



Außenstelle Graz
Senat 1

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/0022-G/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 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 Bw. ist unterhaltpflichtiger Vater von zwei nicht in seinem Haushalt lebenden, volljährigen Söhnen, die beide im Berufungsjahr 2001 noch in Ausbildung standen. Der ältere

Sohn, Geburtsjahrgang 1976, studierte an der FH Joanneum in Graz, der jüngere Sohn, geboren 1979, war Student an der TU Graz.

Für beide Söhne war im Jahr 2001 keine Familienbeihilfe (FB) bezogen worden. Beim älteren Sohn waren nach einem Studienwechsel die Voraussetzungen für den Beihilfenbezug ab 3/99 nicht mehr vorgelegen, der jüngere Sohn hatte den vorgeschriebenen Studienerfolg im erforderlichen Zeitraum nicht nachgewiesen, weshalb der Beihilfenbezug für ihn zwischen 2/00 und 5/02 geruht hatte.

In seiner Einkommensteuererklärung für 2001 beanspruchte der Bw. einerseits die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages (UAB) für seine beiden Söhne und machte anderseits Alimentationszahlungen in Höhe von 57.200,- ATS/4.157,- € als außergewöhnliche Belastung geltend.

Das zuständige Finanzamt (FA) berücksichtigte im korrespondierenden Veranlagungsbescheid vom 14. Oktober 2002 beide Positionen nicht. Begründend führte es hinsichtlich der Alimentationszahlungen aus, dass derartige Ausgaben nur dann eine außergewöhnlichen Belastung darstellen könnten, wenn die Aufwendungen auch beim Unterhaltsberechtigten selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung führen würden. Bezüglich des UAB verwies es auf den fehlenden FB-Bezug für die Söhne im Jahr 2001, der Voraussetzung für die Gewährung dieses Absetzbetrages sei.

Seine fristgerecht eingebrachte Berufung gegen diesen Bescheid richtete der Bw. nur mehr gegen die Verwehrung des UAB. In der Rechtsmittelbegründung beschränkte er sich auf die Darlegung der Gründe, die zum Wegfall des Beihilfenbezuges geführt hatten (verspäteter Studienwechsel bzw. Überschreitung der Mindeststudiendauer) bzw. verwies er auf seine aufrechte gesetzliche Unterhaltspflicht mangels eigener Einkommen seiner Söhne.

Dazu ist festzuhalten, dass nach den abgabenbehördlichen Unterlagen der ältere Sohn im Jahr 2001 eigene steuerpflichtige Einkünfte aus einer nichtselbstständigen Tätigkeit in Höhe von rd. 110.000,- ATS bezogen hat. Für den jüngeren Sohn liegen zum Jahr 2001 keine Daten über eigene Einkünfte auf.

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 21. Jänner 2003 wies das FA die Berufung unter Hinweis auf die Verfassungsbestimmung des § 34 Abs 7 Z. 5 EStG 1988 ab, nach welcher der UAB für volljährige Kinder den FB-Bezug voraussetzt.

Im Vorlageantrag vom 24. Februar 2003 ergänzte der Bw. seine Argumentation aus der Berufung um den Hinweis, dass die von ihm geleisteten Unterhaltszahlungen seinen Gewinn des Jahres 2001 um mehr als 25% gemindert hätten.

Im zweitinstanzlichen Ermittlungsverfahren machte der Bw. mittels Empfangsbestätigungen der Söhne tatsächliche Bargeldzuwendungen in der geltend gemachten Höhe glaubhaft. Die Verwendung dieser Gelder belegte er teilweise mit Ausgabenbelegen für allgemeine Lebenshaltungskosten der Söhne (Belege für die Anschaffung von Kleidung und Schuhen, für elektronische Geräte bzw. EDV-Ausstattung, für Mobiliar , KFZ-Reparatur und –Zubehör u. dgl.) bzw. zum Teil listete er weitere beträchtlich nicht näher ausgeführte Ausgaben für vergleichbare Kosten (Verpflegung, Hygiene, Bücher usw.) auf.

Einer der vorgelegten Ausgabenbelege betraf den Studienbeitrag des jüngeren Sohnes für dessen Studium an der TU Graz. Weitere Belege wiesen den Ankauf von 2 optischen Gläsern durch den jüngeren Sohn aus (2.632,- ATS / 192,28 €).

Über die Berufung wurde erwogen:

Das EStG 1988 normiert in den §§ 34 und 35, dass bestimmte Aufwendungen, die weder Betriebsausgaben oder Werbungskosten noch Sonderausgaben sind, unter den in diesen Paragraphen festgelegten Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sind. Grundvoraussetzung ist demnach, dass es sich um außergewöhnliche, zwangsläufig erwachsene Aufwendungen handelt, die die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Abgabepflichtigen wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs 1 EStG 1988).

Kosten der allgemeinen Lebensführung gehören demnach generell nicht zu derartigen Aufwendungen, da es ihnen am Merkmal der Außergewöhnlichkeit fehlt.

Eine wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit liegt nach den Bestimmungen des § 34 EStG 1988 nur vor, soweit die betreffenden Aufwendungen bestimmte Prozentsätze des, ggfs. nach Abs 4 bzw. Abs 5 leg. cit. zu adaptierenden, Jahreseinkommens übersteigen.

Unterhaltsleistungen für Kinder erfüllen grundsätzlich sowohl das Merkmal der Außergewöhnlichkeit als auch jenes der Zwangsläufigkeit. Der Gesetzgeber hat sich allerdings entschieden, solche Aufwendungen dennoch nur unter ganz bestimmten Voraussetzungen und im Rahmen eines gesetzlich festgelegten Ausmaßes als steuerlich relevante, außergewöhnliche Belastung zuzulassen. Die Voraussetzungen dafür sind im Abs 7 des § 34 EStG 1988 normiert.

So legt § 34 Abs 7 EStG 1988 in seinen Z 1 – 3 fest, dass Unterhaltsleistungen für Kinder grundsätzlich durch die Familienbeihilfe sowie ggfs. durch den Kinderabsetzbetrag bzw. aufgrund des BGBl I 1998/79 ab 1999 für nicht haushaltzugehörige Kinder durch den Unterhaltsabsetzbetrag gem. § 33 Abs 4 Z 3 lit b EStG 1988 abgegolten sind.

Gem. § 34 Abs 7 Z 4 EStG 1988 sind darüber hinaus "*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 Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.*"

§ 33 Abs 4 Z 3 lit b EStG 1988 definiert als einen UAB-Anspruch vermittelnde Kinder solche, die einerseits iSd. § 2 Abs 5 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 nicht dem Haushalt des anspruchsberechtigten Steuerpflichtigen angehören und für welche anderseits weder diesem noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-) Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

34 Abs 7 Z 5 EStG 1988 idF. des BGBl 1996/201 (StruktAnpG 1996) lautet:

"(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."

Anzumerken ist , dass es nach den ErläutRV zum StruktAnpG 1996 (72 BlgNR 20. GP 268), das deklarierte Ziel des (Verfassungs-) Gesetzgebers gewesen ist, Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, deren Ausbildungsortgang nicht den im § 2 FLAG vorgegebenen Richtlinien entspricht, von jeder Form einer steuerlichen Abzugsfähigkeit beim Unterhaltspflichtigen - und damit von einer (auch nur teilweisen) Überbindung dieser Kosten an die Allgemeinheit - auszuschließen.

Im ggstl. Berufungsverfahren steht außer Streit, dass die beiden volljährigen Söhne des Bw. im Jahr 2001 nicht haushaltzugehörig im oa. Sinne waren und dass für sie im maßgeblichen Zeitraum auch keine FB bezogen worden war.

Wie dargestellt fallen Kosten der allgemeinen Lebensführung mangels Außergewöhnlichkeit generell nicht unter den in § 34 EStG 1988 normierten Tatbestand, und zwar weder bei Unterhaltspflichtigen noch bei Unterhaltsberechtigten. Dazu gehören auch die Kosten der eigenen Ausbildung. Berufsausbildungskosten für Kinder stellen nach § 34 Abs 8 EStG 1988

dann berücksichtigungsfähige Aufwendungen i.S. des § 34 dar, wenn es sich um Kosten einer zwangsläufig auswärtigen Berufsausbildung handelt.

Aufwendungen für optische Sehbehelfe gehören dem Grunde nach zu den außergewöhnlichen Belastungen i.S. des § 34 EStG 1988, soweit es sich um medizinisch notwendige und daher zwangsläufige Anschaffungen handelt. Sie stellen somit Kosten dar, die beim Unterhaltsberechtigten selbst abzugsfähig i.S. des § 34 Abs 7 Z. 4 ESTG 1988 wären.

Im ggstl. Fall haben diese Aufwendungen mit 192,28 € allerdings nicht jene Höhe erreicht, die die sogen. "zumutbare Mehrbelastung" des Bw., das ist jener Betrag, der sich aus dem im § 34 Abs 4 EStG 1988 normierten Selbstbehalt ergibt und bis zu dem jeder Abgabepflichtige außergewöhnliche Belastungen kraft Gesetzes selbst zu tragen hat, überschreitet (10 % Selbstbehalt gem. § 34 Abs 4 leg. cit. bei Jahreseinkommen von mehr als 14.600,- € bis 36.400,- €, d.h. im Falle des BW.: 10 % von 219.806,- ATS/15.973,92 € = steuerpflichtiges Einkommen des Bw. lt. Einkommensteuerbescheid 2001 vom 14. Oktober 2002).

Eine darüber hinaus gehende Verwendung der geleisteten Alimentationszahlungen für Kosten, die bei den Unterhaltsberechtigten nach § 34 Abs 7 Z. 4 ESTG 1988 zu berücksichtigen wären, hat das ggstl. Verfahren nicht hervorgebracht.

Auf der Basis der oa. Rechtslage und insbesondere aufgrund der Bestimmung des § 34 Abs 7 Z 5 EStG 1988, die vom Gesetzgeber in den Rang einer Verfassungsbestimmung gestellt wurde, konnte dem Rechtsmittelbegehr somit kein Erfolg beschieden sein.

Die vom Bw. vorgebrachten Gründe für den Wegfall des FB-Anspruches waren unter den gegebenen Umständen ebenso wenig entscheidungsrelevant wie sein Hinweis, die geleisteten Alimentationszahlungen hätten seinen Gewinn des Jahres 2001 um mehr als 25 % gemindert.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Graz, 26. August 2003