



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 18. Juli 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 7. Juli 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw. hatte eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 gestellt. Als "außergewöhnliche Belastungen für Kinder" beantragte sie für die auswärtige Berufsausbildung (ohne Selbstbehalt) ihrer Tochter S. von 1-12/2002, 4053 an Stelle des Pauschbetrages tatsächliche Kosten iHv. 2.535,80 €

Im in der Folge ergangenen Einkommensteuerbescheid 2002 wurde hinsichtlich der Abweichungen gegenüber dem Antrag auf die vorjährige Begründung verwiesen (auch im Vorjahr hatte die Bw. die Anerkennung – damals des Pauschbetrags – für Berufsausbildung der Tochter S. außerhalb des Wohnortes gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 beantragt, die Abgabenbehörde I. Instanz hatte nicht antragsgemäß veranlagt, die in der Folge eingebrachte Berufung wurde von der Abgabenbehörde II. Instanz als unbegründet abgewiesen, da die Schule der Tochter im Einzugsbereich des Wohnortes liegt).

Es wurde rechtzeitig gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 Berufung eingebracht, da die "außergewöhnlichen Belastungen für Kinder nicht in entsprechender Weise berücksichtigt wurden". Die Abgabenbehörde I. Instanz erließ einen Ergänzungsvorhalt, in dem sie ersuchte, binnen gesetzter Frist die in der Berufung angesprochenen außergewöhnlichen Belastungen für Kinder aufzugliedern und belegmäßig nachzuweisen.

Die Berufung wurde sodann von der Abgabenbehörde I.Instanz als unbegründet abgewiesen, da die Bw. die Aufgliederungen und Nachweise nicht beigebracht hatte.

Die Bw. stellte rechtzeitig einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz. Darin brachte sie vor, dass "die gewünschte Fristverlängerung nicht berücksichtigt wurde". Sie sei dem Ersuchen sehr wohl nachgekommen, weshalb sie die Begründung nicht verstehen könne.

Wie sich herausstellte, hatte die Bw. binnen telefonisch verlängerter Frist eine Vorhaltsbeantwortung eingebracht, die jedoch in die Beihilfenstelle und nicht in das zuständige Arbeitnehmerveranlagungsreferat gelangte. In dieser Vorhaltsbeantwortung war eine Schulbesuchsbestätigung für ihre Tochter S und eine Bestätigung über den Internatsbesuch und die Gebühr 2002 enthalten.

Weiters führte sie an:

Tochter S:

- a) Internatsgebühr 2.110,80 €
- b) Versicherung 20,00 €
- c) Wien-Woche 200,00 €
- d) Schulbehelfe (Werkzeuge, Arbeitskleidung etc.) 138,00 €
- e) Sachbücher 92,00 €
- f) Krankheitskosten 78,60 €
- g) Therapiekosten 157,55 €
- h) Heilbehelfe 33,80 €
- i) Reiztherapie 300,00 €

Summe: 3.130,75 €

Sohn T:

- a) Schulveranstaltungen 136,00 €
- b) Sprachreise Anzahlung 175,00 €
- c) Zuschuss für Führerschein 950,00 €
- d) Zuschüsse für Lebenshaltungskosten 2.150,00 €

Summe: 3.411,00 €

Tochter T:

- a) Versicherungen 70,00 €

b) Schulveranstaltungen 120,00 €

c) Schulbehelfe 80,00 €

Summe: 270,00 €

Die Abgabenbehörde I. Instanz ersuchte die Bw., die angeführten Ausgaben belegmäßig nachzuweisen. Weiters zitierte sie § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 und ersuchte um Stellungnahme, da die Bw. für alle 3 Kinder Familienbeihilfe und den damit verbundenen Kinderabsetzbetrag bezieht. Weiters wurde sie ersucht, eine Bestätigung der Schule nachzureichen, wonach für die Tochter S Internatspflicht bestehe.

Im Wesentlichen führt die Bw. dazu aus:

Ad) Tochter S:

Es gebe an keiner öffentlichen Fachschule eine Internatspflicht, also auch an der von ihrer Tochter besuchten Fachschule nicht. Anders als im Internat zu leben wäre für ihre Tochter nicht zumutbar. Das habe auch die Schule so gesehen, sonst hätte die Tochter auf Grund der mangelnden Bettenkapazität gar keine Zuweisung erhalten. Es bestehe weiters "die Empfehlung der Schulleitung, um einen reibungslosen Unterrichtsablauf zu gewährleisten". Wäre "dies nicht so gegeben, so hätte das Amt der OÖ. Landesregierung auf Empfehlung des Landesschulrats keine Heimbeihilfe gewährt".

Ad) Sohn T:

Die Anzahlung für die Sprachreise betrug nicht 175,00 € sondern 215,00 € plus weitere 182,00 €, auf Grund der elterlichen Pflicht habe sie einen Teilbetrag der Führerscheinkosten übernehmen müssen, der Sohn hatte kein Einkommen, er brauchte den Führerschein um "eine Stelle beim ASB als Zivildienstler zu erhalten". Er brauchte auch Zuschüsse zur Erhaltung des nötigen Lebensstandards (Betriebskosten, Essen, Kfz-Benutzung, Bekleidung, PC samt Zubehör – er brauchte die Gegenstände für seine Projekt- bzw. Maturaarbeit).

Ad) Tochter T:

Sie besuchte im berufsgegenständlichen Zeitraum die 2. Klasse des Bundesrealgymnasiums, wie bei den beiden anderen Kindern ist es nicht möglich, dass die Schule Zahlungsbestätigungen für einzelne Posten ausstellt.

Abschließend bemerkt die Bw., dass bekannt sein müsste, dass Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag keinen sozialverträglichen Lebensstandard (wozu auch ein gewisses Niveau an Schulausbildung gehört) ermöglichen. Investitionen in Humankapital müssen neben der gesellschaftlichen auch die notwendige steuerliche Anerkennung und Berücksichtigung finden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

**A)** Gem. § 250 Abs. 1 BAO hat die Berufung zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

In ihrer Berufung hatte die nunmehrige Bw. zwar angeführt, dass sie sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 richte (§ 250 Abs. 1 lit. a leg.cit), es ist der Berufung auch zu entnehmen, dass sie den Bescheid hinsichtlich der "Nichtanerkennung der außergewöhnlichen Belastungen für Kinder" anfechten wolle (§ 250 Abs. 1 lit. b leg.cit.), jedoch fehlte eine entsprechende Änderungserklärung und Begründung (§ 250 Abs. 1 lit. c und d leg.cit.), die nach Vorhalt auch abgegeben wurden. Daraus geht nun eindeutig hervor, dass der Einkommensteuerbescheid 2002 nicht deswegen angefochten wird, weil kein Pauschbetrag bzw. keine tatsächlichen Kosten für die Berufsausbildung der Tochter S. außerhalb des Wohnortes gewährt wurde (§ 34 Abs. 8 EStG 1988: "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 ein Abzug eines Pauschbetrags von 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt"), sondern weil Unterhaltsleistungen für die 3 Kinder nicht entsprechende steuerliche Berücksichtigung fanden: Das ergibt sich nicht nur aus der Textierung der Berufungsbegründung sondern auch aus dem Textzusammenhang. – Im in Berufung gezogenen Einkommensteuerbescheid wird begründend u.a. ausgeführt, dass "hinsichtlich der Abweichungen gegenüber ihrem Antrag auf die vorjährige Begründung verwiesen" werde. Diese Abweichung umfasste den Punkt "Internatskosten Tochter S", die inhaltlich entsprechend im Vorjahr als außergewöhnliche Belastung beantragt worden waren, jedoch nicht gewährt wurden, da (w.o.a.) die Schule als im Einzugsbereich des Wohnortes der Tochter qualifiziert wurde. Auf diese Begründung wurde nun im Einkommensteuerbescheid 2002 Bezug genommen und in der Berufung darauf nicht insoweit eine Begründung gegeben, als die Bw. die Bescheidebegründung nicht akzeptieren könne, sondern vielmehr diese Bescheidebegründung (mangels Eingehens darauf) akzeptiert und vielmehr die Berufungsbegründung dahingehend gerichtet wurde, dass diese Internatskosten (wie andere Kosten für die Tochter S – neben den angeführten Kosten für die beiden weiteren Kinder) Unterhaltskosten darstellen, die als außergewöhnliche Belastung zu qualifizieren seien.

Es ist in der Folge zu untersuchen, ob die Berufungsbegründung der Bw. der Intention des Gesetzgebers bei Fassung des § 34 Abs. 7 EStG 1988 entspricht:

**B)** Gem. § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gem. § 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.

Die zu diesen Themenkreis ergangene Judikatur des VwGH (vor allem 25.8.1998, 94/15/0028, 23.3.1999, 98/14/0133) spricht eindeutig aus, dass laufende Unterhaltsleistungen für Kinder danach beim Unterhaltsverpflichteten als außergewöhnliche Belastung nicht berücksichtigungsfähig sind. Da aus dem Akteninhalt ersichtlich ist, dass die Bw im berufsgegenständlichen Zeitraum für ihre Kinder Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag bezog und sowohl der Gesetzestext eindeutig eine Anerkennung der Unterhaltsleistung für ein Kind als außergewöhnliche Belastung versagt, da sie durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls durch den Kinderabsetzbetrag abgegolten ist, als auch – wie o.a. ausgeführt – der VwGH diese Norm dementsprechend auslegt, ist eine Stattgebung der Berufung bei gesetzeskonformer Interpretation nicht möglich.

Es ist nicht Aufgabe der Abgabenbehörde II. Instanz, die Meinung der Bw., wonach Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag keinen sozialverträglichen Lebensstandard ermöglichen bzw. Investitionen in Humankapital auch steuerliche Berücksichtigung finden sollten, insoweit zu berücksichtigen, als sie in gesetzwidriger Auslegung eine Subsumierung unter die anzuwendenden Normen vornehmen würde. Die o.a. Meinung der Bw. ist als Berufungsbegründung nicht geeignet, die eindeutige Aussage des § 34 Abs. 7 Z 1 leg.cit. so auszulegen, dass die berufsgegenständlichen Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu qualifizieren wären. Es ist vielmehr darauf hinzuweisen, dass die geäußerte Meinung der Bw. einen Diskussionspunkt zur Beleuchtung der steuerlichen Behandlung von Unterhaltsleistungen darstellt, doch ist es nicht Aufgabe der Abgabenbehörde II. Instanz, diese Aspekte durch die von ihr zu erlassenden Entscheidungen zu focussieren, sondern hat sie entsprechend Art. 18 Abs. 1 B-VG ("die gesamte staatliche Verwaltung darf nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden") ihren Entscheidungen die gültigen Normen zu Grunde zu legen und nicht eventuell gewünschte gesellschaftspolitische Änderungen durch Bescheiderlassungen ohne Berücksichtigung der anzuwendenden Normen durchzuführen. Es ist vielmehr Sache des Gesetzgebers, diese Meinungen in entsprechend zu erlassenden Normen zu berücksichtigen.

Es wird darauf hingewiesen, dass in der Bescheidbegründung des Einkommensteuerbescheides 2002 auch ausgeführt wurde, dass Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, nicht berücksichtigt werden konnten, da sie den errechneten Selbstbehalt nicht übersteigen. Die Bw. hat in ihrer Berufungsbegründung darauf nicht Bezug genommen, weshalb davon

auszugehen ist, dass sie gegen diesen Punkt nicht Berufung erhob. Wenn sie nun in ihrer Vorhaltsbeantwortung zwar Positionen wie Krankheitskosten, Therapiekosten, Heilbehelfe, Reiztherapie anführte, die diesen außergewöhnlichen Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, entsprechen, so ist davon auszugehen, dass sie diesen Punkt auch als "Unterhaltskosten", die als außergewöhnliche Belastung zu qualifizieren sind, behandelt haben wollte, und ist auf die obige Begründung zu verweisen.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 4. Jänner 2005