



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 beanspruchte der Bw. den Unterhaltsabsetzbetrag für seine Tochter P. und wies in einer Beilage darauf hin, dass im Zuge des Scheidungsverfahrens ein Vergleich (§ 55a EheG) geschlossen worden sei. Darin sei u. a. vereinbart worden, dass die Antragsteller auf wechselseitige Unterhaltszahlungen für die minderjährige N., geb. 1990 (Obsorgerecht beim Bw.) bzw. minderjährige P., geb. 1988 (Obsorgerecht bei der Ehegattin des Bw.), verzichten. Der Bw. habe sich jedoch verpflichtet für die notwendigen und angemessenen Kosten einer sinnvollen schulischen, sportlichen und musischen Ausbildung beider Kinder aufzukommen und weiters auch vierteljährlich die Oberbekleidung für die minderjährige P. zu kaufen. Laut LStRI 99 (Rz 803) stehe bei „wirtschaftlicher Kompensation“ der Unterhaltsleistungen bzw. bei unterschiedlich hohen gegenseitigen Unterhaltsleistungen der Unterhaltsabsetzbetrag zu.

Über Ersuchen des FA legte der Bw. eine Aufstellung der Aufwendungen für die nicht in seinem Haushalt lebende Tochter, samt Kopien der Belege vor. Zu den in der Aufstellung aufscheinenden Aufwendungen von € 9.044,62, habe er zusätzlich für seine geschiedene Frau monatlich € 109,01, somit € 1.308,12 überwiesen. Darüber hinaus sei der in der Buchhaltung ausgeschiedene Privatanteil Kfz von € 1.378,62 zumindest zu einem Drittel für Fahrten für P. zur Schule, Reitstall etc., somit € 459,54, aufgewendet worden. Zu diesen direkt zurechenbaren Aufwendungen von € 10.812,28 kämen noch diverse in dieser Aufstellung nicht enthaltene Kosten für z. B. Heizung ihres Zimmers, Festnetztelefon, Taschengeld etc. Die Kosten für das in der Aufstellung aufscheinende Reitpferd dienten nicht nur einer sinnvollen Freizeitbeschäftigung, sondern in erster Linie der sportlichen Ausbildung und Förderung, die in Hinblick auf ihren späteren Beruf (sie beabsichtige Tierärztin zu werden) von großer Bedeutung seien.

Das FA erließ in der Folge den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 und gewährte einen Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von € 102,00. In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass die geltend gemachten Aufwendungen für Lebensmittel, Einstellgebühren, Telefon usw., Kosten der privaten Lebensführung darstellten und diesbezüglich kein Unterhaltsabsetzbetrag zustehe. Hinsichtlich der Unterhaltszahlungen von € 109,01 pro Monat gelte Folgendes: Liege weder eine behördlich festgelegte Unterhaltsverpflichtung noch ein schriftlicher Vertrag vor, stehe der Unterhaltsabsetzbetrag nur dann für jeden Kalendermonat zu, wenn u. a. die von den Gerichten angewendeten Regelbedarfssätze nicht unterschritten würden. Im gegenständlichen Fall betragen die monatlichen Regelbedarfssätze für die Tochter P. € 293,00. Unter Berücksichtigung des geleisteten Unterhalts iHv € 109,01 monatlich stehe daher ein Unterhaltsabsetzbetrag von € 102,00 zu.

Dagegen wurde Berufung erhoben und eingewendet, dass es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen ihrer Art nach um einen Teil der im Scheidungsvergleich unter Punkt VII, Abs. 2 und 3, vereinbarten Unterhaltsleistung an seine (bei ihm nicht haushaltszugehörige) Tochter handle. Die Unterhaltsleistung sei zwar der privaten Lebensführung zuzurechnen und daher bei den Einkünften nicht abziehbar (§ 20 EStG). Dass der Unterhalt zur privaten Lebensführung gehöre, könne aber nicht bedeuten, dass deshalb für die Unterhaltsleistung kein Unterhaltsabsetzbetrag zustehe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. März 2005 änderte das FA den Einkommensteuerbescheid 2002 ab, setzte den Unterhaltsabsetzbetrag mit € 76,80 fest und führte begründend aus:

*Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, das nicht seinem Haushalt angehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt*

wird, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 Euro monatlich zu. Die Höhe der Unterhaltsverpflichtung ergibt sich aus dem in einem gerichtlichen oder behördlichen Vergleich festgesetzten Unterhalt oder im Fall einer außerbehördlichen Einigung durch den in einem schriftlichen Vergleich festgesetzten Unterhaltsbetrag. Liegt keine solche Vereinbarung vor, so ist der tatsächlich festgesetzte Unterhalt nachzuweisen und an den von den Gerichten angewandten sog. Regelbedarfssätzen zu messen.

Der volle Unterhaltsabsetzbetrag steht für ein Kalenderjahr nur dann zu, wenn für dieses Kalenderjahr der volle Unterhalt tatsächlich geleistet wurde. Wird das Ausmaß des vereinbarten Unterhalts bzw. der Regelbedarfssätze durch die tatsächlichen Zahlungen nicht erreicht, so ist der Absetzbetrag nur für die Monate zu gewähren, für die rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden kann.

Im vorliegenden Fall wurde ein Scheidungsvergleich geschlossen, aus dem hervorgeht, dass ein Kind bei der Mutter und eines beim Vater verbleibt und dass beide Eltern keine wechselseitigen Unterhaltsleistungen vereinbaren. Aus dem vorgelegten Teil des Vergleiches ist ersichtlich, dass sich der Vater allerdings verpflichtet, für gewisse Kosten aufzukommen. Dabei handelt es sich um die notwendigen und angemessenen Kosten einer sinnvollen schulischen, sportlichen und musischen Ausbildung für beide Kinder bis längstens zum 24. Lebensjahr, sowie um den Kauf von Oberbekleidung und Schuhen.

Bei den aufgelisteten Aufwendungen für P. müssen jedoch Differenzierungen hinsichtlich ihrer Einbeziehung in die Unterhaltsabsetzberechnung vorgenommen werden. Die Ausgaben für Bekleidung iHv € 586,02 sind im Vergleich gedeckt und daher einzubeziehen. Ebenso verhält es sich mit den Ausgaben im Zusammenhang mit der Schule iHv € 209,41. Die Ausgaben für die Reitsportausbildung iHv € 6.413,23 können nicht als notwendige und angemessene Kosten einer sinnvollen sportlichen Ausbildung anerkannt werden, weil es durchaus üblich ist, dass Eltern im Interesse einer möglichst guten und umfassenden Ausbildung ihrer Kinder neben der gesetzlich geregelten Unterhaltspflicht freiwillig und ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen.

Die restlichen in der Beilage aufgelisteten Ausgaben, wie beispielsweise ONE Handyabrechnung, Lebensmittel, Notenprämie etc., sind von der Unterhaltsvereinbarung nicht erfasst und stellen daher freiwillige Leistungen dar. Eine Berücksichtigung dieser freiwilligen Leistungen kommt für die Bemessung des Unterhaltsabsetzbetrages jedoch nicht in Betracht. Ebenso verhält es sich mit den monatlichen Überweisungen von € 109,01 an die geschiedene Ehegattin, da auch diese nicht aufgrund der Unterhaltsvereinbarung geleistet werden und auch nicht erkennbar ist, wofür diese Zahlungen getätigt werden.

Die Summe der anzuerkennenden Ausgaben beträgt somit € 990,90. Da der Vergleich keine betragsmäßige Unterhaltsverpflichtung aufweist, werden die vom Gericht angewandten Regelbedarfssätze als Messgröße herangezogen. Der monatliche Regelbedarfssatz für ein bis 15jähriges Kind beträgt 2002 € 288,00, das sind € 3.456,00 jährlich. Die anzuerkennenden Ausgaben iHv € 990,89 stellen somit 28,67 % des Jahresbetrages der Regelbedarfssätze dar. Somit ist auch der Unterhaltsabsetzbetrag nur zu 28,67 % – entspricht 3 Monaten voller Unterhaltszahlungen zu gewähren.“

Dagegen stellte der Bw. einen Antrag auf Vorlage seiner Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat. Das FA habe die Ausgaben für die Reitsportausbildung der Tochter nicht als notwendige und angemessene Kosten einer sinnvollen sportlichen Ausbildung anerkannt, weil es durchaus üblich sei, dass Eltern im Interesse einer möglichst guten und umfassenden Ausbildung ihrer Kinder, neben der gesetzlich geregelten Unterhaltspflicht freiwillig und ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen. Dabei werde übersehen, dass besagte Eltern aber üblicherweise Familienbeihilfe, Kinderabsetzbetrag und Alleinverdienerabsetz-

betrag beziehen. Im gegenständlichen Fall handle es sich um eine Unterhaltsleistung für seine nicht in seinem Haushalt wohnende Tochter, für die er weder Familienbeihilfe noch Kinder- oder Alleinverdienerabsetzbetrag erhalte, obwohl er laut Scheidungsvergleich verpflichtet sei, für die notwendigen und angemessenen Kosten einer sinnvollen schulischen, sportlichen und musischen Ausbildung für beide Kinder bis längstens zum 24. Lebensjahr, sowie für den Kauf von Oberbekleidung und Schuhen aufzukommen.

Darüber hinaus sei die Reitsportausbildung im gegenständlichen Fall wahrscheinlich ein wesentlicher Teil zur späteren Berufsausbildung der Tochter, da ihre derzeitigen Reiterfolge auf Turnieren ihr sowohl später als Tierärztin, wegen ihrer damit nachweisbaren Erfahrung mit Pferden, sowie ihres Bekanntheitsgrades in Reiterkreisen von Nutzen sein werden, oder aber, sollte sie das geplante Studium nicht beenden, die wesentlichste Voraussetzung zur Ablegung der Reitlehrerprüfung bilden würden. Er beantrage daher von den aufgewendeten Kosten zumindest € 2.455,00 anzuerkennen, ein Betrag, den jede sportliche Betätigung bei nur zwei Stunden pro Woche, koste. (Eine Reitstunde oder Tennisstunde mit Trainer koste in der Regel zumindest € 25,00 mal 2 Stunden pro Woche = € 50,00 mal 52 Wochen = € 2.600,00).

Auch für die Jahre 2003 und 2004 beantragte der Bw. den vollen Unterhaltsabsetzbetrag und legte dem FA Aufstellungen der Ausgaben für seine Tochter vor.

Abweichend davon gewährte das FA im Einkommensteuerbescheid 2003 – *unter Berücksichtigung der für das Jahr 2003 geleisteten Unterhaltszahlungen von insgesamt € 1.308,12* – einen Unterhaltsabsetzbetrag von € 102,00. Auch im Einkommensteuerbescheid 2004 setzte das FA den Unterhaltsabsetzbetrag mit € 102,00 fest und führte begründend aus:

*„In Anlehnung an die Berufungsvorentscheidung für Einkommensteuer 2002, konnten die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Reitausbildung Ihrer Tochter, die Ausgaben für Urlaube sowie die Kosten für den Führerschein bei der Bemessung des Unterhaltsabsetzbetrages nicht berücksichtigt werden. Der monatliche Regelbedarfssatz für ein bis 19-jähriges Kind beträgt 2004 € 348,-, das sind € 4.176,- jährlich. Die anzuerkennenden Ausgaben iHv € 1.709,16 stellen somit 40,93 % des Jahresbetrages der Regelbedarfsätze dar. Somit ist auch der Unterhaltsabsetzbetrag nur zu 40,93 % - entspricht 4 Monate voller Unterhaltszahlungen – zu gewähren.“*

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 und 2004 brachte der Bw. Berufungen ein, wobei er die bereits in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 bzw. im Vorlageantrag vorgebrachten Argumente wiederholte.

---

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

Strittig ist, ob die vom Bw. in den Jahren 2002, 2003 und 2004 getätigten Ausgaben als Unterhaltszahlungen im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 zu beurteilen sind und damit für diese Jahre den Anspruch auf den (vollen) Unterhaltsabsetzbetrag begründen.

Nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz/FLAG 1967) für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt (§ 140 ABGB) leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag von monatlich 25,50 Euro zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 38,20 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 50,90 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Gemäß § 34 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 sind Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b abgegolten. Der Unterhaltsabsetzbetrag ist an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft und steht nur einer Person zu, die zur Leistung des Unterhalts gesetzlich verpflichtet ist.

Unbestritten ist, dass die Tochter P. in den Streitjahren nicht dem Haushalt des Bw. zugehörte und dass der Bw. keine Familienbeihilfe für dieses Kind bezog. Aus der Aktenlage geht hervor, dass sich der Bw. aufgrund einer vor dem BG Ebreichsdorf geschlossenen Vereinbarung mit seiner geschiedenen Ehegattin zur Unterhaltsleistung verpflichtet hat. Danach ist er verpflichtet, *„die notwendigen und angemessenen Kosten für eine sinnvolle schulische, sportliche und musische Ausbildung für.... die mj. P. bis zur Beendigung der schulischen Ausbildung, längstens jedoch bis zum 24. Lebensjahr zu übernehmen und die Erstantragstellerin diesbezüglich schad- und klaglos zu halten.... Weiters verpflichtet sich der Zweitantragsteller, für die mj. P. einmal pro Quartal die jeweils erforderliche, einem durchschnittlichen Standard entsprechende Oberbekleidung inklusive Schuhen zu kaufen.“*

Die Höhe der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung ergibt sich im Regelfall aus einem Gerichtsurteil oder einem gerichtlichen oder behördlichen Vergleich oder einer außergerichtlichen Einigung. Existieren derartige Beweismittel nicht oder wird in diesen ein

bestimmter Betrag nicht festgehalten, obliegt es dem Bw. nachzuweisen bzw. darzulegen, dass er seiner gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung in vollem Ausmaß nachgekommen ist.

Dies ist dann der Fall, wenn die von den Gerichten angewandten Regelbedarfssätze nicht unterschritten werden. Unter Regelbedarf ist jener Bedarf zu verstehen, den ein Kind einer bestimmten Altersstufe in Österreich ohne Rücksicht auf die konkreten Lebensverhältnisse seiner Eltern an Nahrung, Kleidung, Wohnung und zur Bestreitung der weiteren Bedürfnisse hat. Aufgrund der Regelbedarfsätze beträgt das Ausmaß der Unterhaltsverpflichtung des Bw. für seine 1988 geborene Tochter P.:

im Jahr	pro Monat	jährlich
2002	288,00 €	3.456,00 €
2003	293,00 €	3.516,00 €
2004	348,00 €	4.176,00 €

Wie den Aufstellungen des Bw. (Vorhaltsbeantwortung vom 22.1.2004, Beilagen Steuererklärungen 2003 [Steuerakt, 2003, S. 25ff.] und 2004 [Steuerakt, 2004, S. 18ff.]) zu entnehmen, tätigte er in den einzelnen Jahren Ausgaben

- zur schulischen Ausbildung (Bücher, Nachhilfe, Exkursionen Schulausflüge, Schulsportwochen etc.)
- zur Sport- und Hobbyausübung
- für Bekleidung
- zur Unterhaltung, für Speisen und Getränke etc.

von 9.044,62 € im Jahr 2002, von 4.898,41 € im Jahr 2003 und von 7.060,77 € im Jahr 2004.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates wurde mit diesen Ausgaben die gesetzliche Unterhaltsleistung erbracht; dies deswegen weil

- die Bestimmung des § 140 ABGB bzw.
- die Bestimmung des § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988

in keiner Weise die Frage des Nachweises der Unterhaltsleistung dem Grunde und der Höhe nach berühren oder aber eine Norm enthalten, der zufolge die Erbringung der Unterhaltszahlungen an den geschiedenen Ehepartner oder an den Unterhaltsberechtigten in barem zu erfolgen habe. Auch hat das FA keine Feststellungen dahingehend getroffen, dass der Bw. die von ihm im Detail aufgeschlüsselten Ausgaben nicht getätigt hätte bzw. diese seiner Tochter nicht zugekommen wären.

Da die angeführten Ausgaben demnach als Leistungen für den gesetzlichen Unterhalt anzuerkennen sind und die von den Gerichten angewendeten Regelbedarfssätze im gesamten

Berufszeitraum überschritten werden, steht dem Bw. für die strittigen Jahre der Unterhaltsabsetzbetrag in ungekürztem Ausmaß zu. Den Berufungen war daher stattzugeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2003 war weiters insoweit abzuändern, als bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb eine gesonderte Mitteilung des FA Baden Mödling über die Beteiligung des Bw. an der R.. GmbH&Co KG vom 21. 4. 2005 über 91,91 € und bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eine gesonderte Mitteilung des FA Wien 9/18/19/Klosterneuburg vom 18. 4. 2005 über - 12,20 € zu berücksichtigen waren.

Auch der Einkommensteuerbescheid 2004 war unter Berücksichtigung der gesonderten Mitteilung des FA Baden Mödling vom 12. 6. 2006 über Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 15,41 €, insoweit abzuändern.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 29. April 2008