



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 30. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwalt, vom 9. Juni 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

zu versteuerndes Einkommen 2002	27.927,22 €
Einkommensteuer 2002	-2.521,08 €

### Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 22. Oktober 1998 zur GZ1 wurden die Unterhaltszahlungen des Berufungswerbers betreffend seiner Kinder Kind1 mit 3.500,0 S, Kind2 mit 3.000,00 S sowie Kind3 mit 3.000,00 S festgesetzt. Die Abgabenbehörde verwehrte dem Berufungswerber mit Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 19. Mai 2006, GZ.UFS1, für das Jahr 2001 die steuerliche Gewährung einer außergewöhnlichen Belastung für die auswärtige Berufsausbildungen seiner Kinder Kind3 und Kind1.

In seiner am 16. Mai 2006 elektronisch eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 begehrte der Berufungswerber ua. die steuerliche Berücksichtigung der auswärtigen Berufsausbildung von drei Kindern als außergewöhnliche Belastung (Kind 1: VNR1, Kostentragung 100 %, Monate der Berufsausbildung 12, Ausbildungsort Ort1; Kind 2: VNR2, Kostentragung 100 %, Monate der Berufsausbildung 4, Ausbildungsort Ort1; Kind 3: VNR3, Kostentragung 100 %, Monate der Berufsausbildung 12,

Ausbildungsort Ort2). Über Vorhalt des Finanzamtes vom 4. Juli 2006 (ua. Aufforderung zum Nachweis der Unterhaltspflichten bei einer Änderung der Unterhaltsbemessung gegenüber dem Beschluss des Bezirksgerichtes vom 22. Oktober 1998, GZ3) erklärte der Berufungswerber in seinem Schreiben vom 10. Juli 2006, er leiste keine den gesetzlichen Unterhalt übersteigende Zahlungen, und reichte

- a) eine Bankbestätigung der Bank vom 28. August 2003 (Bestätigung von Unterhaltszahlungen im Jahr 2002 im Gesamtbetrag von 14.140,41 €),
- b) eine Aufstellung der Unterhaltszahlungen für das Jahr 2002 (aus welcher ersichtlich ist, dass von obigen Zahlungen ua. auf die Kinder Kind1 der Betrag von 3.052,20 €, Kind2 1.408,12 € und Kind3 2.877,84 €, sohin ein Gesamtbetrag von 7.338,16 € entfielen),
- c) den Beschluss des Bezirksgerichtes vom 2. Jänner 2002 zur GZ1, in welchem der Berufungswerber ua. zur Zahlung eines monatlichen Unterhaltsbeitrages für Kind3 in Höhe von 3.300,00 S (anstelle von bisher 3.000,00 S) ab 1. Jänner 2002 verpflichtet wurde,
- d) eine Vergleichsausfertigung des Bezirksgerichtes vom 3. September 2002 zur GZ2, in welcher sich der Berufungswerber gegenüber Kind2 zur Zahlung eines monatlichen Unterhaltsbetrages in Höhe von 243,02 € ab dem 1. September 2002 verpflichtete, nach.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 (mit Ausfertigungsdatum 9. Juni 2006) versagte das Finanzamt dem Berufungswerber unter Verweis auf die Berufungsentscheidung betreffend Einkommensteuer 2001 vom 19. Mai 2006 die steuerliche Gewährung des begehrten Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG für die auswärtigen Berufsausbildungen der Kinder Kind1, Kind2 und Kind3 als außergewöhnliche Belastung, da dieser über die Unterhaltszahlungen laut Unterhaltsverpflichtungen hinaus offensichtlich keine weiteren Kosten für die auswärtige Berufsausbildung der Kinder getragen habe.

In der hiergegen mit Schreiben vom 30. Juni 2006 fristgerecht eingereichten Berufung führte der Berufungswerber ua. aus, der streitgegenständliche Pauschalbetrag stehe zu, wenn entsprechende Mehraufwendungen dem Grunde nach erwachsen würden, sei allerdings nicht ziffernmäßig nachzuweisen. Das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. Jänner 2003, 97/14/0055, sowie die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 26. Jänner 2004, GZ. RV/1642-L/02, seien der Frage nachgegangen, welchem Elternteil der Pauschalbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG zukäme, wenn beide über ein Einkommen verfügen würden. Nach RZ 878 LStR sei der Pauschalbetrag von 110,00 € bei mehreren Unterhaltspflichtigen im Verhältnis der tatsächlichen Kostenteilung für die Berufsausbildung aufzuteilen. Sei die Höhe der anteiligen Unterhaltsleistungen strittig, so sei der Pauschalbetrag im Verhältnis der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung aufzuteilen. In der Entscheidung vom 30. April 2003, GZ. RV/1036-L/02, habe der Unabhängige Finanzsenat in einem vergleichbaren Fall ausgeführt, dass die auswärtige Berufsausbildung von den Unterhaltsleistungen des

Unterhaltspflichtigen finanziert werden muss sein, wenn die geschiedene Ehegattin des Unterhaltspflichtigen über kein eigenes Einkommen verfüge. Es sei ohne Belang, dass der Unterhaltspflichtige genau den gesetzlich festgesetzten Unterhalt geleistet habe, da lediglich maßgeblich sei, wer die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung getragen habe und dies sei mangels Einkünften der geschiedenen Ehegattin eindeutig der Unterhaltspflichtige, sodass diesem der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG zustehe. Wie im zitierten Fall habe auch der Berufungswerber die Unterhaltszahlungen in Höhe der gerichtlich festgesetzten Unterhaltsverpflichtung geleistet. Im Jahr 2002 hätten drei seiner Kinder eine auswärtige Berufsausbildung genossen, wodurch nach den Ausführungen der RZ 877 LStR im Zusammenhang mit den dort zitierten VwGH-Erkenntnissen die Voraussetzungen für die Berücksichtigung der Pauschalbeträge gemäß § 34 Abs. 8 EStG gegeben seien. Die Tragung dieser Kosten sei dabei durch den Berufungswerber erfolgt, da die Exgattin über kein eigenes Einkommen verfüge. Sei in obiger Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates der Schluss gezogen worden, die auswärtige Berufsausbildung müsse aus den Unterhaltsleistungen des Unterhaltspflichtigen finanziert worden sein, so könne man im streitgegenständlichen Fall auf Grund der Ähnlichkeit der Fälle wohl zu keiner anderen Schlussfolgerung kommen. Des Weiteren habe der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Linz, in der Berufungsentscheidung vom 13. Februar 2004, GZ. RV/0524-L/03, festgehalten, der Pauschalbetrag sei in der Verwaltungspraxis im Verhältnis der tatsächlichen Kostentragung aufzuteilen. Bei Kindern, bei denen zur Nutzung besonderer Ausbildungsmöglichkeiten eine außerhäusliche Betreuung (zB. Internat) vorliege, sei die Unterhaltsleistung gemäß § 140 ABGB nicht mehr überwiegend in einer Betreuungsleistung zu erblicken, sondern würden die Geldleistungen im Vordergrund stehen. Bei einer auswärtigen Berufsausbildung und einer damit verbundenen Unterbringung außerhalb des elterlichen Haushaltes sei eine Unterhaltsleistung der Kindesmutter durch Führung eines Haushaltes begrifflich nur untergeordnet möglich. Der Verwaltungsgerichtshof habe in seinem Erkenntnis vom 29. November 1988, 88/13/0145, judiziert, dass die Internatskosten bei einem Elternteil nur zur Hälfte als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen seien, wenn beide Elternteile ungefähr gleich viel verdienen würden. Nach Ansicht des Berufungswerbers sei aus der in dieser Berufungsentscheidung getroffenen Aufteilungsregelung zu den Pauschalbeträgen gemäß § 34 Abs. 8 EStG für den vorliegenden Fall ableitbar, dass die Pauschalbeträge in vollem Umfang (100 %) bei seiner Arbeitnehmersveranlagung 2002 zu berücksichtigen seien, da seine Exgattin über kein eigenes Einkommen verfüge und somit die Aufteilung der Pauschalbeträge gemäß § 34 Abs. 8 EStG nach dem Einkommen der beiden Unterhaltsverpflichteten (der Exgattin und des Berufungswerbers) rechnerisch nur diese Zuordnung ergeben könne.

Die Berufung wurde der Abgabenbehörde zweiter Instanz direkt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt. Mit Schreiben vom 14. August 2006 beantragte der Berufungswerber erstmalig eine Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat.

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

#### 1.) Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat:

Der Berufungswerber beantragte im Schriftsatz vom 14. August 2006 erstmals die Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO. In der Berufung vom 30. Juni 2006 wurde kein derartiger Antrag eingebracht.

Gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO obliegt die Entscheidung über die Berufungen namens des Berufungssenates dem Referenten, außer in der Berufung (§ 250 BAO), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2 BAO) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1 BAO) wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt. Der Rechtsanspruch auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat setzt bei dieser Bestimmung den rechtzeitigen Antrag des Berufungswerbers voraus. Der Antrag kann dabei ausschließlich in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung selbst gestellt werden; es genügt nicht, dass dieser Antrag erst in einem (die Berufung) ergänzenden Schriftsatz nachgereicht wird (VwGH 27.2.2001, 2000/13/0137; VwGH 23.4.2001, 96/14/0091). Ebenso vermittelt der Antrag in einer Eingabe, die die in der Berufung fehlende Begründung nachreicht, keinen Anspruch auf Entscheidung durch den gesamten Senat (VwGH 27.4.2000, 97/15/0208).

Da auf Grund der vorliegenden Aktenlage der Antrag des Berufungswerbers auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat nicht in der Berufung vom 30. Juni 2006, sondern erst in dem Schriftsatz vom 14. August 2006 gestellt wurde, ist dieser auf Grund obiger Ausführungen gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO verspätet eingebracht und deshalb als verspätet zu qualifizieren. Die gegenständliche Entscheidung konnte sohin durch den Referenten ergehen.

#### 2.) Berufung über die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2002:

Nach § 34 Abs. 1 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Als außergewöhnliche Belastung kommt lediglich eine Belastung des Einkommens in Betracht (Doralt, Einkommensteuergesetz<sup>4</sup>, Kommentar, Tz. 20 zu § 34, 12). Gesetzliche Unterhaltsleis-

tungen kommen als außergewöhnliche Belastung grundsätzlich in Betracht; es handelt sich um Belastungen, denen sich der Steuerpflichtige aus „rechtlichen Gründen“ nicht entziehen kann (Abs. 3). Das Gesetz schließt allerdings Unterhaltsleistungen im Wesentlichen als außergewöhnliche Belastung aus. Unterhaltsleistungen für Kinder sind gemäß § 34 Abs. 7 Z 1 und 2 EStG mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag bzw. Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten (Doralt, Einkommensteuergesetz<sup>4</sup>, Kommentar, Tz. 56f zu § 34, 22).

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten jedoch gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die Berufsausbildung eines Kindes fällt als Unterhaltsverpflichtung zwar unter die außergewöhnliche Belastung, doch sind die Aufwendungen grundsätzlich mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag bzw. Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten (VwGH 30.1.1990, 88/14/0218; VwGH 27.5.1999, 98/15/0100; Doralt, Einkommensteuergesetz<sup>4</sup>, Kommentar, Tz. 62 zu § 34, 24). § 34 Abs. 8 EStG trifft jedoch eine Regelung für jene Mehraufwendungen im Rahmen der Unterhaltspflicht, die auf Grund der Auswärtigkeit der Berufsausbildung erwachsen. § 34 Abs. 8 EStG sieht sohin im Hinblick auf die Mehraufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes (im Sinne des § 106 EStG) aus rechtlichen Gründen zwangsläufig erwachsen, den Abzug eines monatlichen Pauschbetrages vom Einkommen vor (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Stichwort "Auswärtige Berufsausbildung (Kinder)").

Der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung dient somit dazu, die zusätzlichen Aufwendungen abzudecken, welche mit der auswärtigen Berufsausbildung verbunden sind. Da der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG eine außergewöhnliche Belastung abgelten soll, ist er daher bei jener Person zu berücksichtigen, die die tatsächliche Belastung trägt und die sich dem nicht entziehen kann (zwangsläufig). Der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG kann sohin einem Steuerpflichtigen nur dann gewährt werden, wenn von diesem auch tatsächlich derartige, in der auswärtigen Berufsausbildung begründete Mehraufwendungen getragen werden. Dies entspricht dem generellen Grundsatz der außergewöhnlichen Belastungen, demzufolge es für die steuerliche Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung des Einkommens bedarf. Stellt somit die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes für einen Steuerpflichtigen keine weitere (finanzielle) Belastung des Einkommens dar, da er für diese keine zusätzlichen (Mehr)Aufwendungen trägt, kann diesem auf Grund der fehlenden außergewöhnlichen Belastung durch die auswärtige Berufsausbildung auch kein Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG zukommen. Erbringt ein Unterhaltsverpflichteter somit an sein Kind

keinen durch die auswärtige Berufsausbildung veranlassten höheren Unterhalt, sondern einen solchen lediglich in der Höhe, wie dieser – unabhängig vom im pflegschaftsgenehmigten Vergleich festgesetzten Betrag – auch ohne der auswärtigen Berufsausbildung angefallen wäre, und werden in Folge die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung ausschließlich durch diesen Unterhalt getragen, so stellen diese Ausbildungskosten – wenngleich sie auch (indirekt) durch die Unterhaltszahlungen des Unterhaltsverpflichteten beglichen werden – keine zusätzliche finanzielle Belastung des Unterhaltsverpflichteten dar, da diese doch auch bei keiner auswärtigen Berufsausbildung des Kindes in selber Höhe geleistet worden wären. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehöriges Kind, für das weder der Steuerpflichtige noch sein im gleichen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind jedoch durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG abgegolten (§ 34 Abs. 7 Z 2 EStG) und können darüber hinaus keine außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG darstellen. Diesen Überlegungen liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger lediglich auf Grund des Umstandes, dass ein Kind eine auswärtige Berufsausbildung in Anspruch nimmt, ohne dass die hiermit verbundenen Mehraufwendungen vom Steuerpflichtigen zusätzlich zu dessen gesetzlichen Unterhaltsverpflichtungen getragen werden, steuerlich besser gestellt wird als andere, mit der selben gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung (der Höhe nach) belastete Steuerpflichtige, deren Kinder keine auswärtige Berufsausbildung erfahren. Eine steuerliche Ungleichbehandlung von Unterhaltsverpflichteten, welche einer Unterhaltspflicht in selber Höhe nachkommen, soll hierdurch ausgeschlossen werden.

Der Berufungswerber beantragt im gegebenen Verfahren die steuerliche Berücksichtigung der auswärtigen Berufsausbildung seiner Tochter Kind3 (Jänner bis Dezember 2002 in Schulort1) sowie für seine beiden Söhne Kind1 (Jänner bis Dezember 2002 in Schulort2) und Kind2 (vier Monate im Jahr 2002 in Schulort2). Auf Grund der vorliegenden Aktenlage steht außer Streit, dass Kind3, Kind2 und Kind1 im streitgegenständlichen Jahr 2002 eine Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes erfahren haben und sohin für die dadurch entstehenden Mehrkosten dem Grunde nach ein Anspruch auf den Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 begründet sein könnte. Im vorliegenden Fall ist jedoch strittig, ob die vom Berufungswerber für seine drei Kinder Kind3, Kind2 und Kind1 geleisteten Zahlungen bei dessen steuerlichen Veranlagung als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden.

Aus den vorliegenden Gerichtsbeschlüssen des Bezirksgerichtes vom 22. Oktober 1998 und vom 2. Jänner 2002, beide zur GZ1, sowie der Vergleichsausfertigung vom 3. September 2002 zur GZ2 ergibt sich, dass sich die gerichtlich festgesetzten monatlichen Unterhaltsbeiträge des Berufungswerbers im strittigen Jahr 2002 ua. für die streitgegenständlichen Kinder Kind3 auf

3.300,00 S (239,82 €), für Kind1 auf 3.500,00 S (254,35 €) sowie für Kind2 bis zum 31. August 2002 auf 3.000,00 S (218,02 €) und ab 1. September 2002 auf 3.344,03 S (243,02 €) beliefen. Für die Zeiten des Präsenzdienstes des Kind2 wurden die monatlichen Zahlungen vom Berufungswerber mit seinem Sohn einvernehmlich von 3.000,00 S (218,02 €) auf 1.500,00 S (109,01 €) herabgesetzt und dieser herabgesetzte Betrag vom Berufungswerber für die Monate Jänner bis April 2002 gezahlt, sodass die vom Berufungswerber im Jahr 2002 an obige Kinder erbrachten Unterhaltszahlungen den Gesamtbetrag von 100.975,28 S (7.338,16 €) umfassten (vgl. Aufstellung des Berufungswerbers laut Beilage zum Schreiben vom 10. Juli 2006). Außer Streit steht, dass der Berufungswerber keine die in obigen Gerichtsbeschlüssen und gerichtlichen Vergleichen festgesetzten bzw. einvernehmlich reduzierten Unterhaltsbeiträge übersteigenden Unterhaltszahlungen an die Kinder Kind3, Kind2 und Kind1 geleistet hat (vgl. eigene Angaben des Berufungswerbers im Schreiben vom 10. Juli 2006).

Aus obigen Ausführungen ergeben sich für die geltend gemachten streitgegenständlichen Pauschbeträge gemäß § 34 Abs. 8 EStG nachfolgendes:

a) Kind1:

Die Höhe des vom Berufungswerber im Jahr 2002 für seinen Sohn Kind1 zu erbringenden Unterhaltszahlungen begründen sich in dem Beschluss des Bezirksgerichtes vom 22. Oktober 1998, GZ1, in welchem diese – seit 1998 unverändert - auf Grundlage der sogenannten Prozentberechnungsmethode im Ausmaß von 3.500,00 S (254,35 €) festgesetzt wurden. Sachgerechter als der Regelbedarf wurde vom Bezirksgericht nach M. Schwimann, Unterhaltsrecht<sup>2</sup>, Seite 31ff, die allgemeine Bedarfsermittlung des Restbedarfes neben der Betreuung durch den haushaltsführenden Elternteil nach Prozentsätzen von der Einkommensbemessungsgrundlage des Unterhaltspflichtigen ermittelt, welche die konkrete "Angemessenheit" des Unterhaltsbedarfes nach den "Lebensverhältnissen" der Eltern (§ 140 Abs. 1 ABGB) stärker berücksichtigt, die wiederum maßgeblich von den Einkommensverhältnissen geprägt sind, zugleich aber auf die Leistungsfähigkeit des unterhaltspflichtigen Elternteiles (nämlich seine "Kräfte") Bedacht nimmt und auf diese Weise beide Unterhaltsbemessungsfaktoren miteinander verknüpft, das heißt ihnen beiden gleichermaßen gerecht wird. Die Prozentkomponente sichert (unter Beachtung der Leistungsfähigkeit des Unterhaltspflichtigen) zumindest für Durchschnittsfälle den Anspruch des Kindes, an den Lebensverhältnissen des verpflichteten Elternteiles angemessen teilzuhaben. Außerdem dienen die Prozentsätze dem Bedürfnis nach Gleichbehandlung gleich gelagerter Fälle und nach Voraussichtbarkeit der Entscheidung, insgesamt somit der Rechtssicherheit. Daher liegt das Hauptgewicht der Unterhaltsbemessung auf der Prozentkomponente. Für Durchschnittsverhältnisse werden die pauschalierenden Unterhaltssätze nach der ständigen Rechtsprechung nach Altersstufen

gegliedert und betragen für Kinder unter 10 Jahren 16 %, zwischen 10 und 15 Jahren 20 % und über 15 Jahren 22 % der Einkommensbemessungsgrundlage. Weitere Unterhaltspflichten des Unterhaltsschuldners werden durch Abzüge von Prozentpunkten vom maßgebenden Unterhaltssatz berücksichtigt. Abzuziehen sind für jedes weitere unterhaltsberechtigzte Kind unter 10 Jahren 1 % und über 10 Jahren 2 % sowie für die einkommenslose Ehegattin 3 %. Angesichts des Alters des Kind1, geb. am 18.10.1979, im Jahr 1998 ergab sich für das Bezirksgericht aus der Prozentsatzmethode dessen rechnerischer Unterhaltsanspruch in Höhe von 3.800,00 S bzw. 276,16 € (14 Prozent: 22 % abzüglich 8 % für Geschwister und Ehegattin). Da die Kindesmutter als gesetzliche Vertreterin des im Jahr 1998 noch minderjährigen Kind1 eine niedrigere Unterhaltszahlung beantragt hatte, wurde vom Bezirksgericht in obigen Beschluss auch nur der beantragte monatliche Unterhaltsbeitrag in Höhe von 3.500,00 S (254,35 €) festgesetzt.

Aus obigem Beschluss des Bezirksgerichtes ergibt sich für den Referenten unzweifelhaft, dass die Höhe der gerichtlich festgesetzten Unterhaltszahlungen für Kind1 ausschließlich im (zum Zeitpunkt der Beschlussfassung gegebenen) Alter des Kind1 (und seiner Geschwister) sowie im Einkommen des Berufungswerbers bedingt ist. Die auswärtige Berufsausbildung bzw. die hiermit verbundenen Mehrkosten fanden bei der Festsetzung der Höhe der Unterhaltszahlungsverpflichtung keine Berücksichtigung; dies vor allem auch deshalb, da Kind1 erst seit dem Wintersemester 2001/2002 sein Studium der Betriebswirtschaft an der Universität in Schulort2 betreibt. Die vom Berufungswerber an Kind1 im streitgegenständlichen Jahr geleisteten Unterhaltszahlungen entsprachen somit jener im Beschluss des Bezirksgerichtes vom 22. Oktober 1998, GZ1, (abstrakt und ohne Miteinbeziehung der auswärtigen Berufsausbildung) festgesetzten Unterhaltsverpflichtung, sodass diesem – auch mangels weiterer hierüber hinausgehender (freiwilliger) Unterhaltsleistungen – durch die auswärtige Berufsausbildung des Kind1 keine höheren Unterhaltsverpflichtungen zukamen und auch nicht erbracht wurden.

Wie bereits oben ausführlich dargelegt bedarf es für die Gewährung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG einer Belastung des Steuerpflichtigen mit den mit der auswärtigen Berufsausbildung verbundenen Mehrkosten. Da der Berufungswerber im vorliegenden Fall betreffend seinem Sohn Kind1 keine derartigen Kosten übernommen und getragen, sondern lediglich jene Unterhaltsleistungen, welche auch ohne der auswärtigen Berufsausbildung seines Sohnes Kind1 aufgelaufen wären, erbracht hat, war sohin seinem Antrag nicht zu entsprechen.

Der Verweis des Berufungswerbers auf Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes kann der Berufung zu keinem Erfolg verhelfen, steht doch zum einen außer Streit, dass mit einer auswärtigen Berufsausbildung in der Regel Mehraufwendungen verbunden sind. Im vorliegen-



den Fall ist jedoch streitwesentlich, von wem diese Mehrkosten tatsächlich getragen bzw. diese zusätzlichen finanziellen Belastungen übernommen wurden. Der Verwaltungsgerichtshof erkannte zum anderen in seiner Entscheidung vom 14.1.2003, 97/14/0055, (vergleiche hierzu auch die vom Berufungswerber angeführte Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 26. Jänner 2004, GZ. RV/1642-L/02) rechtens, dass einem Steuerpflichtigen, der keinen durch das auswärtige Studium veranlassten höheren Unterhalt geleistet hat als ein solcher ohne dieses auswärtige Studium angefallen wäre, kein Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG zu gewähren ist. Entgegen der Auffassung des Berufungswerbers war hierbei nicht entscheidungswesentlich, dass die Kindesmutter über ein eigenes Einkommen verfügte und ihrerseits den Pauschbetrag in Anspruch genommen hatte, sondern lediglich der Umstand, dass vom Unterhaltspflichtigen keine Kosten der auswärtigen Berufsausbildung (zusätzlich) getragen wurden. Unzutreffend ist somit die Ansicht des Berufungswerbers, dass dem Beschwerdeführer "die Pauschale" lediglich deswegen "verweigert" worden sei, da der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG bereits durch die Kindesmutter ausgeschöpft gewesen wäre.

Auch die vom Berufungswerber in seinen Vorbringen weiters angeführten Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates können der Berufung zu keinem Erfolg verhelfen, stellen diese doch auch einheitlich hierauf ab, dass ein Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG nur dann gewährt werden kann, wenn der Steuerpflichtige tatsächlich die Mehrkosten der auswärtigen Berufsausbildung getragen hat. Dies ist jedoch im vorliegenden Fall nicht gegeben.

Der Referent kann sich nicht dem Vorbringen des Berufungswerbers durch Verweis auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 30. April 2003, GZ. RV/1036-L/02, anschließen, für eine Zuerkennung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG genüge als Voraussetzung, dass mangels eigenem Einkommen der Kindesmutter die auswärtige Berufsausbildung zwangsläufig durch ihn als Unterhaltspflichtigen finanziert worden sei. Wie bereits mehrfach dargelegt bedarf es für eine Gewährung der Pauschale des Umstandes, dass vom Steuerpflichtigen tatsächlich ein durch das auswärtige Studium veranlasster höherer Unterhalt geleistet wurde als ein solcher – unabhängig vom im pflegschaftsbehördlichen Beschluss festgesetzten Betrag – ohne auswärtigem Studium angefallen wäre. Der Berufungswerber erbrachte jedoch über die seit 1998 der Höhe nach unverändert bestehenden Unterhaltszahlung hinaus keine Leistung zur Abdeckung der durch die auswärtigen Berufsausbildung seit Studienbeginn 2001 erstmals aufgelaufenen Mehrkosten. Die Finanzierung der gegenständlichen Ausbildung aus den finanziellen (Haushalts)Mitteln der Kindesmutter und allfälliger Studienbeihilfen stellt nach Ansicht des Referenten eine ausschließlich dieser bzw. Kind1 zurechenbare Leistung dar, worauf der Umstand der Herkunft der Geldmittel keinen Einfluss nimmt. Zur obigen Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates wird weiters bemerkt, dass dieser eine mit

Schul- und Internatsgebühren begründete Unterhaltserhöhung zugrunde lag. Der Unterhaltspflichtige trug hierin mit den nunmehr erhöhten Unterhaltsleistungen die Kosten der Berufsausbildung, was im vorliegenden Fall jedoch nicht gegeben ist.

Die vom Berufungswerber unter Verweis auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 13. Februar 2004, GZ. RV/0524-L/03, geschilderte Aufteilung des Pauschbetrages auf die (zum Unterhalt verpflichteten) Kindeseltern setzt eine gemeinsame tatsächliche (Mehr)Kostenübernahme durch diese voraus ("Aufteilung des Pauschbetrages im Verhältnis der tatsächlichen Kostentragung"). Da eine tatsächliche Übernahme der durch die Berufsausbildung aufgelaufenen zusätzlichen Kosten durch den Berufungswerber im streitgegenständlichen Sachverhalt nicht erblickt werden kann, sind die vom Berufungswerber vorgebrachten Überlegungen und Schlussfolgerungen hieraus nicht geeignet, einen Anspruch gemäß § 34 Abs. 8 EStG zu begründen.

Ergänzend wird hierzu bemerkt, dass die vorliegenden Ausführungen des Referenten im Einklang mit den vom Berufungswerber dargelegten Lohnsteuerrichtlinien stehen, stellen diese in RZ 877 LStR doch auch ausdrücklich auf die "tatsächliche Kostentragung" des Steuerpflichtigen ab.

Der vom Berufungswerber in seinem Schreiben vom 20. Jänner 2007 nachgereichten Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. November 2006, GZ. RV/0056-L/06, können abschließend auch keine rechtlichen Ausführungen entnommen werden, die in Widerspruch zu den gegenständlichen Überlegungen des Referenten stehen würden. Das Vorbringen des Berufungswerbers, es handle sich hierbei um einen "seiner Situation entsprechenden Fall" kann nur dahingehend nachvollzogen werden, dass ein Streitpunkt ebenso die auswärtige Berufsausbildung war, doch ist der hierin wesentliche Sachverhalt (die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung wurden unstrittig vom Steuerpflichtigen getragen) mit dem vorliegenden Fall in keiner Weise vergleichbar.

#### b) Kind3 und Kind2:

Die streitwesentlichen Unterhaltsansprüche des Jahres 2002 betreffend die Kind3 und Kind2 begründen sich zum einen im Beschluss des Bezirksgerichtes vom 2. Jänner 2002, GZ1, mit welchem der Unterhalt der Kind3 ab 1. Jänner 2002 von 3.000,00 S (218,02 €) auf 3.300,00 S (239,82 €) erhöht wurde, und zum anderen in dem vom Berufungswerber mit Kind2 vor dem Bezirksgericht geschlossenen Vergleich vom 3. September 2002, GZ2, in welchem sich der Berufungswerber zur Zahlung eines monatlichen Unterhaltsbeitrages in Höhe von 243,02 € ab 1. September 2002 verpflichtete. Den gegenständlichen Unterhaltsfestsetzungen bzw. –vereinbarungen liegen laut Aktenlage (offensichtlich) die auswärtigen Berufsausbildungen der Kinder bzw. die hiermit verbundenen Mehrkosten zugrunde, verweist zum einen die

Kindesmutter in ihrem Antrag auf Unterhaltserhöhung betreffend Kind3 vom 22. November 2001 ua. auf die auswärtige Berufsausbildung ihrer Tochter und ist zum anderen die im gerichtlichen Vergleich (ohne weitere Ausführungen) geschlossene Unterhaltserhöhung betreffend Kind2 auf Grund des zeitlichen Konnex offensichtlich durch dessen Studiumbeginn im Oktober 2002 bedingt. Der Berufungswerber beteiligte sich sohin hinsichtlich seiner Tochter ab Jänner 2002 bzw. seinem Sohn ab September 2002 erstmals an den mit der Berufsausbildung verbundenen Mehrkosten bzw. trug durch die Unterhaltserhöhung diese mit, sodass die nunmehr gegebene Belastung geeignet ist, eine Geltendmachung der Pauschale gemäß § 34 Abs. 8 EStG zu begründen.

Die Kindesmutter verfügt laut Aktenlage über kein eigenes Einkommen. Eine Aufteilung der strittigen Pauschale auf die Kindeseltern nach Verwaltungspraxis steht somit nicht an, weshalb dem Berufungswerber der Anspruch gemäß § 34 Abs. 8 EStG ausschließlich zukommt.

Das Finanzamt versagte im bekämpften Bescheid die begehrten außergewöhnlichen Belastungen auch hinsichtlich Kind3 und Kind2 mit der Begründung, der Berufungswerber habe keine über die Unterhaltszahlungen laut Unterhaltsverpflichtung hinausgehenden Kosten für deren auswärtige Berufsausbildung getragen. Für die Gewährung der Pauschale gemäß § 34 Abs. 8 EStG bedarf es jedoch laut obiger rechtlicher Ausführungen keiner dem gesetzlichen Unterhalt übersteigender Zahlungen, sondern einer tatsächlichen Belastung des Steuerpflichtigen mit den Mehrkosten einer Berufsausbildung. Der bekämpfte Bescheid war daher diesbezüglich mit dem Mangel der Rechtswidrigkeit behaftet.

Die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2002 ergibt sich aus dem beiliegenden Berechnungsblatt, welches insofern Bestandteil dieser Entscheidung wird. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 11. Oktober 2007