



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 13. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 2. April 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog im berufungsgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Als außergewöhnliche Belastung machte er einen Betrag von 3.744,18 € geltend. Auf Befragen durch die Abgabenbehörde erster Instanz erklärte er, dass "der Pensionsbezug seiner Eltern keine Wohnbeihilfe zulasse, sie jedoch unter Berücksichtigung der sehr hohen Belastungen für Krankheiten und der kleinen Rente sich keine Wohnung leisten könnten", weshalb sein Vater von ihm eine monatliche Unterstützung von 550,00 € erhalte. Diese Unterstützung beinhaltete "ua. die gesamte Miete, welche für 2006 – ohne Betriebskosten – sich mit dem Abschreibungsbetrag deckt".

Die Abgabenbehörde erster Instanz anerkannte anlässlich der Arbeitnehmerveranlagung 2006 diese Zahlungen nicht als außergewöhnliche Belastung.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrochenen Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Begründung gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 in seinem Fall nicht anzuwenden sei, da es sich um eine Zuwendung Kind – Eltern handle. Allerdings sei in § 34 Abs. 4 bis 7 leg.cit. festgelegt, dass Unterhaltsleistungen dann sehr wohl abzugsfähig seien, wenn sie beim Unterhaltsberechtigten (hier: den Eltern) abzugsfähig seien, was in seinem Fall zutreffe, weil

---

die Mietzahlung bei seinen Eltern abzugsfähig sei, da es sich um Rückzahlungen von geförderten Wohnbaudarlehen handle. Außerdem sei er lt. § 143 ABGB zur Unterhaltszahlung verpflichtet.

Die Abgabenbehörde erster Instanz wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Sie erläuterte im Wesentlichen den normativen Inhalt des § 34 Abs. 7 Z. 4 leg.cit., nahm Bezug auf § 143 ABGB und leitete daraus ab, dass eine Notlage des Bws. bei Nettopensionen des Vaters von 1.070,00 € monatlich und der Mutter von 820,00 € monatlich eine wirtschaftliche Notlage nicht vorliege, zumal die Ausgleichszulagenrichtsätze ab 1. Jänner 2007 für Alleinstehende 726,00 € und für den Ehegatten im gemeinsamen Haushalt 1.091,40 € betragen. Die Darlehensrückzahlungen (enthalten in den Mietkosten des Vaters) könnte dieser nur als Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 lit. d leg.cit. geltend machen.

In einem rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bw. seinem Vater, der Hauptmieter seiner Wohnung sei, die Mietkosten von monatlich ca. 312,02 (ohne Betriebskosten) ersetze und darüber hinaus Unterstützung leiste. Die Zahlung der Mietkosten sei für ihn eine außergewöhnliche Belastung, da die Mehrzahl der Steuerpflichtigen in seiner Einkommens- und Vermögenslage ihren Eltern nichts bezahlen (brauchen). Die Zahlung an den mittellosen Vater sei tatsächlich nötig, weil er sich die Mietkosten "schlichtweg aus eigenem nicht leisten könnte". Außerdem bestehe eine zivilrechtliche Verpflichtung für Kinder in Not geratener Eltern, diese durch entsprechende Unterhaltsleistung zu unterstützen. Dies sei jedenfalls eine sittliche Verpflichtung, die Zahlung der Kosten sei ihm auch zwangsläufig erwachsen; seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit sei dadurch wesentlich beeinträchtigt. Auch für seinen Vater stelle die Zahlung der Mietkosten eine außergewöhnliche Belastung dar. Aufgrund seiner Einkommenssituation könne er sich das nicht leisten. Die meisten Steuerpflichtigen könnten sich jedoch aufgrund ihres Einkommens die Miete leisten. Außerdem werde sein Vater gepfändet, es verbleibe von seiner Pension nur der pfändungsfreie Teil, auch das sei bei den meisten Steuerpflichtigen mit gleicher Einkommens- und Vermögenslage nicht der Fall. Für seinen Vater werde "daher eine gewöhnliche Belastung aufgrund der finanziellen Situation zur außergewöhnlichen Belastung". Sollte die Annahme der Abgabenbehörde erster Instanz richtig sein, dass für ihn aufgrund fehlender Notlage seiner Eltern keine Unterhaltpflicht im Sinne des § 143 ABGB bestehe, so gelte § 34 Abs. 7 Z. 4 EStG 1988 nicht. Die Zahlungen an seinen Vater seien daher als Hilfeleistung zu werten, die "außergewöhnlich, zwangsläufig und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit anlangend wesentlich beeinträchtigend ist". Er könne sich aus einem tatsächlichen Grund (schlechte finanzielle Situation) und aus Gründen der Sittlichkeit einer finanziellen Hilfe und

---

somit einer Belastung nicht entziehen.

Auf Vorhalt durch die Abgabenbehörde erster Instanz legte der Bw. diverse Unterlagen vor; ua. ist daraus ersichtlich, dass die monatliche Pensionsexekution seines Vaters 33,28 € umfasst.

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

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 § 34 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 § 34 Abs. 3 leg.cit. erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

- Gemäß § 34 Abs. 7 Z. 4 leg.cit. sind Unterhaltsleistungen (wie in Z. 1 bis 3 beschrieben) nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Der Bw. leistet Unterhaltszahlungen an seinen Vater, die dieser zur Mietzahlung verwendet.

Bei Beachtung des normativen Inhalts der anzuwendenden Bestimmungen ist wesentlich darauf hinzuweisen, dass nur Aufwendungen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, beim Verpflichteten berücksichtigungsfähig sind, also in der Folge reine Unterhaltsleistungen keine außergewöhnliche Belastung begründen können, selbst wenn sie aufgrund rechtlicher Verpflichtung geleistet werden (zB. an in Not geratene Eltern, geschiedene Gatten o.ä.; VwGH vom 18. März 1997, 93/14/0017; 26. November 1997, 95/13/0146).

Es ist in der Folge davon auszugehen, dass sogar im Fall des tatsächlichen Bestehens einer Unterhaltpflicht des Bws. seinem Vater gegenüber die Unterhaltszahlungen keine außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34 Abs. 7 Z. 4 leg.cit. darstellen. (Es ist in der Folge auf die Meinung des Bws. zur Nichtanwendbarkeit des § 34 Abs. 7 Z. 4 leg.cit. aufgrund des Umstands, dass es sich in seinem Fall um eine Unterstützung Kind – Eltern und nicht

umgekehrt handle, nicht einzugehen, da er diese Meinung im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz relativiert).

Wenn der Bw. nun meint, dass bei Nichtvorliegen einer Unterhaltspflicht gemäß § 143 ABGB seine Unterhaltszahlungen doch eine außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 leg.cit.

begründen können, da er sich ihr aus tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen könne, so muss ihm diesbezüglich entgegnet werden, dass, wenn – wie oben angeführt – schon für den Fall des Vorliegens einer auf einem Rechtstitel oder gesetzlichen Verpflichtung beruhenden Unterhaltsverpflichtung die Unterhaltszahlung an sich eine außergewöhnliche Belastung nicht begründen kann, dann erst recht im Fall des Nichtvorliegens einer Unterhaltsverpflichtung die – somit auf freiwilliger Basis beruhende – Unterhaltszahlung nicht als außergewöhnliche Belastung zu qualifizieren ist, da nach herrschender Lehre die sittliche Pflicht einer rechtlichen Pflicht nahe kommen muss (Doralt, EStG, Kommentar, Band III, § 34, Tz. 42 und 43):

Wenn das Vorliegen einer rechtlichen Verpflichtung eine außergewöhnliche Belastung nicht bewirken kann, so kann auch eine eventuelle sittliche Verpflichtung nicht diese außergewöhnliche Belastung bewirken. Denn allein aus der Wortbedeutung ist eindeutig abzuleiten, dass sittliche Verpflichtungen nur dort entstehen können, wo im entsprechenden rechtlichen Bereich nichts diesbezüglich geregelt ist:

Im berufungsgegenständlichen Fall ist jedoch eindeutig aus dem im Normtext ersichtlichen gesetzgeberischen Willen und lt. oben angeführter VwGH-Judikatur klar, dass Unterhaltszahlungen sogar bei Vorliegen einer gesetzlichen Unterhaltspflicht keine außergewöhnliche Belastung bewirken können, weshalb nun – wie oben angeführt – dies aus sittlichen Gründen nicht bewirkt werden kann. Dass tatsächliche Gründe die außergewöhnliche Belastung im berufungsgegenständlichen Fall nicht bewirken können, ist aus dem Grund gegeben, da die Kosten nicht unmittelbar den Bw., sondern dessen Vater treffen:

Der Bw. leistet den Unterhalt ja bekanntlich nicht an sich sondern an seinen Vater (Doralt, a.a.O., § 34, Tz. 88). Dass die Umbenennung der Unterhaltszahlungen auf "Hilfeleistungen" nichts für das Berufungsbegehren bringt, braucht wohl nicht näher erörtert werden, zumal der Bw. nicht vorbrachte, worin der inhaltliche Unterschied zwischen "Hilfeleistung" und "Unterhalt" bestehen solle.

Es waren aus den angeführten Gründen die Unterhaltszahlungen nicht als außergewöhnliche Belastung zu qualifizieren und in der Folge auch nicht auf die Berufungsvorbringen zur Höhe der Pensionen der Eltern, Pensionsexekution, Leistbarkeit der Miete uä., zur Vergleichbarkeit des Bws. mit Personen in der gleichen Einkommens- und Vermögenssituation uä. einzugehen.

Es war in der Folge spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 11. Jänner 2008