



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bf, vertreten durch Lenz, Bereuter, Gehrler, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 6850 Dornbirn, Eisengasse 34, vom 13. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 20. September 2006 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 machte der Berufungsführer Kosten für die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes als außergewöhnliche Belastungen geltend.

Im Einkommensteuerbescheid vom 20. September 2007 hat das Finanzamt Feldkirch die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes des Berufungsführers nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt, weil die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung bereits von der Kindesmutter geltend gemacht worden seien.

In der Berufung vom 25. September 2007 brachte der Berufungsführer vor, dass die Kindesmutter keine Kosten für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes getragen habe,

sondern, dass er allein die gesamten Kosten für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes getragen habe.

Mit Schreiben vom 7. Oktober 2007 bestätigte der Sohn des Berufungsführers, dass der Berufungsführer sämtliche Kosten der auswärtigen Berufsausbildung getragen habe.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2007 als unbegründet abgewiesen, weil Unterhaltsleistungen für nicht im gemeinsamen Haushalt des Unterhaltspflichtigen lebende Kinder durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten seien. Eine zusätzliche Berücksichtigung der Freibeträge für auswärtige Berufsausbildung komme nicht in Betracht.

Im Vorlageantrag brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Die Berufung richtet sich gegen Nichtberücksichtigung des Freibetrages für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8. Wie schon in der Berufung ausgeführt liegt die Kostentragung für die Berufsausbildung bei [dem Berufungsführer], und nicht bei der Kindesmutter.

Als zusätzliche Begründung führen wir aus, dass die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung gemäß Rz. 878 LStR 2000 bei mehreren Unterhaltspflichtigen im Verhältnis der tatsächlichen Kostentragung aufzuteilen sind. Hierbei liegt auch eine Bestätigung vor, dass [der Berufungsführer] die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung zu 100% trägt.

Laut Rz. 873 LStR 2000 stellt § 34 Abs. 8 auch eine Spezialnorm gegenüber den Allgemeinnormen des § 34 Abs. 7 dar, sodass die Regelung des § 34 Abs. 8 als lex specialis anzuwenden ist und der Anspruch nicht durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten ist.“

In einer e-mail vom 27. November 2007 teilt der steuerliche Vertreter des Berufungsführers dem Finanzamt Feldkirch folgendes mit:

„In Sachen [des Berufungsführers] wären noch folgende Fragen zu beantworten:

1. Wie hoch war die monatliche Aufwandsentschädigung an den Sohn A im Streitjahr?

Die monatlichen Kosten betrugen zusätzlich zu den Alimenten im durchschnitt 482,00 €.

2. Wer hat die iZh mit der Unterkunft von F A angefallenen monatlichen Miet- bzw. Betriebskosten getragen (2006)?

Die Miete und die Betriebskosten wurden aus den Alimenten bestritten.

3. Wie hoch war das steuerpflichtige Einkommen von F A im Streitjahr 2006 Nachweis?

Das Einkommen von A F können sie aus dem Anhang „Honorarnoten 2006“ entnehmen.

4. Bitte legen Sie Unterlagen vor, aus der die geleisteten Unterhaltszahlungen im Jahr 2006 ersichtlich sind (z. B. Bestätigung der Kindesmutter...)

Die Unterhaltszahlungen finden sie in den Anhängen „mail 0014 - mail 0019“

5. Herr F A studiert seit dem WS 01/02 in Wien - wurden die Unterhaltszahlungen auf Grund der auswärtigen Berufsausbildung des Sohnes und nicht auf Grund des steigenden Alters erhöht? Nachweis

Im Anhang "mail 0020" finden sie die Scheidungsvereinbarungen vom BG Bregenz."

Im „mail0020“ wurde die erste Seite des Scheidungsvergleichs vom 24. April 1995 übermittelt. Daraus geht hervor, dass der Berufungsführer hinsichtlich seines Sohnes A einen Unterhaltsbetrag in Höhe von 5.400,00 S (=392,43 €) monatlich an seine geschiedene Ehegattin zu bezahlen hat.

Mit Vorhalt vom 22. Jänner 2010 übermittelte der UFS dem Berufungsführer folgenden Vorhalt:

„Mit Telefax vom 3. Dezember 2009 wurde Ihrem steuerlichen Vertreter folgender Vorhalt mittels Telefax übermittelt:

„Der UFS geht von folgenden Sachverhaltsannahmen aus:

Wenn die Behauptung des Berufungsführers, dass er monatlich zusätzlich 482,00 € an Andreas überweist, richtig wäre, würden dem Berufungsführer lediglich ca 490,00 € zur Deckung seiner sämtlichen Bedürfnisse pro Monat verbleiben.

<i>Einkommen des Berufungsführers</i>	<i>ca 1.700,00 €</i>
<i>abzüglich Unterhalt Andreas</i>	<i>ca 400,00 €</i>
<i>abzüglich Unterhalt Claudia</i>	<i>ca 330,00 €</i>
<i>abzüglich Zusatzunterhalt Andreas</i>	<i>ca 480,00 €</i>
<i>verbleibendes Einkommen des Berufungsführers</i>	<i>ca 490,00 €</i>

Es ist nicht glaubhaft, dass der Berufungsführer nur mit 490,00 € pro Monat auskommt und sein unterhaltsberechtigter Sohn allein aus seinem Eigeneinkommen und den Unterhaltsleistungen des Berufungsführers – dh ohne Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen der Kindesmutter – ca 1.600,00 € zur Verfügung hat. Vielmehr geht der UFS davon aus, dass der Berufungsführer lediglich den Unterhaltsbetrag in Höhe von 392,43 € für seinen Sohn Andreas an dessen Mutter überwiesen hat.

Der UFS geht davon aus, dass die Exgattin des Berufungsführers Mietaufwand: € 581,38; Betriebskosten: € 55,20 und GIS-Gebühr: € 42,56 getragen hat, dass aber darin der Unterhaltsbetrag des Berufungsführers in Höhe von 392,43 € enthalten war. Die Exgattin des Berufungsführers hat daher zumindest ca. 290,00 € Geldunterhalt an Andreas geleistet. Wenn man davon ausgeht, dass Andreas zum Haushalt der Exgattin gehört und diese daher zumindest während eines Teiles der Ferien Naturalunterhaltsleistungen an Andreas erbringt, ist von einer gleichzeitigen Unterhaltskostentragung auszugehen.

Der UFS beabsichtigt daher dem Berufungsführer 50% des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung zuzuerkennen."

Dieser Vorhalt wurde nicht beantwortet.

Es wird Ihnen nochmals Gelegenheit eingeräumt diesen Vorhalt binnen drei Wochen nach Erhalt dieses Schreibens zu beantworten."

Dieser Vorhalt wurde vom Berufungsführer nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS stellt folgenden Sachverhalt fest:

Der Sohn F A hat im Streitjahr an der Universität in Wien Bauingenieurwesen studiert.

Das Einkommen von A hat im Jahr 2006 € 8.647,92 netto (€ 10.037,50 brutto-abzügl. SV-Beiträge), das sind ca 720,00 € betragen.

Die auf Grund der auswärtigen Berufsausbildung entstandenen Miet- und Betriebskosten (Mietaufwand: € 581,38; Betriebskosten: € 55,20, GIS-Gebühr: € 42,56) wurden nachweislich von der Kindesmutter bezahlt und auch im Zuge der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2006 im Rahmen von § 34 Abs. 8 EStG geltend gemacht.

Die Mutter von F A ist für ein weiteres Kind Sorgepflichtig.

Der Berufungsführer hat im Streitjahr monatlich einen Betrag von € 392,43 an Unterhalt für A an die Kindesmutter überwiesen.

Der Berufungsführer verfügte im Jahr 2006 über ein Nettoeinkommen in Höhe von 20.329,53 €, das sind ca 1.700,00 € monatlich.

Wenn die Behauptung des Berufungsführers, dass er monatlich zusätzlich 482,00 € an A F überweist, richtig wäre, würden dem Berufungsführer lediglich ca 490,00 € zur Deckung seiner sämtlichen Bedürfnisse pro Monat verbleiben.

Einkommen des Berufungsführers	ca 1.700,00 €
abzüglich Unterhalt A	ca 400,00 €
abzüglich Unterhalt C	ca 330,00 €
abzüglich Zusatzunterhalt A	ca 480,00 €
verbleibendes Einkommen des Berufungsführers	ca 490,00 €

Es ist nicht glaubhaft, dass der Berufungsführer nur mit 490,00 € pro Monat auskommt und sein unterhaltsberechtigter Sohn allein aus seinem Eigeneinkommen und den Unterhaltsleistungen des Berufungsführers – dh ohne Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen der Kindesmutter – ca 1.600,00 € zur Verfügung hat. Vielmehr geht der UFS davon aus, dass der Berufungsführer lediglich den Unterhaltsbetrag in Höhe von 392,43 € für seinen Sohn A an dessen Mutter überwiesen hat.

Gemäß § 34 Abs 8 EStG gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

§ 34 Abs. 8 verweist nicht auf § 106 und knüpft daher nicht an den steuerlichen Kinderbegriff an, sodass auch für volljährige, studierende Kinder, für die kein Anspruch auf Familienbeihilfe und damit Kinderabsetzbetrag mehr besteht, der Freibetrag in Betracht kommt. Die Verwaltungspraxis knüpft allerdings an die gesetzliche Unterhaltspflicht und damit an das Kind iSd Zivilrechts an.

§ 140 ABGB lautet:

„(1) Die Eltern haben zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse des Kindes unter Berücksichtigung seiner Anlagen, Fähigkeiten, Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten nach ihren Kräften anteilig beizutragen.

(2) Der Elternteil, der den Haushalt führt, in dem er das Kind betreut, leistet dadurch seinen Beitrag. Darüber hinaus hat er zum Unterhalt des Kindes beizutragen, soweit der andere Elternteil zur vollen Deckung der Bedürfnisse des Kindes nicht imstande ist oder mehr leisten müsste, als es seinen eigenen Lebensverhältnissen angemessen wäre.

(3) Der Anspruch auf Unterhalt mindert sich insoweit, als das Kind eigene Einkünfte hat oder unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse selbsterhaltungsfähig ist.“

Das Einkommen von A F liegt sowohl unter dem Ausgleichszulagenrichtsatz, der im Jahr 2006 805,00 € monatlich (auf zwölf Monate umgerechnet) betragen hat als auch unter dem doppelten Regelbedarfsatz der im Jahr 2006 930,00 € betragen hat der bei einfachen und durchschnittlichen Lebensverhältnissen als Richtwert für die Selbsterhaltungsfähigkeit gilt. Daher sind sowohl der Berufungsführer als auch dessen Exgattin gegenüber A F unterhaltspflichtig.

Außer Streit steht im gegenständlichen Fall, dass im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht, sowie dass die Absicht besteht, durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und dass tatsächlich Mehrkosten entstanden sind.

Strittig ist somit lediglich, ob die Kosten für die Mehraufwendungen vom Berufungsführer oder von dessen Exgattin getragen wurden.

Die für das Berufungsjahr geltende Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBl Nr. 624/1995) enthält anders als die bis 31.12.1995 gültige Verordnung BGBl 675/1988 keine Regelung, wie vorzugehen ist, wenn beide Elternteile Anspruch auf den Pauschalbetrag erheben. Nach der Verwaltungspraxis (LStR 2002, Rz 878) ist bei mehreren Unterhaltsverpflichteten der Pauschalbetrag im Verhältnis der tatsächlichen Kostentragung aufzuteilen. Ist die Höhe der anteiligen Unterhaltsleistung strittig, ist der Pauschalbetrag im Verhältnis der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung aufzuteilen. Darüber hinaus geleistete zusätzliche (freiwillige) Leistungen werden nicht berücksichtigt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinem Erkenntnis vom 29.11.1988, 88/13/0145, mit der Aufteilung der Kostentragung befasst und hiebei die Feststellung getroffen, dass die Internatskosten eines Kindes bei einem Elternteil nur zur Hälfte als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen seien, wenn beide Elternteile ungefähr gleich viel verdienen.

Im gegenständlichen Fall steht nun die geschiedene Gattin des Berufungswerbers auf dem Standpunkt, dass sie zur Gänze die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung des Sohnes getragen hätte, wohingegen der Berufungswerber vermeint, er hätte diese Aufwendungen zur Gänze getragen.

Der UFS geht davon aus, dass die Exgattin des Berufungsführers Mietaufwand: € 581,38; Betriebskosten: € 55,20 und GIS-Gebühr: € 42,56 getragen hat, dass aber darin der Unterhaltsbetrag des Berufungsführers in Höhe von 392,43 € enthalten war. Die Exgattin des Berufungsführers hat daher ca. 290,00 € Geldunterhalt an A F geleistet. Wenn man davon ausgeht, dass A F zum Haushalt der Exgattin gehört und diese daher zumindest während eines Teiles der Ferien Naturalunterhaltsleistungen an A F erbringt, ist von einer gleichteiligen Unterhaltskostentragung auszugehen. Diese Feststellungen wurden dem Berufungsführer zur Kenntnisnahme und allfälligen Stellungnahme vorgehalten. Der Berufungsführer hat diesen Feststellungen nicht widersprochen. Der UFS geht daher davon aus, dass diese Feststellungen der Realität entsprechen, hätte der Berufungsführer doch ansonsten eine Entgegnung auf diesen Vorhalt beigebracht.

Wenn das Finanzamt vorbringt, dass der Unterhalt vom Berufungsführer seit dem Scheidungsvergleich im Jahr 1995 in der selben Höhe geleistet wird, A F zu diesem Zeitpunkt noch nicht studiert hat und dass daher keine Kosten der auswärtigen Berufsausbildung enthalten sind, so ist darauf hinzuweisen, dass A F zum Zeitpunkt des Abschlusses des Scheidungsvergleichs über kein Einkommen verfügte. Das Einkommen des A F vermindert aber seinen Unterhaltsanspruch. Da aber der Berufungsführer trotzdem den Unterhaltsbetrag in unveränderter Höhe weiter entrichtet hat, ist in diesem Betrag auch die Erhöhung des Unterhaltsanspruches durch die auswärtige Berufsausbildung abgedeckt.

Der Berufung war daher teilweise stattzugeben und 50% des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung, als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2006 errechnet sich daher folgendermaßen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	26.769,43
Gesamtbetrag der Einkünfte	26.769,43
Topfsonderausgaben	-730,00
Kirchenbeitrag	-100,00
Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen vor Abzug des Selbstbehalts	-2.455,87

Selbstbehalt	2.022,35
Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes zu 50%	-660,00
Einkommen	24.845,91
Einkommensteuer gemäß § 33 Abs 1 EStG 1988 (24845,91-10000)*5750/15000	5.690,93
Unterhaltsabsetzbetrag	-764,40
Einkommensteuer	4.926,53
bisher festgesetzte Einkommensteuer	5.229,18
Gutschrift	302,65

Feldkirch, am 4. März 2010