



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 12. November 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Dr. Susanne Fischer, vom 14. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer 2003 – 2007 entschieden:

1) Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 – 2005 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2) Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 wird teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

In seinen Einkommensteuererklärungen der Jahre 2003 – 2007 beantragte der Berufungswerber (Bw.) die Zuerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages (UAB) für seine beiden aus einer geschiedenen Ehe stammenden Kinder Primus, geb. 1979 und Secundus, geb. 1982. In den jeweiligen Erstbescheiden für die entsprechenden Jahre gewährte das Finanzamt die UAB in voller Höhe, nur 2005 wurde der UAB bereits im ersten Bescheid gekürzt.

Außerdem beantragte der Bw. für die Jahre 2004 – 2007 den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung für seinen Sohn Secundus, der vom Finanzamt vorerst (teilweise) gewährt wurde.

Im Zuge der Veranlagung der Einkommensteuer für 2008 stellte das Finanzamt fest, dass für den Sohn Primus Familienbeihilfe nur bis zum Jahr 2002 gewährt worden war. Für Secundus wurde die Familienbeihilfe bis einschließlich September 2004 ausbezahlt, dann leistete dieser den Zivildienst. Ab Oktober 2005 bestand wieder der Anspruch auf Familienbeihilfe, und zwar bis einschließlich Februar 2006.

Das Finanzamt nahm daher das Verfahren der Jahre 2003 – 2007 wieder auf und erließ neue Einkommensteuerbescheide, in denen der Unterhaltsabsetzbetrag für Primus nicht mehr anerkannt wurde. Für Secundus wurde dem Bw. der UAB entsprechend den Zeiträumen des Familienbeihilfenbezuges gewährt.

Der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes Secundus wurde nicht anerkannt mit der Begründung, die Zahlungen gingen nicht über die gesetzlich verpflichtenden Alimentationszahlungen hinaus.

Gegen diese Einkommensteuerbescheide richtet sich die Berufung des Bw., in der dieser ausführte:

Er habe für seinen Sohn Primus die UAB im guten Glauben erhalten. Er habe nicht gewusst, dass seine geschiedene Ehefrau die Familienbeihilfe nicht mehr erhalten habe, eine Kommunikation mit ihr sei nicht möglich gewesen. Sein Sohn Secundus habe im Berufungszeitraum Volkswirtschaftslehre an der Universität in Wien studiert. Wegen des geringen Einkommens, der späteren schweren Erkrankung und Arbeitslosigkeit der Mutter habe er immer hundert Prozent der Kosten zu tragen gehabt. Seine Zuwendungen hätten in all den Jahren die im Scheidungsvergleich festgesetzten Beträge beträchtlich überschritten. Um die entsprechenden Unterhaltsbeiträge und Ausbildungskosten seiner Söhne von € 800,- und mehr pro Monat sicher stellen zu können, habe er im Jahr 2004 seine eigene Wohnung vermietet und wohne seither in seinem ehemaligen Werkstattraum. Der Bw. legte der Berufung eine von seinem Sohn Secundus unterschriebene Bestätigung vor. Darin bestätigt der Sohn, dass er von seinem Vater mittels Dauerauftrag monatlich € 330,- plus direkte Zahlungen von durchschnittlich mindestens € 170,- in bar pro Monat erhalten habe. Da er neben seinem Studium nur geringfügig dazu verdient habe, sei die Finanzierung des Studiums ohne die Kostentragung des Vaters nicht möglich gewesen.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Über Vorhalt durch den Unabhängigen Finanzsenat legte der Bw. Kontoauszüge über die Zahlungen an seinen Sohn Secundus für November 2005 sowie für die Jahre 2006 und 2007 vor, eine Aufstellung seines Sohnes über dessen Lebenshaltungskosten sowie die Bestätigung, dass er sein Studium mit den Zahlungen des Vaters und mit geringfügigen eigenen Einkünften im Jahr 2007 finanziert habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Sachverhalt:

Aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten sowie dem Vorbringen des Bw. geht der folgende unstrittige Sachverhalt hervor:

Der Bw. hat zwei aus einer geschiedenen Ehe stammende Söhne, die nicht zu seinem Haushalt gehören und für die er laut Scheidungsvergleich aus dem Jahr 1995 zu monatlichen Unterhaltszahlungen verpflichtet ist (für den Sohn Secundus betragen diese ATS 3.470,-). Seinen eigenen Aussagen zufolge unterstützte er seine Söhne immer über die im Scheidungsvergleich vereinbarte Höhe hinaus, daher gibt es keine weiteren gerichtlichen Unterhaltsfestsetzungen. Sein Sohn Secundus hat im Jahr 2001 das Studium der Volkswirtschaft in Wien begonnen und hat von ihm auch schon vorher mehr als den vereinbarten Unterhaltsbetrag von ATS 3.470,- erhalten. Ab Studienbeginn erhielt er monatlich mindestens € 300,-, dieser Betrag wurde ab 2004 auf durchschnittlich € 500,- pro Monat ergänzt. Durch die vorgelegten Kontoauszüge wurden monatliche Zahlungen von € 330,- ab November 2005 belegt. Die restlichen Zahlungen erfolgten in bar.

Die Mutter der beiden Söhne verfügt über kein steuerpflichtiges Einkommen. Der Bw. gab an, dass er das Studium seiner Söhne zu 100% finanzieren musste, weil die Mutter, die zuerst über ein geringes Einkommen verfügte, später schwer erkrankte und arbeitslos wurde.

Für den Sohn Primus erhielt die Mutter Familienbeihilfe bis zum Jahr 2002, für den Sohn Secundus bis zum September 2004 und dann wiederum von Oktober 2005 bis Februar 2006. Der zweite Sohn beendete sein Studium im Februar 2009.

2) Rechtliche Würdigung:

a) 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 angehört, und für das weder ihm noch seinem Ehepartner Familienbeihilfe gewährt wird, ein Unterhaltsabsetzbetrag zu. Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind

weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen, außer es handelt sich um Aufwendungen, die beim Kind selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden (§ 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988; vgl. auch Sailer, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort 2008, S.514).

Fest steht, dass für den Sohn Primus Familienbeihilfe nur bis zum Jahr 2002 ausbezahlt wurde. Für diesen Sohn steht dem Bw. daher im Streitzeitraum kein Unterhaltsabsetzbetrag zu. Für den Sohn Secundus wurde Familienbeihilfe bis zum September 2004 ausbezahlt, dann leistete der Sohn den Zivildienst, daher erfolgte von Oktober 2004 bis September 2005 keine Auszahlung von Familienbeihilfe. Ab Oktober 2005 wurde wiederum Familienbeihilfe ausbezahlt, und zwar bis einschließlich Februar 2006. Im Jahr 2003 steht dem Bw. daher ein UAB für Secundus für 12 Monate zu, 2004 für 9 Monate, 2005 für 3 Monate und 2006 für 2 Monate.

Das Finanzamt hat daher mit den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden zu Recht die Unterhaltsabsetzbeträge für die beiden Söhne korrigiert. Dass der Bw. die UAB in gutem Glauben bezog, weil er keine Kenntnis vom Erlöschen des Familienbeihilfenanspruches hatte, ist dabei ohne Belang. Die Berufung ist daher in diesem Punkt abzuweisen.

b) Auswärtige Berufsausbildung:

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt (Abs. 8 leg.cit.).

Unstrittig ist, dass der jüngere Sohn des Bw. im Berufungszeitraum – mit Ausnahme des Zeitraumes, in dem er den Zivildienst ableistete - ein Studium in Wien absolvierte, für das im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestand. Die grundsätzlichen Voraussetzungen für die Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung im Sinne der zitierten Gesetzesstelle sind daher gegeben. Fraglich ist aber, ob der Bw. tatsächlich Mehraufwendungen für diese auswärtige Berufsausbildung getragen hat.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z.2 EStG 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird es als maßgeblich erachtet, ob der Unterhaltsverpflichtete einen durch das auswärtige Studium veranlassten höheren Unterhalt geleistet hat als einen solchen, der ohne das auswärtige Studium angefallen wäre (VwGH 14.1.2002, 97/14/0055). Nun gab der Bw. selbst an, er habe seinem Sohn auch schon vor Beginn des Studiums in Wien mehr als den vereinbarten Unterhalt von ATS 3.470,- bezahlt. Ab Studienbeginn habe der Sohn „*jedenfalls monatlich mindestens € 300,- erhalten*“, dieser Betrag sei ab 2004 auf durchschnittlich € 500,- pro Monat „*ergänzt worden*“. Allerdings fehlt für 2004 der Nachweis über die an den Sohn geleisteten Zahlungen. Erst ab November 2005 wurde der Nachweis über monatliche Zahlungen von € 330,- in Form von Banküberweisungen geleistet, und zusätzliche Zahlungen in bar wurden zumindest glaubhaft gemacht.

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt daher die Auffassung, dass der Bw. keinen Nachweis dafür erbracht hat, dass er durch das auswärtige Studium bedingte höhere Unterhaltszahlungen geleistet hat als die, die ohne das auswärtige Studium angefallen wären. Die Unterhaltszahlungen an den Sohn Secundus sind daher bis einschließlich Februar 2006 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgedeckt.

Ab März 2006 steht dem Bw. ein Unterhaltsabsetzbetrag mangels Familienbeihilfenanspruch für den Sohn Secundus nicht mehr zu. Die Unterhaltsleistungen ab diesem Zeitpunkt sind daher weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen (§ 34 Abs. 7 Z. 5 EStG), außer es handelt sich um Aufwendungen, die beim Kind selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Somit kann es ab diesem Zeitpunkt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht mehr darauf ankommen, ob der Bw. Zahlungen leistet, die über der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung liegen. Entscheidend kann vielmehr nur sein, ob dem Bw. Aufwendungen wegen der auswärtigen Berufsausbildung des Sohnes erwachsen sind oder nicht.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist diese Frage zu bejahen. Unbestritten hat der Sohn das auswärtige Studium absolviert, und unbestritten sind dem Bw. dadurch Aufwendungen erwachsen. Aufgrund der finanziellen Situation der Mutter erscheint es glaubhaft, dass die Kostentragung des auswärtigen Studiums durch den Bw. erfolgte, wobei die geringfügigen Einkünfte, die der Sohn teilweise erzielte, nicht schädlich sind. Tatsächlich niedrigere Kosten stehen der Gewährung des Pauschbetrages nicht entgegen, allerdings wäre auch die Berücksichtigung höherer tatsächlich nachgewiesener Kosten unzulässig (VwGH 31.10.2000, 95/15/0196).

Der Pauschbetrag steht nach herrschender Meinung nur einmal je Kind zu, er kann aber bei mehreren Unterhaltsverpflichteten im Streitfall im Verhältnis der tatsächlichen Kostentragung für die Berufsausbildung aufgeteilt werden. Ansonsten steht er jenem Steuerpflichtigen zu, der ihn beantragt hat (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG, § 34 Anm. 76).

Aus diesen Gründen ist der Unabhängige Finanzsenat der Ansicht, dass dem Bw. der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung seines jüngeren Sohnes ab März 2006 zusteht, somit für 10 Monate im Jahr 2006 und für 12 Monate im Jahr 2007.

In diesem Punkt war der Berufung daher teilweise statzugeben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Salzburg, am 12. April 2010