



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

In der elektronisch eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 beantragte der Bw ua den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung seiner im Jahr 1993 geborenen Tochter für 4 Monate. Die Kostentragung wurde mit 50% angegeben.

Dem Akt ist zu entnehmen, dass die Tochter des Bw den 1. Jahrgang der HLW S. besucht (Schuljahr 2007/2008).

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2007 datiert vom 31. Jänner 2008 wurden dem Bw die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern in Höhe von 220 € (wie beantragt) zuerkannt.

Mit Schreiben vom 4. Juli 2008 wurde der Bw ersucht nachstehende Fragen zu beantworten:

*"Aufstellung und belegmäßiger Nachweis der monatlichen Ausgaben betreffend die auswärtige Berufsausbildung Ihrer Tochter A. im Jahr 2007."*

*Wie hoch ist Ihr prozentmäßiges Ausmaß an der Kostentragung der auswärtigen Berufsausbildung für A. ?*

*Beschluss über die Verpflichtung der Alimentationszahlungen*

*Nachweis über tatsächlich geleistete Alimentationszahlungen im Jahr 2007."*

Der Bw übermittelte nachstehende Unterlagen:

- 1.) Eine Kopie des Protokolles über die einvernehmliche Ehescheidung samt Begründung vom 21.10.1997, in welchem festgehalten ist, dass die Obsorge (§ 144 ABGB) bei der Mutter liegt und der Vater sich verpflichtet für den Unterhalt der Tochter ab 1.1.1997 zu Handen der Mutter zu zahlen.
- 2.) Kontoauszüge in Kopie für das Jahr 2007 aus denen hervorgeht, dass der Bw monatlich € 345,00 und ab September 2007 € 359,00 an Alimentationszahlungen geleistet hat.
- 3.) Der Bw gab bekannt, dass er 100% der Kosten tragen würde.

Mit Bescheid vom 11. Juli 2008 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 wurde der Bescheid vom 31. Jänner 2008 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 299 Abs 1 BAO die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben könne, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise.

Mit gleichem Datum erging ein neuer Sachbescheid mit welchem der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung nicht anerkannt worden ist. Begründend wurde ausgeführt, dass kein belegmäßiger Nachweis erbracht worden sei, dass neben der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung Kosten für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter getätigt wurden.

Mit Eingabe vom 16. Juli 2008 erhob der Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass der beantragte Pauschbetrag für den auswärtigen Schulbesuch der Tochter des Bw mit der Begründung des fehlenden belegmäßigen Nachweises nicht gewährt worden sei.

Der Pauschbetrag stehe jedoch zu, wenn dem Grunde nach tatsächlich Mehraufwendungen durch den auswärtigen Schulbesuch entstehen würden (was ja unbestritten sei), wobei diese Mehraufwendungen jedoch nicht ziffernmäßig nachgewiesen werden müssten (VwGH 27.5.99,97/15/0043, VwGH 31.5.2000,00/13/0075).

Im gegenständlichen Fall seien laut Scheidungsurteil und Vergleich des Bezirksgerichtes L. die Kosten für die eheliche Tochter zu 100% vom Vater zu tragen, die Obsorge würde zu 100% der Kindesmutter obliegen. Die vom Gericht bzw in weiterer Folge von der Jugendwohlfahrt

festgelegten Unterhaltsleistungen an die Tochter würden zu 100% den Regelbedarf, und mit dem übersteigenden Teil den Sonderbedarf decken. Zusätzliche Kosten des Sonderbedarfs seien ebenfalls vom Unterhaltsverpflichteten zu tragen. Die Unterhaltsleistungen würden den tatsächlichen Lebensumständen laufend angeglichen werden. Damit werde sichergestellt, dass sämtlicher sich durch ändernde Lebensumstände des Unterhaltsberechtigten (zB auch Ausbildung) ergebender finanzieller Bedarf zu 100% vom Unterhaltsverpflichteten getragen werden würde.

Der Kindesmutter obliege im bestrittenen Fall die Obsorge über die gemeinsame Tochter, sie hätte jedoch keinerlei finanzielle Lasten zu tragen, da der Regel- und Sonderbedarf bis zum 18. Lebensjahr ausschließlich vom Unterhaltsverpflichteten zu leisten sei.

Sei die Höhe der anteiligen Unterhaltsleistung strittig, so führe die einschlägige Steuerliteratur dazu aus, dass der Pauschbetrag im Verhältnis der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung aufzuteilen sei, welche im vorliegenden Fall zu 100% beim Kindsvater liegen würde. Abschließend stellte der Bw den Antrag den Pauschbetrag für den auswärtigen Schulbesuch zur Gänze zu gewähren.

Mit Schreiben vom 18. August 2008 wurde der Bw ersucht einen Nachweis darüber zu erbringen, dass dem Bw für den Schulbesuch der Tochter noch Mehraufwendungen entstanden seien. Es müssten neben der Unterhaltsverpflichtung noch weitere Kosten entstanden seien.

(Die Einhaltung der Unterhaltsverpflichtung [ab 7/05 € 345,00 ab 9/07 € 359,00 ab 9/08 € 390,00] würde der Sicherung des Unterhalts des Kindes je nach Alter des Kindes und Einkommenssituation des Unterhaltsverpflichteten dienen. Die Unterhaltsverpflichtung sei mit dem Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten).

Mit Schreiben vom 29. August 2008 teilte der Bw mit:

Er sei verpflichtet 100% des finanziellen Bedarfs (welcher Art auch immer) für seine Tochter A. zutragen. Die Kindesmutter, welche 100% der außergewöhnlichen Belastung begehre, würde 0% der finanziellen Lasten tragen. Diese Tatsache sei dem Finanzamt bei Erhebungen bei der Jugendwohlfahrt im August d. Jahres bestätigt worden.

Die Kindesmutter sei lt. vorgelegtem Scheidungsurteil, solange die Tochter minderjährig sei, für deren Vermögensverwaltung zuständig. Das würde heißen, sie hätte aus den für die Tochter geleisteten Unterhaltszahlungen und den staatlichen Transferleistungen sämtliche Ausgaben zu tätigen; den Regelbedarf, den Sonderbedarf und daher natürlich auch eventuelle außergewöhnliche Belastungen.

Belegmäßiger Nachweis von außergewöhnlichen Belastungen durch den auswärtigen Schulbesuch könnten daher nur von der Kindesmutter, als Vermögensverwalter der gemeinsamen Tochter erbracht werden.

Ein belegmäßiger Nachweis sei jedoch nicht zu erbringen, wenn Mehraufwendungen dem Grunde nach bestehen würden (VwGH 27.5.99, 97/15/0043, VwGH 31.5.2000,00/13/0075).

Es sei jedenfalls vollkommen unverständlich, dass der zu 100% die Kosten tragende Elternteil den Pauschbetrag für den auswärtigen Schulbesuch nicht gewährt bekommen würde, der keine Kosten tragende, nur obsorgende Elternteil, jedoch außergewöhnliche Belastungen (ohne beleg- und ziffernmäßigen Nachweis) geltend machen könne.

Ein kausaler Zusammenhang von Unterhaltsabsetzbetrag und außergewöhnliche Belastung sei für ihn nicht erkennbar. Der Familienabsetzbetrag würde die außergewöhnliche Belastung auch in keiner Weise tangieren.

Da die Scheidungsraten sprunghaft steigen würden und die Ausbildung der Kinder immer öfter auswärtig durch den Besuch von höheren Schulen erfolgen würde, sei die Entscheidung der Finanz im gegenständlichen Fall auch für die berufliche Tätigkeit von großem Interesse, würde sie doch eine sich immer häufiger stellende Problematik betreffen.

Aus den vom Bw vorgelegten Unterhaltsvereinbarungen ist Nachstehendes ersichtlich:

Unterhaltsvereinbarung vom 24. Mai 2005	Erhöhung der Unterhaltsverpflichtung ab 1.6.2005 von € 305,00 auf € 345,00
Unterhaltsvereinbarung vom 11. Juni 2007	Erhöhung der Unterhaltsverpflichtung ab 1.9.2007 von € 345,00 auf € 359,00
Unterhaltsvereinbarung vom 18. Juli 2008	Erhöhung der Unterhaltsverpflichtung ab 1.9.2008 von € 359,00 auf € 390,00

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. November 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

*"Der Unterhalt für A. wurde mit Unterhaltsvereinbarung vom 11. Juni 2007 bei der Bezirkshauptmannschaft L. von € 345 auf € 359 erhöht. Die Erhöhung des Unterhalts erfolgte laut Auskunft der BH L., Fachabteilung Jugendwohlfahrt, auf den Tatsachen des Einkommens des Kindesvaters und des Alters des Kindes. Ausbildungsbedingte Mehrausgaben müssen aus dem laufenden Unterhalt bestritten werden.*

*Nach § 34 Abs. 1 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs 2 EStG ) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) 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).

Als außergewöhnliche Belastung kommt lediglich eine Belastung des Einkommens in Betracht (Doralt, EStG, Kommentar Tz 20 zu § 34, 12). Gesetzliche Unterhaltsleistungen kommen als außergewöhnliche Belastungen grundsätzlich in Betracht; es handelt sich um Belastungen, denen sich der Steuerpflichtige aus "rechtlichen Gründen" nicht entziehen kann (Abs 3). Das Gesetz schließt allerdings Unterhaltsleistungen im Wesentlichen als außergewöhnliche Belastung aus. Unterhaltsleistungen für Kinder sind gemäß § 34 Abs 7 Z 1 und 2 EStG mit der Familienbeihilfe abgegolten (Doralt, EStG 4, Kommentar Tz 56f zu § 34,22).

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten jedoch gemäß § 34 Abs 8 EStG 1988 dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die Berufsausbildung eines Kindes fällt als Unterhaltsverpflichtung zwar unter die außergewöhnliche Belastung, doch sind die Aufwendungen grundsätzlich mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag bzw Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten (VwGH 30.1.1990, 88/14/0218; VwGH 27.5.1999, 98/15/0100); Doralt, Einkommensteuergesetz 4 Kommentar, Tz 62 zu § 34, 24). § 34 Abs 8 EStG 1988 trifft jedoch eine Regelung für jene Mehraufwendungen im Rahmen der Unterhaltpflicht, die auf Grund der Auswärtigkeit der Berufsausbildung erwachsen. § 34 Abs 8 EStG sieht sohin im Hinblick auf die Mehraufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes (im Sinne des § 106 EStG) aus rechtlichen Gründen zwangsläufig erwachsen, den Abzug eines monatlichen Pauschbetrages vom Einkommen vor (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Stichwort "Auswärtige Berufsausbildung (Kinder)").

Der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung dient somit dazu, die zusätzlichen Aufwendungen abzudecken, welche mit der auswärtigen Berufsausbildung verbunden sind. Da der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG eine außergewöhnliche Belastung abgelten soll, ist er daher bei jener Person zu berücksichtigen, die die tatsächliche Belastung trägt und die sich dem nicht entziehen kann (zwangsläufig). Der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs 8 EStG kann sohin einem Steuerpflichtigen nur dann gewährt werden, wenn von diesem auch tatsächlich derartige, in der auswärtigen Berufsausbildung begründete Mehraufwendungen getragen werden. Dies entspricht dem generellen Grundsatz der außergewöhnlichen Belastungen, demzufolge es für die steuerliche Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung des Einkommens bedarf. Stellt somit die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes für einen Steuerpflichtigen keine weitere (finanzielle) Belastung des Einkommens dar, da er für diese keine zusätzlichen (Mehr)Aufwendungen trägt, kann diesem auf Grund der fehlenden außergewöhnlichen Belastung durch die auswärtige Berufsausbildung auch kein Pauschbetrag gemäß § 34 Abs 8 EStG zukommen. Erbringt ein Unterhaltsverpflichteter somit an sein Kind keinen durch die auswärtige Berufsausbildung veranlassten höheren Unterhalt, sondern einen solchen lediglich in der Höhe, wie dieser- unabhängig vom im pflegschaftsgenehmigten Vergleich festgesetzten Betrag – auch ohne der auswärtigen Berufsausbildung angefallen wäre, und werden in Folge die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung ausschließlich durch diesen Unterhalt getragen, so stellen diese Ausbildungskosten – wenngleich sie auch (indirekt) durch die Unterhaltszahlungen des Unterhaltsverpflichteten beglichen werden – keine zusätzliche finanzielle Belastung des Unterhaltsverpflichteten dar, da diese doch auch bei keiner auswärtigen Berufsausbildung des Kindes in selber Höhe geleistet worden wären. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen

*zugehöriges Kind, für das weder der Steuerpflichtige noch sein im gleichen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind jedoch durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs 4 Z 3 lit b EStG 1988 abgegolten (§ 34 Abs 7 Z 2 EStG) und können darüber hinaus keine außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG darstellen. Diesen Überlegungen liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger lediglich auf Grund des Umstandes, dass ein Kind eine auswärtige Berufsausbildung in Anspruch nimmt, ohne dass die hiermit verbundenen Mehraufwendungen vom Steuerpflichtigen zusätzlich zu dessen gesetzlichen Unterhaltsverpflichtungen getragen werden, steuerlich besser gestellt wird als andere, mit der selben gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung (der Höhe nach) belastete Steuerpflichtige, deren Kinder keine auswärtige Berufsausbildung erfahren. Eine steuerliche Ungleichbehandlung von Unterhaltsverpflichteten, welche einer Unterhaltpflicht in selber Höhe nachkommen, soll hierdurch ausgeschlossen werden.“*

Mit Eingabe vom 10. Dezember 2008 stellte der Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass § 34 Abs 8 EStG im Hinblick auf die Mehraufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes aus rechtlichen Gründen (siehe Scheidungsurteil) zwangsläufig (der Kindesvater kann sich seiner Zahlungspflicht im Gegensatz zur -Kindesmutter nicht entziehen) erwachsen würden, den Abzug eines monatlichen Pauschbetrages vorsehen würde. Der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung diene somit dazu, die zusätzlichen Aufwendungen abzudecken, welche mit der auswärtigen Berufsausbildung verbunden seien. Da der Kindesvater bis zum 18. Lebensjahr der Tochter 100% der Kosten zu tragen habe, würden die zusätzlichen Aufwendungen welche zur Gewährung des Pauschbetrages führen klarerweise ausschließlich durch den Kindesvater getragen werden. Würden die monatlichen Zahlungen für die Tochter, welche zuhanden der Kindesmutter zu leisten seien, nicht ausreichen um sämtliche Kosten zu tragen, so würden diese von der Jugendwohlfahrt den Lebensumständen der Tochter entsprechend höher festgesetzt werden. Die Erhöhung der Unterhaltsleistungen und die ständige Überprüfung durch die Jugendwohlfahrt würden sehr wohl auf den Bedarf der Tochter abstellen. Würde diese zB eine Lehre und keine auswärtige Schulausbildung absolvieren, so würden die Unterhaltszahlungen entsprechend niedriger festgesetzt werden. Eine finanzielle Belastung des Einkommens könne daher nur den die Kosten zu 100% tragenden Kindesvater treffen. Der Beitrag zur Unterhaltsleistung der Kindesmutter bestehe in der Haushaltsführung. Einer Gewährung des Pauschbetrages im Verhältnis 50/50 durch die Finanz könnte mit viel Fantasie noch gefolgt werden, wenn die Finanz die Haushaltsführung der Kindesmutter als Geldwert ansehen würde. Da die außergewöhnliche Belastung jedoch auf eine finanzielle Belastung des Einkommens eindeutig abstellen würde, würde die auch nur anteilmäßige Gewährung des Pauschbetrages an die Kindesmutter, die ja keinerlei finanzielle Belastung zu tragen hätte, nicht den Anforderungen des § 34 EStG entsprechen.

Da die Unterhaltsleistungen, welche zu Handen der Kindesmutter für die Tochter geleistet werden würden, sämtliche mit der auswärtigen Berufsausbildung in Zusammenhang stehenden Mehrausgaben beinhalten würde, gehe die Argumentation, dass darüber hinaus Zahlungen zu leisten und nachzuweisen seien, ins Leere. Dem widerspreche auch ganz eindeutig die bisherige Verwaltungspraxis der Finanz. Der Pauschbetrag würde für gewöhnlich Unterhaltsleistenden sehr wohl ohne der Notwendigkeit von zusätzlichen Zahlungen gewährt werden. Erst nachdem die Kindesmutter ohne Kosten zu tragen in ihrer Arbeitnehmerveranlagung unrichtigerweise eine Kostentragung von 100% angegeben habe, sei der Pauschbetrag dem die Kosten zu 100% tragenden Kindesvater aberkannt, und der 0 % der Kosten tragenden Kindesmutter gewährt worden.

Nachdem der Anspruch auf Gewährung des Pauschbetrages dem Grunde nach bestehe, so könne er nur dem die Kosten tragenden Elternteil zugesprochen werden. Einen klarer Nachweis über die Kostentragung bis zum 18. Lebensjahr der Tochter als ein Gerichtsurteil, dem sich der Kindesvater nicht entziehen könne, könne es wohl nicht geben. Das die Belastung des Einkommens daher auch nur bei dem Unterhaltsverpflichteten liegen könne, sei ebenfalls nicht von der Hand zu weisen. Sollte die Kindesmutter finanzielle Belastungen für die auswärtige Berufsausbildung nachweisen, welche nicht durch den, den Lebensumständen der Tochter entsprechenden Unterhalt gedeckt seien, so wäre diese anteilmäßig der Kindesmutter zuzurechnen. Unterbleibe dieser Nachweis, so könne nur davon ausgegangen werden, dass die Kostentragung zu 100% durch die Unterhaltsleistungen, welche die Kosten der Ausbildung der Tochter inkludieren, durch den Kindesvater erfolgen würde.

Mit Bericht vom 5. Jänner 2009 legte das Finanzamt die oa Berufung dem UFS zur Entscheidung vor.

Im Zuge des Verfahrens vor dem UFS legte der Bw die bereits im Zuge des Veranlagungsverfahrens vorgelegten Unterlagen betreffend den Unterhaltsvereinbarungen und das Scheidungsurteil in Kopie vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Auswärtige Berufsausbildung:

Der UFS geht von nachstehendem Sachverhalt aus:

Der Bw beantragte zu 100% im gegenständlichen Verfahren die steuerliche Berücksichtigung der auswärtigen Berufsausbildung seiner – bei seiner geschiedenen Frau haushaltszugehörigen – im Jahr 1993 geborenen Tochter.

Auf Grund der Aktenlage steht außer Streit, dass die Tochter im Jahr 2007 eine Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes erfahren hat und sohin für die dadurch entstehenden Mehrkosten dem Grunde nach ein Anspruch auf den Pauschbetrag nach § 34 Abs 8 EStG 1988 begründet sein könnte.

Strittig ist jedoch, ob die vom Bw für seine Tochter geleisteten Zahlungen bei dessen steuerlichen Veranlagung als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden.

Rechtliche Ausführungen:

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) 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).

Als außergewöhnliche Belastung kommt lediglich eine Belastung des Einkommens in Betracht (*Doralt, EStG*<sup>11</sup>, § 34 Tz 20). Gesetzliche Unterhaltsleistungen kommen als außergewöhnliche Belastungen grundsätzlich in Betracht; es handelt sich um Belastungen, denen sich der Steuerpflichtige aus "rechtlichen Gründen" nicht entziehen kann (Abs. 3). Das Gesetz schließt allerdings Unterhaltsleistungen im Wesentlichen als außergewöhnliche Belastung aus. Unterhaltsleistungen für Kinder sind gemäß § 34 Abs. 7 Z 1 und 2 EStG 1988 mit der Familienbeihilfe abgegolten (*Doralt, EStG* <sup>11</sup>, § 34 Tz 56).

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten jedoch gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch den Abzug eines Pauschbetrages von € 110,00 pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die Berufsausbildung eines Kindes fällt als Unterhaltsverpflichtung zwar unter die außergewöhnliche Belastung, doch sind die Aufwendungen grundsätzlich mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag bzw. Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten (*Doralt, EStG* 11, § 34 Tz 64).

§ 34 Abs 8 EStG 1988 trifft jedoch eine Regelung für jene Mehraufwendungen im Rahmen der Unterhaltpflicht, die auf Grund der Auswärtigkeit der Berufsausbildung erwachsen.

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 sieht sohin im Hinblick auf die Mehraufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes (im Sinne des § 106 EStG) aus rechtlichen Gründen zwangsläufig erwachsen, den Abzug eines monatlichen Pauschbetrages vor (*Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Stichwort "Auswärtige Berufsausbildung (Kinder)"*).

Der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung dient somit dazu, die zusätzlichen Aufwendungen abzudecken, welche mit der auswärtigen Berufsausbildung verbunden sind. Da der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG eine außergewöhnliche Belastung abgelten soll, ist er daher bei jener Person zu berücksichtigen, die die tatsächliche Belastung trägt und die sich dem nicht entziehen kann (zwangsläufig). Der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG kann sohin einem Steuerpflichtigen nur dann gewährt werden, wenn von diesem auch tatsächlich derartige, in der auswärtigen Berufsausbildung begründete Mehraufwendungen getragen werden. Dies entspricht dem generellen Grundsatz der außergewöhnlichen Belastungen, demzufolge es für die steuerliche Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung des Einkommens bedarf. Stellt somit die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes für einen Steuerpflichtigen keine weitere (finanzielle) Belastung des Einkommens dar, da er für diese keine zusätzlichen (Mehr)Aufwendungen trägt, kann diesem auf Grund der fehlenden außergewöhnlichen Belastung durch die auswärtige Berufsausbildung auch kein Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG zukommen.

Erbringt ein Unterhaltsverpflichteter somit an sein Kind keinen durch die auswärtige Berufsausbildung veranlassten höheren Unterhalt, sondern einen solchen lediglich in der Höhe, wie dieser – unabhängig vom im pflegschaftsgenehmigten Vergleich festgesetzten Betrag – auch ohne der auswärtigen Berufsausbildung angefallen wäre, und werden in Folge die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung ausschließlich durch diesen Unterhalt getragen, so stellen diese Ausbildungskosten – wenngleich sie auch (indirekt) durch die Unterhaltszahlungen des Unterhaltsverpflichteten beglichen werden – keine zusätzliche finanzielle Belastung des Unterhaltsverpflichteten dar, da diese doch auch bei keiner auswärtigen Berufsausbildung des Kindes in selber Höhe geleistet worden wären. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein nicht im Haushalt des Steuerpflichtigen zugehörigen Kind, für das weder der Steuerpflichtige noch sein im gleichen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind jedoch durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit.b EStG 1988 abgegolten (§ 34 Abs. 7 Z 2 EStG) und können darüber hinaus keine außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG darstellen.

Diesen Überlegungen liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger lediglich auf Grund des Umstandes, dass ein

Kind eine auswärtige Berufsausbildung in Anspruch nimmt, ohne dass die hiermit verbundenen Mehraufwendungen vom Steuerpflichtigen zusätzlich zu dessen gesetzlichen Unterhaltsverpflichtungen getragen werden, steuerlich besser gestellt wird als andere, mit der selben gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung (der Höhe nach) belastete Steuerpflichtige, deren Kinder keine auswärtige Berufsausbildung erfahren. Eine steuerliche Ungleichbehandlung von Unterhaltsverpflichteten, welche einer Unterhaltspflicht in selber Höhe nachkommen, soll hierdurch ausgeschlossen werden.

Der Regelbedarfsatz für das Jahr 2007 für die Altersgruppe bis 15 Jahre beträgt € 315,00 (s. Erlass des BMF, GZ BMF-010203/0443-VI/7/2006 vom 11.10.2006).

Den Unterhaltsvereinbarungen der Bezirkshauptmannschaft L. (Jugendwohlfahrt) ist zu entnehmen, dass dem Bw mit Schreiben vom 24. Mai 2005 eine Erhöhung der Unterhaltsverpflichtung ab 1.6.2005 von € 305,00 auf € 345,00 vorgeschrieben worden ist, wobei für die Unterhaltsbemessung ein monatliches Nettoeinkommen des Bw. im Jahresdurchschnitt von rund € 1.800,00 angerechnet wurde bzw. vom 11. Juni 2007 eine Erhöhung der Unterhaltsverpflichtung ab 1.9.2007 von € 345,00 auf € 359,00 vorgeschrieben worden ist, wobei für die Unterhaltsbemessung ein monatliches Nettoeinkommen des Bw. im Jahresdurchschnitt von rund € 1.970,00 angerechnet wurde.

Die Jugendwohlfahrt geht daher davon aus, dass der Tochter des Bw auch in Zeiträumen der nicht auswärtigen Berufsausbildung (Zeiträume vor dem Schuljahr 2007/2008) aufgrund ihres Alters und der Höhe des Einkommens des Vaters ein über den Regelbedarfsatz liegender Unterhaltsanspruch zusteht. Folglich ist mit der Erhöhung des Einkommens des Vaters und dem steigenden Alters des Kindes der Unterhaltsanspruch gestiegen.

Aus den oa Ausführungen ergibt sich für die Referentin unzweifelhaft, dass die Höhe der durch die Bezirkshauptmannschaft festgesetzten Unterhaltszahlungen für die Tochter ausschließlich im Alter des Kindes sowie im Einkommen des Bw begründet ist. Die auswärtige Berufsausbildung bzw. die hiermit verbundenen Mehrkosten fanden bei der Festsetzung der Höhe der Unterhaltszahlungsverpflichtung keine Berücksichtigung. Seitens des Bw wurden darüberhinaus keine weiteren Zahlungen behauptet oder tatsächlich getätigt.

Wie bereits oben ausführlich dargelegt, bedarf es für die Gewährung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG einer Belastung des Steuerpflichtiger mit den mit der auswärtigen Berufsausbildung verbundenen Mehrkosten. Da der Bw im vorliegenden Fall betreffend seiner Tochter keine derartigen Kosten übernommen und getragen hat, sondern lediglich jene Unterhaltsleistungen, welche auch ohne der auswärtigen Berufsausbildung seiner Tochter

angefallen wären, erbracht hat, liegen die Voraussetzungen für die Gewährung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht vor.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 7. April 2010