

GZ. RV/0068-G/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Arzt und erklärte im Streitjahr Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit als Psychotherapeut in seiner Praxis und aus einem freien Dienstvertrag. In einer Beilage zu seiner Einkommensteuererklärung machte er für das Jahr 2002 folgende Beträge für Kinderbetreuung und Haushaltsführung als außergewöhnliche Belastung geltend:

Haushaltshilfe (8-10 Stunden/Woche), 01-08/02	€ 2.180,00
---	------------

Kindergarten (5 Halbtage/Woche), 01-12/02 € 1.220,40

Caritas Familienhilfe (Erkrankung der Eltern), 23.03.02 € 81,44

Diese Aufwendungen wurden vom Finanzamt im bekämpften Bescheid mit der Begründung nicht anerkannt, dass Beaufsichtigungskosten nur dann als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden könnten, wenn eine alleinstehende Person mit Kind einer Berufstätigkeit nachgehen müsse, weil sie für sich keine ausreichenden Unterhaltsleistungen erhalte und ein zwangsläufiges Erfordernis der Kinderbetreuung bestehe. Diese Voraussetzungen träfen im vorliegenden Fall nicht zu.

In seiner dagegen gerichteten Berufung führte der Bw. aus, dass er verheiratet sei und drei Kinder im Alter von sechs bis dreizehn Jahren habe. Da fünf Personen nicht allein von seinem Einkommen leben könnten, müsse seine Ehegattin einer Teilzeitbeschäftigung nachgehen und trage so zu ihrer bescheidenen Existenz bei.

In der abweislich ergangenen Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, dass die Beschäftigung einer Hausgehilfin nur ausnahmsweise bei Vorliegen besonderer Umstände eine Belastung nach sich ziehe, die für eine Steuerermäßigung nach § 34 EStG in Betracht komme. Insbesondere seien Aufwendungen für eine Hausgehilfin kein Grund für eine Steuerermäßigung, wenn die Einkommens- und Vermögensverhältnisse sowie der Familienstand des Steuerpflichtigen idR die Beschäftigung einer Hausgehilfin nicht mehr als außergewöhnlich erscheinen lassen. Entscheidend sei daher, ob eine Einkommens- oder Vermögenssituation vorliege, bei der die Beschäftigung einer Hausgehilfin ohnehin üblich sei. Wenn im Erstbescheid bei den unstrittigen Einkommensverhältnissen der Steuerpflichtigen (Nettoeinkommen € 17.092,00 und Gattin € 12.419,00 im Streitjahr) die Beschäftigung einer Hausgehilfin nicht als außergewöhnlich angesehen werde, so entspreche dies der Rechtsprechung. Obwohl im Berufungsbegehren auf eine erhebliche Krankheit des Ehepartners verwiesen werde, sei trotz Ergänzungsersuchen keine diesbezüglichen Bestätigungen erbracht worden.

In seinem dagegen gerichteten Vorlageantrag brachte der Bw. vor, dass von seinem steuerpflichtigen Einkommen die Einkommensteuer und die tatsächlichen Rückzahlungen für die Wohnung zum Abzug zu bringen seien, weshalb ihm monatlich Barmittel von € 888,70 zur Verfügung stünden. Von diesen zur Verfügung stehenden Mitteln sei es ihm nicht möglich, sämtliche noch anfallenden Ausgaben wie Betriebskosten, Strom, Heizung, Telefon, Kleidung und Verpflegung für eine fünfköpfige Familie zu begleichen, daher sei seine Frau gezwungen auch für den Unterhalt Sorge zu tragen und einer Beschäftigung nachzugehen, da ihre

Existenz sonst extrem gefährdet wäre. Da jedoch drei Kinder weder ohne Betreuung, noch unversorgt (Verpflegung) bleiben könnten (dürften) bzw. auch nicht vernachlässigt werden sollten, fielen noch zusätzlich die Kosten für die Haushaltshilfe und den Kindergarten an.

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 dabei sowohl außergewöhnlich sein (Abs. 2) als auch zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Eine Belastung ist dann außergewöhnlich, wenn sie höher ist als jene, die der Mehrheit der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).

Somit können Ereignisse, die bei der überwiegenden Mehrheit der in gleichen Verhältnissen lebenden Steuerpflichtigen eintreten, nicht gemäß § 34 berücksichtigt werden (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 Abs. 2, Tz 1).

Kindergartenkosten:

In ständiger Rechtsprechung hat der VwGH dazu ausgeführt, dass die im Familienrecht ganz allgemein verankerte Verpflichtung der Eltern zur Beaufsichtigung ihres Kleinkindes für dieselben in jedem Fall Belastungen mit sich bringt, die keinesfalls außergewöhnliche, sondern im Gegenteil der geradezu typische Fall einer "gewöhnlichen", dh. unter gleichen Umständen alle Steuerpflichtigen treffende Belastung sind (VwGH 13.12.1995, 93/13/0272 und die dort zitierte Judikatur).

Dass diese Belastung eine gewöhnliche darstellt, findet eine Bestätigung durch die im Internet öffentlich zugängliche Darstellung der Kinderbetreuungsquoten des Jahres 2001 (Quelle: Volkszählung 2001, Statistik Austria). Daraus ist ersichtlich, dass im Jahr 2001 in Österreich bereits 90,2 % der fünf-jährigen Kinder in Kindertagesheimen betreut wurden.

Kindergartenkosten entsprechen somit auch nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates dem typischen Fall einer "gewöhnlichen Belastung".

Diese Belastung wird, wie der Verwaltungsgerichtshof in dem oben zitierten Erkenntnis vom 13.12.1995 weiter ausführt, keineswegs dadurch zur außergewöhnlichen, dass sie nicht durch Aufgabe oder Einschränkung der beruflichen Tätigkeit eines der Elternteile, sondern durch eine fremde Betreuung bewältigt wird, wenn dieser Weg nach den bestehenden Familien – und Erwerbsverhältnissen der leichter gangbare und vor allem wirtschaftlich vorteilhaftere ist.

Zu prüfen war somit in weiterer Folge, ob eine Unterhaltsgefährdung der Familie gegeben wäre, für den Fall, dass einer der Ehegatten seine Berufstätigkeit aufgegeben oder eingeschränkt hätte:

Der Bw. ist dabei insoweit einem Irrtum unterlegen, als er in seinem Antrag auf Vorlage seiner Berufung nur von seinen Einkünften aus seiner selbständigen Tätigkeit als Psychotherapeut ausgegangen ist. Bei der Prüfung des Einkommens sind aber auch steuerfreie Einkommensteile, insbesondere Familienbeihilfen zu berücksichtigen, Sonderausgaben nicht abzuziehen und das Vermögen mit den Verkehrswerten anzusetzen (Hofstätter/Reichel, aaO, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Tz 1, Stichwort Haushaltshilfe – Kinderbetreuung).

Rechnet man nun im vorliegenden Fall zum Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von € 18.422,50 auch die Familienbeihilfe plus Erhöhungsbeträge für drei Kinder (€ 4.472,40), sowie den Mehrkindzuschlag (€ 436,80) hinzu, ergibt dies einen zur Lebensführung zur Verfügung stehenden Betrag von monatlich € 1.944,30. Da dieser nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates keinen Anhaltspunkt für eine Unterhaltsgefährdung bietet,

wurden keine weiteren Ermittlungen hinsichtlich der Ausschüttungen des Bw. aus seinen Investmentfonds getätigt. Der Bw., von der Abgabenbehörde zweiter Instanz mittels Vorhalt dazu befragt, gab diesbezüglich nur an: "Diese kann ich nicht genau feststellen, da ich seit 2003 von meiner Gattin dauernd getrennt lebe und nicht mehr Zugang zu den eventuell vorhandenen Sparbüchern habe bzw. auch Bankkonten aufgelöst wurden."

Haushaltshilfe:

Grundsätzlich gilt, dass die Beschäftigung einer Haushaltshilfe nur ausnahmsweise bei Vorliegen besonderer Umstände eine Belastung nach sich zieht, die für eine Steuerermäßigung nach § 34 EStG 1988 in Betracht kommt. Im gegebenen Fall geht der unabhängige Finanzsenat davon aus, dass die Beschäftigung einer Haushaltshilfe bei den Einkommensverhältnissen, wie sie in der Berufungsvorentscheidung dargestellt wurden, zwar nicht als üblich angesehen werden kann, die Kosten für eine Haushaltshilfe aber dennoch nicht der Allgemeinheit überbürdet werden können:

Lehre und Rechtsprechung vertreten dazu die Auffassung, dass die Beschäftigung einer Haushaltshilfe im Familienhaushalt dann als außergewöhnliche Belastung berücksichtigungsfähig ist, wenn ein Ehegatte auf Grund sonstiger Gefährdung des Unterhaltes gezwungen ist, einer Erwerbstätigkeit nachzugehen und der andere Ehegatte ebenfalls nicht in der Lage ist, die Betreuung der Kinder und die Führung des Haushaltes zu übernehmen (Doralt, EStG⁴, § 34, Tz 78, Stichwort Haushaltshilfe und die dort zitierte Judikatur).

Im vorliegenden Fall gab der Bw. in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 30. Juni 2004 an, dass seine Ehegattin im Streitjahr von 8 - 13 Uhr teilzeitbeschäftigt (1 – 2 mal pro Woche von 8 - 16 Uhr) gewesen sei. Nach Kündigung der Haushaltshilfe habe er seine berufliche Tätigkeit reduziert und den Haushalt und die Kinder versorgt.

Das heißt, dass dem oben berechneten Betrag, der dem Bw. zur Lebensführung zur Verfügung stand, bereits ein durch die Kinderbetreuung und Haushaltsführung verminderter (aber dennoch höheres als im Vorjahr) Einkommen zu Grunde lag. Daraus folgt jedoch, dass im vorliegenden Fall der Bw. trotz seiner Erwerbstätigkeit imstande war, die Führung des Haushaltes und die Betreuung der Kinder zu übernehmen, ohne eine Unterhaltsgefährdung seiner Familie herbeizuführen. Die Beschäftigung einer Haushaltshilfe kann somit keine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung finden.

Die unter Punkt a.) des Vorlageantrages beantragten Kosten für die Caritas Familienhilfe erfüllen die Voraussetzungen für ihre Anerkennung als außergewöhnliche Belastungen, übersteigen aber nicht den Selbstbehalt gemäß § 35 Abs. 4 EStG 1988.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, 13. September 2004