

GZ. RV/2424-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Eisenstadt betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 1998 wird teilweise stattgegeben.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 1999 wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

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 (Bw) bezog im streitgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (seit 1. April 1996 in Pension). Anzumerken ist, dass der Bw seit 4. Mai 1994 geschieden ist.

In den Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1998 und 1999 beantragte der Bw ua. den Alleinverdienerabsetzbetrag sowie für seine nicht in seinem Haushalt lebende Tochter L. K. den Unterhaltsabsetzbetrag. Weiters beantragte der Bw jeweils unter der Kennzahl 456 "Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die für Schaffung von Wohnraum aufgenommen wurden, nach Abzug der dafür erhaltenen Beihilfen u. dgl." Rückzahlungen an die Bausparkasse für das Jahr 1998 in Höhe von 170.627,90 S sowie für das Jahr 1999 in Höhe von 287.157,00 S als Sonderausgaben anzuerkennen.

Mit Bescheiden vom 29. Jänner 2001 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 wurde insoweit von den Erklärungen abgewichen als ausgeführt wurde, dass Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften nur höchstens im Ausmaß von 1.000,00 S als Sonderausgabe berücksichtigt werden könnten. Weiters stehe der Alleinverdienerabsetzbetrag nur dann zu, wenn der (die) Alleinerzieher(in) im Kalenderjahr mehr als sechs Monate für mindestens ein Kind Anspruch auf Familienbeihilfe habe.

Betreffend Unterhaltsabsetzbetrag wurde ausgeführt, wenn anlässlich einer Ehescheidung beiden Elternteilen Kinder zugesprochen worden seien und beide Unterhalt dafür leisten würden, so komme es zu einer "wirtschaftlichen Kompensation" und daher zu keiner tatsächlichen Belastung, d.h. dass keinem der Elternteile ein Unterhaltsabsetzbetrag zustehen würde.

Mit Eingabe vom 2. März 2001 erhab der Bw gegen die oa Bescheide Berufung. Begründend wurde im Einzelnen ausgeführt:

"E-Bescheid 1999: "Unabhängig von den nachstehenden Berufungen wird die Ausdehnung der "wirtschaftlichen Kompensation" des Unterhaltsabsetzbetrages auf das ganze Jahr, obwohl für N.K. nur ein halbes Jahr Ausbildung richtig anerkannt wurde (Ausbildungsende 30.6.1999), beeinsprucht und laut Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999 die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages für L. K. beantragt."

"E-Bescheide 1998 und 1999: Die Nichtanerkennung der Rückzahlungen an die Bausparkasse als Sonderausgaben würden sowohl als Schaffung von Wohnraum "in diesem Sinne" aufgenommen, da ein Anspruch auf und die Notwendigkeit einer Unterkunft für ihn und seine Tochter N.K., für die er laut Scheidungsvergleich vom 9.8.1974 (BG E. ZI 1 C) unterhaltpflichtig war, eindeutig gegeben war."

"Meiner Ansicht nach trifft das Argument der "wirtschaftlichen Kompensation" nicht zu, da ich lt. Scheidungsvergleich vom 9.8.1994 für N.K. unterhaltpflichtig war – und ausdrücklich nur der Bw "der Kindesvater" – ohne Betragsbegrenzung. Die zum Scheidungszeitpunkt großjährige N.K. galt auch nicht als "zugesprochen". Daraus ergibt sich für mein Verständnis keine zwangsläufige, sondern freiwillige Unterhaltsleistung des anderen Elternteiles, die ich selbstverständlich nachweisbar über einen mit höheren Betrag als 4.200,00 S /monatlich

geleistet habe und demzufolge auch hiermit mit monatlich insgesamt 8.000,00 S für N. K. beantrage.“

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 27. Juni 2001 betreffend die Jahre 1998 und 1999 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass die Rückzahlungen an die Bausparkasse keine Sonderausgaben im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 darstellen würden, da laut Aktenlage ersichtlich sei, dass der Bausparvertrag vor Ablauf der gesetzlichen Bindungsfrist vorzeitig aufgekündigt worden sei, um einen Kredit für die an die geschiedene Gattin zu leistenden Ausgleichszahlungen in Anspruch nehmen zu können.

Der Unterhaltsabsetzbetrag könne ebenfalls nicht anerkannt werden, da bei der Scheidung laut vorliegendem Vergleich jedem Elternteil ein Kind zugesprochen worden sei und somit eine "wirtschaftliche Kompensation" vorliegen würde. Es sei dabei unerheblich, ob die geleisteten Unterhaltszahlungen unterschiedlich hoch seien, bzw. freiwillig geleistet würden (habe gegebenenfalls zugetroffen, da N. K. bereits großjährig gewesen sei), weil der Unterhaltsabsetzbetrag eine pauschale Abgeltung sei.

Mit Eingabe vom 27. Juli 2001 stellte der Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz

Begründend wurde ausgeführt:

"Die Rückzahlungen an die Bausparkasse stellen meiner Ansicht nach sehr wohl Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG (Wohnraumschaffung) dar, sie sind effektiv bezogen auf Personen und nicht auf Objekte – Vater, Tochter -, wobei die Unterhaltspflicht wohl auch die Bereitstellung von Wohnraum beinhaltet."

Eine "wirtschaftliche Kompensation" kann meiner Meinung nicht vorliegen, da die gesamten Unterhaltsverpflichtungen für zwei Kinder rechtlich verfolgbar sind und deshalb als pauschale Abgeltung seitens der Einkommensteuer laut VfGH –Urteil eine eindeutige steuerliche Benachteiligung für mich darstellen. Das Prinzip der Freiwilligkeit und Betragshöhe könne generell oder nicht genommen werden. "

Festzuhalten ist, dass aus der abweisenden Berufungsentscheidung vom 11. August 2000 betreffend Rückforderung von in den Jahren 1992 bis 1998 erstatteter Einkommen-(Lohn)steuer vom 15. Dezember 1999 unter Hinweis auf die zur GZ RV/375-17/02/99 ergangenen Berufungsentscheidung vom 10. August 2000 im Wesentlichen hervorgeht, dass der Bw auf Grund des am 28. April 1994 abgeschlossenen Scheidungsvergleiches zwischen ihm und seiner geschiedenen Gattin für die Übertragung des Hälfteanteiles der Liegenschaft EZ 1438 eine Ausgleichszahlung in Höhe von 1.400.000,00 S zu bezahlen hat. In Anbetracht dieser Zahlungen hat der Bw den am 29. Dezember 1992 abgeschlossenen Bausparvertrag (Nr. 1) vor Ablauf der gesetzlichen Bindungsfrist von 6 Jahren vorzeitig gekündigt, um einen

Kredit für die an seine geschiedene Ehegattin zu leistenden Ausgleichszahlungen in Anspruch nehmen zu können.

Da kein Nachweis erbracht wurde, dass im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit c EStG 1988 Wohnraum geschaffen oder Wohnraum saniert wurde, lag daher eine widmungsgemäße Verwendung der ausbezahlten Bausparbeträge im Sinne des Einkommensteuergesetzes nicht vor bzw. wurde eine solche nicht nachgewiesen.

Im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde II. Instanz wurde der Bw über Vorhalt vom 2. September 2003 aufgefordert die nachstehenden Fragen innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen.

"1.) Unterhaltsabsetzbetrag:

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 (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz FLAG 1967) zugehört, für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, ein Unterhaltsabsetzbetrag zu.

Der volle Unterhaltsabsetzbetrag steht für ein Kalenderjahr dann zu, wenn für dieses Kalenderjahr der volle Unterhalt tatsächlich geleistet wurde.

Es wird daher um Nachweis (durch Vorlage schriftlicher Unterlagen wie z.B.: Einzahlungsbeleg, Empfangsbestätigung) ersucht, dass der Unterhalt für ihre Tochter L. K. tatsächlich geleistet wurde.

Ebenso wird ersucht nachzuweisen, in welcher Weise ihre geschiedene Ehefrau freiwillig Unterhalt für Tochter N. K. geleistet hat.

2.) Kreditrückzahlungen an die Bausparkasse Wüstenrot:

In den Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1998 und 1999 beantragen Sie jeweils unter der Kennzahl 456 "Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die für Schaffung von Wohnraum aufgenommen wurden, nach Abzug der dafür erhaltenen Beihilfen u. dgl." Rückzahlungen an die Bausparkasse Wüstenrot im Jahr 1998 in Höhe von 170.627,90 S sowie 1999 in Höhe von 287.157,00 S als Sonderausgaben anzuerkennen.

Wenn daher in der Berufung vorgebracht wird, dass diese Darlehen aufgenommen worden sind, da ein Anspruch auf und die Notwendigkeit einer Unterkunft für Sie und Ihre Tochter N. K. gegeben sei, so muss darauf hingewiesen werden, dass gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 Wohnraumschaffung bedeutet, dass die eigentlichen Errichtungskosten als auch die Aufwendungen für den Ankauf eines unbebauten Grundstückes im Ausmaß einer ortsüblichen Bauparzelle zur Errichtung eines Eigenheimes oder einer Eigentumswohnung begünstigt sind. Die Kosten des Kaufes eines fertigen Eigenheimes stellen dagegen keine Sonderausgaben nach lit. b dar.

Auf ihren Fall bezogen bedeutet dies, dass die Erhaltung des Hauses (durch Leistung von Ausgleichszahlungen an Ihre geschiedene Ehefrau) für Sie und Ihre im gemeinsamen Haushalt lebende Tochter N. K. keine Wohnraumschaffung im Sinne der o.a. Gesetzesstelle darstellt.

Zudem ist aktenkundig, dass sie den Bausparvertrag (Nr. 1) vor Ablauf der gesetzlichen Bindungsfrist von 6 Jahren vorzeitig aufgekündigt haben, um einen Kredit für die an Ihre geschiedene Gattin zu leistenden Ausgleichszahlungen in Anspruch nehmen zu können.

Es wird daher um Nachweis (Vorlage geeigneter Unterlagen bzw. Belege) gebeten, wofür Sie die aufgenommenen Mittel tatsächlich verwendet haben."

Mit Eingabe vom 24. September 2003 (eingelangt am 30. September 2003) nahm der Bw dazu wie folgt Stellung:

ad 1.) Unterhaltsabsetzbetrag (ab 1. Juli 1998):

- a.) Bestätigung der Tochter L. K., den Unterhalt 1998/1999 zur Gänze erhalten zu haben.
- b.) Es wird vom Bw hiemit die Erklärung abgegeben, dass die Tochter N. K. nur bis zum Ende ihrer Studienzeit in Wien, das ist der 30.6.1998, nach eigener Aussage finanzielle Unterstützung von ihrer Mutter erhalten hat.

ad 2.) Kreditrückzahlungen an die Bausparkasse:

Dieser Punkt der Berufung wird außer Streit gestellt.

Beigelegt wurde dem Schreiben die Bestätigung der Tochter L. K. vom 21. September 2003 mit nachstehendem Inhalt:

"Es wird von mir, L. K., bestätigt, dass ich von meinem Vater alle Unterhaltszahlungen vom 1.1.1998 bis zum 31.12.1999 in der Höhe von 24 Monate x 4.200,00, S das sind insgesamt 100.800,0 S zur Gänze erhalten habe."

Mit Schreiben vom 6. Oktober 2003 wurde zur Wahrung des Parteiengehörs dem Finanzamt als Amtspartei die oa Schreiben vom 2. September 2003 und 24. September 2003 zur Kenntnisnahme und allfälliger Stellungnahme übermittelt.

Mit Schreiben vom 22. Oktober 2003 teilte das Finanzamt mit, dass keine Stellungnahme erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nachdem der Bw mit Schreiben vom 24. September 2003 den Berufungspunkt (Kreditrückzahlungen an die Bausparkasse) außer Streit gestellt hat, ist somit nur mehr strittig, ob dem Bw der Unterhaltsabsetzbetrag für die vom ihm geleisteten Unterhaltszahlungen für seine nicht in seinem Haushalt lebende Tochter L. K. in den Jahren 1998 und 1999 zusteht.

Es ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Unbestritten ist, dass die Tochter L. K. nicht dem Haushalt des Bw zugehört und dass der Bw keine Familienbeihilfe für sie bezieht. Aus der Aktenlage geht hervor, dass der Bw zur Unterhaltsleistung verpflichtet ist. Laut dem vorgelegten Schreiben – Bestätigung der Tochter L. K. - ist der Bw seiner Alimentationsverpflichtung in den Jahren 1998 und 1999 nachgekommen.

Der Bw zahlt für seine nicht in seinem Haushalt lebende Tochter L. K. Unterhalt und seine geschiedene Gattin zahlt freiwillig Unterhalt für die im Haushalt des Bw lebende Tochter N. K. Anzumerken ist, dass die Tochter N. K. am 30. Juni 1998 das Studium beendet hat.

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 EStG 1988 abgegolten.

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 dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag von monatlich S 350,00 (25,50 €) zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltzugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 525,00 S (38,20 €) und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 700,00 S (50,90 €) zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsansetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

Steuerpflichtigen, die gegenüber nicht haushaltzugehörigen Kindern unterhaltspflichtig sind, wird im Ausmaß des Kinderabsetzbetrages ein eigener Steuerabsetzbetrag gewährt. Dieser Absetzbetrag ändert nichts daran, dass der familienberechtigte andere Elternteil Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag hat.

Die Gewährung des Absetzbetrages ist an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft. Dieser Umstand ist im Veranlagungsverfahren nachzuweisen. Grundlage für die Frage der Erfüllung der Unterhaltspflicht ist prinzipiell der jeweilige Unterhaltsvergleich bzw. ein richterlich festgesetztes Unterhaltsausmaß. Wird das Ausmaß des vorgesehenen Unterhalts durch die tatsächlichen Zahlungen nicht erreicht, so ist der Absetzbetrag nur anteilig in Relation zu den durch die Zahlungen abgedeckten monatlichen Unterhaltsbeträgen zu gewähren.

Ein Unterhaltsabsetzbetrag in den Fällen einer wechselseitigen Unterhaltsverpflichtung würde – im Vergleich zu Unterhaltsverpflichtungen gegenüber haushaltzugehörigen Kindern – nicht gerechtfertigt sein. Dies deswegen, weil jeder geschiedene Elternteil in den Fällen einer

wechselseitigen Unterhaltsverpflichtung "Zahler und Empfänger" von Alimenten ist. "Verbindlichkeit und Forderung" heben sich gegenseitig auf ("wirtschaftliche Kompensation").

Im vorliegenden Fall vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass dem Bw der Unterhaltsabsetzbetrag nicht zusteht, da laut dem vorliegenden Vergleich bei der Scheidung jedem Elternteil ein Kind zugesprochen wurde und somit "wirtschaftliche Kompensation der wechselseitigen Unterhaltsverpflichtung" vorliegt, da es zu keiner tatsächlichen Belastung kommt.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates liegt der Fall der wirtschaftlichen Kompensation nur bis zum 30. Juni 1998 vor. Denn am 30. Juni 1998 hat die beim Bw lebende Tochter N.K. ihr Studium beendet und von da an hat die geschiedene Gattin des Bw keine freiwilligen Zahlungen mehr für die Tochter N. K. geleistet. Ab dem 30. Juni 1998 hat lediglich der Bw Unterhalt für seine nicht in seinem Haushalt lebende Tochter L. K. gezahlt.

Nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates erfüllt der Bw für den Zeitraum 1. Juli 1998 bis 31. Dezember 1998 sowie für 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 1999 die Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988. Der Nachweis, dass die Unterhaltszahlungen tatsächlich geleistet worden sind, ist von der Tochter des Bw mit Schreiben vom 21. September 2003 schriftlich bestätigt worden.

Der Unterhaltsabsetzbetrag für das Jahr 1998 beträgt daher 2.100,00 S (1.7. 1998 bis 31.12.1998) und für das ganze Jahr 1999 4.200,00 S.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 27. Oktober 2003