



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
SENAT 14

GZ. RV/1247-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 9. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 11. April 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezieht überwiegend Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und wird zur Einkommensteuer veranlagt. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 erging mit Datum 26. August 2005 und erwuchs in Rechtskraft.

Der Bw. beantragt mit den Schreiben vom 13. und 14. März 2006 die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens des Jahres 2004 und die Berücksichtigung einer "außergewöhnlichen Belastung" infolge unterstützender Zahlungen an seine Mutter, da infolge Fehlinformation steuermindernde Belege nicht eingereicht worden seien.

Der Bw. führt dazu aus, dass seine Mutter, Frau S.C., geb. 1937, aus gesundheitlichen Gründen ins Pensionistenheim musste. Sie habe nur eine Netto-Rente von Euro 966,00 und die Kosten des Heimes betragen Euro 1.333,00. Er habe sich daher bereit erklärt, sie mit Euro 700,00 monatlich zu unterstützen, da sie auch noch diverse Versicherungen (Kranken-, Wohnungs- und Sterbevereinversicherung) zu bezahlen habe. Es sei ihm bekannt, dass für

"Wiener Kinder" keine Unterstützungsplicht bestehe, aber er ersuche um Berücksichtigung seiner Kosten von Euro 8.400,00 für das Jahr 2004 als außergewöhnliche Belastung abzüglich Euro 6.000,00 Selbstbehalt.

Mit dem Antrag wurden Kopien von drei Bankkontoauszügen der Mutter des Bw. (mit Datum 28. 1. 2004, 29.12.2004 und 11.1.2005) vorgelegt. Daraus sind u.a. Pensionsgutschriften (Euro 935,06) sowie Überweisungen des Bw. (Euro 900,00 bzw. 1.400,00) zu ersehen. Der ebenfalls beigelegten Kopie der an Frau S.C. gerichteten Monatsabrechnung der Senioren-Wohnanlage F. vom 2.11.2005 ist zu entnehmen, dass Eigenleistungen für Appartement/Baukostenbeitrag (inkl. Frühstück), Garage, Kellerräume, Monatspauschale Strom und Kabelfernsehen iHv brutto Euro 1.233,86 verrechnet werden. Auf dieser Kopie befindet sich der handschriftliche Text: *"Bestätige die Unterhaltszahlung meines Sohnes im Jahr 2004 von Euro 8.400,00 erhalten zu haben. 14.3.06. S.C."* Aus der Kopie des Behindertenpasses der Frau S.C., ausgestellt am 3.3.2005, ist eine 70%ige Behinderung wegen Diabetes ersichtlich.

Mit Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz vom 11. April 2006 wurde der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens abgewiesen. Die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Euro 8.400,00 für die freiwillige Unterstützung der Mutter seien nicht zu berücksichtigen, da laut eigenen Angaben des Bw. keine Unterstützungsplicht bestehe. Die erforderliche Zwangsläufigkeit sei nicht gegeben.

In der Berufung vom 9. Mai 2006 gegen den angeführten Bescheid vom 11. April 2006 wird ausgeführt, dass Frau S.C. zu 70% körperbehindert sei (Verweis auf Behindertenpass) und aus diesem Grund in ein Pensionistenheim umgezogen sei. Sie könne die Kosten dafür wegen zu geringer Pension aber nicht bestreiten, sodass sich der Bw. als Sohn sittlich verpflichtet fühle ihr finanziell beizustehen. Die getätigten Aufwendungen erwachsen ihm sehr wohl zwangsläufig.

Es wurden die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Erlassung eines neuen Bescheides unter Anerkennung der außergewöhnlichen Belastung beantragt.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung (BVE) der Abgabenbehörde erster Instanz vom 15. Mai 2006 als unbegründet abgewiesen.

Gegen die abweisende BVE wurde mit Schreiben vom 8. Juni 2006 Berufung erhoben. Das Rechtsmittel wurde dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

gem. lit b) der genannten Bestimmung Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Solche Tatsachen sind z.B. getätigte Ausgaben, die außergewöhnliche Belastung sind.

In § 34 EStG 1988 sind jene Bestimmungen enthalten, die für die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen maßgeblich sind.

- Gemäß Abs. 1 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.

Alle genannten Voraussetzungen müssen zugleich gegeben sein.

- Gemäß Abs. 2 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.

- Abs. 4 bestimmt, dass die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

- Gemäß Abs. 7 sind laufende Unterhaltszahlungen, z. B. an mittellose Angehörige (Eltern ...), von der Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgenommen. Unterhaltsleistungen sind gem. Abs. 7 Z 4 nur insoweit steuerlich abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen (z.B. Krankheitskosten) gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten

selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Derartige berücksichtigungsfähige Zahlungen unterliegen dem Selbstbehalt des Verpflichteten.

Der Bw. ist unbeschränkt steuerpflichtig und bezieht laut Einkommensteuererklärung im Jahr 2004 ausschließlich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Der Einkommensteuerbescheid erging mit Datum 26. August 2005 und erwuchs in Rechtskraft.

Mit Schreiben vom 14. März 2006 beantragt der Bw. die Wiederaufnahme des Veranlagungsverfahrens für das Jahr 2004 und begründet dies mit der für ihn vorliegenden, bisher nicht berücksichtigten, außergewöhnlichen Belastung aus der Unterstützung seiner Mutter, Frau S.C., durch freiwillige Zahlung von insgesamt Euro 8.400,00 im Jahr 2004. Die Mutter sei aus gesundheitlichen Gründen in ein Pensionistenheim gezogen. Der in Kopie vorgelegte Behindertenpass, ausgestellt am 3. März 2005, weist einen Grad der Behinderung von 70% wegen Diabetes aus.

Der Bw. argumentiert, dass für ihn zwar keine Unterstützungspflicht im Hinblick auf die Kosten des Pensionistenheimes bestehe, dass ihm die Belastung aber zwangsläufig aus sittlichen Gründen erwachse. Seine Mutter könne die monatlichen Kosten für das Pensionistenheim wegen zu geringer Pension und weiteren Verpflichtungen für Versicherungszahlungen (Kranken-, Wohnungs- und Sterbevereinversicherung) nicht bestreiten. Es bestehe zwischen der zur Verfügung stehenden Pension der Mutter und den Zahlungen für das Pensionistenheim und die Versicherungen eine Lücke von rund Euro 700,00 pro Monat. Er fühle sich verpflichtet ihr finanziell beizustehen.

Nun ist grundsätzlich festzustellen, dass eine sittliche Verpflichtung aus dem persönlichen Naheverhältnis des Bw. zu seiner Mutter abgeleitet werden könnte. Jedoch liegen sittliche Gründe 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.

Die Mutter des Bw. wohnt im zu beurteilenden Zeitraum, d.h. im Jahr 2004, in der Senioren-Wohnanlage F. in Wien. Frau S.C. ist weder pflegebedürftig noch Bezieherin eines Pflegegeldes. Der Behindertenpass weist sie als Diabetikerin aus, ist jedoch aufgrund der

Ausstellung im März 2005 für die Beurteilung des Sachverhaltes im Jahr 2004 nicht heranzuziehen. Die für die Unterbringung im Seniorenheim anfallenden Kosten beinhalten, wie aus der vorgelegten Abrechnung ersichtlich ist, keine Aufwendungen die durch Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit verursacht worden sind. Es ist daher naheliegend anzunehmen, dass der Aufenthalt in der Seniorenwohnanlage zwar aus Altersgründen, nicht aber aufgrund Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit der Mutter des Bw. erfolgt. Da dem Sachverhalt weiters keine Anhaltspunkte für das Vorliegen einer existenzbedrohenden Notlage der Mutter des Bw. zu entnehmen sind und in Wien, wie der Bw. selbst vorbringt, für Angehörige im Allgemeinen keine Verpflichtung zur Übernahme der Kosten des Aufenthaltes in einem Pensionistenheim besteht, liegen nach der allgemeinen Verkehrsanschauung keine sittlichen Gründe für Zahlungen des Bw. vor.

Die freiwilligen Zahlungen des Bw. haben somit das Merkmal der Zwangsläufigkeit, als Voraussetzung für den Abzug als außergewöhnliche Belastung, nicht für sich.

Beurteilt man die Zahlungen des Bw. weiters unter dem Gesichtspunkt laufender Unterhaltszahlungen an Angehörige (Eltern...) ist festzuhalten, dass derartige Zahlungen gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 grundsätzlich von der Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgenommen sind. Solche Unterhaltsleistungen sind gem. Abs. 7 Z 4 nur insoweit steuerlich abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst, d.h. hier bei Frau S.C., eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Folgt man den Ausführungen des Bw. so hat Frau S.C. Aufwendungen für den Aufenthalt im Seniorenheim von rund Euro 1.200,00 sowie für Versicherungen iHv rund Euro 400,00, d.h. insgesamt iHv rund Euro 1.600,00 monatlich mit ihrer Pension von rund Euro 935,00 zu bestreiten. Andere Angaben zu ihren Vermögensverhältnissen liegen nicht vor. Hinsichtlich der Differenz von rund Euro 700,00 monatlich wird Frau S.C. durch den Bw. unterstützt. Der Erhalt des Jahresbetrages für 2004 von insgesamt Euro 8.400,00 wird durch sie bestätigt. Tatsache ist, dass es sich bei den angegebenen und von Frau S.C. zu tragenden Aufwendungen für Kranken-, Wohnungs- und Sterbeversicherung um keine außergewöhnliche Belastung iSd Bestimmungen des § 34 EStG handelt. Inwieweit diese Aufwendungen durch Frau S.C. selbst eventuell als Sonderausgaben geltend gemacht werden könnten, ist hier nicht zu prüfen.

Die weiteren Kosten, die für die Unterbringung bzw. den Aufenthalt in der Seniorenwohnanlage F. zu begleichen sind, umfassen lt. Abrechnung Eigenleistungen für Appartement/

Baukostenbeitrag (inkl. Frühstück), Garage, Kellerräume, Monatspauschale Strom und Kabelfernsehen. Es werden weder mit der Abrechnung noch durch den Bw. oder Frau S.C. selbst Kosten bzw. Aufwendungen, die infolge Krankheit, besonderer Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit angefallen sind, nachgewiesen sodass aus diesem Grund der Tatbestand einer außergewöhnlichen Belastung nicht gegeben ist. Der Judikatur des VwGH ist diesbezüglich zu entnehmen: Die von einem Pensionisten für die Unterbringung in einem Pensionistenheim zu tragenden Aufwendungen können so lange keine außergewöhnliche Belastung sein, als mit ihnen nicht auch besondere Aufwendungen abzudecken sind, die durch Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit verursacht werden (VwGH 16.12.1987, 86/13/0084; 27.5.2003, 97/14/0102). Im gegenständlichen Fall ist weiters zu schließen, dass der Umzug der Mutter des Bw. in das Seniorenwohnheim rein aus Altersgründen erfolgt ist und die anfallenden Kosten eigentlich Wohnungskosten darstellen. Damit handelt es sich aber um Aufwendungen, die die Mehrzahl der Steuerpflichtigen zu tragen haben und denen das Merkmal der Außergewöhnlichkeit fehlt.

Festzuhalten ist, dass somit weder die angeführten Aufwendungen für Versicherungen noch die Kosten für die Unterbringung in der Seniorenwohnanlage bei der Mutter des Bw. als außergewöhnliche Belastung zu qualifizieren sind. Demzufolge sind gem. der Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG auch die durch den Bw. freiwillig geleisteten Beträge steuerlich nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Zum Verweis des Bw. auf die Behinderung seiner Mutter (lt. Behindertenausweis infolge Diabetes) wird angemerkt, dass mit dem im März 2005 ausgestellten Behindertenpass die Behinderung für das Jahr 2005 als festgestellt gilt und eine rückwirkende Feststellung des Grades der Behinderung grundsätzlich – und damit auch für das Jahr 2004 – nicht möglich ist. Inwieweit die Bestimmung des § 35 EStG zum Tragen käme, wonach eine, mit der Behinderung im Zusammenhang stehende, außergewöhnliche Belastung bei Frau S.C. selbst in Form eines Freibetrages zu berücksichtigen wäre, ist hier nicht zu prüfen. Für den Bw., als Sohn, ist jedenfalls auch aus dieser Bestimmung kein Anspruch auf Abzug einer außergewöhnlichen Belastung abzuleiten.

Es liegen keine neuen Tatsachen vor, die zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid für das Jahr 2004 führen. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2004 hat somit nicht zu erfolgen.

Die Entscheidung ist spruchgemäß zu treffen.

Entscheidung ergeht auch an:
Finanzamt Wien 1/23

Wien, am 12. Juni 2007