

GZ. RV/1642-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 4. Oktober 2001, betreffend Einkommensteuer für das Kalenderjahr 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

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 Handen 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. Die mit S 6.800,-- für den mj. P. und S 6.150,-- 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 1999 machte der Berufungswerber ua. auch den Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes P. für die Zeit ab September 1999 geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid 1999 vom 4.10.2001 setzte das Finanzamt (unter Berücksichtigung der Unterhaltsabsetzbeträge für die beiden Kinder) die Gutschrift an Einkommensteuer mit S 12.898,-- 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, besuchte 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 Unterhaltpflichtigen 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, soweit 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 Unterhaltpflichtigen 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 Begehr 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 unterhaltpflichtige Personen den Pauschbetrag geltend machen würden - und nur für diesen Fall - sei zu hinterfragen, wer diese Mehrkosten tatsächlich trage, wobei dann der Pauschbetrag gegebenenfalls im Verhältnis der tatsächlichen Kostentragung zwischen den Antragstellern aufzuteilen sei. Das Mehrbegehr 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 Unterhaltpflichtigen 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 mit Schreiben vom 11.4.2002 mit, dass er neben den monatlichen Alimenten laut Beschluss des Bezirksgerichtes keine weiteren Nachweise vorlegen könne.

Mit Schreiben vom 11. November 2003 hielt der UFS dem Rechtsmittelwerber Folgendes vor: Auf Grund einer Anfrage übersandte die geschiedene Gattin eine Kostenaufstellung über den im **Kalenderjahr 1999** angefallenen schulischen Bedarf für den Sohn Philipp, wobei fast alle Ausgaben durch Belege nachgewiesen wurden. Der dort genannte Betrag von S 72.680,20 ist

insoweit noch zu korrigieren, als die Fahrtkosten für das Schuljahr 1999/2000 (S 7.316,--) herauszunehmen und durch den Betrag von S 10.164,-- zu ersetzen sind, was zu einer Erhöhung auf S 75.528,20 führt. Der Betrag von S 10.164,-- resultiert aus 14 Fahrtkosten des Sohnes à S 236,-- sowie aus sieben Fahrten der geschiedenen Gattin nach Bad Ischl mit dem PKW (1.400 km x S 4,90) im Zusammenhang mit Elternsprechtagen, Info-Veranstaltungen, Tag der offenen Tür und Sportehrung. Nicht in der Aufstellung enthalten sind diverse (im 1. Halbjahr 1999 getätigte) Ausgaben für Wäsche sowie die Ausgaben für Unterwäsche, für das Taschengeld, Toilettenartikel usw., für Verpflegung und Getränke (der Sohn wohnte von Jänner bis zum Beginn des Schuljahres 1999/2000 noch zu Hause und hielt sich auch später während der Wochenenden und Ferien dort auf), sowie für den Urlaub, sodass mit dem obgenannten Betrag die Kosten für den Sohn bei weitem nicht gedeckt sind.

Dazu teilte der Rechtsmittelwerber (ohne Vorlage geeigneter Beweismittel) mit, dass seine im Jahr 1999 tatsächlich geleisteten Unterhaltszahlungen für seinen Sohn ATS 64.400,-- betragen hätten. Dazu komme noch die am 17.4.2000 für den Zeitraum Oktober bis Dezember 1999 geltende Differenznachzahlung von ATS 3.300,-- auf Grund des Beschlusses des Bezirksgerichtes vom 24.3.2000. Die Familie des Berufungswerbers sei immer eine durchaus sportliche gewesen, weshalb es schon einer gewissen Unverfrorenheit bedürfe, so zu tun, als ob all die im Herbst 1999 gekauften Sportartikel ausschließlich im Zusammenhang mit der Schulausbildung in B. zusammenhängen würden. Zu diesem Charakterzug passe dann natürlich auch, dass Geschenke von Dritten (Großeltern, Tante,...) wie z.B. das Mountine-Bike anlässlich des 15. Geburtstages des Sohnes im September 1999 als selbst getragene Kosten angegeben und als Preis für ein gebrauchtes Tennisracket ATS 3.000,--- genannt würden. (Im Jahr 2003 bekomme man im Sportfachhandel gute Tennisschläger zum Neupreis von 150,-- bis 200,-- Euro = ATS 2.064,-- bis 2.750,--). Wenn die Kindesmutter die Verpflegung an den Wochenenden sowie zB. fallweise Fahrten nach B. mit dem amtlichen Kilometergeld als zusätzliche Kosten in Rechnung stelle, möchte der Berufungswerber darauf hinweisen, dass auch ihm als Vater - zusätzlich zu den laufend in nicht unbeträchtlicher Höhe überwiesenen Alimenten - weitere Kosten entstanden seien bzw. entstünden. Es sei weder rechtlich möglich, noch wäre er jemals auf den Gedanken gekommen, die Bereitstellung von Wohnraum (auch wenn die Kinder nur jedes zweite Wochenende kommen würden, bräuchten sie ein Kinderzimmer samt Bett zum Schlafen), Weihnachts- und Geburtstagsgeschenke (häufig übrigens Sportausrüstung oder Kleidung), gemeinsame Schitage, Kinobesuche, Gokart-Fahren, Hallenbad, Urfahrmarkt, Treffen im Kaffee- oder Gasthaus, aber auch das gelegentliche Fahren nach B., weil auch er sich als Vater in der Schule über den schulischen

Fortschritt seines Sohnes informiere, als zusätzliche Kosten anzuführen oder aufzurechnen. Bedürfe es der zusätzlichen Erwähnung, dass all diese außertourlichen Kosten für ihn gleichzeitig eine Reduzierung des mütterlichen Aufwandes - Ausnahme Fahrten nach B. sowie die Kosten für die Kinderzimmer - darstellen würden?

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 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 Pauschalbetrages von S 1.500,-- pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Unbestritten ist, dass der Sohn P. des Berufungswerbers seit dem Schuljahr 1999/2000 die Hotelfachschule B. besucht und für die dadurch entstehenden Mehrkosten der Anspruch auf den Pauschalbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 zusteht. Strittig ist allein, ob die vom Rechtsmittelwerber an seinen Sohn ab Beginn des auswärtigen Studiums geleisteten Zahlungen auf Grund seiner 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 1999 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.

Unbestritten ist, dass der Einschreiter im Kalenderjahr 1999 keinen durch das auswärtige Studium veranlassten höheren Unterhalt geleistet hat. Im Vorlageantrag hat er selbst die Auffassung des Finanzamtes, dass die von ihm zu zahlenden Alimente nicht niedriger wären,

wenn sein Sohn seine Ausbildung im Einzugsbereich seines Wohnortes genießen würde, für richtig angesehen. Bereits damit ist der Tatbestand des § 34 Abs. 8 EStG 1988 beim Berufungswerber im Kalenderjahr 1999 nicht erfüllt.

Aus dem Beschluss des Bezirksgerichtes vom 24.3.2000 geht ebenfalls hervor, dass die Erhöhung der Unterhaltszahlungen für die **beiden Kinder** aus der geschiedenen Ehe nicht durch das auswärtige Studium des Sohnes, sondern durch das höhere Alter der Kinder und das höhere Einkommen des Einschreiters verursacht wurde. Sachgerechter als der Regelbedarf ist nach M. Schwimann, Unterhaltsrecht, 2. Auflage, S. 31ff die allgemeine Bedarfsermittlung des Restbedarfes neben der Betreuung durch den haushaltführenden Elternteil nach Prozentsätzen von der Einkommensbemessungsgrundlage des Unterhaltpflichtigen, weil sie 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 unterhaltpflichtigen Elternteiles (nämlich seine "Kräfte") Bedacht nimmt und auf diese Weise beide Unterhaltsbemessungsfaktoren miteinander verknüpft, dh ihnen beiden gleichermaßen gerecht wird. Die Prozentkomponente sichert (unter Beachtung der Leistungsfähigkeit des Unterhaltpflichtigen) 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 Voraussehbarkeit 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 zwischen 10 und 15 Jahren 20 % und über 15 Jahren 22 % der Einkommensbemessungsgrundlage. Weitere Unterhaltpflichten des Unterhaltsschuldners werden durch Abzüge von Prozentpunkten vom maßgebenden Unterhaltssatz berücksichtigt. Abzuziehen sind für jedes weitere unterhaltsberechtigte Kind über 10 Jahren 2 %. Angesichts des Alters der beiden Kinder aus der geschiedenen Ehe ergibt sich der vom Gericht festgesetzte Prozentsatz von 20 % für P. und 18 % für L..

Was das Kalenderjahr 1999 betrifft, hat schließlich die geschiedene Gattin, 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 zu ihren Lasten gegangen sind. Hinsichtlich der Berücksichtigung der Familienbeihilfe wird auf § 12a FLAG 1967 in der für das Kalenderjahr

1999 geltenden Fassung verwiesen, wonach die Familienbeihilfe kein Einkommen des Kindes ist und dessen Unterhaltsanspruch nicht mindert.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, 26. Jänner 2004