



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 12. Juni 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin erbrachte im Berufungsjahr 2006 Unterhaltsleistungen an ihre (im Jahr 1980 geborene) Tochter und beantragte hiefür in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2006 den Unterhaltsabsetzbetrag.

Sie beantragte weiters den Abzug von Krankheitskosten in Höhe von 1.705,07 € sowie die Berücksichtigung der von ihr für ihre Tochter bezahlten Studienbeiträge in Höhe von 757,44 € als außergewöhnliche Belastungen.

Nach der Aktenlage bezog die Berufungswerberin für ihre Tochter bis April 2006 Familienbeihilfe.

Das Finanzamt anerkannte bei der Veranlagung für 2006 die geltend gemachten Krankheitskosten, nicht jedoch die Studienbeiträge als außergewöhnliche Belastung. Die Krankheitskosten blieben im Einkommensteuerbescheid 2006 vom 12. Juni 2007 jedoch ohne steuerliche Auswirkung, da sie den nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 in Abzug zu bringenden Selbstbehalt in Höhe von 2.687,23 € nicht überstiegen.

Der Unterhaltsabsetzbetrag wurde im Einkommensteuerbescheid 2006 mit der Begründung nicht berücksichtigt, für volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, stehe der Unterhaltsabsetzbetrag nicht zu.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 erhob die Berufungswerberin Berufung, in welcher sie Folgendes ausführte:

Seitdem ihre Tochter nicht mehr mit ihr im gemeinsamen Haushalt lebe, bezahle sie ihr monatlich 145,00 € an Unterhalt. Sie bezahle ihrer Tochter zudem zweimal jährlich die Studiengebühren sowie die Kosten für eine Psychotherapie, welche ihre Tochter laut ärztlicher Verordnung in Anspruch nehmen müsse. Infolge dieser Krankheit habe sich auch der Studienerfolg ihrer Tochter verzögert. Der Vater ihrer Tochter komme seiner Unterhaltsverpflichtung nur sehr schleppend bis gar nicht nach. Die Tochter sei auf ihre Hilfe nicht nur finanziell, sondern auch psychisch angewiesen. Die beantragten Kosten stellten daher sehr wohl eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 1 bis 3 EStG 1988 dar. Zu ihrem hohen Einkommen im Jahr 2006 sei es auf Grund der von ihr im Jahr 2006 infolge von Umstrukturierungen zu leistenden Überstunden gekommen. Da die geltend gemachten Belastungen sie wesentlich in ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit im Sinne des § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt hätten (es habe sich immerhin um eine Summe von ca. 3.100 € gehandelt), ersuche sie um die Berücksichtigung der gesamten Kosten als außergewöhnliche Belastung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Juli 2007 wies das Finanzamt die Berufung mit folgender Begründung ab:

Der Bezug der Familienbeihilfe durch die Berufungswerberin bis April 2006 schließe den Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag aus. Die Studienbeiträge seien durch die Familienbeihilfe abgegolten.

Nach § 34 Abs. 7 EStG 1988 seien laufende Unterhaltszahlungen und Ausbildungskosten für volljährige Kinder ohne Familienbeihilfenanspruch von der Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen. Für Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die kein Familienbeihilfenanspruch besteht, stehe aber auch kein Unterhaltsabsetzbetrag zu (§ 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988). Unterhaltsleistungen seien nur dann als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, wenn sie beim Unterhaltsberechtigten selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung führten. Darunter fielen für einkommenslose oder einkommensschwache Angehörige übernommene Krankheitskosten. Es sei daher nur der Mehrbetrag, der aus dem Titel der Krankheit geleistet wurde, als außergewöhnliche Belastung absetzbar. Derart abzugsfähige Zahlungen (im gegenständlichen Fall Zahlungen in Höhe von 1.705,07 €) unterlägen jedoch dem Selbstbehalt des Verpflichteten (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Gegen die Berufungsvorentscheidung stellte die Berufungswerberin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag), in welchem sie Folgendes ausführte:

Die Begründung, die Studienbeiträge seien durch die Familienbeihilfe abgedeckt, sei deshalb nicht richtig, weil sie die Familienbeihilfe nur von Jänner bis April 2006 bezogen habe. Sie habe zudem für das Jahr 2006 den Alleinerzieherabsetzbetrag nicht geltend machen können, da dieser Absetzbetrag nur gewährt werde, wenn im Jahr für mehr als sieben Monate Familienbeihilfe ausbezahlt werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 33 Abs. 4 EStG 1988 sieht zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen unter anderem folgende Absetzbeträge vor:

Nach § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 steht einem Alleinerzieher ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Dieser beträgt bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro jährlich. Alleinerzieher ist ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebt.

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

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 Voraussetzung 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.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7.300 Euro	6%
mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro	8%
mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro	10%
mehr als 36.400 Euro	12%

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht,

für jedes Kind im Sinne des § 106 EStG 1988 (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen (§ 34 Abs. 5 EStG 1988).

Gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleistungen Folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c abgegolten.
2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b abgegolten.
3. Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.
4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.
5. Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Gesetzliche Unterhaltsleistungen kämen zwar grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung in Betracht, weil es sich um Belastungen handelt, denen sich der Steuerpflichtige aus rechtlichen Gründen nicht entziehen kann. § 34 Abs. 7 EStG 1988 schließt allerdings Unterhaltsleistungen im Wesentlichen als außergewöhnliche Belastung aus. Laufende Unterhaltsleistungen für Kinder sind danach beim Unterhaltsverpflichteten regelmäßig nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Nur Aufwendungen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, sind beim Verpflichteten berücksichtigungsfähig. Darunter fallen zB Krankheitskosten der Kinder (vgl. *Doralt*, EStG¹¹, § 34 Tz 56 - 60).

Kosten der Berufsausbildung des Kindes stellen Unterhaltsleistungen dar. Die im gegenständlichen Fall geltend gemachten Berufsausbildungskosten (Studiengebühren) sind für den Zeitraum, in dem die Berufungswerberin für ihre Tochter Familienbeihilfe bezog (bis April 2006), nach § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 durch die Familienbeihilfe abgegolten. Ab dem Zeitpunkt, ab dem kein Familienbeihilfenanspruch für die Tochter mehr bestand, sind die betreffenden Kosten nach § 34 Abs. 7 Z 4 und 5 EStG 1988 deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, weil es sich um Kosten handelt, die auch bei der unterhaltsberechtigten Tochter selbst keine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Berufsausbildungskosten sind nur in Ausnahmefällen, zB bei unverschuldetem Verlust der Existenzgrundlage oder bei Verlust des Berufs durch Krankheit als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (vgl. *Doralt*, EStG¹¹, § 34 Tz 62 - 63).

Im angefochtenen Bescheid blieb aber auch der von der Berufungswerberin beantragte Unterhaltsabsetzbetrag zu Recht unberücksichtigt. Für den Zeitraum, in dem die Berufungswerberin für ihre Tochter Familienbeihilfe bezog, steht ihr der Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 nicht zu. Ab dem Zeitpunkt, ab dem kein Familienbeihilfenanspruch für die Tochter mehr bestand, ist die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages dem § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 zufolge ausgeschlossen.

Entgegen den Berufungsausführungen ist für die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit im Sinne des § 34 Abs. 4 EStG 1988 das innerhalb des betreffenden Kalenderjahres bezogene Einkommen maßgebend, unabhängig davon, ob es in diesem Jahr untypisch hoch ist und aus welchen Gründen Letzteres der Fall ist.

Der in der Berufung angeführte Umstand, dass im gegenständlichen Fall – wegen Nichterfüllung der im § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 vorgesehenen Sechsmonats-Frist – die Anspruchsvoraussetzungen für den Alleinerzieherabsetzbetrag nicht vorliegen, ermöglicht angesichts der oben dargestellten klaren Gesetzeslage nicht die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen im Wege des Abzugs als außergewöhnliche Belastung oder durch Abzug des Unterhaltsabsetzbetrages.

Dem Berufungsbegehren konnte daher nicht entsprochen werden.

Wien, am 20. April 2009