



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 16. Februar 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 19. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 sowie Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer 2009 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (= Bw.) beantragte anlässlich der Veranlagung zur Einkommensteuer 2007 die Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung, und zwar machte er tatsächliche Kosten in Höhe von 5.479,80 € geltend.

Die Abgabenbehörde erster Instanz veranlagte diesbezüglich nicht antragsgemäß, worauf dagegen und gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2009 rechtzeitig Berufung eingebracht wurde. Darin wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Sohn des Bws. aufgrund multipler Behinderungen in der Pflegestufe 6 eingestuft sei. Aufgrund der Behinderungen sei eine Betreuung rund um die Uhr erforderlich und zu finanzieren. Nach 2006 erfolgter Scheidung des Bws. von seiner Frau lebe sein Sohn weiterhin bei der Mutter, die in der Folge die erhöhte Familienbeihilfe und das entsprechende Pflegegeld beziehe, das erfahrungsgemäß zur Gewährung einer 24-Stunden-Betreuung nicht ausreiche: Um diese für den Sohn sicherzustellen "wurde daher im Scheidungsvergleich eine entsprechende Unterhaltszahlung vereinbart. Diese dient ergänzend zum Pflegegeld der gesicherten

Aufrechterhaltung der 24-Stunden-Betreuung und ist daher zwingend erforderlich." Er erhalte für diese spezielle Unterhaltskomponente keinerlei pflegebedingte Geldleistungen; die Gesamtkosten für die 24-Stunden-Betreuung würden von seiner Ex-Gattin und ihm zu gleichen Teilen getragen, weshalb sein Kostentragungsschlüssel 50 % betrage. Der Bw. verfasste eine Kostenaufstellung für die 24-Stunden-Betreuung 2007, die er in Honorar inkl. Fahrtkosten und Sachbezug aufgliederte. Er errechnete so Kosten für eine 24-Stunden-Betreuung in Höhe von 24.300,00 € abzüglich pflegebedingter Geldleistungen in Höhe von 13.340,40 €, was einen Kostenüberschuss von 10.959,00 € ergab, der entsprechend dem angeführten 50 %igen Kostentragungsschlüssel für den Bw. eine Belastung in Höhe der berufsgegenständlichen 5.479,80 € ergab.

Die Abgabenbehörde erster Instanz ersuchte den Bw. in der Folge, Namen, Adressen und Versicherungsnummern der Betreuungskräfte des Sohnes bekannt zu geben und die entsprechenden Zahlungsbelege nachzureichen. Der Bw. erwiderte darauf, dass er "außergewöhnliche Unterhaltsleistungen im Sinne des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 als abzugsfähig beantragt" habe. Rechtstitel dafür sei der Scheidungsvergleich, dessen "Basis in seiner Gesamtheit nicht zuletzt die Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 auch in Verbindung mit der Verordnung zu §§ 34 und 35, BGBl. 1996/303 i.d.g.F." war. Als Steuersubjekt sei er also verpflichtet, die außergewöhnliche Betreuung seines Sohnes, deren Notwendigkeit ex lege durch die Einstufung nach Pflegestufe 6 außer Streit stehe, durch außergewöhnliche Unterhaltsleistungen anteilig sicherzustellen. Darüber hinaus habe er in diesem Zusammenhang keinerlei organisatorische und faktische Verpflichtungen oder Rechte. Die für seine Rechtssituation nötigen Nachweise bestehen aus dem Anlassgrund und den Nachweisen über die Höhe der geleisteten Zahlungen. Scheidungsvergleich und originäre Zahlungsnachweise für seine "Rechtssituationen als Zahlungsverpflichteter" lägen dem Finanzamt vor. Darüber hinaus habe er als Plausibilitätsnachweis für die Höhe der von ihm zu tragenden außergewöhnlichen Unterhaltsleistungen ein schlüssiges Kostenmodell für außergewöhnliche Betreuungsleistungen im Zuge der Berufung vorgelegt. Weitere nachgeschaltete, zusätzlich verlangte Unterlagen und Belege fallen nicht in seine Zuständigkeit als verpflichtetes Steuersubjekt und seien ihm entsprechend der Rechtsbasis auf Verpflichtung zur Leistung von außergewöhnlichen Unterhaltsleistungen nicht zugänglich, weshalb deren Vorlage nicht mit seinem Antrag auf Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastungen zu junktimieren sei.

In der Berufung hinsichtlich Einkommensteuervorauszahlung 2009 wurde auf die Begründung zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 verwiesen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz legte beide Berufungen ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Aus dem im Akt erliegenden Scheidungsvergleich geht ad 1) "Unterhalt des Kindes" hervor, dass Unterhaltsbemessungsgrundlage das Nettoeinkommen des Bws. für 2005 sei und er sich verpflichte, zu Handen der Kindesmutter einen monatlichen Betrag an Unterhalt für den Sohn in Höhe von 900,00 € zu bezahlen, wobei der Bezug der Familienbeihilfe durch die Ex-Gattin zu berücksichtigen sei.

Weiters geht aus dem Scheidungsvergleich hervor, dass der Bw. sich verpflichtete beginnend mit 1.2.2005 bis 30.6.2007 monatlich 300,00 € an seine Ex-Gattin zu bezahlen. Sollte der Bw. für den Sohn nicht mehr unterhaltspflichtig sein, leiste er ab dem Folgemonat des Wegfalls, jedoch maximal bis 30.6.2007 monatlich zusätzlich 400,00 €. Aus Kontoauszugskopien ist ersichtlich, dass der Bw. diesen Verpflichtungen nachkam.

### ***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. 7 leg.cit. 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, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.
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.
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. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) aufgrund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.
5. (Verfassungsbestimmung): 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.

Gemäß § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (Abs. 1).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (Abs. 2).

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen (Abs. 3).

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Laut VwGH vom 20.9.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, 90/16/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, 89/14/0261 bis 0263):

Angewendet auf den berufsgegenständlichen Sachverhalt ist nun primär festzuhalten, dass sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis ergibt, wonach die erschöpfende, wahrheitsgemäße Vorhaltsbeantwortung bzw. die generelle, eindeutige Anfragebeantwortung durch den Bw. die nach seinen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt übersteigen würden. Es ist dem Bw. durchaus zuzumuten, die Bestätigungen betreffend die Bezahlung von Betreuungspersonen für seinen Sohn durch seine Ex-Gattin vorzulegen, zumal er vorbringt,

dass der Rechtstitel dafür der Scheidungsvergleich sei. Wenn er sich im Scheidungsvergleich bzw. in einer in Zusammenhang mit der die Scheidung betreffenden rechtsverbindlichen Abmachung verpflichtete, Unterhaltszahlungen an den Sohn zu leisten, die speziell für die Zahlung der Betreuungspersonen des Sohnes verwendet werden sollen, so steht es ihm auch zu, von seiner Ex-Gattin Belege über die Bezahlung dieser Betreuungspersonen zu erhalten, auch wenn nicht er sondern seine Ex-Gattin das gesamte Management hinsichtlich dieser Betreuungspersonen ausübt: Wie sonst sollte es ihm möglich sein zu überprüfen, ob die Vereinbarung zwischen seiner Ex-Gattin und ihm hinsichtlich der Unterhaltsleistungen, die (wie von ihm vorgebracht) zweckgebunden sind für die Kosten, die durch die Pflege des Sohnes in Zusammenhang mit Honoraren für Betreuungspersonen entstanden, eingehalten wird.

Bei Durchführen der freien Beweiswürdigung ist festzuhalten, dass es dem Bw. durchaus möglich ist diese o.a. Bestätigungen – bei Vorliegen des o.a. vom Bw. geschilderten Sachverhaltes – vorzulegen und der Hinweis, wonach "weitere nachgeschaltete, zusätzlich verlangte Unterlagen und Belege nicht in seine Zuständigkeit als verpflichtetes Steuersubjekt fallen" in diesem Zusammenhang keine schlüssige Begründung darstellt, zumal Sachverhalte, die laufende Vorgänge darstellen (wie etwa monatliche Zahlungen, die zweckgebunden sind) und auf einer rechtsverbindlichen Vereinbarung beruhen, durch eine Bestätigung der Partner wechselseitig darzulegen sind, zumal ansonsten die Einhaltung der Vereinbarung durch die Partner selbst nicht zu überprüfen ist.

Da jedoch aus dem im Akt erliegenden Scheidungsvergleich bloß hervorgeht, dass der Bw. sich verpflichtete, zu Handen seiner Ex-Gattin einen zahlenmäßig definierten monatlichen Betrag an Unterhalt für den Sohn zu leisten, ist bei Beachtung des gesamten berufungsgegenständlichen Sachverhalts davon auszugehen, dass der so entrichtete Betrag nicht definiert als zweckgebunden bloß für Honorare der Betreuungspersonen des Sohnes wurde, sondern dies eben die durch die Ex-Gattin vereinbarte Summe an Unterhalt für den gemeinsamen Sohn darstellt. Dass bei Vorliegen der Pflegestufe 6 des Sohnes durchaus Pflegeleistungen erforderlich sind, ist einleuchtend, jedoch geht daraus noch nicht zwingend hervor, dass diese Pflegeleistungen auch durch Personen erbracht wurden, wie sie das Kostenmodell des Bws. laut Berufung aufzeigen soll: Es ist durchaus möglich, dass die Ex-Gattin des Bws. bei etwaigem Vorliegen eines größeren Familien- oder Freundeskreises daraus Unterstützung bei der Pflege des Sohnes erfuhr, sodass sie nicht regelmäßig beruflich tätige Betreuungspersonen benötigte und i.d.F. also geringere Kosten für Betreuungspersonen anfielen als im Modell dargestellt. – Es mag auch durchaus sein, dass die Ex-Gattin bei den Randbereichen der Pflege (wie Wäscheversorgung, diverse Reinigungsarbeiten u.ä.) von einer Haushaltshilfe unterstützt wurde, die auch im Gesamthaushalt engagiert war, und sie so die

Honorare für Betreuungspersonen geringer hielt als sie das Kostenmodell auszeichnete. – Es ist auch durchaus möglich, dass der Sohn über gewisse Zeitabstände in Pflegeeinrichtungen lebte (wie von Diakonie u.ä. geführt) und die zu Hause entstandenen Kosten für Betreuungspersonen sich auf die vom Sohn zu Hause verbrachten Zeiten beschränkte, also sie auch dem Kostenmodell nicht entsprechen.

Da bei Durchführen der freien Beweiswürdigung der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen ausschlaggebend ist (VwGH 25.9.1997, 97/16/0067) und es dazu genügt, von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 25.4.1996, 95/16/0244), ist mangels anderer vom Bw. vorgelegter Unterlagen davon auszugehen, dass der im Akt erliegende Scheidungsvergleich die für den berufsgegenständlichen Zeitraum aktuelle Regelung der Erstattung des Unterhalts des Sohnes durch den Bw. beinhaltet. Da daraus bloß eine Pauschalregelung betreffend Zahlung eines gewissen Betrages für Unterhalt des Sohnes zu Händen der Ex-Gattin des Bws. enthalten ist und eine Zweckbindung gerichtet auf Verwendung dieser Beträge zur Bezahlung von Leistungen von Betreuungspersonen bei behinderungsbedingter Pflege für den Sohn nicht enthalten ist sowie der Bw. auch keine Belege brachte zum Beweis dafür, dass der von ihm geleistete pauschale Unterhalt von der Ex-Gattin für solche Honorare der Betreuungspersonen verwendet wird, liegt eine Beweiserbringung durch den Bw. nicht vor, aus der glaubhaft zu entnehmen wäre, dass seine Unterhaltszahlungen auch für Honorare von Betreuungspersonen in Zusammenhang mit der Pflege des Sohnes anfielen. Auch das vorgelegte "Kostenmodell" konnte in diesem Zusammenhang nichts für die Berufung bringen, da – wie allgemein bekannt – die Kosten von Betreuungspersonen wohl in etwa in dieser bekannten Höhe bestehen, jedoch ein Nachweis, dass sie zweckgebunden durch die Unterhaltszahlungen des Bws. geleistet wurden, nicht erbracht wurde, weshalb das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung nicht erwiesen ist und dem Berufungsbegehren nicht entsprochen werden konnte.

Der Berufung betreffend den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2009, in deren Begründung auf die Begründung zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 verwiesen wurde, kann nicht entsprochen werden, da dem Berufungsbegehren gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 – w.o.a. – nicht zu entsprechen war.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 26. Jänner 2011