



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 19. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 12. März 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

.

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 12.3.2008 wurde der Berufungswerber zur Einkommensteuer für das Jahr 2006 veranlagt, wobei von der Erklärung insoweit abgewichen wurde, als der beantragte Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Stiefsohnes NN nicht gewährt wurde. Zur Begründung des Bescheides wurde darauf verwiesen, dass nach der Aktenlage der Beihilfenstelle der Berufungswerber keine

Unterhaltszahlungen für den Stiefsohn geleistet habe und für dieses Kind im Jahr 2006 keine Familienbeihilfe ausbezahlt worden sei.

Mit Schriftsatz vom 19.3.2008 brachte der Berufungswerber das Rechtsmittel der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 ein. Er führte darin aus, dass die an die Gattin ausbezahlte Familienbeihilfe für NN erst mit Bescheid vom 29.1.2008, somit nach Einreichung der Einkommensteuererklärung (5.12.2007), rückgefordert wurde und im hierzu behängenden Berufungsverfahren zahlreiche Belege eingebracht worden seien, aus denen hervorgehe, dass ein nicht unwesentlicher Beitrag zum Unterhalt des Stiefsohnes vom Berufungswerber und seiner Ehegattin geleistet worden seien.

Die Abgabenbehörde erster Instanz wies mit Berufungsvorentscheidung vom 20.10.2008 die Berufung als unbegründet ab, weil der Stiefsohn im Berufungsjahr in Deutschland in einer Jugendwohlfahrtseinrichtung gelebt habe und die hierfür entstandenen Kosten zur Gänze von der öffentlichen Hand getragen worden seien. Der Berufungswerber habe lediglich einen kleinen, den Pauschalbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht rechtfertigenden Beitrag zum Unterhalt geleistet.

Im daraufhin am 30.10.2008 eingebrachten Vorlageantrag bestritt der Berufungswerber die in der Berufungsvorentscheidung dargelegten Gründe, da sich auf Grund neuer Beweislage und Zeugen eine völlig neue Situation im Familienbeihilfeverfahren ergeben habe. Ob die Familienbeihilfe und die Pauschalbeträge zu Recht oder Unrecht vom Berufungswerber und dessen Gattin bezogen worden seien, würde erst im Berufungsverfahren zweiter Instanz geprüft und entschieden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1).§ 34 Abs. 1 EStG 1988 i.d.F. BGBl I Nr. 71/2003 lautet:

"§ 34. (1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muß folgende Voraussetzungen erfüllen:

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

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

*(4) 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 Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.
Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen*

von höchstens 7 300 Euro 6%.
 mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro 8%.
 mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro 10%.
 mehr als 36 400 Euro 12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

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

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.
2. 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, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b abgegolten.
3. Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.
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 (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.
5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

(8) 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."

2) a) Als außergewöhnliche Belastungen kommen nach den allgemeinen Grundsätzen nur tatsächlich erwachsene Belastungen des Steuerpflichtigen in Betracht (Doralt, EStG¹¹, § 34 Tz 20 ff.), sodass weder Vermögensumschichtungen noch fiktive Belastungen in Abzug gebracht werden können (VwGH v. 30.5.2001, 96/13/0052) und die Aufwendungen vom Steuerpflichtigen endgültig und aus dem eigenen Einkommen getragen werden müssen (VwGH 24.4.1970, 1734/68; v. 19.2.1992, 87/14/0116, v. 9. 9. 2004, 2001/15/0181; BFH, BStBl 1982 II 744, Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 Abs. 1 Tz 2). Dass nur derjenige Steuerpflichtige eine außergewöhnliche Belastung geltend machen kann, der die Ausgabe getätigt hat, gilt auch unter (Ehe)Partnern (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) sowie im Verhältnis zu Kindern iSd § 106 EStG 1988, da eine dem § 18 Abs. 3 Z. 1 EStG 1988 vergleichbare Regelung nicht besteht (Jakom/Baldauf, EStG § 34 Rz 29).

b) Durch § 34 Abs. 7 EStG 1988 wurde im Einklang mit der Rechtsprechung (VwGH v. 26.9.1985, 85/14/0030) die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen im Prinzip auf drei Tatbestände (Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung von Kindern im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 [Abs. 6 Teilstrich 2], Mehraufwendungen für behinderte Personen (Kinder) im Sinne des § 8 Abs. 4 FLAG 1967 [Abs. 6 Teilstrich 4 i.V.m. § 35] und Unterhaltsleistungen zur Deckung von Aufwendungen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellten [Abs. 7 Z. 4 und 5]) eingeschränkt (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 Abs. 6 bis 9 Rz 4; Jakom/Baldauf, EStG § 34 Rz 65). Laufende Unterhaltsleistungen wie Aufwendungen für Nahrung, Kleidung, Wohnung, Erholung, Freizeitgestaltung, etc. (VwGH 21.9.93, 93/14/0105), sohin Kosten zur Deckung des tatsächlichen Lebensunterhalts (VwGH 28.11.2002, 2002/13/0077), sind demnach von vornherein nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Absatz 8 der Bestimmung des § 34 stellt eine lex specialis zu Absatz 7 dar, weshalb Mehraufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung unter den allgemeinen (Abs. 1) und näheren Voraussetzungen, wie sie in Abs. 8 normiert sind, dennoch absetzbar sind.

Die Gewährung des Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist zwar nicht auf die Zeit des Bezuges von Familienbeihilfe eingeschränkt, steht nach Lehre (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 Einzelfälle Rz 1 Stichwort Auswärtige Berufsausbildung (Kinder); Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG 1988, Kommentar (Loseblatt), § 34 Rz 67) und Rechtsprechung (VwGH v. 30.1.1990, 89/14/0243; VwGH v. 27.5.99, 98/15/0100, UFS 4.3.2008, RV/0450-L/07) jedoch nur insofern zu, als eine gesetzliche Unterhaltspflicht besteht. Weiters ist der Pauschbetrag nicht auf Grund der Tatsache einer auswärtigen Berufsausbildung allein zu gewähren, sondern er soll die durch die auswärtige

Berufsausbildung selbst entstandenen und somit über laufende Unterhaltsaufwendungen hinausgehenden Mehraufwendungen wie Unterbringungs- und Fahrtkosten oder Verpflegung in der Schulstadt abdecken (Jakom/Baldauf, EStG § 34 Rz 83). Dabei sind Mehraufwendungen, die durch einen auswärtigen Schulbesuch oder durch ein auswärtiges Studium entstanden sind, dann nicht als zwangsläufig erwachsen anzusehen, wenn dieser Schulbesuch oder dieses Studium bei gleichen Bildungschancen und gleichen Berufsaussichten auch an einer im Wohnort oder im Einzugsbereich des Wohnortes (VO BGBl. Nr. 624/1995 v. 14.9.1995) gelegenen Schule oder Universität absolviert werden kann (vgl. dazu VwGH 31.3.1987, 86/14/0137).

3) Zum Nachweis der außergewöhnlichen Belastung verweist der Berufungswerber in den Rechtsmittelschriften auf die Belege, welche im Rahmen des die Gattin betreffenden Verfahrens über die Rückforderung der Familienbeihilfe beigebracht wurden. Die Einsichtnahme in diese Unterlagen (FB-Akt St.Nr. ZZZ/ZZZZ bzw. RV/zzzz-I/jj) ergab, dass der Stiefsohn des Berufungswerbers unmittelbar nach Abschluss der Hauptschule in Österreich im Juli 2005 nach Schulort übersiedelte, um dort auf eigenen Wunsch die schulische Ausbildung ab August 2005 zusammen mit seinem Bruder Dennis in der Integrierten Gesamtschule Schulort (im Folgenden: IGS) in Deutschland fortzusetzen (Vorlageantrag im Familienbeihilfverfahren vom 3.11.2008). In seinem E-Mail an seine Mutter und Gattin des Berufungswerbers vom 15.4.2007 bestätigte der Stiefsohn des Berufungswerbers das Festhalten an einer Weiterführung der Schulbildung mit dem Ziel der Ablegung des Abiturs.

Der Stiefsohn des Berufungswerbers war dabei zur Vollen Erziehung gem. § 14 TJWG 2002 im Rahmen der Einrichtung des [Betreuungseinrichtung], Deutschland (im Folgenden: Betreuungseinrichtung), zur Pflege und Erziehung untergebracht (Bestätigungen der Bezirkshauptmannschaft in den Bestätigungen an das Finanzamt vom 23.1.2008, Schreiben der Bezirkshauptmannschaft an Betreuungseinrichtung vom 6.6.2005). Gemäß § 14 TJWG 2002 ist die volle Erziehung zu gewähren, wenn die Erziehungsberechtigten nicht in der Lage sind, die zum Wohl eines Minderjährigen erforderliche Erziehung zu gewährleisten, und die Unterstützung der Erziehung nach § 13 nicht ausreicht (Abs. 1). Die volle Erziehung umfasst die Pflege und Erziehung eines Minderjährigen in einer Pflegefamilie, in einer Kinderdorffamilie, in einer familienähnlichen Einrichtung, in einem Heim, in einer sonstigen Einrichtung oder durch nicht ortsfeste Formen der Pädagogik, sofern der Jugendwohlfahrtsträger mit der Pflege und Erziehung zur Gänze betraut wurde (Abs.2). Mit Schriftsatz vom 6.6.2006 übertrug der Wohlfahrtsträger die ihm zuvor von der erziehungsberechtigten Mutter übertragene Ausübung der Obsorge/Pflege und Erziehung, bestmöglichen Förderung und gesetzlichen Vertretung in diesen Bereichen an die den Stiefsohn stationär aufnehmende Einrichtung des Betreuungseinrichtung.

Das Land Tirol übernahm zunächst gem. § 16 Abs. 1 TJWG 2002 die Kostentragung hierfür (Schriftsatz der Bezirkshauptmannschaft an Betreuungseinrichtung vom 6.6.2005) und überwies im Berufungsjahr 2006 lt. den von der Bezirkshauptmannschaft am 4.6.2009 vorgelegten Belegkopien in Rechnung gestellte Kosten für Miete inkl. Betriebskosten und Heizung, 364,8 Stunden flexible Betreuung, Klassenfahrt, Schulbücher, Besuch Pro Familia, Beschaffung Personalausweis und Hilfe zum Lebensunterhalt inkl. Taschengeld im Gesamtbetrag von € 20.670,25.

Zum Kostenersatz waren die Eltern verpflichtet (Schriftsatz der Bezirkshauptmannschaft vom 24.8.2005 an den Kindesvater). Tatsächlich erfolgte die Leistung eines Kostenersatzes nur durch den Kindesvater, welcher die gerichtlich festgelegten Unterhaltszahlungen von monatlich € 228,-- an den Jugendwohlfahrtsträger zu überweisen hatte (vorbezeichneter Schriftsatz vom 24.8.2005, Anerkenntnisurteil des Amtsgerichtes Schulort vom 23.3.2006). Eine Kostenersatzleistung durch die Kindesmutter (Gattin des Berufungswerbers) oder den Berufungswerber selbst ist bei der Abgabenbehörde und der Bezirkshauptmannschaft nicht aktenkundig (Bestätigung der Bezirkshauptmannschaft vom 9.10.2008) und wurde im Familienbeihilfen-Verfahren und im gegenständlichen Verfahren auch nicht behauptet.

Aus den zum Familienbeihilfenverfahren eingereichten Unterlagen und Eingaben ist weiters ersichtlich (Rechnungen der IGS und Ausdrücke der Internet-Banking-EU-Standardüberweisungen aus der Auftragsmappe), dass Mehraufwendungen aus dem Titel der auswärtigen Berufsausbildung im Jahr 2006 nur in Form der Kosten für die monatlich abgerechnete Mittagsverpflegung in der Mensa der IGS im Gesamtwert von € 386,45 angefallen sind. Die Begleichung der Rechnungen erfolgte durch Überweisungen vom Konto der Ehegattin des Berufungswerbers, lediglich eine Rechnung, nämlich jene vom 1.3.2006 über € 38,35, wurde vom Konto des Berufungswerbers am 16.3.2006 überwiesen. Die Ehegattin verfügte im Jahr 2006 über Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in Höhe von € 6.590,55 (Einkommensteuerbescheid vom 25.3.2008).

4) Bei der Unterbringung des Stiefsohnes des Berufungswerbers handelte es sich nicht um eine (nur) aus Anlass der Entfernung des Ausbildungsortes notwendig gewordene Wohnungsnahme, sondern um eine Unterbringung im Rahmen der Vollen Erziehung gem. § 14 TJWG 2002 aus Gründen der Gewährleistung der Pflege und Erziehung. Aus diesem Sachverhalt im Zusammenhalt damit, dass der Stiefsohn ausdrücklich keinen Kontakt mit der Mutter wünschte (Bestätigung des Jugendwohlfahrtsträgers vom 23.1.2008) und dem entsprechend im Familienbeihilfeverfahren zur Frage der Haushaltszugehörigkeit Kontakte des Stiefsohnes zur Mutter nur in Form von 31 E-Mails im Zeitraum Jänner 2007 bis Feber 2008 (Vorlageantrag im Familienbeihilfenverfahren vom 3.11.2008) ins Treffen geführt werden

konnten, ist der Schluss zu ziehen, dass neben der Mensaverpflegung weitere durch eine auswärtige Berufsausbildung begründete Mehraufwendungen wie z.B. Kosten wegen regelmäßiger Schulheimfahrten, nicht angefallen sind.

Bestätigt wird dies dadurch, dass im Rahmen des Familienbeihilfen-Verfahrens derartige Aufwendungen schon dem Grunde nach weder in den Eingaben und Auflistungen hierzu erwähnt noch durch Dokumente belegt wurden. Auch auf Vorhalt dieses Sachverhaltes vom 4.5.2009 führte der Berufungswerber in seiner Beantwortung vom 27.5.2009 lediglich allgemein aus, dass die Essensabrechnungen der IGS nur einen kleinen Bestandteil der mit der auswärtigen Berufsausbildung zusammenhängenden Kosten darstellten und er - zumal der Kindesvater nur geringe Unterhaltszahlungen und nicht für alle drei Kinder leistete - im Rahmen des gemeinsamen Haushaltes mit der Gattin und deren drei Kinder seit der Gründung desselben in 1994 die Ausgaben für die Kinder mitgetragen habe. Dazu gehörten erhöhte Mietkosten wegen Mehrraum, Lebensunterhalt, Versicherungen, Ärztekosten, Fahrtkosten, Barzahlungen, Möbel, Bekleidung, Freizeit etc.

Vorweg ist festzuhalten, dass laufende Unterhaltskosten - so sie überhaupt neben der im Berufszeitraum bestandenen, ganzjährigen Unterbringung des Stiefsohnes in einer Einrichtung des Betreuungseinrichtung zur Vollen Erziehung und Pflege gem. § 14 TJWG 2002 unter Kostenübernahme durch das Land Tirol zusätzlich erwachsen sind - gem. § 34 Abs. 7 EStG 1988 von vornherein nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar sind. Abgesehen davon jedoch ist die Auflistung auch nicht auf die tatsächlichen Verhältnisse des Berufungsjahres bezogen und stellt sich als bloße, allgemeingehaltene und Überbegriffe verwendende Aufzählung einer Reihe von Aufwendungen dar, wie sie mit der Pflege und Erziehung von Kindern einher gehen können. Dem Erfordernis einer konkretisierten und belegten Nachweisführung oder zumindest Glaubhaftmachung von, wie sie im Falle der Inanspruchnahme einer Abgabenbegünstigung ganz allgemein den Steuerpflichtigen trifft (VwGH v. 10.8.2005, 2001/13/0191; 26.3.2003, 98/13/0072; 11.6.1991, 91/14/0052; Jakom/Baldauf, EStG § 34 Rz 9, Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG 1988, Kommentar (Loseblatt), § 34 Rz 4) ist damit aber nicht Genüge getan.

Zur Frage der Kostentragung durch den Berufungswerber ergibt sich aus den Angaben in der Anfragenbeantwortung, wonach die Einkommen der Gatten auf getrennte Konten eingehen, sodass allein die vom Konto des Berufungswerbers abgebuchte Zahlung, nicht jedoch auch die vom Konto der Gattin gebuchten Zahlungen aus dem Einkommen des Berufungswerbers getragen wurden. Da die Begleichung der Rechnungen der IGS im Wege von Überweisungen vom Konto des Berufungswerbers und vom Konto seiner Gattin erfolgte, gehen die Ausführungen über eine gemeinsame Haushaltskasse, welche aus Eingängen beider Konten

gespeist wird, ins Leere. Auch die eingewandte wechselseitige Verfügungsberechtigung über das Konto des jeweils anderen Gatten vermag an der Zurechnung der Eingänge an den Kontoinhaber nichts zu ändern.

Zusammenfassend kann sohin festgestellt werden, dass im Jahr 2006 durch die auswärtige Berufsausbildung des Stiefsohnes veranlasste Mehraufwendungen nur durch die monatlichen Mensa-Rechnungen der IGS angefallen sind, zu deren Begleichung der Berufungswerber lediglich mit einer Überweisung aus seinem Einkommen, nämlich jener am 16.3.2006 über € 38,35 beigetragen hat. Da wie eingangs ausgeführt der Steuerpflichtige nur die aus Eigenem geleistete außergewöhnlichen Belastung nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 geltend machen kann, könnte die Gewährung des Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 sohin - bei Vorliegen auch der weiteren Voraussetzungen - nur für den Monat März 2006 in Frage kommen.

5) Mit Schriftsatz vom 4.5.2009 wurde dem Berufungswerber vorgehalten, dass ihn nach der Aktenlage gegenüber dem Stiefsohn keine gesetzliche Unterhaltspflicht getroffen habe, sondern diese bei der Kindesmutter und dem Kindesvater gelegen sei (vgl. Vorbringen im Vorlageantrag betreffend die Übertragung der Unterhaltsleistungen des Kindesvaters an das Land Tirol als Beitrag zu den zunächst vom Land Tirol übernommenen Kosten für die Unterbringung von NN in der Einrichtung des Betreuungseinrichtung im Rahmen der vollen Erziehung gem. § 14 TJWG 2002, Urteil des Amtsgerichts Schulort vom 23.3.2006, Erklärung der Bezirkshauptmannschaft vom 3.12.2005 über das Einverständnis zur Geltendmachung der Unterhaltsansprüche gegen den Kindesvater durch NN im eigenen Namen, Schreiben der Bezirkshauptmannschaft vom 24.8.2005 an den Kindesvater betreffend die Bankverbindung zur Überweisung des Kostenersatzes für die Unterbringung von NN im Betreuungseinrichtung unter Hinweis auf die Kostenersatzpflicht der Eltern im Rahmen ihrer Unterhaltspflicht). Der Berufungswerber trat dem nicht entgegen (Vorhaltebeantwortung vom 27.5.2009) bzw. verneinte eine gesetzliche Unterhaltspflicht ausdrücklich (E-Mail vom 9.6.2009), wies aber auf seine dennoch wahrgenommene Obsorge für die Kinder der Gattin hin. Hierzu genügt es festzuhalten, dass der Berufungswerber eine damit allenfalls angesprochene sittliche Verpflichtung im Zusammenhang mit der Tragung der Kosten der Pflege und Erziehung des Stiefsohnes selbst nicht erblickt hat, denn weder wurde vom Berufungswerber behauptet noch kann aus der Aktenlage abgeleitet werden, dass er zu den vom Land Tirol vorgestreckten Pflege- und Erziehungsaufwendungen einen Kostenersatz geleistet hätte. In seinem E-Mail vom 9.6.2009 schloss der Berufungswerber schließlich auch das Bestehen einer sittlichen Verpflichtung ausdrücklich aus. Die geltend gemachte Zahlung ist sohin nicht zwangsläufig (§ 34 Abs. 1 i.V.m. § 34 Abs. 3 EStG 1988) erwachsen, weshalb eine der grundsätzlichen Voraussetzungen für die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung fehlt und die Berufung schon aus diesem Grund zur Gänze abzuweisen war.

6) Damit konnten auch die Fragen nach dem Vorliegen der weiteren Voraussetzungen für die Gewährung eines Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 dahingestellt bleiben. Nur mehr der Vollständigkeit halber wird deshalb darauf hingewiesen, dass der vom Berufungswerber geleistete Mehraufwand (€ 38,35) deutlich unter der von der Lehre angesetzten Grenze einer nicht untergeordneten Bedeutung (höher als 50 v.H. des Pauschbetrages gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988, Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG 1988, Kommentar (Loseblatt), § 34 Rz 57, LStR 2002, Rz 877) angesiedelt ist. Es brauchte daher auch nicht mehr auf die Fragen eingegangen werden, ob der Stiefsohn im Berufungsjahr zum Haushalt des Berufungswerbers gehörte und ob eine der Ablegung des Abiturs entsprechende Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes des Berufungswerbers (VO BGBl 624/1995) bestand oder der auswärtige Schulbesuch aus anderen steuerlich relevanten Gründen geboten war.

7) Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 berücksichtigte die Abgabenbehörde erster Instanz Kosten für auswärtige Berufsausbildung in Höhe von € 770,--, wobei es sich um die Gewährung des Pauschbetrages gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 für sieben Monate für die in Studienort studierende Stieftochter MM handelte. Nach den mit der Vorhaltebeantwortung vom 27.5.2009 vorgelegten Belegen wurden vom Konto des Berufungswerbers folgende Überweisungen auf das Konto des Großvaters der Stieftochter getätigt:

Auflistung der Überweisungen

Datum	Betrag	Text
7.8.2006	€ 160,--	für MM Studiumunterstützung
20.7.2006	€ 150,--	Bw's Unterstützung für Studium
20.7.2006	€ 50,--	Stieftochter für Geburtstag
13.4.2006	€ 250,--	Kindergeld Mai + Ostergruß
16.3.2006	€ 200,--	Kindergeld Stieftochter März

Nach den Angaben des Berufungswerbers in der Vorhaltebeantwortung vom 27.5.2009 und im E-Mail vom 9.6.2009 traf ihn auch hinsichtlich der Stieftochter keine Unterhaltsverpflichtung. Der im angefochtenen Bescheid berücksichtigte Pauschbetrag gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 stand sohin bereits aus diesem Grund auch in Bezug auf die auswärtige Berufsausbildung der Stieftochter nicht zu. Der angefochtene Bescheid war daher insoweit abzuändern, als die Einkommensteuer ohne Abzug des Pauschbetrages zu berechnen war:

Bezüge

Bezüge	Betrag
--------	--------

Tiroler Gebietskrankenkasse (1.1.2006 - 26.9.2006)	18.876,00 Euro
Beihammer Gastbetrieb (13.12.2006 - 31.12.2006)	1.782,55 Euro
Summe	20.658,55 Euro
AMS Österreich (18.9.2006 - 13.12.2006)	3.419,97 Euro
Summe	24.078,52 Euro

Berechnung des Durchschnittssteuersatzes:

Berechnungsschritte	Beträge der Zwischenrechnung	Beträge
Steuerpflichtige Bezüge	20.658,55 Euro	
Pendlerpauschale	- 22,50 Euro	
Tats. Werbungskosten KZ 720	- 7,50 Euro	
Hochzurechnende Einkünfte		20.628,55 Euro
$20.628,55 : (365 - 87) \times 365$		27.084,25 Euro
+ Tats. Werbungskosten		+ 7,50 Euro
- Pauschbetrag für Werbungskosten		- 132 Euro
- Pauschbetrag für Sonderausgaben		- 60 Euro
Hochgerechnetes Einkommen		26.899,75 Euro
$[(26.899,75 - 25.000) \times 11.335 : 26.000] + 5.750$		6.578,22 Euro
- Arbeitnehmerabsetzbetrag		- 54,00 Euro
- Verkehrsabsetzbetrag		- 291,00 Euro
Jahressteuer		6.233,22 Euro
Durchschnittssteuersatz: $6.233,22 : 26.899,75 \times 100$		23,17%

Berechnung der Einkommensteuer:

Rechengrößen und -schritte	Beträge
Steuerpflichtige Bezüge	20.658,55 Euro
- Pendlerpauschale	- 22,50 Euro
- Pauschbetrag für Werbungskosten	- 132,00 Euro
- Pauschbetrag für Sonderausgaben	- 60,00 Euro
Einkommen	20.444,05 Euro
23,17% von 20.444,05 Euro	4.736,89 Euro
+ Steuer für sonstige Bezüge (6%)	+ 151,52 Euro
Einkommensteuer	4.888,45 Euro
- Anrechenbare Lohnsteuer	- 4.198,03 Euro

Abgabennachforderung	690,42 Euro
-----------------------------	--------------------

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 15. Juli 2009