

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Zwilling in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 10. April 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 13. März 2019 betreffend Einkommensteuer 2018, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In der am 06.03.2019 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung 2018 beantragte der Beschwerdeführer ***1*** (Bf) die Gewährung des Kinderfreibetrages sowie die Anerkennung der auswärtigen Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung für seine Tochter ***2***.

Am 13.03.2019 erging an den Bf ein abweisender Einkommensteuerbescheid 2018. Begründend wurde festgehalten, dass der Kinderfreibetrag für seine Tochter nicht berücksichtigt werden könne, da im Kalenderjahr für nicht mehr als sechs Monate der Kinderabsetzbetrag zustehe. Die Pauschale für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter könne nicht berücksichtigt werden, da er im Jahr 2018 für seine Tochter keine Familienbeihilfe bezogen habe.

Mit Schriftsatz vom 10.04.2019 brachte der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter gegen diesen Bescheid Beschwerde ein und begründete diese im Wesentlichen wie folgt:

Für die Tochter stehe für das gesamte Jahr 2018 Familienbeihilfe zu und sei auch laufend ausbezahlt worden. Die Auszahlung sei allerdings nicht an die Eltern, sondern direkt an die volljährige Tochter erfolgt.

Die Möglichkeit dieses abgekürzten Zahlungsweges sei ausdrücklich vorgesehen, allerdings nur unter der Voraussetzung, dass die anspruchsberechtigten Eltern dieser Vorgehensweise zustimmen würden. Das ändere allerdings nichts daran, dass die Eltern weiterhin die Anspruchsberechtigten für die Familienbeihilfe und den damit im Zusammenhang stehenden Kinderabsetzbetrag seien. Außerdem blieben die Eltern, solange das Kind sich noch in der Ausbildung befinde, unterhaltspflichtig. Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag würden bei Weitem nicht für die Bestreitung des Lebensunterhaltes des Kindes ausreichen.

Voraussetzung für die Gewährung des Kinderfreibetrages gem. § 106a Abs. 1 EStG sei, dass dem Steuerpflichtigen oder seinem Ehepartner der Kinderfreibetrag zustehe. Das wäre im Jahr 2018 eindeutig der Fall gewesen. Auch die Voraussetzung für die Anerkennung der auswärtigen Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung sei gegeben, weil dies nicht auf Kinder im Sinne des § 106 EStG eingeschränkt wäre.

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 06.06.2019 ab. Der Kinderfreibetrag könne von jener Person beantragt werden, dem die Familienbeihilfe für diese Kind für mehr als sechs Monate zustehe. Nachdem ihre Tochter einen Eigenbezug an Familienbeihilfe beantragt habe, entfalle für den Bf der Anspruch auf den Kinderfreibetrag. In diesem Eigenantrag habe die Tochter auch angeführt, dass sie von den Eltern keine finanzielle Unterstützung erhalte. Deshalb könnten die Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung vom Vater nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.

Mit Schriftsatz vom 26.06.2019 beantragte der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte ergänzend aus:

Die Abweisung sei damit begründet worden, dass die Familienbeihilfe von der Tochter direkt bezogen werde und dass die Tochter im Eigenantrag auf Familienbeihilfe angeführt habe, keinerlei finanzielle Unterstützung von den Eltern zu erhalten und das Studium mittels Ersparnissen finanzieren zu wollen. Die Tochter sei bei Beantragung der Direktauszahlung der Familienbeihilfe sehr euphorisch gewesen und habe die Kosten der Bestreitung eines Lebensunterhaltes aufgrund nicht vorhandener Erfahrungswerte völlig unterschätzt. Natürlich sei es erforderlich gewesen, dass die Tochter von ihren Eltern, neben der Direktauszahlung der Familienbeihilfe, für die Dauer des Studiums zusätzlich durch weitere Hilfestellungen bei der Bestreitung des Lebensunterhaltes unterstützt werde. So seien nicht nur laufende Arztrechnungen von den Eltern bezahlt worden, die Tochter habe bei Wochenendbesuchen bei den Eltern, so wie es für Studenten durchaus üblich sei, reichhaltige Vorräte an Proviant und Bekleidung erhalten. Seit Herbst 2018 würden zusätzlich auch Überweisungen an die Tochter

getätigt werden. Die Tochter habe in einem sonstigen Anbringen vom 13.06.2019 über Finanzonline im Wege einer Ergänzung/Berichtigung zum Eigenantrag auf Familienbeihilfe auf diese finanzielle Unterstützung durch ihre Eltern hingewiesen und diese auch durch Vorlage von Bankeingängen dokumentiert und damit die ursprüngliche Fehleinschätzung richtiggestellt. Die Annahme des Finanzamtes, dass die Tochter keine Unterstützung durch ihre Eltern erhalten habe und daher auch kein Anspruch auf Kinderfreibetrag, Pauschale für auswärtige Berufsausbildung für den Bf zustünde, sei daher nicht gerechtfertigt.

Mit Bericht vom 26.07.2019 erfolgte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ***1*** beantragt in der EST-Jahreserklärung 2018 den Kinderfreibetrag und die Pauschale für auswärtige Berufsausbildung für die Tochter ***2***.

Am 15.07.2017 ehelichte Tochter ***2*** Herrn ***4*** und gründete am 18.07.2017 in ***3*** einen eigenen Haushalt mit ihrem Ehemann.

Die Auszahlung der Familienbeihilfe an die Mutter (Ehefrau des Beschwerdeführers) wurde mit Juni 2017 eingestellt. Im März 2018 stellte Frau ***2*** den Antrag auf Eigenbezug von Familienbeihilfe und begründete dies einerseits mit dem neu begonnenen Studium (Volksschullehrerin) in Wien und andererseits mit der fehlenden Unterhaltsleistung des Vaters. Bei dem Antrag wurde ausgeführt, dass die Lebenshaltungskosten von Frau ***2*** durch ihr Ersparnis sowie durch ihren Ehegatten Herrn ***4*** abgedeckt werden. Aufgrund dieses Sachverhaltes wurde gem. § 6 Abs. 5 FLAG Familienbeihilfe (sog. Sozialwaise) gewährt und direkt an Frau ***2*** ausbezahlt.

Am 13.06.2019 machte Frau ***2*** bei ihrem zuständigen Finanzamt eine Eingabe betreffend die Familienbeihilfe (Finanzamt 03) und legte einen Auszug ihres Bankkontos bei, wonach folgende Zahlungen von ihrem Vater ersichtlich sind: (12. Oktober 2018 € 150,- / 19. November 2018 € 225,- / 3. Dezember 2018 € 30,-). Insgesamt somit € 405,-, welche als Nachweis für geleistete Unterhaltszahlungen vorgebracht wurden.

Die Tochter ***2*** bezog im Kalenderjahr 2018 aufgrund eines Eigenantrags gemäß § 6 Abs. 5 FLAG 1967 vom 05.03.2018 in den Monaten 03/2018 bis 12/2018 Familienbeihilfe.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den elektronisch vorgelegten Aktenteilen, der Familienbeihilfendatenbank, dem Zentralen Melderegister und dem Abgabensinformationssystem des Bundes und ist insoweit unbedenklich.

Rechtliche Würdigung

Außergewöhnliche Belastung:

§ 34 Abs. 7 und 8 EStG:

„(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 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 sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

3. (aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)

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 Grundeigener 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.

(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.“

Grundsätzlich ist auszuführen, dass zwar die Berufsausbildung eines Kindes als Unterhaltsverpflichtung eine außergewöhnliche Belastung darstellt, doch ist diese regelmäßig schon deshalb nicht mit steuerlicher Wirkung abzugsfähig, weil es sich um Kosten handelt, die auch beim Unterhaltsberechtigten selbst keine außergewöhnliche Belastung darstellen (§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988); eine solcherart denkbare Ausnahme würde zB bei unverschuldetem

Verlust der Existenzgrundlage oder des Berufes durch Krankheit vorliegen (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, § 34, Tz 62 mit Verweisen auf Lehre und Judikatur). Laut Aktenlage gibt es im Falle der Tochter des Beschwerdeführers keine solchen berücksichtigungswürdigen Umstände und wurden sie auch nicht behauptet.

Nicht strittig ist gegenständlich, dass die Tochter des Beschwerdeführers aus dem Land Salzburg stammt, wo auch ihre Eltern leben. Nicht strittig ist weiters, dass der Studienort außerhalb des Einzugsbereiches des Landes Salzburg liegt. Ausschlaggebend ist aber, welcher Ort im Streitzeitraum als "Wohnort" der Tochter des Beschwerdeführers anzusehen ist. Geht man näher auf die für eine Anwendbarkeit des § 34 Abs. 8 EStG 1988 erforderliche "Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes" ein, ist zu bemerken: Als "Wohnort" gilt der Familienwohnsitz, an dem ein Unterhaltsberechtigter die Möglichkeit hat, an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen. Besteht im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit, dann steht die Wahl des Ausbildungsortes grundsätzlich frei (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, § 34, Tz 70 mit Judikaturhinweisen). Nun hat die Tochter des Beschwerdeführers bereits im Jahr 2017 geheiratet und mit ihrem Gatten in Wien ihren Hauptwohnsitz begründet. Laut Melderegisterauskunft erfolgte im Juli 2017 der Umzug.

Naturgemäß befindet sich der Familienwohnsitz eines erwachsenen, in aufrechter Ehe lebenden Menschen dort, wo auch Ehepartner ansässig ist (hierbei kommt es nicht primär auf die polizeiliche Meldung an, wenn auch diese ein Indiz darstellt). Der Mittelpunkt der Lebensinteressen verlagert sich bei Gründung einer eigenen Familie vom Elternhaus zum eigenen Haushalt. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass der junge Mensch und allenfalls auch sein Ehepartner noch nicht selbsterhaltungsfähig sind. Im Streitfall befand sich daher der im steuerlichen Sinne ausschlaggebende "Wohnort" der Tochter ab Juli 2017 in Wien, somit an ihrem Ausbildungsort. Die seitens des Höchstgerichtes als richtungsweisend beurteilte Teilnahme an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung war ihr also keineswegs verwehrt, zumal schon ab diesem Zeitpunkt, Identität zwischen Ausbildungsort und Familienwohnsitz bestand. Der - davon getrennt zu sehende - Wohnsitz der Eltern im Land Salzburg - war für sie kein steuerlicher Anknüpfungspunkt mehr.

Der Wohnort der Tochter des Beschwerdeführers lag im verfahrensgegenständlichen Jahr in Wien, also in der Ortsgemeinde, in der sie studiert hat. Die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 waren daher nicht gegeben. Es wird nicht bezweifelt, dass der Berufungswerber im Streitzeitraum und allenfalls darüber hinaus seine Tochter finanziell unterstützt hat. Zumal aber eine Subsumtion unter § 34 Abs. 8 EStG 1988 nach obenstehenden Ausführungen zu verwerfen ist, sind diese Zahlungen als allgemeine gesetzliche Unterhaltsleistungen für ein nicht selbsterhaltungsfähiges Kind iS des § 34 Abs. 7 EStG 1988 einzustufen und nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar. Ergänzend ist festzuhalten, dass es der Systematik des § 34 EStG 1988 entspricht, wonach aus

sittlichen Gründen geleistete Unterhaltszahlungen nicht in einem weiteren Ausmaß berücksichtigt werden können als die gesetzlich geregelten Unterhaltslasten (VwGH 27.6.2013, 2011/15/0008).

Als steuerlich förderwürdig wird zusammenfassend der Umstand gesehen, dass ein Kind gezwungen ist, einen Ausbildungsort außerhalb des Einzugsbereiches seines Wohnortes zu wählen, weil sich dort kein solcher befindet. Den Mehrkosten, die durch Anmietung einer Wohnung/eines Studentenheimzimmers, durch die Selbstversorgung mit Nahrung und allfällige Heimfahrten entstehen, soll durch Gewährung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 bei einem Elternteil Rechnung getragen werden. Die Förderwürdigkeit des Sachverhaltes endet beispielsweise dort, wo sich das in Ausbildung stehende Kind aus freien Stücken entscheidet, am Ausbildungsort einen eigenen Wohnsitz mit einem Partner zu begründen.

Kinderfreibetrag:

§ 106a. (1) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 steht auf Antrag ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt

- •440 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird;
- •300 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe-) Partnern, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushaltleben, geltend gemacht wird,
- •300 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn einem anderen nicht im selben Haushaltlebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 zusteht.

(2) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 ist bei Steuerpflichtigen, denen der Unterhaltsabsetzbetrag gewährt wird, von Amts wegen ein Kinderfreibetrag in Höhe von 300 Euro jährlich zu berücksichtigen. In diesem Fall kann für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 1 in Höhe von 300 Euro nur von jenem Steuerpflichtigen beantragt werden, der mehr als sechs Monate Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 hat.

(3) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 ist bei Alleinerziehenden, denen der Alleinerzieherabsetzbetrag gewährt wird, von Amts wegen ein Kinderfreibetrag in Höhe von 300 Euro jährlich zu berücksichtigen. Wird für dieses Kind kein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 2 erster Satz berücksichtigt, kann von Alleinerziehenden für dieses Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 1 in Höhe von 440 Euro beantragt werden.

(4) Der Kinderfreibetrag wird im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder die

persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) jedes Kindes, für das ein Kinderfreibetrag geltend gemacht wird, anzuführen.

In dieser Bestimmung wird auf den Kinderbegriff des § 106 Abs. 1 EStG 1988 verwiesen. Diese Regelungen lauten:

§ 106. (1) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

Zum Kinderfreibetrag ist anzuführen, dass dieser unmittelbar am Begriff des Kindes iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988 anknüpft, der wiederum auf den Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag verweist. Der Kinderabsetzbetrag ist wiederum mit dem Anspruch auf Familienbeihilfe verbunden.

Voraussetzung für den Kinderabsetzbetrag iSd § 33 Abs. 3 EStG 1988 ist analog der Voraussetzungen für den Alleinverdienerabsetzbetrag, dass für das Kind für mindestens 6 Monate Familienbeihilfe bezogen wird.

Gemäß § 106 a EStG 1988 steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 ein Kinderfreibetrag zu. Das heißt der Kinderfreibetrag setzt voraus, dass Familienbeihilfe bezogen wird und zwar für mehr als 6 Monate im Kalenderjahr.

Da der Beschwerdeführer für seine Tochter im Jahr 2018 nicht für mehr als sechs Monate die Familienbeihilfe bezog und damit auch kein Kinderabsetzbetrag, der gemeinsam mit der Familienbeihilfe ausbezahlt wird, zusteht, steht somit auch kein Kinderfreibetrag zu.

Insgesamt war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. (Art.133 Abs. 4 B-VG)

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof wird nicht zugelassen, weil es im vorliegenden Fall um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung geht. Die gegenständliche Rechtsfrage ist aus dem Gesetz lösbar.

Salzburg, am 14. Dezember 2020