



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 15. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 25. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) befand sich im Berufungsjahr, in dem sie das 18. Lebensjahr vollendet hatte, im dritten Ausbildungslehrjahr zur Hotel- und Gastgewerbeassistentin und besuchte in der Zeit von Ende Oktober bis Mitte Dezember 2008 den letzten Lehrgang dieser Fachberufsschule. Neben ihrer Lehrlingsentschädigung bezog sie eine Waisenpension. Insgesamt betrugen ihre steuerpflichtigen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit rd. 14.500 €.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2008 hat die Bw als Werbungskosten ua unter der Kennzahl 722 (Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten, Umschulung) zuerst 512,80 € eingetragen, dann wieder durchgestrichen und an deren Stelle als außergewöhnliche Belastung die Pauschale nach § 34 Abs. 8 EStG für die auswärtige

Berufsausbildung an der Fachberufsschule in L für den Zeitraum von Oktober bis Dezember 2008 geltend gemacht.

Wie aus der persönlichen Vorsprache der Mutter der Bw und den vorgelegten Belegen hervorgeht, handelt es sich bei den ursprünglich als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen von 512,80 € um den Heimkostenbeitrag für den von der Bw besuchten dritten Lehrgang zur Ausbildung als Hotel- und Gastgewerbeassistentin an der Fachberufsschule in L , wobei dieser Betrag nach dem vorgelegten Überweisungsbeleg und den Angaben der Mutter der Bw in einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt, nicht von der Bw selbst, sondern von ihr bezahlt worden ist.

In dem am 25. Juni 2009 erlassenen Einkommensteuerbescheid erkannte das Finanzamt die geltend gemachte außergewöhnliche Belastung nach § 34 Abs. 8 EStG nicht an. In der gesonderten Begründung vom 1. Juli 2009 führte das Finanzamt dazu aus, der Pauschbetrag von 110 € pro Monat als außergewöhnliche Belastung für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes könne nur von den Eltern für die erhöhten Aufwendungen (Fahrtkosten, Unterkunft) geltend gemacht werden. Die Internatskosten an der Fachberufsschule seien nach der persönlichen Vorsprache und dem vorgelegten Zahlungsbeleg nicht von der Bw, sondern von ihrer Mutter bezahlt worden, weshalb diese Aufwendungen bei der Bw zu keinen Werbungskosten habe führen können.

Bereits am 26. Juni 2009 legte die Mutter der Bw gegenüber dem Finanzamt eine von ihr und der Bw unterzeichnete, mit 9. Dezember 2008 datierte „Zahlungsbestätigung“ vor, in der sie bestätigt, den an ihre Tochter bevorschussten Betrag von 512,80 € in bar rückerstattet erhalten zu haben.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 mit Eingabe vom 15. Juli 2009 eingebrachten Berufung brachte die Bw vor, es stimme, dass ihre Mutter über ihr Bankkonto die Kosten für die Berufsschule eingezahlt habe. Sie sei so lieb gewesen ihr den Betrag von 512,80 € vorzustrecken, da zu diesem Zeitpunkt auf ihrem Bankkonto nicht soviel Geld vorhanden gewesen sei. Im Dezember habe sie ihre Verbindlichkeit gegenüber ihrer Mutter beglichen. Die Zahlungsbestätigung (Barzahlung) sei bereits vorgelegt worden. Auf diese Zahlungsbestätigung sei in der Bescheidebegründung nicht eingegangen worden. Sie ersuche daher diese Werbungskosten zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen.

Mit Eingabe vom 25. März 2010 stellte die Bw beim Finanzamt den Antrag „um Vorlage der Berufung an die nächste Instanz“, da die Berufung vom Finanzamt noch nicht erledigt worden sei.

Am 27. April 2010 legte das Finanzamt die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor. In einem als „Sachverhaltsergänzung“ bezeichneten Vermerk vom 22. April 2010 führte das Finanzamt dazu aus, in einem persönlichen Gespräch sei ausdrücklich erklärt worden, dass die Internatskosten von der Mutter der Bw bestritten worden seien. Ein Kostenersatz an die Mutter sei damals nicht eingewendet worden, weshalb der Bw mitgeteilt worden sei, dass kein Werbungskostenabzug möglich sei. Dies sei von ihr widerspruchslos zu Kenntnis genommen worden. Erst nach Bescheiderlassung sei von der Mutter der Bw eine Bestätigung über den behaupteten Barersatz der Kosten von der Tochter (Bw) an die Mutter vorgelegt worden. Dieser behauptete Sachverhalt widerspreche dem im Antragsverfahren geschilderten Sachverhalt. Im Übrigen werde den Erstaussagen höhere Beweiskraft zuerkannt als der nachträglich ausgefertigten, im Familienverband ohne rechtliche Konsequenzen bleibenden Bestätigung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Nach § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 idgF, kommen auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit Werbungkosteneigenschaft zu. Insoweit kommen auch Mehrkosten für eine Unterbringung in einem Internat während einer Ausbildung als Werbungskosten grundsätzlich in Frage.

Die Abzugsfähigkeit einer Ausgabe bzw. eines Aufwandes als Werbungskosten setzt voraus, dass diese Ausgabe (Aufwand) vom Steuerpflichtigen auch selbst getragen worden ist. Einen entsprechenden Nachweis hat der Steuerpflichtige zu erbringen. Die Nachweispflicht für Werbungskosten ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften (vgl. §§ 138, 161 BAO), denen zufolge der Steuerpflichtige die Richtigkeit seiner Angaben zu beweisen bzw. - wenn der Nachweis dem Abgabepflichtigen nicht zugemutet werden kann - glaubhaft zu machen hat (vgl. dazu *Zorn* in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III B, Tz. 4 zu § 16 EStG 1988 allgemein; *Doralt*, EStG, § 4, Tz 269 f; VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Im Übrigen hat die Abgabenbehörde gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Aus dem im Zuge der Veranlagung vorgelegten Überweisungsbeleg geht hervor, dass die Heimkosten für die Berufsschule von der Mutter der Bw und nicht von der Bw überwiesen worden sind. Eine Erstattung dieses Betrages durch die Bw an ihre Mutter und somit eine Kostentragung durch die Bw, ist im Veranlagungsverfahren nicht behauptet worden. Erst nachdem die strittigen Kosten von 512,80 € im angefochtenen Bescheid nicht anerkannt worden sind, ist von der Mutter der Bw, die die Bw in dieser Sache vor dem Finanzamt vertrat, eine Bestätigung vorgelegt worden, wonach die Bw diese Kosten ihrer Mutter in bar erstattet haben soll.

Allein durch diese Bestätigung kann der Unabhängige Finanzsenat nicht davon überzeugt werden, dass diese Kosten tatsächlich die Bw und nicht wie dem Überweisungsbeleg zu entnehmen ist, die Mutter getragen hat. Der Ansicht des Finanzamtes, wonach der Erstaussage höhere Beweiskraft zuerkannt werde als der nachträglich vorgelegten Bestätigung, wird durchaus gefolgt. Zudem ist aufgrund des mangelnden Interessengegensatzes zwischen Familienangehörigen die Beweiskraft derartiger Bestätigungen durchaus zu hinterfragen.

Dazu hat eine Anfrage bei der Schulleitung der Berufsschule in L ergeben, dass die Bw, die keinen Tag des dreimonatigen Lehrganges im Unterricht gefehlt hat, sich am Dienstag dem 9. Dezember 2008 in der Berufsschule in L befunden hat. Nach der vorliegenden Bestätigung hätte sie aber an diesem Tag zu Hause in M ihrer Mutter den strittigen Betrag von 512,80 € in bar ausgehändigt. Dieser Bestätigung, deren Angaben hinsichtlich des Zeitpunktes der angeblichen Erstattung der strittigen Kosten nachweislich unrichtig sind, kann daher keinen Glauben geschenkt werden. Es konnte somit von der Bw nicht erwiesen bzw. glaubhaft gemacht werden, dass die Heimkosten für das Schülerheim entgegen dem vorliegenden Überweisungsbeleg tatsächlich von ihr getragen worden sind.

Aber selbst wenn die Bw diese Kosten selbst getragen hätte, so wären wohl kaum die gesamten Heimkosten als Werbungskosten in Abzug zu bringen gewesen, zumal darin auch die Kosten für die Verpflegung enthalten sind. Diese könnten aber nur insoweit berücksichtigt werden, insoweit ein Verpflegungsmehraufwand besteht. Ein Verpflegungsmehraufwand dürfte im gegenständlichen Fall kaum gegeben sein, weshalb eine Kürzung der geltend gemachten Aufwendungen jedenfalls vorzunehmen gewesen wäre.

Nur der Vollständigkeit halber sei darauf hingewiesen, dass die Mutter der Bw - falls die materiellen und verfahrensrechtlichen Voraussetzungen hierfür erfüllt sein sollten - im Rahmen ihrer Arbeitnehmerveranlagung für die für die auswärtige Berufsausbildung ihre Tochter getragenen strittigen Aufwendungen den Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG als außergewöhnliche Belastung geltend machen kann.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 01. Juli 2010

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei