



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb, vom 20. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 27. August 2004 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber wohnt in Tirol. Er ist seit 1993 geschieden. Er erzielte im Berufungsjahr neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus der Vermietung eines Hauses in Knittelfeld in der Steiermark. Für 2003 machte er Kosten für 12 Fahrten von seinem Wohnort Niederndorf in Tirol zum vermieteten Haus in Knittelfeld in Höhe von 2.904,96 € (680 km x 12 Fahrten x 0,356 €) als Werbungskosten geltend. Weiters beantragte er die Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastungen im Betrag von 2.477,21 €, bestehend aus Alimenten für seinen am 13.12.1977 geborenen Sohn (327,03 € x 7) und der Studiengebühr für das Sommersemester 2003 für dessen Studium an der Montanuniversität Leoben (188 €). In der Einkommensteuererklärung wurde auch der Unterhaltsabsetzbetrag für den Zeitraum Jänner bis Juli 2003 geltend gemacht.

Mit dem am 27.8.2004 ausgefertigten Einkommensteuerbescheid für 2003 wurden die Kosten für Kontrollfahrten zum Mietobjekt mit 968,33 € (680 km x 4 Fahrten x 0,356 €) als

Werbungskosten berücksichtigt. Das Finanzamt sehe das Aufsuchen des vermieteten Objektes einmal pro Quartal als ausreichend an. Ein Unterhaltsabsetzbetrag für den Sohn stehe im Hinblick auf den gemeinsamen Haushalt in Tirol nicht zu. Die Studiengebühren seien Aufwendungen der privaten Lebensführung und daher ebenfalls nicht steuermindernd zu berücksichtigen.

In der fristgerecht eingebrochenen Berufung wendete der Abgabepflichtige ein, im Berufsjahr ebenso wie in den Vorjahren „alle vier bis fünf Wochen“ nach Knittelfeld gefahren zu sein. Die Fahrten seien notwendig, um den Zustand des Gebäudes zu kontrollieren und den Kontakt zu den Mietern zu pflegen. Es seien bereits mehrfach Einbrüche versucht worden, was zur Verunsicherung des Mieters geführt habe. Zu dessen Schutz sei zwischenzeitlich eine Sicherheitstür eingebaut worden. Er beantrage daher, das Kilometergeld für 12 Fahrten antragsgemäß zu berücksichtigen „und zudem 12 Tagessätze an Verpflegungskosten als Werbungskosten anzuerkennen“. Den Unterhaltsabsetzbetrag für den Sohn beantrage er, weil sich dieser zum Studium in Leoben aufhalte. Der Studienbeitrag sei „als Werbungskosten oder Betriebsausgabe absetzbar“. Hinsichtlich des Jahres 2003 ergebe sich dies aus VfGH 28.6.2004, B 435/04, hinsichtlich des Jahres 2004 erkläre das Budgetbegleitgesetz 2004, BGBI. I 2003/71 Beiträge für ein ordentliches Universitätsstudium als abzugsfähige Werbungskosten. Weiters enthält die Berufung den Antrag, die Aufwendungen für das Studium des Sohnes gemäß § 34 Abs. 8 EStG zu berücksichtigen.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens wurde die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14.1.2005 abgewiesen. Die monatlichen Fahrten zum vermieteten Objekt in Knittelfeld habe der Berufungswerber in der Vorhaltbeantwortung vom 6.12.2004 mit laufenden kleineren Reparaturen und Wartungsarbeiten (Abmontieren der Dachrinnen, Reparatur des Zaunes, Ausbesserung des Asphaltes, Vornahme von Verputzarbeiten) begründet. Diese Arbeiten stünden jedoch gleichermaßen mit dem nicht vermieteten Obergeschoß des Mietobjektes in Zusammenhang. Schon aus diesem Grund könnten die Fahrten nach Knittelfeld nicht zur Gänze der Vermietung zugeordnet werden. Weiters sei anzunehmen, dass im Hinblick auf den Umfang der Arbeiten auch weniger Fahrten ausreichend gewesen wären. Auch sei ein direkter Zusammenhang zwischen den Anreisen im Berufsjahr und Einbruchsversuchen in Vorjahren nicht erkennbar. Die im angefochtenen Bescheid berücksichtigten Werbungskosten würden daher als ausreichend erscheinen. Da er laut zentralem Melderegister bis 6.8.2003 in Knittelfeld gemeldet gewesen sei, stünden für den Aufenthalt an diesem Ort keine Tagessätze als Werbungskosten zu. Der Sohn sei seit 12.7.2001 an der Wohnadresse des Berufungswerbers gemeldet, weshalb die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages ausgeschlossen sei. Da die eigenen Einkünfte des Sohnes in Höhe von 10.136 € (laut Einkommensteuerbescheid 2003 vom 26.5.2004) den "familien-

beihilfenschädlichen Betrag" von 8.725 € übersteigen würden, könnten die Kosten für den auswärtigen Schulbesuch nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Im Vorlageantrag vom 17.2.2005 wendet der Berufungswerber ein, bis zur Veranlagung 2002 seien die Kosten für eine Fahrt pro Monat zum Mietobjekt steuerlich berücksichtigt worden. Er sei auch bei nur teilweiser Vermietung der Liegenschaft (nur EG) gezwungen, diese Fahrten vorzunehmen. Dass die Fahrten tatsächlich erfolgt seien, gehe aus einer – dem Finanzamt vorgelegten - Bestätigung des Mieters hervor. Hinsichtlich des – mit Juli 2003 abgeschlossenen – Studiums des Sohnes wurde eingewendet, der Sohn habe nur 1.198 € verdient. Studienkosten seien nur für das erste Halbjahr, also nur für die Studiendauer und nicht für die Zeit danach geltend gemacht worden. Als maßgeblicher Einkommensbetrag des Sohnes könne daher „max. der während des Studiums verdiente und nicht der während des ganzen Jahres erzielte sein“. Bisher sei die Tatsache, „*dass das Studium Mitte 2003 beendet und der Übergang in die Erwerbstätigkeit erfolgt*“ sei, nicht berücksichtigt worden. Der Sohn habe „*erst ab 1.8.2003 regelmäßig verdient*“.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Fahrten zum Mietobjekt

Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Fahrtkosten im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung können Werbungskosten sein, wenn sie anfallen, weil der Steuerpflichtige gezwungen ist, sich zur Besorgung der Verwaltung der Objekte, die ihm als Einkunftsquelle dienen, an Orte zu begeben, die außerhalb seines Wohnortes liegen. Die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten setzt voraus, dass die Fahrten zum Mietobjekt ausschließlich oder zumindest überwiegend im Interesse der Erzielung der Mieteinnahmen notwendig waren. Im Falle einer dem Beschwerdeführer allein gehörigen, nur an eine Firma vermieteten Liegenschaft verneinte der Verwaltungsgerichtshof die Notwendigkeit einer regelmäßigen monatlichen Anwesenheit des Hausbesitzers. Der Natur der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung entsprechend müsste ein nur fallweises Aufsuchen des Mietobjektes ausreichend sein (VwGH 22.9.1976, 2271/75).

Der Berufungswerber hat seinen Wohnsitz in Niederndorf in Tirol. Beim Mietobjekt handelt es sich um ein Einfamilienhaus in Knittelfeld, bestehend aus Erd- und Obergeschoß (laut Bewertungsakt des Finanzamtes), das der Berufungswerber im Jahr 1977 durch Schenkung von seinem Vater erworben hat. Das Erdgeschoß wird als Geschäfts- und Lagerraum vermietet (die Mieter betreiben eine Tabak-Trafik und einen „*Handel mit Waren aller Art*“). „*Der nicht vermietete Gebäudeteil im ersten Stock wird ausschließlich für eigene Wohnzwecke*“ genutzt (Vorhaltbeantwortung vom 6.12.2004). In der Berufungsvorentscheidung wurde daher

zutreffend ausgeführt, dass die zum Zweck der Reparaturarbeiten und der Kontrolle erfolgten Fahrten sowohl mit der Vermietung als auch der Eigennutzung zusammen hängen und schon deshalb eine Kürzung der geltend gemachten Fahrtkosten erfolgen müsse. Der Einwand im Vorlageantrag, der Berufungswerber sei „*allein auf Grund der Vermietung des Erdgeschoßes*“ gezwungen gewesen, das Mietobjekt aufzusuchen, steht dem nicht entgegen, wären die geschilderten Reparaturarbeiten und Kontrollmaßnahmen doch auch geboten, wenn keine Vermietung erfolgt wäre.

Im oben zitierten Erkenntnis hielt der VwGH eine regelmäßige monatliche Anwesenheit des Hausbesitzers für nicht erforderlich, „*zumal ein nicht unerheblicher Teil der Verwaltungstätigkeit ... ohnehin durch eine Hausverwaltung erfolgt*“. Ähnliches ist auch hier zu berücksichtigen. Dem Mieter wurde nämlich auf Grund seines Ansuchens im September 2000 die „*Baubewilligung für die Errichtung einer Abstellfläche für 5 Pkw und einer Einfriedung*“ auf dem gegenständlichen Grundstück erteilt (wobei eine Abstellfläche nur für den Hauseigentümer befahrbar sein soll). Die Benützungsbewilligung erhielt der Mieter im Oktober 2000. Es kann daher angenommen werden, dass sich der Mieter um einen ordentlichen Zustand der in seinem Auftrag errichteten Anlagen kümmerte. Davon abgesehen müssen die genannten Reparaturarbeiten (Dachrinnen abmontieren, Reparatur am Zaun, Ausbesserungen am Asphalt, Verputzarbeiten und Kanalreparatur) wohl in der warmen Jahreszeit erfolgt sein und wären daher nicht geeignet, auch für die im Winter erfolgten Fahrten einen Zusammenhang mit der Vermietung aufzuzeigen.

Zweifel am behaupteten ausschließlichen Zusammenhang mit der Vermietung des genannten Objektes bestehen auch im Hinblick auf die sonstigen Bindungen des Berufungswerbers in die Steiermark. Einerseits hatte er dort weiteren Liegenschaftsbesitz zu betreuen. In Ebreichsdorf (gehört zur Katastralgemeinde Knittelfeld, in der auch das Mietobjekt liegt) befindet sich eine weitere in seinem Eigentum stehende Liegenschaft, die er auch als Hauptwohnsitz angegeben hat. In Schladming verkaufte er im Jahr 2003 eine Wohnung, wofür ebenfalls wiederholte Fahrten in die Steiermark nötig gewesen sein müssen. Andererseits bestehen auch familiäre Bindungen zum Ort des Mietobjektes. Im städtischen Seniorenheim von Knittelfeld ist die Mutter des Berufungswerbers untergebracht. Der Sohn des Berufungswerbers ist nach Auskunft der Meldebehörde in Leoben wohnhaft, seine geschiedene Gattin in Schladming / Rohrmoos. Die Auskunft (des steuerlichen Vertreters), wonach der Berufungswerber in Tirol als Lehrer beruflich gebunden sei, erwies sich als unzutreffend. Er befindet sich seit 1.10.2000 in Pension.

Es wäre daher am Berufungswerber gelegen, den Werbungskostencharakter der geltend gemachten Ausgaben nachvollziebar, z.B. durch ein Fahrtenbuch mit genauen Angaben über Zeit und konkreten Anlass jeder einzelnen Fahrt zu belegen. Dies umso mehr, als er vom

Finanzamt hiezu ausdrücklich aufgefordert wurde (Ersuchen um Ergänzung der Berufung vom 3.11.2004 und vom 21.12.2004). Die mit dem Vorlageantrag eingereichte Bestätigung der Mietpartei, wonach der Berufungswerber „*monatlich einmal zwecks Besprechung im Geschäftslokal*“ sei, vermag den geforderten Nachweis jedenfalls nicht zu erbringen.

Zweifelhaft erscheinen die über die im bekämpften Bescheid bereits berücksichtigten Ausgaben hinausgehenden Fahrtkosten aber nicht nur dem Grunde, sondern auch der Höhe nach. Der Berufungswerber führte in der Berufungsergänzung vom 15.10.2004 aus, „*alle vier bis fünf Wochen zur Kontrolle nach Knittelfeld gefahren*“ zu sein und gab solcherart zu erkennen, die Anzahl der Fahrten schätzen zu müssen.

Soweit der Berufungswerber einwendet, es stehe ihm „*grundsätzlich frei, sein Mietobjekt regelmäßig persönlich zu kontrollieren*“ (Berufungsergänzung vom 15.10.2004), ist ihm zuzustimmen. Gegenstand des Berufungsverfahrens ist aber die Frage, in welcher Höhe er die dafür entstandenen Kosten durch Minderung seiner Steuerleistung auf die Allgemeinheit übertragen kann.

Die in der Berufung beantragte Berücksichtigung von „*12 Tagessätzen an Verpflegungskosten als weitere Werbungskosten*“ kommt schon auf Grund der in der Vergangenheit gegebenen Regelmäßigkeit der Fahrten nicht in Betracht. Der Berufungswerber gibt an, seit Jahren (vgl. Vorlageantrag) monatlich zum Mietobjekt zu fahren. Er ist daher ortskundig und über die Möglichkeiten, sich günstig zu verpflegen, informiert. Zu zusätzlichen Werbungskosten führende Mehraufwendungen konnte er daher vermeiden.

Dem Berufungsbegehren konnte daher in diesem Punkt nicht entsprochen werden.

2. Unterhaltsabsetzbetrag:

„*Einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 € monatlich zu. ...*“ (§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988).

Im bekämpften Bescheid ging das Finanzamt gestützt auf meldebehördliche Angaben und den Zahlungsbeleg über die Studiengebühr für das Sommersemester 2003 davon aus, dass der Berufungswerber und sein Sohn im gemeinsamen Haushalt (in Tirol) lebten. Der steuerliche Vertreter bestätigte die schon in der Ergänzung zur Berufung vom 15.10.2004 erfolgte Angabe, wonach der Sohn bis Studienende im Juni 2003 in Leoben (in einer Wohngemeinschaft mit anderen Studenten) gewohnt habe. Eine gleichlautende Auskunft erteilte das Meldeamt der Gemeinde Rohrmoos (früherer Wohnsitz des Sohnes und seiner Mutter bzw. der

geschiedenen Gattin des Berufungswerbers), wonach sich der Sohn 1999 nach Leoben abgemeldet habe. Auch der Umstand, dass der Sohn im Zeitraum vom 1.1.2003 bis 30.4.2003 im Rahmen seiner Diplomarbeit am MCL Werkstoffcompetenzzentrum Leoben gearbeitet und Lohneinkünfte erzielt hat (s. dazu unter Punkt 3), zeigt, dass er nicht im gemeinsamen Haushalt in Tirol gewohnt haben kann. Familienbeihilfe hat der Berufungswerber nicht bezogen (die Beihilfe bezog bis September 2003 die in Rohrmoos/Stmk wohnhafte geschiedene Gattin). Die Voraussetzungen für die Zuerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages liegen daher vor.

3. Kosten für das auswärtige Studium des Sohnes:

„Aufwendungen für eine Berufsausbildung des 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 Pauschalbetrages von 110 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt (§ 34 Abs. 8 EStG 1988).

Die für das Studium in Leoben entstandenen Kosten kommen dem Grunde nach unbestritten als außergewöhnliche Belastung in Betracht (Wohnsitz in Tirol, Studium an der Montanuniversität in Leoben). Nach Ansicht des Finanzamtes stehen aber die im Jahr 2003 insgesamt erzielten, über dem „familienbeihilfenschädlichen Betrag“ von 8.725 € liegenden Einkünfte des Sohnes einer antragsgemäßen Behandlung entgegen.

Die Unterhaltspflicht der Eltern für ihre Kinder ergibt sich aus § 140 ABGB. 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. ...*

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

Daraus ergibt sich, dass Ausbildungskosten von den Eltern im Rahmen ihrer Unterhaltspflicht auch dann zu tragen sind, wenn das Kind über geringfügige Einkünfte verfügt (so auch die Verwaltungspraxis, vgl. RZ 877 LStR 2002). Wie bereits erwähnt, erzielte der Sohn im Zeitraum Jänner bis April 2003 für Arbeiten im Rahmen seiner Diplomarbeit steuerpflichtige Bezüge (KZ 245) in Höhe von 1.199 €. Dieser Betrag reichte sicher nicht aus, um die Lebenshaltungskosten (einschließlich Miete für die Unterkunft) für ein halbes Jahr zu bestreiten. Der Berufungswerber konnte sich daher seinen Unterhaltspflichten nicht entziehen. Die (erst) in der zweiten Jahreshälfte, nach Eintritt in die Berufstätigkeit ab August 2003 erzielten Einkünfte des Sohnes sind bei dieser Betrachtung außer Acht zu lassen. Eine solche zeitliche Abgrenzung gebietet auch der Gesetzeswortlaut, wonach die Voraussetzungen für das Pauschale

„pro Monat der Berufsausbildung“ zu prüfen sind. Für die Monate Jänner bis Juli 2003 ist daher das Pauschale gemäß § 34 Abs. 8 EStG zu berücksichtigen.

Nur ergänzend sei festgehalten, dass die in der Berufung beantragte Berücksichtigung der Aufwendungen für das Studium als Werbungskosten nicht in Betracht kommt, geht es doch nicht um „*Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung von Einnahmen*“, sondern um Ausbildungskosten für den unterhaltsberechtigten Sohn. Das in der Berufung zitierte Erkenntnis VfGH 28.9.2004, B 435/04 befaßt sich mit der Frage der steuerlichen Abzugsfähigkeit der Kosten für das eigene Studium des berufstätigen Beschwerdeführers.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 19. Dezember 2005