



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

| Bemessungsgrundlage                                       |           |             | Abgabe                    |              |
|---|-----------|-------------|---------------------------|--------------|
| Jahr  | Art       | Höhe        | Art                       | Höhe         |
| 2002  | Einkommen | 40.662,84 € | Einkommensteuer           | 12.727,83 €  |
|   |           |             | - anrechenbare Lohnsteuer | -13.330,36 € |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift) |           |             |                           | -602,53 €    |

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt 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 geschiedene Bw. bezieht Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit.

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 machte der Bw. u.a. auch den Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung seiner bei der Kindesmutter in Obsorge stehenden Tochter zur Gänze geltend.

Im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 17. Juli 2003 wurde der Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung nur zur Hälfte berücksichtigt.

Dagegen wurde mit Schreiben vom 11. August 2003 fristgerecht berufen. Der Bescheid werde insoweit angefochten, als nur der halbe Pauschalbetrag (660,00 €) zuerkannt worden sei. Nach dem Scheidungsvergleich sei er nur scheinbar verpflichtet nur die Hälfte der zusätzlichen Kosten zu tragen. Die andere Hälfte bezahle die Kindesmutter aus dem regelmäßig geleisteten Unterhalt von 492,00 €, der ohnehin über dem Regelbedarf liege. Überdies stehe auch der Mutter noch die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag zu, die auch für das Kind zu verwenden seien. Wenn daher die Kindesmutter die Hälfte des Pauschalbetrages in Anspruch nehmen wolle, müsste sie nachweisen, dass sie über die oben genannten Beträge Mittel für die auswärtige Schulausbildung aus dem eigenen Einkommen verwende. Unter Bezugnahme auf die Lohnsteuerrichtlinien betreffend die Kostentragung (Rz 877 und 878) sei daher davon auszugehen, dass faktisch alle Kosten der auswärtigen Ausbildung durch ihn getragen werden und daher auch der gesamte Pauschalbetrag von 1.320,00 € ihm alleine zustehe.

In einem Aktenvermerk des Finanzamtes wurde nach einem Telefonat mit der geschiedenen Gattin am 8. September 2003 festgehalten: Der Betrag von 492,00 € beinhalte nur die Unterhaltszahlung für die Tochter und werde aus dem Einkommen des geschiedenen Gatten bemessen. Die Aufwendungen für das Internat in Höhe von 330,00 € bezahle die Kindesmutter aus dem eigenen Einkommen und habe mit der Unterhaltsverpflichtung nichts zu tun. Laut Scheidungsvergleich habe der Kindesvater keine Verpflichtung zur Bezahlung der Internatskosten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Dezember 2003 wies das Finanzamt das Begehren ab. In der Berufung sei die 100%-ige Gewährung des Pauschalbetrages für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter beantragt worden. Seit der Scheidung im April 2000 sei der Bw. zu einer gesetzlichen Unterhaltszahlung in Höhe von 492,00 € verpflichtet. Die Höhe des gesetzlichen Unterhalts werde auf Grund des Einkommens vom Gericht festgesetzt und stehe in keinem Zusammenhang mit den Zahlungen für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter. Nach dem Scheidungsvergleich bestehe auch keine Verpflichtung zur Zahlung von Internatskosten und Fahrtkosten, welche die Gewährung des Pauschalbetrages gewährleisten würden. Die Kosten für die auswärtige Ausbildung der Tochter bezahle die geschiedene Gattin aus ihrem eigenen Einkommen. Da somit keine Verpflichtung der Kostentragung für die auswärtige Berufsausbildung bestehe und diese Kosten auch nicht übernommen worden seien, war der Pauschalbetrag hierfür weder aufzuteilen noch in voller Höhe zu gewähren.

In dem am 18. Dezember 2003 fristgerecht gestellten Antrag auf die Vorlage des Rechtsmittels an die zweite Instanz führte der Bw. u.a. aus: Die Behauptung, dass die Kindesmutter die Fahrtkosten und Internatskosten aus ihrem eigenen Einkommen bezahle, sei in keiner Weise durch Beweise gedeckt. Die Begründung sei schlichtweg untragbar, weil der Geldunterhaltsbeitrag gem. § 140 ABGB ausschließlich vom Vater zu tragen sei und von allen Sonderbedarfskosten laut Scheidungsvergleich die Hälfte zu tragen sei. Da die Tochter im Schifahren besonders talentiert sei und eine Berufsausbildung als Schifahrerin nur im Internat möglich sei, handle es sich zweifelsfrei um Sonderbedarfskosten. Die Kosten einer Internatsunterbringung seien nach der Judikatur als Sonderbedarf zu berücksichtigen, wenn diese aus Gründen der Berufsausbildung erfolgen würden. Auf Grund der Lohnsteuerrichtlinien stehe ihm der Pauschalbetrag zweifelsfrei zu, da die Mehraufwendungen dem Grunde nach nachgewiesen worden seien.

Am 18. September 2003 langte bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz ein Schreiben ein, in dem der Bw. die am Finanzamt zuständige Sachbearbeiterin wegen des Anscheins der Befangenheit ablehnte. Begründend führte er aus, dass er von der Sachbearbeiterin einen Anruf erhalten habe, er solle die Berufung zurückziehen, ansonsten müsse er mit einer Aufrollung der letzten beiden Jahre rechnen, da ihm der Pauschalbetrag nicht zustehen würde. Durch diese Aussage fühle er sich unter Druck gesetzt. Die Verquickung der Entscheidung der aktuellen Berufung mit der beabsichtigten Wiederaufnahme des Verfahrens sei unsachlich und könne den Anschein der Befangenheit begründen.

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

#### 1. Außergewöhnliche Belastung

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 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Unbestritten ist, dass die Tochter des Bw. im streitgegenständlichen Jahr eine auswärtige Berufsausbildung absolvierte und für die dadurch entstehenden Mehrkosten der Anspruch auf den Pauschalbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 zusteht. Strittig ist allein, ob die vom Bw. an seine Tochter geleisteten Unterhaltszahlungen auf Grund ihrer 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 2002 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.

In der Verwaltungspraxis wird bei mehreren Unterhaltsverpflichteten (LStR 2002, Rz 878) der Pauschalbetrag im Verhältnis der tatsächlichen Kostentragung aufgeteilt.

Dies ist jedoch im gegenständlichen Fall nicht möglich. Zum einen behauptet der Bw., dass der Geldunterhaltsbetrag gem. § 140 ABGB ausschließlich vom ihm als Kindesvater zu leisten ist und mit diesem Betrag auch sämtliche Kosten der auswärtigen Berufsausbildung seiner Tochter getragen werden. Zum anderen gab die Kindesmutter bekannt, dass sie die Kosten für das Internat aus ihrem eigenen Einkommen trägt und die gesetzlichen Unterhaltszahlungen ihres geschiedenen Gatten mit diese Aufwendungen nichts zu tun haben.

Nach § 140 Abs. 1 ABGB haben die Eltern nach ihren Kräften anteilig zur Deckung der Bedürfnisse ihrer Kinder beizutragen. Entgegen der Auffassung des Bw. kann dem § 140 ABGB kein konkretes Schema zur Berechnung des Unterhaltsanteiles bei getrennt lebenden Eltern entnommen werden. Da im vorliegenden Berufungsfall sowohl der Bw. als auch seine geschiedene Gattin Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit beziehen, erachtet es der unabhängige Finanzsenat für richtig, als Maßstab des Verpflichtungsausmaßes berufstätiger

Eltern das Verhältnis ihres (zivilrechtlichen) Nettoeinkommens heranzuziehen. Denn bei Kindern, bei denen zur Nutzung besonderer Ausbildungsmöglichkeiten eine außerhäusliche Betreuung (z.B. Internat) vorliegt, ist die Unterhaltsleistung gemäß § 140 ABGB nicht mehr überwiegend in einer Betreuungsleistung zu erblicken, sondern es stehen Geldleistungen im Vordergrund. Diese Verpflichtung zur Erbringung von Geldleistungen trifft aber auch die Gattin des Bw., zumal diese nicht unwesentliche Einkünfte bezieht. Zudem ist zu berücksichtigen, dass bei einer auswärtigen Berufsausbildung und einer damit verbundenen Unterbringung außerhalb des elterlichen Haushaltes eine Unterhaltsleistung der Kindesmutter durch Führung eines Haushaltes begrifflich nur untergeordnet möglich ist. Dies gilt insbesondere für die Ausbildung zu einer Schifahrerin, da neben dem Aufenthalt im Internat auch noch weitere auswärtige Unterbringungen bei Trainingskursen und Rennen erfolgen.

Die Aufteilung des Pauschalbetrages gem. 34 Abs. 8 EStG wird daher wie folgt vorgenommen:

|                           | Bw.    | Ex-Gattin | Gesamt  |
|---------------------------|--------|-----------|---------|
| Nettoeinkommen € jährlich | 36.041 | 28.329    | 64.370  |
| Anteil in Prozenten       | 56     | 44        | 100     |
| Pauschale/Jahr €          | 739,20 | 580,80    | 1320,00 |

Als außergewöhnliche Belastung für die auswärtige Berufsausbildung sind daher 739,20 € steuerlich zu berücksichtigen.

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

Die angewendete Aufteilungsmethode ist in Anbetracht der vorhandenen Umstände sachgerecht und auch nach der Rechtsprechung zulässig.

## 2. Befangenheit von Organen der Abgabenbehörden

Gemäß § 76 Abs. 1 BAO haben sich Organe der Abgabenbehörden bei der Ausübung ihres Amtes wegen Befangenheit zu enthalten und ihre Vertretung zu veranlassen, wenn u.a. sonstige wichtige Gründe vorliegen, die geeignet sind, ihre volle Unbefangenheit in Zweifel zu ziehen. Sonstige wichtige Gründe sind Umstände, die es nach objektiver Prüfung und Beurteilung rechtfertigen, die Unbefangenheit des Organwalters in Zweifel zu ziehen.

Hierunter fallen bspw. persönliche Beziehungen des Organwalters zu der Partei. Bloß sachliche Differenzen führen zu keiner Befangenheit. Ebenso begründen rechtswidrige Vorgangsweisen wie die Verletzung von Verfahrensvorschriften im Allgemeinen keine Befangenheit (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 76, Tz. 8 f).

Die im gegenständlichen Verfahren unterschiedliche Rechtsauffassung und in Aussicht gestellte Wiederaufnahme des Verfahrens durch die Sachbearbeiterin am Finanzamt vermögen keine Befangenheitsgründe darstellen.

Im Übrigen ist der gestellte *Befangenheitsantrag* gegen die Sachbearbeiterin am Finanzamt auch durch den Voranlageantrag hinfällig, da nunmehr die Entscheidung über die Berufung durch den unabhängigen Finanzsenat erfolgt.

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, 13. Februar 2004