jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2006/2/15 2002/13/0054

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 15.02.2006

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §295 Abs1;
EStG 1988 §34 Abs7 Z4;
VwGG §33 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Novak und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Keidel LL.M., in der Beschwerdesache des F H in W, vertreten durch Dr. Wolfgang Boesch, Rechtsanwalt in 1080 Wien, Florianigasse 24, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat II) vom 20. März 2001, Zlen. RV/743-15/99, RV 362- 15/2000, betreffend Einkommensteuer 1998 und 1999,

Spruch

1. den Beschluss gefasst:

Das Verfahren wird, soweit die Beschwerde die Einkommensteuer 1999 betrifft, eingestellt;

2. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird, soweit der angefochtene Bescheid die Einkommensteuer 1998 betrifft, als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1998 machte der Beschwerdeführer u.a. Aufwendungen in der Höhe von 67.880 S als außergewöhnliche Belastungen geltend, bei denen es sich um "Unterhaltsleistung für meine Tochter M.T.

((Versicherungsnummer)15 12 80) und ihren unehelichen Sohn M. (* 21 03 98), da sie weder Karenzgeld noch sonst eine staatliche Unterstützung erhält" in Höhe von 56.000 S (10 x 5.600 S) und um "Schulgeld für Externistenmatura" in Höhe von 11.880 S (viermal 2.970 S) handle.

Mit Bescheid vom 6. Juli 1999 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 1998 fest, berücksichtigte jedoch unter den außergewöhnlichen Belastungen nicht die in Rede stehenden Beträge, weil die geltend gemachten Aufwendungen nicht zwangsläufig erwachsen seien.

In seiner dagegen erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, er habe für seine Tochter M.T. außergewöhnliche Belastungen wegen Unterhaltsleistungen für seinen Enkel M. (geboren am 21. März 1998) und Schulgeld für die Externistenmatura in der Gesamthöhe von 67.880 S geltend gemacht. Diese Aufwendungen seien zwangsläufig erwachsen. Das Problem der noch nicht im Berufsleben stehenden, ledigen Mütter sei "evident". Da seine Frau und er die Tochter nicht "auf die Straße gesetzt haben" und versuchten, "ihr trotz allem einen Start in ein selbstbestimmtes und gestaltetes Leben zu ermöglichen", seien ihm "zwangsläufig außergewöhnliche Belastungen erwachsen".

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 1999 ab. Das Begehren auf Berücksichtigung von Unterstützungszahlungen an die Tochter sowie von Zahlungen für deren Vorbereitungskurse für eine Externistenreifeprüfung seien offensichtlich auf unterhaltsrechtliche Ansprüche gestützt. Unterhaltsleistungen seien nach § 34 Abs. 7 EStG nur insoweit abziehbar, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die für den Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Darunter würden vor allem Krankheitskosten sowie Kosten für die Beseitigung von Katastrophenschäden fallen, die für einkommenslose bzw. einkommensschwache Angehörige übernommen werden. Dass es sich bei den an die Tochter geleisteten Unterhaltszahlungen nicht um den Unterhaltsanspruch insgesamt abdeckende Zahlungen, sondern ausschließlich um konkret durch Krankheit der Tochter oder konkrete Abdeckungszahlungen für einen von ihr erlittenen Katastrophenschaden handeln sollte, sei weder den Angaben der Einkommensteuererklärung zu entnehmen noch aus der Berufung ableitbar. Die Kosten der Berufsausbildung eines Kindes würden unter die üblichen Unterhaltskosten fallen und seien durch Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag abgegolten. Von einer Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes könne an Hand der vorgelegten Bestätigung der Schule in Wien nicht die Rede sein.

Im Vorlageantrag führte der Beschwerdeführer aus, die Unterhaltsleistungen seien für seine Tochter M.T. und seinen am 21. März 1998 geborenen Enkel M. und Schulgeld für die dadurch ausgelöste Externistenmatura geltend gemacht worden. Die Geburt eines unehelichen Kindes durch eine 17-Jährige bedeute eine familiäre und finanzielle Katastrophe für einen unterhaltspflichtigen Steuerzahler. Unter Hinweis auf Ausführungen im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 17. Oktober 1997, G 168/96 u.a., errechne sich die Unterhaltsleistung als eine außergewöhnliche Belastung aus seinem aus dem Einkommensteuerbescheid 1998 zu entnehmenden Einkommen von 551.168 S nach den Regelbedarfssätzen laut ABGB seiner Kinder und seines Enkelkindes mit insgesamt 164.960 S. Der Unterhaltsanspruch seiner Kinder und seines Enkelkindes basierend auf "Prozentsätze lt. ABGB" in Höhe von 16 bis 22 % seines Einkommens betrage insgesamt 420.785 S. Die Transferleistungen (Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag) für seine drei Kinder würden 75.300 S ausmachen. Da der Verfassungsgerichtshof in jenem Erkenntnis ausgesprochen habe, dass zumindest die Hälfte der Einkommensteile, die zur Besteuerung des Unterhalts der Kinder erforderlich seien, im Effekt steuerfrei bleiben müssten, ergebe sich, dass bei Berücksichtigung eines Unterhaltsstopps vom Zweieinhalbfachen der Regelbedarfssätze (in seinem Fall 412.400 S) die Differenz dieses Betrages zu den ausbezahlten Transferleistungen 337.100 S ausmache und zur Hälfte steuerfrei bleiben müsse. Daher mache er eine außergewöhnliche Belastung in Höhe von 168.550 S geltend.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Der Abzug laufender Unterhaltsleistungen an Kinder sei gemäß § 34 Abs. 7 EStG ausgeschlossen. Die Unterhaltsleistungen für die 17-jährige Tochter des Beschwerdeführers und deren Kind (Enkel des Beschwerdeführers) sowie die Aufwendungen für die Absolvierung der Externistenmatura würden bei der Tochter Kosten der Lebensführung darstellen, die nicht außergewöhnlich seien. Es habe sich nicht um abziehbare Aufwendungen wie z.B. Krankheitskosten gehandelt, die beim Unterhaltsberechtigten (Tochter) selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Wenngleich die Tochter kein ausreichendes eigenes Einkommen (kein Karenzgeld und staatliche Unterstützung) habe erzielen können und der Beschwerdeführer daher die Unterstützung der Tochter und deren Kind als sittlich geboten empfinde, handle es sich doch um laufende Unterhaltsleistungen, denen das Merkmal der Außergewöhnlichkeit fehle. Bei Bezahlung des Schulgeldes für die Tochter betreffend die Externistenmatura handle es sich ebenfalls um laufende Unterhaltsleistungen für die Berufsausbildung der Tochter, denn Kosten der Berufsausbildung würden beim Unterhaltsberechtigten selbst (Tochter) nur dann eine außergewöhnliche Belastung darstellen, wenn es sich zB um

Umschulungskosten bei Verlust der Selbsterhaltungsfähigkeit handle. Auf Grund des gesetzlichen Selbstbehaltes der Belastung (bei einem Einkommen von mehr als 500.000 S betrage der Selbstbehalt 12 %) sei darüber hinaus eine Berücksichtigung nicht möglich.

Auch für das Jahr 1999 hatte der Beschwerdeführer mit seiner Einkommensteuererklärung die Anerkennung außergewöhnlicher Belastungen beantragt.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde auch die Einkommensteuer 1999 im Instanzenzug fest und erkannte dabei nicht alle vom Beschwerdeführer als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen an.

Gegen den angefochtenen Bescheid erhob der Beschwerdeführer eine am 10. Mai 2001 einlangende Beschwerde vor dem Verfassungsgerichtshof.

Mit Bescheid vom 6. August 2001 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 1999 gemäß § 295 Abs. 1 BAO neu fest und begründete dies mit den Einkünftefeststellungen des Finanzamtes im Bescheid vom 27. Juni 2001.

Auf Grund einer dagegen erhobenen Berufung setzte die belangte Behörde mit Bescheid vom 3. Dezember 2001, Zl. RV/339- 15/07/2001, die Einkommensteuer 1999 im Instanzenzug fest.

Das Verfahren über eine dagegen vor dem Verwaltungsgerichtshof erhobene Beschwerde stellte der Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 26. Juni 2002, 2002/13/0055, wegen unterbliebener Mängelbehebung gemäß § 33 Abs. 1 VwGG ein.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der gegen den angefochtenen Bescheid vor ihm erhobenen und am 10. Mai 2001 eingelangten Beschwerde mit Beschluss vom 13. März 2002, B 745/01- 14, abgelehnt und die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG zur Entscheidung abgetreten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Einkommensteuer 1999:

Mit der gemäß § 295 Abs. 1 BAO erfolgten Änderung der Einkommensteuerfestsetzung 1999 durch den Bescheid des Finanzamtes vom 6. August 2001 verlor der angefochtene Bescheid, soweit er die Einkommensteuer 1999 betrifft, seine Wirkung (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2002, 96/13/0108, mwN, und die hg. Beschlüsse vom 2. Juni 2004, 2001/13/0033, und vom 28. Oktober 2004, 2001/15/0100). Damit war die Beschwerde - unbeschadet der Ablehnung ihrer Behandlung und Abtretung durch den Verfassungsgerichtshof - insoweit gegenstandslos geworden und das Verfahren in sinngemäßer Anwendung des § 33 Abs. 1 VwGG einzustellen, was der Verwaltungsgerichtshof in einem gemäß § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat beschlossen hat.

2. Einkommensteuer 1998:

In Ausführung des Beschwerdepunktes erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht auf Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen und Schulgeld als außergewöhnliche Belastungen verletzt.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen und darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

§ 34 Abs. 7 EStG 1988 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, lautet:

"(7) Für Unterhaltsleistungen gilt Folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls dem Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a 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.

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. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen."

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 17. Oktober 1997, G 168/96 und G 285/96, VfSlg 14.992, u.a. § 34 Abs. 7 Z 1 und 2 idF des Steuerreformgesetzes 1993 als verfassungswidrig aufgehoben. Da er in diesem Erkenntnis ausgesprochen hat, dass die Aufhebung mit Ablauf des 31. Dezember 1998 in Kraft tritt, ist die von ihm aufgehobene Bestimmung mit Ausnahme für die Anlassfälle bis zu diesem Zeitpunkt anzuwenden und verfassungsrechtlich unangreifbar. Die belangte Behörde hat daher zutreffend § 34 Abs. 7 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 1993 angewendet (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 5. April 2001, 2000/15/0186).

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. a Familienlastenausgleichsgesetz 1967 - FLAG, haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, für minderjährige Kinder Anspruch auf Familienbeihilfe. Nach § 2 Abs. 2 leg. cit. hat die Person Anspruch auf Familienbeihilfe für ein in Abs. 1 genanntes Kind, zu deren Haushalt das Kind gehört. Eine Person, zu deren Haushalt das Kind nicht gehört, die jedoch die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt, hat dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn keine andere Person nach dem ersten Satz anspruchsberechtigt ist.

Kinder einer Person sind nach § 2 Abs. 3 FLAG deren Nachkommen (lit. a), deren Wahlkinder und deren Nachkommen (lit. b), deren Stiefkinder (lit. c) und deren Pflegekinder (lit. d).

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und b EStG 1988 stehen einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des FLAG Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag und einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, das nicht seinem Haushalt zugehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden Ehepartner Familienbeihilfe gewährt wird, ein Unterhaltsabsetzbetrag zu.

Dass für die Tochter und das Enkelkind des Beschwerdeführers auf die in § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 angesprochenen Transferleistungen (Familienbeihilfe, Kinderabsetzbetrag, Unterhaltsabsetzbetrag) grundsätzlich kein Anspruch bestanden hätte, behauptet der Beschwerdeführer nicht.

Welchen besonderen Aufwand die vom Beschwerdeführer mit der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Unterhaltsbeträge in Höhe von 56.000 S hätten abdecken sollen, hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren - ungeachtet der als Vorhalt wirkenden Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung, ob damit etwa Krankheitskosten oder dgl. hätten abgedeckt werden sollen - nicht dargelegt. Auch im Vorlageantrag hat der Beschwerdeführer lediglich aus den von ihm herangezogenen Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes abgeleitete Beträge an allgemeinem Unterhalt geltend gemacht. Die belangte Behörde durfte daher unbedenklich davon ausgehen, dass es sich dabei um die Kosten des laufenden Unterhaltes gehandelt hat (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 15. Juli 1998, 95/13/0270).

Wenn die im Streitjahr 1998 minderjährige Tochter des Beschwerdeführers auch kein ausreichendes eigenes Einkommen erzielen und den Unterhalt für ihr Kind, das Enkelkind des Beschwerdeführers, nicht erbringen konnte, dann mag die Unterstützung dieser Tochter und des Enkelkindes dem Beschwerdeführer als zwangsläufig erschienen sein. Der Geltendmachung der vom Beschwerdeführer geleisteten Aufwendungen für deren laufenden Unterhalt stand jedoch die Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 deshalb zwingend entgegen, weil danach die mit seinen Leistungen gedeckten Aufwendungen durch die in dieser Bestimmung angesprochenen Transferleistungen abgegolten sind.

Soweit der Beschwerdeführer in der Beschwerde vorträgt, die an seine Tochter und seinen Enkel geleisteten Unterhaltszahlungen würden keine Kosten der allgemeinen Lebensführung darstellen, zumal damit "u.a. mit der Geburt meines Enkels verbundene Zahlungen zu bestreiten waren", kann angesichts des vor dem Verwaltungsgerichtshof bestehenden Neuerungsverbotes dahingestellt bleiben, ob damit über den laufenden Unterhalt hinausgehende atypische Zahlungen im Sinne des § 34 Abs. 7 Z. 4 EStG 1988 konkretisiert würden.

Soweit der Beschwerdeführer Kosten für die "Externistenmatura" seiner Tochter in einer privaten Abendschule als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht hat, hat sich die belangte Behörde zutreffend auf die Bestimmung des

§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 1993 gestützt. Unterhaltsleistungen sind demnach, soweit sie nicht durch die in § 34 Abs. 7 Z 1 leg. cit. genannten Transferleistungen als abgegolten gelten, nur insoweit abziehbar, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die für den Unterhaltspflichtigen selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Dass Schulgeld als Kosten der Berufsausbildung beim Unterhaltsberechtigten, wäre er der Steuerpflichtige, grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung darstellt, hat der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt, zuletzt in den Erkenntnissen vom 31. März 2004, 99/13/0177, und vom 29. September 2004, 99/13/0182, ausgesprochen. Einen Sachverhalt, wie er abweichend von der aufgezeigten Grundregel die Anerkennung außergewöhnlicher Belastungen des Steuerpflichtigen selbst rechtfertigte, und wie er etwa dem hg. Erkenntnis vom 19. Juli 2000, 99/13/0255, VwSlg 7.525/F, zu Grunde lag, zeigte der Beschwerdeführer auch mit seinem Vorbringen nicht auf, seine Tochter habe eine Abendschule besuchen müssen, weil es ihr auf Grund der Geburt ihres Kindes nicht mehr möglich gewesen wäre, tagsüber die Schule zu besuchen.

Die Beschwerde erweist sich somit, soweit sie die Einkommensteuer 1998 betrifft, insgesamt als unbegründet und war daher in diesem Umfang gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 15. Februar 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2002130054.X00

Im RIS seit

23.03.2006

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2024 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at