



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 4. Oktober 2001, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Einkommen	419.024,-- S	Einkommensteuer	103.171,90 S
			- anrechenbare Lohnsteuer	-118.858,10 S
				- 15.686,20 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 1.139,95 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist geschieden. Seine beiden Kinder P. (geboren 1984) und L. (geboren 1986) leben bei der geschiedenen Gattin. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes Urfahr-Umgebung vom 24.3.2000 wurde der Bw. schuldig erkannt, in Änderung der bisherigen

Unterhaltsbemessung (Vergleich des BG Urfahr-Umgebung vom 31.3.1995) zum Unterhalt der Kinder ab 1.10.1999 bis zur Selbsterhaltungsfähigkeit der Kinder monatlich S 6.800,-- für den mj. P. und S 6.150,-- für die mj. L. zu Händen deren Mutter zu zahlen. Der Antrag der geschiedenen Gattin, den Rechtsmittelwerber zur Leistung des Sonderbedarfes für den mj. P. zu verpflichten (ab 1.10.99 zuzüglich zum monatlichen Unterhalt allmonatlich S 1.000,-- als Beitrag für die Internatskosten und Fahrtkosten), wurde abgewiesen. Im Gerichtsbeschluss werden die jährlichen Internatskosten mit S 37.520,-- und die jährlichen Fahrtkosten mit S 7.500,-- beziffert. Die mit S 6.800,-- (vorher S 5.700,--) für den mj. P. und S 6.150,-- (vorher S 4.900,--) für die mj. L. neu festgesetzten Unterhaltsbeträge entsprechen den nach der Rechtsprechung üblichen Prozentsätzen für Kinder dieser Altersstufe (20 % für P. und 18 % für L.). Aus diesem Grunde war auch das Mehrbegehren abzuweisen. Der mj. P besucht ab September 1999 die Hotelfachschule in B..

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 machte der Berufungswerber ua. auch den Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes P. geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid 2000 vom 4.10.2001 setzte das Finanzamt (unter Berücksichtigung der Unterhaltsabsetzbeträge für die beiden Kinder) die Gutschrift an Einkommensteuer mit S 10.826,-- fest. Nicht berücksichtigt wurde der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG für den Sohn P., weil dieser bereits von der Kindesmutter geltend gemacht worden sei.

Dagegen wurde fristgerecht berufen. Sein Sohn P., geboren 1984, besuche seit dem Schuljahr 1999/2000 die Hotelfachschule in B.. Dadurch entstünden außergewöhnliche Kosten (Internat, Fahrtkosten), weshalb der Pauschbetrag für eine auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG grundsätzlich zustehe. Dieser sei seiner geschiedenen Frau gewährt worden. Gemäß § 6 der VO des BM für Finanzen vom 5.12.1988 über außergewöhnliche Belastungen sei der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung bei mehreren Unterhaltspflichtigen im Verhältnis der Kostentragung für die Berufsausbildung aufzuteilen. Nach der Scheidung sei die Obsorge für die mj. Kinder P. und L. der Kindesmutter übertragen worden. Gemäß § 140 ABGB hätten die Eltern zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse der Kinder nach ihren Kräften anteilig beizutragen. Der Elternteil, der den Haushalt führe, in dem er die Kinder betreue, leiste dadurch seinen Beitrag, während der andere Elternteil, der so genannte nicht obsorgeberechtigte Elternteil, seine Unterhaltsverpflichtung in Form von Geld zu erbringen habe. Da nun die mj. Kinder im Haushalt der Mutter betreut würden, leiste

diese dadurch ihren Beitrag und es sei der Vater verpflichtet, einen angemessenen Unterhaltsbetrag in Geld zu erbringen. Die obsorgeberechtigte Mutter wäre gemäß § 140 Abs. 2 ABGB neben der Haushaltsführung nur dann zu einer zusätzlichen geldwerten Unterhaltsleistung verpflichtet, so weit der andere - nichtobsorgeberechtigte - Elternteil zur vollen Deckung der Bedürfnisse des Kindes nicht im Stande sei oder mehr leisten müsste, als es seinen eigenen Lebensverhältnissen angemessen wäre. Der Berufungswerber komme seiner Unterhaltsverpflichtung durch Zahlung eines monatlichen Unterhaltes von S 6.800,-- für den Sohn P. regelmäßig und pünktlich nach. Der Kindesmutter stünden daher für die Befriedigung der Bedürfnisse des Sohnes P. folgende Geldmittel zur Verfügung: Alimente S 81.600,-- (6.800,-- x 12), zuzüglich Familienbeihilfe S 28.800,-- (S 2.400,-- x 12), abzüglich Internatskosten jährlich S 37.520,--, abzüglich Fahrtkosten jährlich S 7.500,--, womit ein Betrag von S 65.380,-- jährlich (monatlich S 5.448,30) verbleibe. Der Kindesmutter stünden also, nach Abzug der aussergewöhnlichen Kosten für die auswärtige Berufsausbildung noch immer monatlich ca. S 5.500,-- zur Befriedigung der sonstigen Bedürfnisse des Sohnes zur Verfügung. Da dies immer noch in etwa dem so genannten Regelbedarf entspreche, scheine also klar nachgewiesen zu sein, dass die Kindesmutter von ihrem eigenen Einkommen keinerlei Beiträge für die Bedürfnisse des Sohnes zu leisten habe und der Berufungswerber die entsprechenden Kosten zu 100 Prozent alleine trage. Dies sei auch der Grund, warum vom BG Urfahr der Antrag seiner Ex-Gattin auf Bewilligung von Sonderbedarf in Höhe von monatlich S 1.000,-- zur Deckung der auswärtigen Schulkosten als unbegründet abgewiesen worden sei. Da der gemäß § 34 Abs. 8 EStG gebührende Pauschbetrag bei mehreren Unterhaltspflichtigen im Verhältnis der tatsächlichen Kostentragung aufzuteilen sei, beantrage er nochmals die 100 %ige Gewährung des entsprechenden Pauschbetrages.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28.1.2002 wies das Finanzamt das Begehren ab. Laut den vom Gericht getroffenen Feststellungen sei der Unterhalt auch bei einer Berufsausbildung am Wohnort oder in dessen Einzugsbereich in derselben Höhe von S 6.800,-- festzusetzen gewesen. Eine auf Grund der auswärtigen Berufsausbildung des Sohnes behauptete Mehrbelastung des Rechtsmittelwerbers sei nicht zu erkennen gewesen.

In dem fristgerecht gestellten Antrag auf Vorlage des Rechtsmittels an die zweite Instanz führte der Einschreiter u.a. aus: Wie den entsprechenden Materialien (EStG., dazu ergangene Verordnungen bzw. VwGH-Erkenntnisse) zu entnehmen sei, sei es unerheblich, ob eine Mehrbelastung vorliege. Für den Fall, dass mehrere unterhaltspflichtige Personen den Pauschbetrag geltend machen würden - und nur für diesen Fall - sei zu hinterfragen, wer die anfallenden Mehrkosten (Fahrt- bzw. Wohnkosten) tatsächlich trage, wobei dann der

Pauschbetrag gegebenenfalls im Verhältnis der tatsächlichen Kostentragung zwischen den Antragstellern aufzuteilen sei. Das Mehrbegehren seiner geschiedenen Frau, der Berufungswerber möge zur Deckung der ausbildungsbedingten Mehrkosten zur Leistung eines Sonderbedarfes in Höhe von monatlich ATS 1.000,-- verpflichtet werden, sei vom zuständigen Gericht abgewiesen worden. Dies allerdings nicht, weil der übliche Prozentsatz schon ausgeschöpft sei, sondern weil mit dem ermittelten Unterhalt die zweifellos vorliegenden Mehrkosten problemlos zu decken seien. Wäre das nämlich nicht der Fall, hätte ihn das Gericht - wiederum entsprechend der ständigen Rechtsprechung - mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit verpflichtet, diesen Sonderbedarf zu tragen. Es sei also tatsächlich richtig, dass die von ihm zu zahlenden Alimente nicht niedriger wären, wenn sein Sohn seine Ausbildung im Einzugsbereich dessen Wohnortes genießen würde. Das beweise lediglich, dass durch die pauschale, prozentuelle Bemessung des Unterhaltsbetrages bei Unterhaltspflichtigen mit einem relativ guten Einkommen Ergebnisse herauskommen würden, die deutlich über den tatsächlichen Bedürfnissen liegen würden. Würde die in der Bescheidbegründung vom 29.1.2002 vertretene Rechtsmeinung nämlich konsequent umgesetzt, würde das de-facto bedeuten, dass nichtobsorgeberechtigte Elternteile (in der Regel die Väter) mit einem guten Einkommen praktisch keine Chance auf die Gewährung des Pauschbetrages hätten, obwohl sie nachweislich den gesamten Geldbedarf zur Befriedigung der Bedürfnisse des Kindes, inklusive der durch die auswärtige Schulausbildung anfallenden Extrakosten allein tragen würden, während es umgekehrt für den obsorgeberechtigten Elternteil (in der Regel die Mutter) offensichtlich reiche, mit dem vom Vater zur Verfügung gestellten Geld die entsprechenden Zahlungen (Zahlschein ausfüllen) zu tätigen. Dem Vater, der alle Kosten vollständig alleine trage, werde der Pauschbetrag verwehrt, weil er angeblich keine Mehrbelastung habe.

Auf Ersuchen des Finanzamtes, belegmäßige Nachweise über sämtliche vom Berufungswerber getragenen Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes vorzulegen, teilte der Einschreiter im Schreiben vom 11.4.2002 mit, dass er neben den monatlichen Alimenten laut Beschluss des Bezirksgerichtes keine weiteren Nachweise vorlegen könne.

Mit Schreiben vom 5. Februar 2004 hielt der UFS dem Rechtsmittelwerber Folgendes vor: Auf Grund einer Anfrage übersandte die geschiedene Gattin eine Kostenaufstellung über den im **Kalenderjahr 2000** angefallenen schulischen Bedarf für den Sohn P., wobei alle Ausgaben durch Belege nachgewiesen wurden. Der dort ermittelte Betrag von S 54.112,-- ist insoweit noch nach unten zu korrigieren, als bei dem Posten "Snowboardbekleidung S 2.766,--" auf der Rechnung "DA" aufscheint, was auf eine Damenbekleidung schließen lässt

und somit nicht den Sohn P. betrifft. Der Beleg Schülerfreifahrt S 270,-- wurde im Kalenderjahr 2000 bezahlt und betrifft laut Beleg das Schuljahr 2000/2001 und nicht die Fahrtkosten 1999. Laut den vorliegenden Unterlagen absolvierte der Sohn P. in der Zeit vom 1.6. bis 23.8.2000 in Neußerling ein Ferialpraktikum und erzielte dabei auch geringfügige Einkünfte. Weiters wurde der Rechtsmittelwerber befragt, seit wann für den Sohn P. ein monatlicher Unterhalt von S 5.700,-- bezahlt, und wie hoch dieser vorher war und ob er sich mit einer Aufteilung der im Kalenderjahr 2000 angefallenen Mehrkosten infolge auswärtigen Studiums des Sohnes P. im Verhältnis 50 % zu 50 % zwischen den Elternteilen einverstanden erklären könnte?

Dazu teilte der Rechtsmittelwerber mit, dass von den S 54.112,--, die die Kindesmutter in ihrer Aufstellung für das Jahr 2000 als ausbildungsbedingte Kosten geltend gemacht habe, jedenfalls das Schiset im Preis von S 2.898,-- (Schi für Lisa!), eine Bindungsplatte im Wert von S 699,-- (absolut unnötiger Luxus der sogar die Verletzungsgefahr erhöhe), eine Kletterausrüstung zu S 2.396,-- (keine Ahnung, wer das gekauft habe bzw. wo die Rechnung her komme, P. habe jedenfalls nie eine Kletterausrüstung gesehen oder bekommen) sowie die bereits abgezogene Rechnung für Damenbekleidung über S 2.766,-- noch abzuziehen seien. Nach Abzug dieser Beträge würden also noch S 45.353,-- verbleiben. Demgegenüber stünden die vom Einschreiter im Jahr 2000 bezahlten Alimente in Höhe von 12 mal S 6.800,--, insgesamt also S 81.600,--, sodass nach Abzug der genannten S 45.353,-- noch immer S 36.247,-- zur Finanzierung der Verpflegung von ca. 45 Wochenenden, von in etwa 7 Ferienwochen sowie von diverser Bekleidung verblieben. Der Berufungswerber erbringe seine volle Leistung (Alimente), während die Kindesmutter durch ein nahezu ganzjährig abwesendes Kind massiv entlastet sei. Zur Frage, seit wann der Rechtsmittelwerber für den Sohn P. einen monatlichen Unterhalt von S 5.700,-- bezahle und wie hoch dieser vorher gewesen sei, teilte er mit, dass er den Kindesunterhalt für P. aus eigenem Antrieb ohne Verfahren im Sommer 1999 auf monatlich S 5.700,-- erhöht habe. Diese freiwillige Erhöhung habe er vorgenommen, weil ihm klar gewesen sei, dass P. mit der ausbildungsbedingten Übersiedlung nach B. mit den bisherigen Alimenten nicht mehr das Auslangen habe finden können. Hinsichtlich der Höhe der vorher bezahlten Alimente gab der Bw. über telefonische Anfrage bekannt, dass diese vor der Erhöhung monatlich S 5.200,-- betragen hätten. Der Besuch des "Sportzweiges" in B. möge für den Sohn lustig und nett gewesen sein, nötig oder gar zweckmäßig sei er keinesfalls gewesen. Damit werde nämlich keinerlei zusätzliche offiziell anerkannte Berufsqualifikation erworben. Die Frage, ob der Bw. mit einer Teilung im Verhältnis 50 : 50 einverstanden wäre, sei gegenüber dem Finanzamt mit ja beantwortet worden um die Sache einer unkomplizierten

und verwaltungskostensparenden Lösung zuzuführen. Unglücklicherweise sei das nicht möglich gewesen, weil für seine Ex-Gattin Konsenslösungen nicht drinnen seien. Aus diesem Grund sehe er inzwischen keinen Sinn mehr in solcher Kompromissbereitschaft. Er ersuche, die Zahlen nochmals zu prüfen und den strittigen Pauschbetrag demjenigen zuzusprechen, der die Kosten der auswärtigen Schulausbildung tatsächlich mit seinem (selbst verdienten) Geld getragen habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 in der hier geltenden Fassung gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von S 1.500,-- pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Der unabhängige Finanzsenat teilt nicht die vom Berufungswerber in der Vorhaltsbeantwortung vom 29.2.2004 erstmals vertretene Auffassung, dass der Besuch des "Sportzweiges" in B. für den Sohn keinesfalls nötig oder gar zweckmäßig gewesen sei. Vertritt man nämlich diese Auffassung, so fehlt den Aufwendungen von vornherein das Merkmal der Zwangsläufigkeit und der Pauschalbetrag könnte aus diesem Grunde gar nicht gewährt werden.

Unbestritten ist, dass der Sohn P. des Berufungswerbers seit dem Schuljahr 1999/2000 die Hotelfachschule B. besucht. Da diese Ausbildung seinerzeit aus vernünftigen Gründen gewählt wurde, steht für die dadurch entstehenden Mehrkosten der Anspruch auf den Pauschalbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu. Strittig ist allein, ob und in welchem Ausmaß die vom Rechtsmittelwerber für seinen Sohn ab Beginn des auswärtigen Studiums geleisteten Zahlungen auf Grund der auswärtigen Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 5. Dezember 1988 über außergewöhnliche Belastungen (BGBl Nr. 675/1988) ist durch § 8 der Verordnung BGBl Nr. 303/1996 außer Kraft getreten. Die im Kalenderjahr 2000 gültige Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBl Nr. 624/1995) enthält keine Regelung, wie vorzugehen ist, wenn beide Elternteile Anspruch auf den Pauschalbetrag erheben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinem Erkenntnis vom 14. Jänner 2003, Zl. 97/14/0055, in einem vergleichbaren Fall mit der Streitfrage befasst. Für entscheidungswesentlich hat er dabei die Frage gehalten, ob der Beschwerdeführer einen durch das auswärtige Studium veranlassten höheren Unterhalt geleistet habe als ein solcher - unabhängig vom im pflegschaftsbehördlich genehmigten Vergleich festgesetzten Betrag - ohne dieses auswärtige Studium angefallen wäre. In dem diesem Erkenntnis zugrundeliegenden Fall hat der Beschwerdeführer keine höhere Unterhaltsleistung als vor Beginn der auswärtigen Berufsausbildung getätigt.

Erstmals ist auf Grund der Anfrage des unabhängigen Finanzsenates vom 5. Februar 2004 bekannt geworden, dass der Berufungswerber ab September 1999 die Unterhaltsleistung für den Sohn P. um S 500,-- monatlich von sich aus erhöht hat. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 24. März 2000 gab es eine weitere Erhöhung rückwirkend ab 1.10.1999 um S 1.100,-- monatlich. Der Berufungswerber hat also im Kalenderjahr 2000 einen um S 22.500,-- erhöhten Unterhalt für seinen Sohn P., verglichen mit der Zeit vor Beginn der auswärtigen Berufsausbildung geleistet. Der genannte Betrag von S 22.500,-- ermittelt sich wie folgt: $12 \times S 500,-- + 12 \times S 1.100,--$ plus Nachzahlung 1999 von $3 \times 1.100,--$.

In Übereinstimmung mit den Ausführungen in der Berufung bzw. im Vorlageantrag besteht der Mehraufwand infolge auswärtigen Studiums des Sohnes in den Fahrt- bzw. Internats(Wohn)kosten. Die Internatskosten haben im Kalenderjahr 2000 unbestritten S 22.950,-- betragen, dazu kommen noch die Aufwendungen für die Miete in Höhe von S 6.000,--, die Kosten für Wohnungsschlüssel in Höhe von S 620,-- sowie die Fahrtkosten von S 7.500,--, zusammen also S 37.070,--. Von diesen Mehrkosten hat der Berufungswerber im Kalenderjahr 2000 durch höhere Zahlungen einen Betrag von S 22.500,-- geleistet, was einen Anteil von 60,7 %, gerundet 60 % ergibt. Der für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes P. zustehende Jahresfreibetrag von S 18.000,-- ist daher für das Kalenderjahr im Verhältnis 60 % Kindesvater und 40 % Kindesmutter aufzuteilen, sodass auf den Berufungswerber ein Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG von S 10.800,-- entfällt.

Was den Vergleich mit dem Kalenderjahr 1999 betrifft, hat die geschiedene Gattin im vorhin genannten Jahr, selbst unter Berücksichtigung der Einwände des Einschreiters, für wesentlich mehr Kosten für den Sohn P. aufkommen müssen als der Berufungswerber für ihn Unterhalt geleistet hat, sodass auch die Mehrkosten durch das auswärtige Studium im Jahr 1999 zu ihren Lasten gegangen sind. Im Gegensatz zum Kalenderjahr 2000 war der Sohn nämlich im Kalenderjahr 1999 1. noch volle achteinhalb Monate im Haushalt der Kindesmutter, 2.

entstanden ihr im Kalenderjahr 1999 noch wesentlich höhere Kosten für den Sohn P. als im Kalenderjahr 2000 und 3. erhielt die Kindesmutter im Kalenderjahr 1999 nur Alimente für den Sohn P. in Höhe von S 64.400,--, hingegen im Kalenderjahr 2000 solche von S 81.600,-- plus der Nachzahlung von S 3.300,--. Angesichts der höheren Kosten des Berufungswerbers einerseits und der wesentlich geringeren Kosten der Kindesmutter andererseits im Kalenderjahr 2000 ist es - im Gegensatz zu 1999 - gerechtfertigt, dem Berufungswerber entsprechend seinem Anteil an der Tragung der Mehrkosten des auswärtigen Studiums des Sohnes 60 % des Freibetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG zu gewähren.

Hinsichtlich der Berücksichtigung der Familienbeihilfe wird auf § 12a FLAG 1967 in der für das Kalenderjahr 2000 geltenden Fassung verwiesen, wonach die Familienbeihilfe kein Einkommen des Kindes ist und dessen Unterhaltsanspruch nicht mindert.

Da das Unterhaltsrecht nicht fordert, dass über die Verwendung der Alimente für die Kinder genau Buch geführt wird, bzw. alle Ausgaben genau aufgeschrieben werden, kann nicht der Behauptung beigepflichtet werden, diverse Ausgaben hätten aus den Ersparnissen der Vorjahre gedeckt werden können.

Der Berufung war ein teilweiser Erfolg beschieden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, 25. März 2004