussten. Er hingegen hätte niemals damit rechnen können, dass seine Ehegattin einmal (vorübergehend) nach Südafrika übersiedeln könnte.

Diesen Überlegungen ist nicht zuzustimmen: Wird im Zuge einer Ehescheidung für den nicht obsorgeberechtigten Elternteil ein Besuchsrecht vereinbart, so ist dies üblicherweise mit einem erhöhten Aufwand (zusätzliche Fahrtkosten, Telefonaufwand) verbunden, der bewusst für das Kindeswohl in Kauf genommen wird, dessen tatsächliche Höhe sich jedoch letztlich niemals exakt abschätzen lässt. Die Ansicht des Berufungswerbers, dass die Freiwilligkeit der

Ehescheidung für den hier strittigen Aufwand unmaßgeblich sei, hätte nur dann Berechtigung, wenn nach dem Urteil vernünftig denkender Menschen ein unmittelbarer Kausalzusammenhang zwischen Ursache (hier: Scheidung) und schließlicher Folge nicht mehr gegeben ist. Wenn Ehegatten beschließen, sich zu trennen und nicht mehr in gemeinsamen Haushalt zu leben, so ist auf Grund der nunmehr getrennten Lebensplanung der früheren Partner jede Art der Wohnsitzverlegung denkbar und logische Folge der Scheidung. Damit sind Aufwendungen für die Besuche beim Sohn, wo auch immer sie stattgefunden haben, Folge der (freiwilligen) Ehescheidung.

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auch auf das VwGH-Erkenntnis vom 29.1.2002, 2001/14/0218: In diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof bezüglich Zahlungen eines Steuerpflichtigen im Zuge eines Scheidungsvergleichs festgestellt, dass die Gründe, aus denen sich ein Steuerpflichtiger zum Abschluss des Vergleichs veranlasst sieht, nichts an der Freiwilligkeit der eingegangenen Verpflichtung ändern. In diesem Sinn sind auch die Ausführungen des Berufungswerbers zu sehen: Selbst wenn er im Zeitpunkt der Scheidung die Möglichkeit, dass eine Übersiedlung seiner Ex-Gattin mit dem Kind ins Ausland drohen könnte, überhaupt nicht in seine Überlegungen einbezogen hat, ist dies für die Freiwilligkeit der eingegangenen Verpflichtung ohne Belang.

Ungeachtet der Tatsache, dass aus den angeführten Gründen die Anerkennung einer Steuerbegünstigung wegen außergewöhnlicher Belastung nicht in Frage kommt, wird zu den Ausführungen des Berufungswerbers über eine bestehende rechtliche und sittliche Verpflichtung zu seinen Besuchsfahrten noch ergänzend bemerkt: Richtig ist, dass der OGH in seiner oben angeführten Entscheidung (6 Ob 2398/96 g vom 10.4.1997) einen Rechtsanspruch des Kindes auf persönlichen Verkehr mit dem nicht obsorgeberechtigten Elternteil (und daraus resultierend eine Pflicht des Elternteils zur Kontaktnahme) festgestellt hat, gleichzeitig hat er jedoch ausgesprochen, dass die Erfüllung dieser Pflicht nicht durchsetzbar ist. Wenn Zwangsläufigkeit im Sinn der hier maßgeblichen Gesetzesstelle dann gegeben ist, wenn sich der Steuerpflichtige dem Aufwand aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann, dann ist die Durchsetzbarkeit der rechtlichen Verpflichtung wesentlich für das Vorliegen dieses Kriteriums.

Für das Vorliegen sittlicher Gründe wird nach der ständigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein strenger Maßstab angelegt. Danach liegen solche Gründe nur dann vor, wenn die vom Steuerpflichtigen erbrachten Leistungen nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen durch die Sittenordnung geboten erscheinen. Es reicht nicht aus, dass das Handeln menschlich verständlich, wünschens- oder lobenswert ist, es kommt darauf an, dass sich der Steuerpflichtige der Leistung ohne öffentliche Mißbilligung nicht entziehen kann. Es besteht auch grundsätzlich keine sittliche Verpflichtung zur Übernahme

unverhältnismäßiger Belastungen. Unter diesen Gesichtspunkten muss auch eine sittliche Verpflichtung zu den laufenden Fahrten nach Südafrika verneint werden, mögen die Fahrten auch für die Vater – Sohn – Beziehung förderlich gewesen sein.

Der Berufung war daher der Erfolg zu versagen.

Linz, am 28. September 2005