

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf, Bf Adr, über die Beschwerde vom 3. Juni 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes A [nunmehr gemäß § 323b Bundesabgabenordnung (BAO) Finanzamt Österreich] vom 13. Mai 2019, Steuernummer Nr, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Bisheriger Verfahrensgang

Am 02.02.2019 brachte der Beschwerdeführer (im Folgenden kurz: Bf) seine Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2018 elektronisch beim Finanzamt ein. Darin beantragte er ua die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages für zwölf Monate sowie das Pauschale für auswärtige Berufsausbildung für zehn Monate.

Am 13.05.2019 erging der Einkommensteuerbescheid 2018, in dem zwar ua der Unterhaltsabsetzbetrag, nicht aber das Pauschale für auswärtige Berufsausbildung berücksichtigt wurde. Begründend wurde ausgeführt, dass das Pauschale für die auswärtige Berufsausbildung für die Tochter T bereits von der Kindesmutter beantragt worden sei.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2018 brachte der Bf am 03.06.2019 hinsichtlich der „*Streichung der Sonderausgabe für die auswärtige Berufsausbildung*“ seiner Tochter T über FinanzOnline Beschwerde ein und ersuchte um Zuerkennung des Pauschalbetrages von € 110,- für die Monate 1-12/2018 als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt.

Als Beilage übermittelte der Bf folgendes E-Mail:

*„Sehr geehrte Damen und Herren!*

*Ich erhebe zum Einkommensteuerbescheid 2018 vom 13. Mai 2019 innerhalb offener Frist Beschwerde hinsichtlich der "Streichung der Sonderausgabe für die auswärtige Berufsausbildung meiner Tochter T, da diese bereits von der Kindesmutter beantragt wurde" und begründe dies wie folgt:*

- *Meine Tochter T hat am Management Center Innsbruck das Bachelorstudium Bio- und Lebensmitteltechnologie in Innsbruck belegt und hat die bisherigen Prüfungen in kürzest möglicher Form erfolgreich absolviert (Beilagen). T wohnt auch am Studienort, da die Entfernung von ihrem Wohnort rd. 250 Kilometer beträgt. Dieses Studium wird in ihrer Nähe nicht angeboten.*
- *Ich alleine leiste für meine Tochter T den gesamten geldwerten Unterhalt. Dieser beträgt € 890,- pro Monat. Damit werden auch die Kosten für das auswärtige Studium in Innsbruck zur Gänze gedeckt (Nachweise für die Unterhaltszahlungen liegen auszugsweise bei).*
- *Die Höhe des Unterhalts errechnet sich aufgrund meines Einkommens für das Jahr 2018 mit monatlich € 688,-. Ich leistete freiwillig einen um € 212,- [sic] höheren Unterhaltsbetrag damit ein auswärtiges Studium möglich ist (Beilage).*
- *Die Kindesmutter leistet keinen finanziellen Unterhalt.*

*Ich ersuche daher um Zuerkennung des Pauschalbetrages von € 110,- für die Monate 1-12/2018 als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt.*

*Dieser steht mir als demjenigen zu, der auch die Kosten hierfür trägt und nicht der Kindesmutter, die hierfür keine finanziellen Aufwendungen tätigt."*

In dieser Beilage finden sich außerdem:

- zwei Buchungsbestätigungen – die eine über eine Buchung vom 02.05.2018, die andere über eine Buchung vom 03.12.2018 – jeweils von IBAN AT01, Kontoinhaber Bf, über einen Betrag von jeweils € 890,- Verwendungszweck (zzgl. je eines REF-Codes): IBAN: AT02, T, Unterhalt Mai 2018 bzw Dezember 2018
- zwei Inskriptionsbestätigungen des Management Center Innsbruck, in denen bestätigt wird, dass T im Sommersemester 2018 bzw im Wintersemester 2018/2019 als Studierende im Bachelorstudium 351 Bio- & Lebensmitteltechnologie inskribiert ist.

Eine weitere Beilage der Beschwerde besteht aus einem Ausdruck vom 01.06.2019 von der Internetseite der Österreichischen Arbeitsgemeinschaft für Jugendwohlfahrt zur Unterhaltsberechnung. Demnach ergebe sich bei einem Stichtag 01.01.2018 unter Punkt „A. Prozentunterhalt“ aus einer Unterhaltsbemessungsgrundlage (Jahreszwölftel) von 3600, dem Geburtsdatum 1. Kind mit Geb Datum, dem Eigeneinkommen des 1. Kindes mit 0 und einem

Unterhalt des/der Ex-EhepartnerIn mit 0 ein Unterhalt von 792. Unter Punkt „C. Familienbeihilfenanrechnung“ ergebe sich aus einer Steuerbemessungsgrundlage von 48600 (Jahresbetrag) und einem „Unterhalt mtl. alt“ von 792 ein „Unterhalt mtl. neu“ von 688.

Mit Ergänzungsauftrag vom 06.08.2019 ersuchte die Abgabenbehörde den Bf die geleisteten Unterhaltszahlungen sowie zusätzliche Zahlungen für die Berufsausbildung für das Jahr 2018 (Jänner bis Dezember 2018) nachzuweisen. Weiters sei die Unterhaltsvereinbarung bzw der Scheidungsvergleich vorzulegen. Sollte es keine schriftliche Vereinbarung bezüglich Unterhalt geben, so sei die getroffene mündliche Vereinbarung betreffend Unterhaltszahlungen und/oder (zusätzliche) Zahlungen für die Ausbildung inhaltlich niederzuschreiben und von beiden Seiten zu unterschreiben. Weiters seien die monatlichen Kosten für die Berufsausbildung der Tochter (Miete usw) detailliert aufzuschlüsseln und die 100% alleinige Kostentragung nachzuweisen bzw aufzuteilen in welcher Höhe diese Kosten von beiden Elternteilen getragen würden.

Mit E-Mail vom 21.08.2019 antwortete der Bf auf das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 06.08.2019 wie folgt:

1. Zum Nachweis der Unterhaltszahlungen 2018 ist im Mail eine Buchungsbestätigung der Bank A vom 12.08.2019 abgebildet, in der mitgeteilt wird, dass von dem Konto (IBAN AT01) des Kontoinhabers Bf folgende Buchung vorgenommen worden sei: Buchungsdatum 1.1.2018 bis 31.12.2018, Betrag in € 10.680,- (mtl € 890,-), Verwendungszweck: Unterhalt T, Empfänger IBAN: AT02
2. Zur Unterhaltsvereinbarung im Scheidungsvergleich werden zwei Seiten einer Vergleichsausfertigung vor dem Bezirksgericht Ort 1 in der Familienrechtssache der beiden Antragsteller Bf, Adresse Bf und Kindesmutter (K), Adresse Kindesmutter abgebildet.
3. Betreffend Kosten für die auswärtige Berufsausbildung bringt der Bf vor, dass die monatlichen Kosten am MCI Innsbruck € 60,56 betragen würden. Hierfür wurde im Mail ein Internetausdruck zum Bio- & Lebensmitteltechnologie-Studium abgebildet, aus dem Kosten von € 363,36 pro Semester ersichtlich sind. Ergänzend bringt der Bf vor, dass seine Tochter im ersten Halbjahr im Studentenheim gewohnt hätte, die monatlichen Kosten hierfür hätten € 221,- betragen. Im zweiten Halbjahr hätte seine Tochter in einer Wohngemeinschaft gewohnt, die monatlichen Kosten seien hierfür geringfügig höher gewesen.
  - In diesem Zusammenhang ist auch eine Preisliste der WIST Innsbruck abgebildet, aus der sich Standardpreise für die einzelnen Heime ab 01.09.2019 ergeben und wonach ein kleines Doppelzimmer in „Karwendel 1“ € 221,- kostet.
  - Ergänzend bringt der Bf vor, dass T für die Studienmittel, Fahrten zwischen Wohnort und Studienort sowie Verpflegung die Kosten selbst zu tragen hätte. Damit diese

Ausgaben durch T bestritten werden könnten, zahle er monatlich einen um € 212,- höheren Unterhaltsbeitrag als gesetzlich vorgesehen.

- Aufgrund seines monatlichen Einkommens würde seiner Tochter ein monatlicher Unterhalt in Höhe von € 688,- zustehen. Hierfür ist im E-Mail einerseits eine Lohn-/Gehaltsabrechnung mit Auszahlungsdatum September 2018 und Auszahlungsbetrag von € 3.021,81, andererseits die bereits oben beschriebene Unterhaltsberechnung über die Internetseite der Österreichischen Arbeitsgemeinschaft für Jugendwohlfahrt abgebildet.
- Um der Tochter ein auswärtiges Studium zu ermöglichen, würde er freiwillig einen Betrag von € 890,- zahlen.
- Zuzüglich der Familienbeihilfe verfüge seine Tochter daher monatlich über einen Betrag von € 1.055,-, welcher ausreichen würde, um ihren Lebensunterhalt zur Gänze bestreiten zu können.
- Die Kostentragung erfolge daher nach Auffassung des Bf zu 100% durch ihn. Sollten von der Kindesmutter freiwillige Zuwendungen erfolgen, seien dies Geschenke, die mit den auswärtigen Kosten in keinem Zusammenhang stünden.

Per E-Mail vom 03.10.2019 teilte das Finanzamt B dem Finanzamt A auf eine Nachfrage hin mit, dass Frau K den Pauschbetrag gem [§ 34 Abs 8 EStG 1988](#) für die auswärtige Berufsausbildung ihrer Tochter T zu 100% in Anspruch genommen habe und laut Frau K sie und T seit der Scheidung keinen Kontakt mit dem Kindesvater hätten. Frau K bekomme lediglich die Alimente für T.

Laut Aktenvermerk telefonierte das Finanzamt A am 21.02.2020 auch selbst mit Frau K. Frau K habe demnach bekannt gegeben, dass der Bf für das Studium der gemeinsamen Tochter T in Innsbruck keinerlei Kosten getragen habe. Der Bf komme lediglich seinen Unterhaltsverpflichtungen im vereinbarten Ausmaß nach. Auf Nachfrage, dass der Bf behaupte, mehr Unterhalt als im Scheidungsvergleich im Jahr 2010 vereinbart zu zahlen, habe Frau K angegeben, dass es eine Unterhaltserhöhung aufgrund der Altersstufen gegeben habe. Weiters habe Frau K bekannt gegeben, dass eine aktuellere Unterhaltsvereinbarung bestehe, die eine höhere Unterhaltsleistung festlege.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 24.02.2020 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde des Bf vom 03.06.2019 als unbegründet ab.

Begründend wird dazu in der Beschwerdeverentscheidung ua ausgeführt wie folgt:

*„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, Einkommensteuergesetz4, Kommentar, Tz. 62 zu § 34, 24).

Gem. [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch den Abzug eines Pauschbetrages von 100 Euro [sic] pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Der Pauschbetrag steht zu, wenn auch tatsächlich entsprechende Mehraufwendungen (dem Grunde nach) erwachsen (VwGH 21.9.1993, [93/14/0078](#); VwGH 29.6.1995, [93/15/0104](#); VwGH 27.05.1999, [97/15/0043](#); VwGH 31.5.2000, [2000/13/0075](#)).

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 solle, 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 Scheidungsvergleich festgesetzten Betrag – auch ohne der auswärtigen Berufsausbildung angefallen wäre, so stellen diese Ausbildungskosten keine zusätzliche finanzielle Belastung des Unterhaltsverpflichteten dar. Selbst unter der Annahme, dass die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung ausschließlich durch diesen Unterhalt getragen würden, stellen die Ausbildungskosten – wenngleich sie auch (indirekt) durch die Unterhaltszahlungen des Unterhaltsverpflichteten beglichen würden – 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 abgegolten (§ 34 Abs. 7 Z 2 EStG) und können darüber hinaus keine außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG darstellen.

*Für die Gewährung der Pauschale gemäß § 34 Abs. 8 EStG bedarf es daher einer tatsächlichen Belastung des Steuerpflichtigen mit den Mehrkosten einer Berufsausbildung.*

*Da der Bf. weder eine tatsächliche Übernahme der durch die auswärtige Berufsausbildung aufgelaufenen zusätzlichen Kosten nachweisen konnte, noch einen aufgrund des auswärtigen Studiums des Kindes verursachten höheren Unterhalt geleistet hat, steht ihm der Freibetrag nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) nicht zu.“*

Am 05.03.2020 stellte der Bf einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde (Vorlageantrag) durch das Bundesfinanzgericht und begründete diesen wie folgt:

*„Ich habe am 3.6.2019 eine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 vom 13.5.2019 des Finanzamt A, Adresse FA A betreffend meiner Steuernummer Nr eingebracht. Mit Schreiben vom 6.8.2019 wurde ich ersucht, weitere Ergänzungspunkte zu beantworten und nachzuweisen. Diesem Ersuchen bin ich am 21. August 2019 nachgekommen.*

*Mit Datum 24. Februar 2020 (mehr als 9 Monate nach meiner Beschwerde und 6 Monate nach meinen letzten Aufklärungen) wurde am 24. Februar 2020 mit Beschwerdeverentscheidung gem. § 262 BAO meine Beschwerde als unbegründet abgewiesen.*

*Da die darin aufgeführte Begründung nicht den Tatsachen entspricht, beantrage ich die Entscheidung über die Beschwerde (Vorlageantrag) durch das Bundesfinanzgericht und begründe dies wie folgt:*

- *Meine Tochter T, für welche ich auch Unterhalt leiste und ihren gewöhnlichen Wohnsitz bei ihrer Mutter in Adresse K hat, studiert im Jahr 2018 am rd. 250 Kilometer entfernten Management Center Innsbruck die Studienrichtung Bio- & Lebensmitteltechnologie (Beilage 1.). Dies wird auch vom Finanzamt A nicht in Frage gestellt.*
- *Für das auswärtige Studium meiner Tochter hat die Kindesmutter, welche keinerlei Kosten zu tragen hat, der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zuerkannt. Dies wird ebenfalls vom Finanzamt A bestätigt.*

*Es steht also außer Diskussion, dass Kosten für ein auswärtiges Studium meiner Tochter angefallen sind und von einem Finanzamt anerkannt werden.*

*Als strittigen Punkt sieht das Finanzamt A, wer den Pauschbetrag der auswärtigen Berufsausbildung der Tochter in Anspruch nehmen kann. Gleichzeitig stellt das Finanzamt A fest, dass der Pauschbetrag bei jener Person zu berücksichtigen ist, die die tatsächliche Belastung trägt und die sich dem nicht entziehen kann (zwangsläufig).*

*Der Nachweis dafür, dass die Kosten – neben dem gesetzlichen Unterhalt – durch mich getragen wurden, ist wie folgt erbracht:*

- *Von der Kindesmutter wird kein Geldbetrag für das auswärtige Studium aufgewendet.*

- Vom Finanzamt A wurde ich aufgefordert – und bin ich dieser Aufforderung nachgekommen – den Scheidungsvergleich vorzulegen. Aus diesem ist ersichtlich, dass ab 2010 ein Unterhalt von € 700,-- festgelegt wurde (Beilage 2.).
- Nachdem meine Tochter bereits volljährig ist, wird der Unterhalt nicht mehr durch das Gericht festgelegt. Gegenüber dem Jahr 2010 hat sich mein Gehalt ab 2016 aufgrund Neustrukturierung meines Arbeitgebers signifikant verringert (fast halbiert). Es errechnet sich für das Jahr 2018 und dem Alter meiner Tochter entsprechend eine monatliche Unterhaltsverpflichtung in Höhe von € 688,--. Das Berechnungsblatt der „Österr. Arbeitsgemeinschaft für Jugendwohlfahrt“ für die Ermittlung des Unterhaltes sowie meinen für die Berechnung zugrundeliegenden Gehaltszettel habe ich ebenfalls dem Finanzamt A vorgelegt (Beilage 3. Und 4.).
- Tatsächlich wurde von mir im Jahr 2018 ein monatlicher Betrag von € 890,-- geleistet. Die Bestätigung hierfür wurde vorgelegt (Beilage 5.).

Somit ist nachvollziehbar dokumentiert, dass ich einen um monatlich € 202,-- erhöhten Betrag leistete, der dazu gedient hat, dass meine Tochter eine gute Ausbildung erhalten kann und ein auswärtiges Studium möglich ist.

Dass mit dem Studium in Innsbruck tatsächlich entsprechende Mehraufwendungen erwachsen, wurde ebenfalls dem Finanzamt A nachgewiesen und von diesem auch bejaht:

Das ist die Studiengebühr von monatlich € 60,56 (Beilage 6.) sowie der für das günstigste Wohnen im Studentenheim in einem kleinen Doppelzimmer monatliche Betrag von € 221,-- (Beilage 7.). Da die Kosten direkt von meiner Tochter getragen wurden – wofür ich ihr den Unterhalt erhöht habe – wurden anstatt der diesbezüglichen Zahlungsbelege die hiezu veröffentlichten Kosten vorgelegt. Nicht angeführt wurden die Kosten für die Verpflegung, die ja ansonsten im Rahmen der Haushaltsführung durch die Mutter gedeckt wären.

Trotz all dieser Nachweise und Begründungen wird vom Finanzamt A festgestellt, dass weder eine Übernahme der durch die auswärtige Berufsausbildung aufgelaufenen zusätzlichen Kosten nachgewiesen werden konnte, noch dass ich einen aufgrund des auswärtigen Studiums des Kindes verursachten höheren Unterhalt geleistet hätte und verneint die Anerkennung eines Freibetrages nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#).

Die negative Entscheidung erfolgte offensichtlich nicht auf Fakten basierend sondern unter dem Druck, rasch eine Entscheidung treffen zu müssen. Da ich während der langen Bearbeitungszeit weder telefonisch noch per Mail Informationen über den Stand meiner Beschwerde Auskunft erhalten habe, habe ich mich am 19.2.2020 an das Bürgerservice des Bundesministeriums für Finanzen gewandt. Aufgrund der Reaktion des BMF vom 21.2.2020 wurde im Hinblick auf die mir wegen Verletzung der Entscheidungspflicht nach § 284 BAO zu erwartenden Säumnisbeschwerde beim Verwaltungsgericht (BFG) noch rasch am 24.2.2020 mein Akt bearbeitet.“

Mit Vorlagebericht vom 03.04.2020 legte die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Im Vorlagebericht bringt die Abgabenbehörde ergänzend vor, dass der Pauschbetrag auch deshalb zu versagen sei, weil im Einzugsbereich der Wohnstätte ein vergleichbares Studium angeboten werde. Die Tochter des Bf studiere in Innsbruck das Bachelorstudium Lebensmitteltechnologie, wobei im wesentlich näher gelegenen Wels ebenso ein Bachelorstudium Lebensmitteltechnologie angeboten werde. Laut Studienplänen bestehe in den Kernbereichen der beiden Studien keine gravierenden Unterschiede. Die Grundlagenfächer (Chemie, Biologie, Physik, Mathematik, Anlagen- und Prozesstechnik), als auch die nicht technischen Fächer (Wirtschaft, Recht, Englisch) würden keine erheblichen Unterschiede aufweisen, sodass eine Gleichwertigkeit der Studienangebote gegeben sei. An beiden Studienorten betrage die Studiendauer 6 Semester und werde das Studium mit dem akademischen Grad Bachelor of Science in Engineering abgeschlossen. Auch wenn eine Spezialisierung oder eine Zusatzqualifikation durch ein Wahlfach an einer Universität für die spätere Laufbahn von Vorteil sein könnte, führe ein solcher Unterschied alleine noch nicht zu einer Zwangsläufigkeit der damit verbundenen Aufwendungen.

Die zu [§ 34 Abs 8 EStG 1988](#) ergangene Verordnung BGBl 624/1995 idGF (Berufsausbildung – Kinder) bestimme in § 1, dass Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt seien, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegen würden. Im gegenständlichen Fall liege der Wohnort der Tochter in Ort 2 vom Ausbildungsort Wels nicht mehr als 80 km entfernt. Für Ausbildungsstätten, die innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort liegen, würde § 2 Abs 2 der VO Berufsausbildung – Kinder normieren, dass diese innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen seien, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß [§ 26 Abs 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#), BGBl Nr 305/1992, zeitlich noch zumutbar seien. Abweichend davon könne nachgewiesen werden, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt. Dabei seien die Grundsätze des [§ 26 Abs 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#), BGBl Nr 305/1992, anzuwenden. In diesem Fall gelte die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz Nennung in einer Verordnung gemäß [§ 26 Abs 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#), BGBl Nr 305/1992, in der jeweils geltenden Fassung als nicht mehr zumutbar. In der gemäß [§ 26 Abs 4 Studienförderungsgesetz 1992](#) erlassenen [Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992](#), BGBl Nr 605/1993 idGF, seien in § 11 jene Gemeinden angeführt, bei denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wels zeitlich noch zumutbar sei. In § 11 dieser Verordnung werde der Ort Ort 2 genannt. Damit bestehe eine Zumutbarkeitsvermutung nach § 2 Abs 2 der VO Berufsausbildung – Kinder.

Laut Fahrplanauskunft der Österreichischen Bundesbahnen (ÖBB) würden regelmäßige Zugverbindungen zwischen dem Wohnort Ort 2 und dem Studienort Wels bestehen, wobei die Fahrzeit 19 Minuten betrage. Da weitere Wegzeiten nicht zu berücksichtigen seien, gelte der Studienort Wels als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes Ort 2 gelegen.

Im Zuge der Vorlage legte die Abgabenbehörde nicht nur die ÖBB-Fahrpläne zwischen Ort 2 und Wels, sondern auch Studienpläne zum Bachelorstudium Lebensmitteltechnologie und Ernährung an der Fachhochschule Oberösterreich (im Folgenden: FH OÖ) am Campus Wels sowie zum Bachelorstudium Bio- und Lebensmitteltechnologie am Management Center Innsbruck (im Folgenden: MCI) in Innsbruck vor.

Weiters bringt das Finanzamt in seinem Vorlagebericht vor:

*„Selbst unter der Annahme, es liegen doch die Voraussetzungen einer auswärtigen Berufsausbildung vor, steht der Pauschbetrag mangels Kostentragung nicht zu.*

*Der Pauschbetrag steht nur dann zu, wenn auch tatsächlich entsprechende Mehraufwendungen (dem Grunde nach) erwachsen (VwGH 21.9.1993, [93/14/0078](#); VwGH 29.6.1995, [93/15/0104](#); VwGH 27.5.1999, [97/15/0043](#); VwGH 31.5.2000, [2000/13/0075](#)).*

*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. 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.*

*Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist maßgeblich, 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](#)).*

Mit Vorhalt vom 09.12.2020 durch das Bundesfinanzgericht wurde der Bf ersucht bekanntzugeben, wann seine Tochter maturierte, wann sie das Studium der Bio- und Lebensmitteltechnologie in Innsbruck begonnen und beendet hat und was der Grund für die Beendigung des Studiums war. Weiters wurde der Bf ersucht Inskriptionsbestätigungen und Studienerfolgsnachweise vorzulegen. Außerdem wurde der Bf noch aufgefordert darzulegen,

ob es im Zusammenhang mit dem auswärtigen Studium zu einer Veränderung bzw Erhöhung der Unterhaltsleistungen kam und dies mit entsprechenden Belegen nachzuweisen. Schließlich wurde er ersucht sämtliche Unterhaltsvereinbarungen zwischen dem Bf und seiner geschiedenen Gattin (Kindesmutter) vorzulegen.

Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung durch den Bf per E-Mail am 27.12.2020 gab er an, dass seine Tochter im Jahr 2017 maturiert und im Herbst 2017 mit dem Studium der Bio- und Lebensmitteltechnologie am MCI in Innsbruck begonnen habe. Die Studiendauer würde 6 Semester betragen und es gäbe keine Studienunterbrechungen. Seine Tochter habe am 09.07.2020 das Studium mit der Graduierung „*Bachelor of Science in Engineering (BSc)*“ abgeschlossen.

Zur Höhe der Unterhaltszahlung gab der Bf weiters an, dass sich die vom Gericht festgelegte Unterhaltsleistung an seinem Vorstandsgehalt bei der Name Arbeitgeber orientiert habe. Durch die Umstrukturierung im Arbeitgeber und dem damit einhergehenden Verlust seines Vorstandsmandates und der Weiterbeschäftigung als Konsulent im Jahr 2016 habe sich sein Gehalt in etwa halbiert. Die Höhe des Unterhaltes sei mittels Unterhaltsrechner der „Österreichischen Arbeitsgesellschaft für Jugendwohlfahrt ermittelt worden und auf Grund seines Einkommens errechne sich ein zu leistender Unterhaltsbetrag von € 688,-. Nichts desto trotz habe er eine Unterhaltsleistung – im Hinblick auf das auswärtige Studium seiner Tochter – in der Höhe von € 890,- erbracht.

Seit Volljährigkeit seiner Tochter weise er sämtliche Zahlungen auf das von seiner Tochter geführte Konto AT02 an.

Am 15.02.2021 erging durch das Bundesfinanzgericht an die Kindesmutter ein Auskunftsverlangen gem § 143 iVm § 269 BAO mit welchem sie ua ersucht wurde anzugeben inwieweit sie Kosten, die aus der auswärtigen Berufsausbildung ihrer Tochter entspringen, getragen hat. Weiters wurde sie ersucht anzugeben, wie hoch der vereinbarte Unterhalt ihres Ex-Gatten für die gemeinsame Tochter war und Unterhaltsvereinbarungen mit ihrem Ex-Gatten dem Bundesfinanzgericht in Kopie vorzulegen.

Dieses Auskunftsverlangen wurde durch die Kindesmutter am 22.03.2021 sehr ausführlich beantwortet und wurde neben der Darstellung welche Kosten auf welche Weise durch die Kindesmutter getragen wurden ua auch ein Beschluss des Bezirksamtes Ort 2 vom 17.06.2014 vorgelegt, in welchem der Bf verpflichtet wurde, ab dem 01.05.2014 bis auf weiteres, längstens bis zur Selbsterhaltungsfähigkeit seiner mj Tochter T einen monatlichen Unterhaltsbetrag von € 890,- zu zahlen.

Letztlich wurde am 24.03.2021 dem Bf der nun dem Bundesfinanzgericht erstmals bekanntgewordene Beschluss des BG Ort 2 vom 17.06.2014 vorgehalten, in welchem der Bf zu einer Unterhaltsleistung für seine damals mj Tochter in der Höhe von monatlich € 890,-

verpflichtet wurde. Dem Bf wurden die Bedenken des Gerichtes dahingehend mitgeteilt, dass er offenbar bereits seit 01.05.2014 einen Unterhalt in der Höhe von monatlich € 890,- für seine Tochter leisten musste und sich daher für das Gericht nicht erschließt inwieweit er tatsächlich Mehraufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung seiner Tochter, welche erst ab Herbst 2017 angefallen sein können, getragen hat.

Zu diesem Vorhalt äußerte sich der Bf am 14.04.2021 per E-Mail dahingehend, dass im Jahr 2014 der Unterhalt von € 890,- auf Basis seines damaligen Vorstandsgehaltes festgesetzt worden sei. Im Juni 2016 habe sich sein Gehalt wesentlich reduziert. Den Weg zu Gericht wegen Herabsetzung der Unterhaltsverpflichtung für das Jahr 2016 habe er sich erspart, da sich die Unterhaltsleistung auf Grund des noch hohen Jahreseinkommens 2016 nicht niedergeschlagen hätte. Im April 2017 sei seine Tochter volljährig geworden. Angesichts der Tatsache, dass seine Tochter im Jahr 2017 maturiert habe und im Wissen, dass sie im September 2017 ein Studium in Innsbruck beginnen würde, sei von ihm für die Monate Mai bis August keine Kürzung der Unterhaltszahlung vorgenommen worden. Dies sei auch im Sinne von Maturageschenk und Vorlaufkosten für die Übersiedlung nach Innsbruck von ihm so gehandhabt worden. In Anbetracht der erhöhten Kosten für das Studium habe er den Unterhaltsbetrag bewusst und in voller Absicht unverändert weiterbezahlt, obwohl er gemäß seinem Einkommen nur € 688,- an Unterhalt hätte zahlen müssen. Mit seiner Tochter habe er dies so besprochen, dass er den um € 200,- höheren Betrag nur deswegen bezahle, weil er damit die Kosten für das auswärtige Studium bezahlen würde. Hätte er gewusst, dass dies bei der Anerkennung des Freibetrages ihm zum Nachteil ausgelegt würde, hätte er die beiden Beträge getrennt überwiesen.

## **II. Über die Beschwerde wurde erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

In der Arbeitnehmerveranlagung 2018 beantragte der Bf ua die Berücksichtigung des vollen Pauschbetrages nach § 34 Abs 8 EStG für die auswärtige Berufsausbildung seiner Tochter T, welcher für das Jahr 2018 bereits von der Kindesmutter geltend gemacht wurde. Strittig ist, ob dem Bf dieser Pauschbetrag nach § 34 Abs 8 EStG zusteht.

Der Bf hat aus seiner Ehe mit Frau Kindesmutter (K) eine Tochter, T, die am Geb Datum geboren wurde. Von seiner Frau Kindesmutter (K) ließ sich der Bf im Jahr 2010 scheiden, seit dem Scheidungsjahr leben die Eltern voneinander getrennt. Im Scheidungsvergleich vor dem Bezirksgericht Ort 1 vom 25.05.2010 wird festgehalten, dass die minderjährige (mj) T in Zukunft ihren gewöhnlichen Aufenthalt bei ihrer Mutter, Kindesmutter (K), haben wird. Der Kindesvater Bf verpflichtet sich ab 01.05.2010 für T einen monatlichen Unterhalt von je € 700,- bis zu ihrer Selbsterhaltungsfähigkeit zu Handen der Kindesmutter Kindesmutter (K) zu bezahlen. Festgehalten wird auch, dass dieser Unterhaltsverpflichtung als

Bemessungsgrundlage das monatliche Nettodurchschnittseinkommen von ca. € 4.833,- das Alter des Kindes und der Umstand zugrunde liegt, dass den Kindesvater sonst keine weiteren Sorgepflichten treffen. Geeinigt haben sich die Eltern auch darauf, dass Frau K die Familienbeihilfe für die mj T bezieht und dies bei der Unterhaltsbemessung bereits berücksichtigt wurde.

Wie im Scheidungsvergleich vereinbart, hatte die Tochter des Bf fortan ihren gewöhnlichen Aufenthalt bei ihrer Mutter, Kindesmutter (K). Nach der Matura im Jahr 2017 begann sie im September 2017 in Innsbruck am Management Center Innsbruck das Bachelorstudium Bio- und Lebensmitteltechnologie. Ihren Hauptwohnsitz hat sie währenddessen an der Wohnadresse ihrer Mutter, Adresse K. Ihren Nebenwohnsitz hat sie im ca 249 km entfernten Innsbruck, wo sie zunächst in einem Studentenwohnheim und dann in einer Wohngemeinschaft wohnt.

Mit Beschluss des BG Ort 2 vom 17.06.2014 wurde ab 01.05.2014 der Unterhaltsbetrag für die mj Tochter T auf monatlich € 890,- erhöht.

Im Juni 2016 hat sich das Gehalt des Bf auf Grund von Umstrukturierungen bei seinem Arbeitgeber deutlich reduziert. Allerdings wurde vom Bf weiterhin unverändert ein Unterhaltsbetrag von € 890,- monatlich für seine Tochter gezahlt. Der Bf ließ weder im Jahr 2016 auf gerichtlichem Wege seine Unterhaltsverpflichtung an sein nunmehr reduziertes Einkommen anpassen, noch wurde der Unterhaltsbetrag nach erlangter Volljährigkeit seiner Tochter im April 2017 mittels Vereinbarung zwischen dem Bf und seiner Tochter reduziert. Sowohl im Jahr 2017, als auch im Beschwerdejahr 2018 beließ der Bf die Höhe des Unterhaltes für seine Tochter unverändert bei € 890,- monatlich. Das ist exakt jener Betrag, der auch bereits im Beschluss des BG Ort 2 vom 17.06.2014 als monatlicher Unterhaltsbetrag festgelegt wurde.

Ein Lebensmitteltechnologie-Studium wird auch an der FH Oberösterreich am Campus Wels angeboten. Dabei handelt es sich um das Bachelorstudium Lebensmitteltechnologie und Ernährung. Der Campus Wels ist vom Hauptwohnsitz der Tochter des Bf 36,8 km entfernt und mit dem günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel in weniger als einer Stunde erreichbar.

Zu den Studiengängen „Bio- und Lebensmitteltechnologie“ und „Lebensmitteltechnologie und Ernährung“:

Sowohl das Bachelorstudium Bio- und Lebensmitteltechnologie am MCI als auch das Bachelorstudium Lebensmitteltechnologie und Ernährung an der FH OÖ werden als Vollzeitstudium mit je 180 ECTS angeboten, dauern jeweils 6 Semester und schließen mit dem akademischen Grad Bachelor of Science in Engineering, BSc ab.

Laut Internetseite der FH OÖ zum Bachelorstudium Lebensmitteltechnologie und Ernährung (<https://www.fh-ooe.at/campus-wels/studiengaenge/bachelor/lebensmitteltechnologie-und-ernaehrung/>) „lernen die Studierenden die Technologien der Lebensmittelherstellung und der

*dazugehörigen Qualitätssicherung kennen. Sie erwerben Kenntnisse über Nahrungsinhaltsstoffe und deren Auswirkungen auf die Gesundheit. Die Kombination aus Lebensmitteltechnologie und -untersuchung, Ernährungslehre, Recht und Qualitätsmanagement ist als geschlossene Ausbildung einzigartig.“*

Der Studienplan zum Studium Lebensmitteltechnologie und Ernährung der Fachhochschule OÖ ist demnach in folgende Module untergliedert (<https://www.fh-ooe.at/campus-wels/studiengaenge/bachelor/lebensmitteltechnologie-und-ernaehrung/alle-infos-zum-studium/studienplan/>):

1. Naturwissenschaftliche Grundlagen: Analytische Chemie (1. Semester 6 ECTS, 2. Semester 3,5 ECTS), Biochemie/Molekulare Biologie (3. Semester 6 ECTS, 4. Semester 6 ECTS), Lebensmitteltechnologie und -chemie (1. Semester 9 ECTS, 2. Semester 5 ECTS), Zell- und Mikrobiologie (1. Semester 3 ECTS, 2. Semester 3 ECTS)
2. Technische Grundlagen: Mathematik und Physik (1. Semester 8,5 ECTS, 2. Semester 4 ECTS), Prozess- und Anlagentechnik (4. Semester 6 ECTS, 5. Semester 3 ECTS), Verfahrens- und Anlagentechnik (2. Semester 7 ECTS, 3. Semester 6,5 ECTS)
3. Nicht-technische Fächer: Englisch II (3. Semester 2 ECTS, 4. Semester 2 ECTS, 5. Semester 1 ECTS), Englisch I (1. Semester 2 ECTS, 2. Semester 2 ECTS), Sozial- und Kommunikationskompetenz (1. Semester 1,5 ECTS, 2. Semester 1,5 ECTS), Sozial- und Kommunikationskompetenz (3. Semester 2,5 ECTS, 4. Semester 2,5 ECTS), Wirtschaft und Recht (5. Semester 5 ECTS, 6. Semester 6 ECTS)
4. Vertiefung Ernährungslehre: Ernährungslehre (3. Semester 3 ECTS, 4. Semester 4,5 ECTS, 5. Semester 4 ECTS), Physiologie (2. Semester 4 ECTS, 3. Semester 2 ECTS)
5. Vertiefung Lebensmitteltechnologie: Angewandte Lebensmittelproduktion (5. Semester 5 ECTS), Mikrobiologie und Haltbarmachung (3. Semester 5 ECTS, 4. Semester 5 ECTS), QM, IFS und HACCP (5. Semester 3 ECTS, 6. Semester 4 ECTS), Rohstoffkunde/Instrumentelle Analytik (3. Semester 3 ECTS, 4. Semester 2 ECTS, 5. Semester 5 ECTS)
6. Projekte/Anwendungspraxis: Anwendungspraxis 1 (4. Semester 2 ECTS, 5. Semester 4 ECTS), Anwendungspraxis 2 (6. Semester 20 ECTS)

Tätigkeitsfelder der späteren Absolventinnen und Absolventen des Studienganges Lebensmitteltechnologie und Ernährung werden auf der Homepage der FH OÖ wie folgt aufgezählt (<https://www.fh-ooe.at/campus-wels/studiengaenge/bachelor/lebensmitteltechnologie-und-ernaehrung/alle-infos-zum-studium/berufsbild/>): „Herstellung von Lebensmitteln, Produktentwicklung unter Berücksichtigung ernährungsrelevanter Aspekte und zeitgemäßer Anforderungen, Qualitätssicherung und -management im gesamten Lebensmittelbereich, Forschung &

*Entwicklung und Beratung im Ernährungsbereich, Beurteilung von gesundheitsrelevanten Aspekten von Lebensmitteln, Tätigkeit bei Entwicklungs-, Untersuchungs- und Überwachungsstellen, Tätigkeiten im Bereich der Gesundheitsvor- und Nachsorge, in den Medien und der Erwachsenenbildung“.*

Das Bachelorstudium Bio- & Lebensmitteltechnologie am MCI stellt der Homepage des MCI (<https://www.mci.edu/de/studium/bachelor/bio-lebensmitteltechnologie>) zufolge „eine interdisziplinäre Kombination aus Biowissenschaften, Chemie und Verfahrenstechnik dar und beschäftigt sich sowohl mit biotechnologischen als auch mit lebensmitteltechnologischen Methoden. Diese können in der Entwicklung und Herstellung von Produkten für die Bereiche Gesundheit, Ernährung und Umweltschutz genutzt werden. Durch enorme Entwicklungsmöglichkeiten und Fortschritte in der Forschung zählen Biotechnologie und Lebensmitteltechnologie zu den Schlüsselbranchen des 21. Jahrhunderts (...). Während in der Biotechnologie beispielsweise neue diagnostische und therapeutische Verfahren hervorgebracht wurden, stellen die Fortschritte der Lebensmitteltechnologie in den Bereichen Verarbeitungstechnik und Analytik die Versorgung mit qualitativ hochwertigen Lebensmitteln sicher. Eine weitere Folge davon sind umweltverträgliche und effiziente Verfahren in den Bereichen nachwachsende Rohstoffe, erneuerbare Energien und Umwelttechnik. Die Studierenden lernen, biotechnologische und lebensmitteltechnologische Prozesse von den genetischen Grundlagen bis zum Produkt zu verstehen, zu bearbeiten und zu optimieren. Die verfahrenstechnische Ausrichtung des Studiengangs soll sie insbesondere dazu befähigen, biowissenschaftliche Erkenntnisse aus dem Labormaßstab in technische Prozesse zu überführen.“

Der Studienplan zum Studium Bio- und Lebensmitteltechnologie am MCI ist in folgende Module untergliedert (<https://www.mci.edu/de/studium/bachelor/bio-lebensmitteltechnologie>):

1. Mathematisch-naturwissenschaftliche Grundlagen: Mathematik 1 (1. Semester 4 ECTS), Mathematik 2 (2. Semester 4 ECTS), Physik und Biostatistik (1. Semester 6 ECTS), Biophysik2 & Thermodynamik (2. Semester 8 ECTS), Allgemeine Chemie (1. Semester 5 ECTS), Anorganische und analytische Chemie (1. Semester 5 ECTS), Organische Chemie (2. Semester 6 ECTS), Grundlagen der Biologie/Einführung in die Bio- und Lebensmitteltechnologie (1. Semester 6 ECTS), Mikrobiologie und molekulare Zellbiologie (2. Semester 8 ECTS)
2. Verfahrenstechnik Grundlagen: Verfahrenstechnische Grundlagen 1 (3. Semester 5 ECTS), Chemische Verfahrenstechnik (3. Semester 4 ECTS), Thermodynamik und Analytik (3. Semester 6 ECTS), Thermische Verfahrenstechnik (4. Semester 4 ECTS), Mechanische Verfahrenstechnik (4. Semester 4 ECTS)

3. Vertiefungsfächer Bio- und Lebensmitteltechnologie: Biochemie (3. Semester 6 ECTS), Mikrobiologie und Molekulare Zellbiologie II (3. Semester 5 ECTS), Bio- & Lebensmitteltechnologie (4. Semester 5 ECTS), Biologische Verfahrenstechnik (4. Semester 4 ECTS), Fermentationstechnologie und Prozessinformatik (5. Semester 8 ECTS)
4. Wahlpflichtfächer Bio- und Lebensmitteltechnologie:
  - A. Biotech, Biodata and Pharma: Molekularbiologie und Bioinformatik (4. Semester 9 ECTS), Pharma Biotech (5. Semester 9 ECTS), Biodata Science (5. Semester 5 ECTS), Projekt Biotech, Biodata und Pharma (5. Semester 4 ECTS);
  - B. Food Tech and Science: Lebensmittelproduktion und -analytik/Ernährungsphysiologie (4. Semester 9 ECTS), Warenkunde und Sensorik (5. Semester 5 ECTS), Qualitätssicherung und Hygiene (5. Semester 5 ECTS), Getränke- und Lebensmitteltechnologie (5. Semester 5 ECTS), Projekt Food Tech and Science (5. Semester 4 ECTS)
5. Einführung in das wissenschaftliche Arbeiten/F&E/Berufspraktikum: Bachelorarbeit und -seminar (6. Semester 15 ECTS), Berufspraktikum (6. Semester 15 ECTS)
6. Wirtschaft & Management/Englisch & Schlüsselkompetenzen: Wirtschaft & Management/Englisch & Schlüsselkompetenzen (1. – 5. Semester je 4 ECTS)

Als mögliche Berufsfelder der späteren Absolventen und Absolventinnen werden aufgezählt (<https://www.mci.edu/de/studium/bachelor/bio-lebensmitteltechnologie#nachstudium>):  
*„Biomedizinische Forschung und Entwicklung, Pharmazeutische Industrie und Diagnostik, Landwirtschaft, Lebensmittel- und Futtermittelindustrie, Chemische Industrie, Biotechnologischer Apparate- und Anlagenbau, Mess-, Prüf- und Analysewesen, Umwelttechnische Industrie, Öffentliche Infrastruktur, Verbände & Interessenvertretungen, Internationale Zusammenarbeit und Organisationen, Consulting, Freie Berufe“.*

Bis zum Jahr 2016 gab es am MCI einen eigenen Bachelorstudiengang „Biotechnologie“, der wiederum mit dem akademischen Grad Bachelor of Science in Engineering (BSc) abschloss. Dieser Bachelorstudiengang wurde mit dem damaligen Bachelorstudiengang „Lebensmittel- und Rohstofftechnologie“ zusammengeführt. Dafür beantragte das MCI im Dezember 2015 die Erweiterung des FH-Bachelorstudienganges „Biotechnologie“ um den Bereich „Lebensmitteltechnologie“. Im Ergebnisbericht zu diesem Verfahren auf Abänderung des Akkreditierungsbescheids des FH-Bachelorstudiengangs „Biotechnologie“, StgKz 0351, am Standort Innsbruck der MCI Management Center Innsbruck – Internationale Hochschule GmbH (im Folgenden kurz: Ergebnisbericht) der Agentur für Qualitätssicherung und Akkreditierung Austria (im Folgenden kurz: AQ) wird unter Pkt. 4 und Pkt. 5 ua Folgendes festgehalten

(<https://www.mci.edu/de/hochschule/das-mci/ueber-uns-akkreditierungen/akkreditierungsbescheide>):

*„4 Antragsgegenstand gemäß Antragstellerin*

*(...) Die Antragstellerin hält zum Antragsgegenstand fest, dass es sich im Wesentlichen um eine Zusammenführung der FH-Bachelorstudiengänge „Biotechnologie“, StgKz 0351, und „Lebensmittel- & Rohstofftechnologie“, StgKz 06781, handle. Diese sei aus inhaltlicher Sicht naheliegend, da es große thematische Überschneidungen gebe. Lebensmitteltechnologie beruhe zu großen Teilen auf biotechnologischen Prozessen und andererseits stelle die Lebensmitteltechnologie ein sehr wichtiges Anwendungsfeld der Biotechnologie dar.*

*Das Qualifikationsprofil der Absolvent/inn/en aus den bisherigen Bachelor-Studiengängen „Biotechnologie“ und „Lebensmittel- & Rohstofftechnologie“ weise zwar aufgrund des gemeinsamen Aufbaus auf biotechnologische Prozesse starke Parallelen auf, gewisse Kompetenzen waren allerdings nicht abgebildet. So waren bspw. lebensmitteltechnologische Prozesse nicht Teil des Studienplans Biotechnologie und fanden sich biotechnologische Grundlagen und Methoden aus den Bereichen Molekularbiologie oder Proteinanalytik nicht im Curriculum der Lebensmittel- & Rohstofftechnologie wieder. Insofern wird das Qualifikationsprofil nun deutlich erweitert. Ungeachtet der Wahlpflichtmodule des 4. Und 5. Semesters sind Absolvent/inn/en des beantragten Studiengangs sowohl mit konkreten lebensmitteltechnologischen Anwendungen als auch mit den wichtigsten biotechnologischen Grundlagen und Methoden vertraut. Damit ergeben sich breitere Möglichkeiten sowohl für mögliche Berufsfelder als auch für konsekutive Master-Studiengänge.*

*Nach Abschluss des FH-Bachelorstudiengangs „Bio- & Lebensmitteltechnologie“, StgKz 0351, sollen Absolvent/inn/en in der Lage sein insbesondere Tätigkeiten in der Projektumsetzung in den nachfolgend gelisteten Kernbereichen aufzunehmen:*

- Pharmazeutische Industrie*
- Lebensmittelindustrie & Futtermittelindustrie*
- Klinische Ernährungsforschung*
- Produktion, Herstellung und Vertrieb von Nahrungsergänzungsmittel /Zusatzstoffen*
- Zulassungsbehörden (z.B. EFSA, AGES etc.)*
- Chemische Industrie*
- Wasserversorgung- und Wasserentsorgung*
- Abfallvermeidung und Abfallentsorgung*
- Qualitätssicherung sowie analysetechnische Industrie*
- Anlagen- und Fermenterbau, sowie deren Wartung, Mess- und Regelung*
- Verfahrens- und Prozessentwicklung*
- Freiberufliche Tätigkeit*

- *Öffentliche Verwaltung*

#### *5 Zusammenfassung der Ergebnisse und Bewertungen des Gutachtens*

*(...) Die Fusion aus Biotechnologie und Lebensmitteltechnologie ist aus fachlich-inhaltlicher Sicht naheliegend, da beide Disziplinen fachverwandte Bereiche aufweisen, sich ähnlich sind und Schnittmengen miteinander haben. Die Umsetzung ist hier fachlich möglich, da die Bio- und die Lebensmitteltechnologie artverwandte Disziplinen sind, d.h. ihre Produktionsstrategien, -verfahren und -methoden ähneln sich stark; es wird unter ähnlichen Rahmenbedingungen produziert (Hygiene, Sicherheit, Mikrobiologie etc.) und die Edukte stammen in beiden Disziplinen aus organischen, biologischen Rohstoffen. Außerdem beruht die Lebensmitteltechnologie einerseits zu großen Teilen auf biotechnologischen Prozessen und andererseits stellt die Lebensmitteltechnologie ein sehr wichtiges Anwendungsfeld der Biotechnologie dar. (...)*

*Die Zusammenführung der bestehenden Studiengänge führt absehbar zu einem breiteren, nicht tieferen Kompetenzprofil der Absolvent/inn/en und insgesamt zu einer Verbesserung der Chancen, in einem weiterführenden Master-Studiengang bestehen zu können. (Gutachten Seite 12)“*

Aus dem im Ergebnisbericht erwähnten Gutachten zum Verfahren zur Akkreditierung der Änderung des FH-Bachelorstudiengangs „Biotechnologie“, StgKz 0351, am Standort Innsbruck der MCI Management Center Innsbruck – Internationale Hochschule GmbH vom 04.05.2016 (im Folgenden kurz: Gutachten) ergibt sich zusätzlich ausschnittsweise Folgendes:

*„(...) Mit der Zusammenlegung sollen einer zu starken /zu frühen Spezialisierung auf Bachelorebene entgegengewirkt werden, die interdisziplinären Verknüpfungen zwischen Bio- und Lebensmitteltechnologie als fachverwandte Bereiche gestärkt werden, die inhaltlichen Kompetenzprofile der Studierenden verbreitert und Wahlmöglichkeiten durch Einführung von Wahlpflichtmodulen geschaffen werden. Als weitere Konsequenz daraus wird eine Verbesserung der infrage kommenden Masteroptionen sowie der Berufschancen erwartet. (...)*

*Das Qualifikationsprofil der Absolvent/inn/en wird im neuen Studiengang erweitert, weil sowohl lebensmitteltechnologischer Prozesse als auch biotechnologische Grundlagen und Methoden aus den Bereichen Molekularbiologie und Proteinanalytik angeboten werden. (...) Allerdings sollte im Blick behalten werden, dass bei einem konstanten ECTS-Umfang zur Zielerreichung die Stärkung eines Bereichs zulasten eines anderen gehen muss. Insofern ist durch die Aufnahme lebensmitteltechnologischer Inhalte der Umfang der biotechnologischen Ausbildung des Studiengangs "Biotechnologie" nicht mehr gegeben. (...) Fachlich-inhaltlich wird die Änderung durch die Auf- bzw. Übernahme von lebensmitteltechnologischen Modulen aus dem bisherigen Studiengang Lebensmittel- und Rohstofftechnologie herbeigeführt sowie durch die Einführung von bio- und lebensmitteltechnologischen Wahlpflichtfächern. Diese Maßnahme*

*bedeutet im Umkehrschluss aber auch, dass bei konstantem ECTS-Umfang des Studiums Aufwand für andere Inhalte entfallen muss. Dieser Wegfall ist aber inhaltlich/fachlich vertretbar, da durch die o.a. Auf- bzw. Übernahme von lebensmitteltechnologischen Modulen aus dem bisherigen Studiengang Lebensmittel- und Rohstofftechnologie andere Kompetenzen aufgebaut werden, die lediglich zu der unter 4.1 beschriebenen Änderung im Kompetenzprofil der Absolvent/inn/en führen. (...)“*

## **2. Beweiswürdigung**

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich maßgeblich auf die vorgelegten Aktenteile sowie auf die durch das Bundesfinanzgericht vorgenommenen Erhebungen.

Die Scheidung des Bf im Jahr 2010 und die diesbezüglichen Vereinbarungen ergeben sich aus der von dem Bf vorgelegten Vergleichsausfertigung, die zwischen ihm und seiner Exfrau Kindesmutter (K) vor dem Bezirksgericht Ort 1 geschlossen wurde bzw aus der Vergleichsausfertigung des BG Ort 2 vom 17.06.2014 die von der geschiedenen Gattin des Bf vorgelegt wurde. Die Unterhaltsleistungen des Bf betreffend seine Tochter T wurden durch Buchungsbestätigungen der Bank A für das gesamte Jahr 2018 in Höhe von monatlich 890,- nachgewiesen. Darüber hinaus hat der Bf in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 14.04.2021 (E-Mail) auch angegeben, dass die Unterhaltsleistung im Jahr 2014 mit € 890,- festgesetzt wurde, dass er seinen Unterhalt nach der Verringerung seines Einkommens im Jahr 2016 nicht herabsetzen hat lassen und dass er auch im Jahr 2017 weder nach der Volljährigkeit seiner Tochter noch nach ihrer Matura den Unterhalt gekürzt hat.

Vom Bf wurden Inskriptionsbestätigungen seiner Tochter T für das Sommersemester 2018 und das Wintersemester 2018/2019 vorgelegt, aus denen sich ergibt, dass die Tochter jedenfalls ab dem 07.03.2018 am MCI Bio- & Lebensmitteltechnologie studiert hat (Beilage zur Beschwerde vom 03.06.2019).

Die Informationen zu den Studiengängen Bio- und Lebensmitteltechnologie am MCI sowie Lebensmitteltechnik und Ernährung an der FH OÖ, die die Grundlage für die Vergleichbarkeit der Studiengänge bilden, ergeben sich zum Teil aus den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen. Darüber hinaus wurde auf die im Internet veröffentlichten Informationen zu den Studienrichtungen der Hochschulen (MCI und FH OÖ) abgestellt und hierfür die Quellen zitiert. Von besonderer Bedeutung sind auch das Gutachten und der Ergebnisbericht der AQ, da aus diesen die Gründe und Zielrichtungen für die Zusammenlegung der ursprünglichen Studiengänge Biotechnologie sowie Lebensmittel- und Rohstofftechnologie zum Studiengang Bio- und Lebensmitteltechnologie sichtbar werden.

Der von der Abgabenbehörde vorgelegte „Studienplan Uni Innsbruck“ weicht zum Teil von jenem auf der Homepage des MCI ab, was mit einer Aktualisierung des Studienplans erklärt werden dürfte. Da sich auf dem von der Behörde vorgelegten Plan allerdings keinerlei

Bezeichnungen zum konkreten Studiengang oder Studienjahr finden lassen, wird für die Vergleichbarkeit der auf der Homepage des MCI veröffentlichte Studienplan herangezogen. Der Grundaufbau des Studiums ergibt sich aber auch aus dem Ergebnisbericht der AQ und dem diesbezüglichen Gutachten aus dem Jahr 2016, die ebenfalls auf der Internetseite des MCI abrufbar sind.

Die Entfernung zwischen dem MCI in Innsbruck und dem Wohnort der Tochter des Bf ergibt sich aus der Berechnung durch einen Internet-Routenplaner (google maps). Für die Berechnungen zwischen der Ausbildungseinrichtung FH OÖ Campus Wels und dem Hauptwohnsitz der Tochter wurde ebenfalls dieser Internet-Routenplaner herangezogen. Diese decken sich mit den von der belangten Behörde vorgelegten Fahrplänen der ÖBB zwischen Ort 2 Bahnhof und Wels Hbf. Die Entfernung zwischen der FH OÖ Campus Wels und dem Wohnort der Tochter ist überdies auch den von der belangten Behörde vorgelegten Fahrplänen zu entnehmen.

Zur Frage der Vergleichbarkeit der Bachelorstudiengänge „Bio- und Lebensmitteltechnologie“ und „Lebensmitteltechnologie und Ernährung“:

Nach Auffassung der Abgabenbehörde handelt es sich bei dem Bachelorstudium Lebensmitteltechnologie in Wels um eine gleichwertige Ausbildungsmöglichkeit zum Studium der Lebensmitteltechnologie in Innsbruck. In den Kernbereichen der beiden Studien würden keine gravierenden Unterschiede bestehen. Dafür zieht die Behörde die Grundlagenfächer (Chemie, Biologie, Physik, Mathematik, Anlagen- und Prozesstechnik) und die nicht technischen Fächer (Wirtschaft, Recht, Englisch) heran.

Festzustellen ist, ob eine derartige Vergleichbarkeit der beiden Bachelorstudiengänge „Lebensmitteltechnologie und Ernährung“ der FH OÖ und „Bio- und Lebensmitteltechnologie“ des MCI ihrer Art nach besteht.

Wie sich bereits aus der Bezeichnung des Studienganges Bio- und Lebensmitteltechnologie ergibt, werden in diesem Studiengang zwei Bereiche, nämlich die Biotechnologie und die Lebensmitteltechnologie miteinander kombiniert. Damit wurden zwei Bachelorstudiengänge in einem zusammengefasst. Schon aus der Entstehung dieses kombinierten Studienganges (vgl hierzu insbesondere den Ergebnisbericht der AQ) ergibt sich, dass dieses Bachelorstudium seiner Art nach nicht mit jenem der Lebensmitteltechnologie und Ernährung vergleichbar ist. Zwar ergeben sich aufgrund des Studienplans durchaus große thematische Überschneidungen, da beide Studiengänge den Bereich der Lebensmitteltechnologie erfassen. Auch sind die beiden Fachgebiete Lebensmitteltechnologie und Biotechnik artverwandt, weshalb, wie auch im Ergebnisbericht der AQ festgehalten wurde, sich die Produktionsstrategien, -verfahren und -methoden sehr stark ähneln. Die Lebensmitteltechnologie ist allerdings nur ein – wenngleich sehr wichtiges – Anwendungsfeld der Biotechnologie. Ziel des Studienganges Bio- und Lebensmitteltechnologie war es ua auch, einer zu starken bzw frühen Spezialisierung auf

Bachelorebene entgegen zu wirken und die Kompetenzprofile der Studierenden zu erweitern, sodass den Absolventinnen und Absolventen bessere Chancen für ein weiterführendes Masterstudium eröffnet werden sollte. Das Qualifikationsprofil der Absolventinnen und Absolventen ist somit deutlich weiter gefasst als im Studiengang Lebensmitteltechnologie und Ernährung. Daraus ergeben sich zum Teil andere Einsatzbereiche für die späteren Absolventinnen und Absolventen. So eröffnen sich für jene des Studienganges „Bio- & Lebensmitteltechnologie“ am MCI ua Berufsmöglichkeiten in den Bereichen der chemischen, pharmazeutischen oder umwelttechnischen Industrie, der Landwirtschaft und Futtermittelindustrie oder des biotechnologischen Apparate- und Anlagenbaus.

Demgegenüber setzt der Bachelorstudiengang „Lebensmitteltechnologie und Ernährung“ seinen Fokus auf die Ernährung, womit die zielgerichtete Ausrichtung des Studiums maßgeblich in der Produktion von Lebensmitteln unter Berücksichtigung ernährungsphysiologischer und lebensmittelrechtlicher Kriterien liegt.

Gegen die Vergleichbarkeit der beiden Studiengänge spricht auch, dass an der FH OÖ Campus Wels wiederum ein eigenständiges Kombi-Bachelorstudium „Bio- und Umwelttechnik“ angeboten wird, das auf der Internetseite der FH OÖ wie folgt beworben wird (<https://www.fh-ooe.at/campus-wels/studiengaenge/bachelor/bio-und-umwelttechnik/>): *„Das Studium Bio- und Umwelttechnik vereint die Naturwissenschaften Chemie, Biologie mit den technischen Wissenschaften der Biotechnologie und Umwelttechnik. Die Kombination von Biotechnologie und Umwelttechnik bietet eine einzigartige Möglichkeit, zwei Zukunftstechnologien gleichzeitig kennen zu lernen. BiotechnologInnen beschäftigen sich mit technischen Anwendungen der Biologie. Sie entwickeln Medikamente, biologische Düngemittel, Biotreibstoffe und Biogas. Einen besonderen Stellenwert hat die Biotechnologie in der Medizin bei der Rekonstruktion von Gewebe, der Behandlung von Infektionen oder der Diagnose von Krankheiten. Umwelttechniker reinigen Abwasser oder Abluft, sanieren Altlasten, reduzieren effektiv laufende Umweltbelastungen und vermeiden zukünftige Umweltbelastungen schon in der Planung von Industrieanlagen“.*

Daraus zeigt sich bereits deutlich, dass die beiden Studiengänge Bio- und Lebensmitteltechnologie und Lebenstechnologie und Ernährung ihrer Art nach nicht miteinander vergleichbar sind.

Für die Frage der Vergleichbarkeit kann daher auch nicht bloß auf die Grundlagenfächer der Studiengänge abgestellt werden, zumal sich auch aus dem Gutachten und dem Ergebnisbericht der AQ aus dem Jahr 2016 zu der Zusammenführung des Studiengangs Biotechnologie und Lebensmittel- und Rohstofftechnologie ergibt, dass beide Bereiche artverwandt sind und große thematische Überschneidungen aufweisen. Maßgeblich ist aber die Ausrichtung der Studiengänge und Zielsetzungen, woraus sich für die Absolventinnen und Absolventen der Studiengänge mitunter verschiedene Möglichkeiten anschließender Masterstudien und Berufsbilder ergeben.

Dafür sind auch die Vertiefungsfächer der Studiengänge von besonderer Relevanz, da die Beschäftigung mit den Vertiefungsfächern das Beherrschen der Grundlagen voraussetzt. Diese bestimmen sich nach der Ausrichtung des Studienganges.

So werden im Studiengang Bio- und Lebensmitteltechnologie am MCI, nach Erlernen der mathematisch-naturwissenschaftlichen Grundlagen im 1. und 2. Semester, im 3. und 4. Semester die verfahrenstechnischen Grundlagen (verfahrenstechnische Grundlagen, chemische Verfahrenstechnik, Thermodynamik und Analytik, Thermische und mechanische Verfahrenstechnik) erarbeitet. Die Vertiefungsfächer im 4. und 5. Semester liegen im Bereich der Bio- und Lebensmitteltechnologie (Biochemie, Mikrobiologie und Molekulare Zellbiologie, Biochemie und Analytik, Bio- und Lebensmittelchemie, Biologische Verfahrenstechnik und Fermentationstechnologie und Prozessinformatik), wobei wiederum ab dem vierten Semester zwischen zwei Wahlpflichtfächern, nämlich dem Fach Biotech, Biodata & Pharma einerseits und dem Fach Food Tech & Science andererseits, gewählt werden kann. Demgegenüber liegen die Vertiefungsfächer des Studienganges Lebensmitteltechnologie und Ernährung der FH OÖ in den Bereichen Ernährungslehre (Ernährungslehre, Physiologie), das ab dem 2. Semester beginnt, und Lebensmitteltechnologie (Angewandte Lebensmittelproduktion, Mikrobiologie und Haltbarmachung, QM, IFS und HACCP, Rohstoffkunde/Instrumentelle Analytik, Anwendungspraxis 1 und 2) ab dem 3. Semester.

Unzweifelhaft lässt sich feststellen, dass das Vollzeitstudium der Bio- und Lebensmitteltechnologie am MCI seiner Art nach nicht mit dem Vollzeitstudium der Lebensmitteltechnologie und Ernährung der FH OÖ vergleichbar ist. Wenngleich die Bereiche Biotechnologie und Lebensmitteltechnologie zwar thematische Überschneidungen und auch das Qualifikationsprofil der Absolventinnen und Absolventen starke Parallelen aufweisen, stellt die Lebensmitteltechnologie lediglich ein – wenngleich sehr wichtiges – Anwendungsfeld der Biotechnologie dar. Es ist zwar auch aus dem Gutachten der AQ abzuleiten, dass die Zusammenführung der Bereiche Biotechnologie und Lebensmitteltechnologie insgesamt zu einem gewissen Verlust der Spezialisierung im Bereich der Biotechnologie führte. Dies ändert jedoch nichts an der grundlegenden bereiteren Ausrichtung des Studienganges Bio- und Lebensmitteltechnologie im Vergleich zum Studiengang Lebensmitteltechnologie und Ernährung.

Ein Studium der Biotechnologie mit Schwerpunkt Lebensmitteltechnologie ist somit nicht gleichwertig mit einem Studium der Lebensmitteltechnologie mit Schwerpunkt Ernährung.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

[§ 34 EStG 1988](#) in der im Beschwerdejahr geltenden Fassung lautet auszugsweise:

„...“

*(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:*

*1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 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 sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.*

*(Anm.: Z 3 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)*

*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.“*

Aus [§ 34 Abs 7 EStG 1988](#) ergibt sich, dass Unterhaltsleistungen, wozu auch Berufsausbildungskosten zählen, grundsätzlich nicht als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind grundsätzlich durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß [§ 33 Abs 3 EStG 1988](#) bzw bei Vorliegen der Voraussetzungen des [§ 33 Abs 4 Z 3 EStG 1988](#) durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten (vgl hierzu [§ 34 Abs 7 Z 1 und Z 2 EStG 1988](#)). Eine Ausnahme sieht [§ 34 Abs 8 EStG 1988](#) für Fälle der auswärtigen Berufsausbildung eines Kindes unter der Voraussetzung vor, dass im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von € 110,- pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt (vgl VwGH 24.05.2012, [2008/15/0169](#)).

Der Begriff der Berufsausbildung umfasst jede Art der Ausbildung zu einem Beruf (VwGH 25.04.2013, [2010/15/0099](#)). Voraussetzung ist, dass die Absicht besteht, durch ernsthaftes und

zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen (vgl hierzu VwGH 20.06.2000, [98/15/0001](#)).

Diese Absicht kann anhand von Studienerfolgsnachweisen belegt werden, sodass der Umstand der frühzeitigen Beendigung des Studiums für sich allein nicht schädlich ist, wenn bis dahin die Ernsthaftigkeit und Zielstrebigkeit nicht bezweifelt werden kann. Im vorliegenden Fall hat die Tochter des Bf das Studium am 09.07.2020 erfolgreich mit der Graduierung zum Bachelor of Science in Engineering abgeschlossen (Vorhaltsbeantwortung vom 27.12.2020). An einem ernsthaft und zielstrebig betriebenen Studium kann daher nicht gezweifelt werden.

Zum Vorliegen einer im Einzugsbereich des Wohnortes entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit:

[§ 34 Abs 8 EStG 1988](#) stellt maßgeblich auf das Fehlen einer entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes ab (vgl VwGH 26.06.2013, [2012/13/0076](#)). Bei Auslegung der Voraussetzung des [§ 34 Abs 8 EStG 1988](#) „entsprechende Ausbildungsmöglichkeit“ wird nach der Rechtsprechung des VwGH auf einen *gleichartigen Ausbildungsabschluss* und auf die *Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art* nach abgestellt. Die Formulierung "entsprechende" ist sohin nicht im Sinne von "gleich", sondern von "gleichwertig" zu verstehen (VwGH 22.12.2004, [2003/15/0058](#)). Abweichungen zwischen einzelnen Studienordnungen verschiedener Universitäten führen daher noch nicht zum Fehlen einer „entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit“, soweit eine ihrer Art nach vergleichbare Ausbildung auch im Einzugsbereich des Wohnortes vorliegt (vgl betreffend die Vergleichbarkeit in- und ausländischer Studienordnungen VwGH 04.03.1986, [85/14/0164](#); in Hinblick auf die Vergleichbarkeit von Studienordnungen zweier inländischer Universitäten VwGH 07.08.2001, [97/14/0068](#); vgl auch VwGH 26.05.2004, [2000/14/0207](#); 24.05.2012, [2008/15/0169](#)). Als ausreichend erachtete es der VwGH in seinem Erkenntnis vom 07.08.2001, 97/14/0068, die Unterscheidung auf die Kernfächer zu reduzieren. Andererseits ist für die Vergleichbarkeit der Ausbildungen aber auch auf eine durch die Ausbildung vermittelte Zusatzqualifikation Bedacht zu nehmen (VwGH 25.07.2013, [2011/15/0026](#)).

Inwieweit zwei Studien ihrer Art nach vergleichbar sind, ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung zu lösende Frage (VwGH 07.08.2001, [97/14/0068](#); 24.05.2012, [2008/15/0169](#)). Die Abgabenbehörde ist der Auffassung, dass das Bachelorstudium Lebensmitteltechnologie und Ernährung an der FH OÖ, Campus Wels eine gleichwertige Ausbildungsmöglichkeit zum Bachelorstudium Bio- und Lebensmitteltechnologie am MCI in Innsbruck bietet, weshalb auch aus diesem Grund der Pauschbetrag nach § 34 Abs 8 EStG zu versagen sei. Wie oben bereits ausgeführt, konnte dargelegt und festgestellt werden, dass keine Gleichwertigkeit der beiden Studien besteht. Ein dem Bachelorstudium Bio- und Lebensmitteltechnologie vergleichbares bzw gleichwertiges Studium wird im Einzugsbereich des Wohnortes der Tochter des Bf nicht angeboten.

Die Voraussetzung für den Pauschbetrag nach [§ 34 Abs 8 EStG 1988](#), dass im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht, ist daher für sich betrachtet gegeben.

Mehraufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung:

Die Regelung des [§ 34 Abs 8 EStG 1988](#) gilt für jene Mehraufwendungen, die durch die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes erwachsen (VwGH 22.05.2013, [2009/13/0026](#)).

Es müssen somit aufgrund der auswärtigen Berufsausbildung Aufwendungen entstehen, die wegen des vorgesehenen Pauschbetrages allerdings nicht ziffernmäßig nachgewiesen werden müssen. Dem Grunde nach müssen aber Aufwendungen zumindest nicht auszuschließen sein (VwGH 14.01.2003, [97/14/0055](#)). Durch die Gewährung des Pauschbetrages sollen zum einen Unterbringungs- oder höhere Fahrtkosten (VwGH 22.12.2004, [2003/15/0058](#) mwN), zum anderen Verpflegungsmehraufwendungen aufgrund der Nichtteilnahme an den Familienmahlzeiten zu den üblichen Essenszeiten (VwGH 31.05.2000, [2000/13/0075](#)) abgedeckt werden.

Für die Frage, ob dem Bf durch die auswärtige Berufsausbildung seiner nicht haushaltszugehörigen Tochter Mehraufwendungen entstanden sind, ist daher wesentlich, ob er aufgrund der auswärtigen Berufsausbildung einen höheren Unterhalt als im Vergleich zur Unterhaltsleistung bei einer nicht auswärtigen Berufsausbildung geleistet hat (vgl hierzu VwGH 14.01.2003, [97/14/0055](#)). In seinem Erkenntnis vom 26.06.2013, 2012/13/0076 ist der VwGH – zumindest aufgrund der Einführung des [§ 34 Abs 9 EStG 1988](#) im Zuge des StRefG 2009, BGBl I 2009/26 für Zeiträume ab dem Jahr 2009 – von seiner bis dahin vertretenen Rechtsmeinung abgegangen und hat klargestellt, dass zu den Voraussetzungen des Pauschbetrages nach [§ 34 Abs 8 EStG 1988](#) nicht gehört, dass sich der Steuerpflichtige den Aufwendungen aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Im Erkenntnis vom 14.01.2003, 97/14/0055 hatte er noch die gegenteilige Auffassung vertreten und auf die Zwangsläufigkeit einer auswärtigen Berufsausbildung abgestellt. Die Änderung seiner Rechtsprechung durch das Erkenntnis vom 26.06.2013, 2012/13/0076 berührt jedoch nicht seine ebenfalls im Erkenntnis vom 14.01.2003, 97/14/0055 getätigten Würdigungen betreffend des Entstehens von Mehraufwendungen im Zusammenhang mit einer auswärtigen Berufsausbildung einer nicht haushaltszugehörigen Tochter. Der VwGH hielt in seinem Erkenntnis ua zur Versagung des Pauschbetrages nach [§ 34 Abs 8 EStG 1988](#) fest, dass der Beschwerdeführer trotz Aufforderung des Finanzamtes nicht nachgewiesen hatte, welchen höheren Unterhalt als den im Vergleich festgelegten Betrag er in den Monaten Oktober bis Dezember 1994 wegen der durch das auswärtige Studium seiner Tochter verursachten Kosten geleistet habe. Die Frage, ob dem Bf Mehraufwendungen durch die auswärtige Berufsausbildung entstanden sind, ist daher auch im konkreten Fall zu berücksichtigen.

Unbestritten ist, dass zusätzliche Kosten durch die auswärtige Berufsausbildung der Tochter entstanden sind. Fraglich ist allerdings, bei wem diese Kosten zu berücksichtigen sind.

Entsprechend dem Beschluss des BG Ort 2 vom 17.06.2014 war der Bf ab 01.05.2014 verpflichtet einen Unterhalt in der Höhe von € 890,- monatlich für seine Tochter zu leisten. Auch wenn dieser Unterhalt noch auf der Basis des damaligen höheren Gehaltes des Bf bemessen wurde, so wurde dennoch nach der Gehaltsreduktion des Bf im Jahr 2016 der Unterhalt nicht reduziert und entsprechend den Angaben des Bf in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 14.04.2021 unverändert weiterbezahlt. Der Bf konnte mit der vor wie nach dem Beginn des auswärtigen Studiums gleichbleibenden Unterhaltszahlung in der Höhe von € 890,- nicht darlegen, dass er veranlasst durch das auswärtige Studium seiner Tochter einen höheren Unterhalt geleistet habe, als ein solcher ohne dieses auswärtige Studium angefallen wäre. Die auswärtige Berufsausbildung seiner Tochter stellt für den Bf daher keine weitere (finanzielle) Mehrbelastung seines Einkommens dar, da er für diese keine zusätzlichen (Mehr)Aufwendungen getragen hat. Ob und in welcher Höhe die Kindesmutter durch die auswärtige Berufsausbildung ihrer Tochter finanziell belastet wurde, war für die gegenständliche Entscheidung nicht mehr weiter relevant, weshalb dazu keine weiteren Feststellungen getroffen wurden. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Frage der Vergleichbarkeit von Studiengängen und ob Mehraufwendungen aus einer auswärtigen Berufsausbildung entstanden sind und vom Bf tatsächlich getragen wurde, ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Frage. Zudem folgt das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung wiedergegebenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Es handelt sich daher um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, weshalb auszusprechen war, dass die Revision unzulässig ist.

Graz, am 6. Mai 2021