



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 11

GZ. RV/0007-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 29. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 15. November 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 2. Dezember 2005 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat für den Berufungswerber (in Folge: Bw.) die Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2004 auf Grund des vom Arbeitgeber des Bw. übermittelten

Lohnzettels durchgeführt, da der Bw. die an ihn übersandte Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung nicht abgegeben hat. Die Veranlagung wurde ohne Berücksichtigung von Aufwendungen für Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen durchgeführt und mit Bescheid vom 15. November 2005 wurde die Nachforderung an Einkommensteuer mit € 2.442,25 festgesetzt.

Am 29. November 2005 wurde die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2004 dem Finanzamt übermittelt. In dieser Erklärung wurden vom Bw. neben Aufwendungen für Sonderausgaben, Werbungskosten (Vertreterpauschale) auch außergewöhnliche Belastungen für eine Tennisausbildung des Sohnes in Höhe von € 7.200,00 angeführt. Es wurden Ablichtungen von Vereinbarungen mit dem Sportcenter XY vorgelegt, aus welchen zu entnehmen sind, dass das Trainingskostenpauschale € 7.200,00 beträgt. Außerdem waren Ablichtungen der Einzahlungsbelege (Auftragsbestätigungen) des Kalenderjahres 2004 der Erklärung angeschlossen.

Das Finanzamt wertete die abgegebene Erklärung als Berufung. Die Aufwendungen für Sonderausgaben und Werbungskosten wurden in der vom Bw. beantragten Höhe anerkannt. Die Aufwendungen für die Tennisausbildung wurden nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt. In der Begründung der vom Finanzamt erlassenen Berufungsvorentscheidung wurde dazu ausgeführt, dass sämtliche mit der Berufsausbildung von Kindern in Zusammenhang stehenden Kosten mit dem Bezug der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages abgegolten seien. Daraufhin stellte der Bw. einen Vorlageantrag. In diesem wurde angeführt, dass die Kosten für die Tennisausbildung deutlich höher als die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag seien und deshalb nicht mit diesen Beihilfen abgegolten sein können, und daher als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zu berücksichtigen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs.2 EStG 1988) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2)
- Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3)
- Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4)

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs. 2 EStG 1988)

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als € 36.400,00 12%. Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- für jedes Kind (§106 EStG 1988).

Für Unterhaltsleistungen gilt nach § 34 Abs. 7 EStG 1988 Folgendes:

1 Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c EStG 1988 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) Anspruch auf diese Beträge hat.

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Laut den vorhandenen Unterlagen besucht der Sohn (Jahrgang 1986) des Bw. am Wohnort in Wien ein Gymnasium. Für das Kalenderjahr 2004 bezog der Bw. für seinen Sohn Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag. Neben der Schulausbildung spielt der Sohn des Bw. in einem Sportcenter Tennis. Die im Kalenderjahr 2004 vom Bw. geleisteten Zahlungen für das Tennistraining beantragte der Bw. als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, da nach Meinung des Bw. diese Kosten nicht mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag abgegolten seien. Dazu ist auszuführen, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 30. Jänner 1990, ZI. 88/14/0218 und vom 24. Oktober 1990, ZI. 87/13/0081) mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag die üblichen Durchschnittsaufwendungen für Unterhalt und Erziehung eines Kindes abgegolten sind. Es ist daher fest zu stellen, ob der Aufwand für das Tennistraining eine Unterhaltsleistung darstellt.

Die zivilrechtliche Verpflichtung zur Unterhaltsleistung der Eltern gegenüber ihren Kindern ist im § 140 Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuch (ABGB) festgelegt. Danach haben die Eltern zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse des Kindes unter Berücksichtigung seiner Anlagen, Fähigkeiten, Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten nach ihren Kräften anteilig beizutragen. Die Unterhaltsbedürfnisse des Kindes umfassen dessen gesamten Lebensbedarf, also nicht nur die reinen Nahrungskosten, Bekleidungskosten, Kindergartenkosten oder Schulkosten, sondern auch Ausgaben für kulturelle, soziale und sportliche Interessen (vgl. OGH vom 22. Juni 1995, 6 Ob548/95). Das Ausmaß der Unterhaltspflicht richtet sich daher einerseits nach der Leistungsfähigkeit des unterhaltspflichtigen Elternteiles und andererseits nach dem Bedarf des unterhaltsberechtigten Kindes.

Da die Unterhaltsbedürfnisse des Kindes den gesamten Lebensbedarf umfassen, stellt der vom Bw. getragene Aufwand für das Tennistraining somit eine Unterhaltsleistung dar. Für die steuerliche Berücksichtigung des Kindesunterhaltes hat der Gesetzgeber (Familienbesteuerungsgesetz 1992, BGBl 312) im § 34 Abs. 7 Einkommensteuergesetz die Anordnung getroffen, dass Unterhaltsleistungen durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag abgegolten sind. Die vom Gesetzgeber im § 34 Abs. 7 EStG 1988 gewählte Umschreibung schließt es aus, laufende Unterhaltskosten für ein Kind zum Abzug vom Einkommen nach § 34 EStG 1988 geltend zu machen. Abzugsfähige Aufwendungen wären zB. Krankheitskosten, da in einem solchen Fall beim Unterhaltsberechtigten selbst – würde er die Kosten tragen – die Voraussetzungen für eine außergewöhnliche Belastung vorlägen (vgl. Hofstätter/Reichel, die Einkommensteuer, Kommentar, Band III C § 34 Abs. 3 Tz 6 Unterhaltsleistungen). Dieser Tatbestand liegt aber im vorliegenden Berufungsfall nicht vor.

Der vom Bw. bezahlte Aufwand für das Trainingspauschale konnte daher auch nicht als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt anerkannt werden, da der Aufwand eine Unterhaltsleistung darstellt und dieser Aufwand nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag abgegolten ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Übrigen im Erkenntnis vom 19. März 1998, Zl. 95/15/0047, welchem ein vergleichbarer Sachverhalt zu Grunde lag, ausgeführt, dass die Kosten einer Tennisausbildung neben einer Schulausbildung eines Kindes keine außergewöhnliche Belastung sind.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 21. März 2006