



GZ. RV/0229-F/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ö.A. gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer, ein türkischer Staatsbürger, ist im Inland nichtselbständig tätig. Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung wurden für das Jahr 2001 (im wiederaufgenommenen Verfahren) und das Jahr 2002 die vom Berufungsführer zu tragenden Unterhaltslasten für seine

in der Türkei lebenden, noch nicht volljährigen Kinder mit 50,00 € pro Kind und Monat als außergewöhnliche Belastung in Abzug gebracht. Für den im Oktober 1983 geborenen Sohn Muhammed wurden ab November 2001 infolge der nach türkischem Recht mit 18 Jahren erlangten Volljährigkeit keine Unterhaltsleistungen mehr berücksichtigt.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 wandte sich der Berufungsführer mit Berufung und nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung, in der das Finanzamt begründend ausführte, dass nach § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder nicht absetzbar seien und zudem sich die vom Sohn besuchten Schulen an seinem Wohnort befänden, weshalb auch keine Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes vorliege, mit Vorlageantrag. Begründend verweist der Berufungsführer zusammengefasst darauf, dass er für die Dauer der Ausbildung seines Sohnes aus rechtlichen und sittlichen Gründen zur Unterhaltsleistung verpflichtet sei. Es sei nicht verständlich, weshalb die Unterhaltsleistungen für seine beiden jüngeren Kinder berücksichtigt würden, nicht aber jene für seinen in Berufsausbildung stehenden volljährigen Sohn, bedinge dies doch gerade einen ungleich höheren Aufwand. Beim Hinweis auf § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 lasse das Finanzamt außer Acht, dass in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen seien. Nach § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 seien Unterhaltsleistungen "darüber hinaus", dh. soweit sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt würden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellten, abzugsfähig. Seine Unterhaltszahlungen deckten gerade jenen Aufwand des Sohnes (Studiengebühren, Fahrkarten, Bücher und Lehrbehelfe, Kleidung, Nahrung, Sportausübung), die ihn (den Sohn) selbst finanziell außergewöhnlich belasten würden, wenn er seinen Unterhalt selbst bestreiten müsste. Auch der Verfassungsgerichtshof vertrete im Erkenntnis vom 4.12.2001, B 2366/00, die Ansicht, dass die geltende Rechtslage es nicht ausschließe, Unterhaltsleistungen an sich ständig im Ausland aufhaltende, haushaltszugehörige Kinder nach § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen und § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 dem nicht entgegen stehe. Nach den Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes gebe auch der Gesetzgeber in den Erläuterungen zum Strukturanpassungsgesetz 1996 zu erkennen, dass er eine steuerliche Berücksichtigung des Unterhalts auch in diesen Fällen für erforderlich halte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach den Bestimmungen des § 34 Abs. 7 Z 1 bis 3 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für ein Kind sowie für den (Ehe)Partner durch die Familienbeihilfe bzw. die dort angeführten Ab-

setzbeträge abgegolten. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nach § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind nach der im Verfassungsrang stehenden Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988, außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Unbestritten ist gegenständlich, dass der Berufungsführer Unterhaltslasten für seinen in der Türkei lebenden Sohn Muhammed zu tragen hatte und dieser in den Streitjahren in Berufsausbildung gestanden ist. Unbestritten ist weiters, dass er nach türkischem Recht im Oktober 2001 volljährig wurde.

Nach § 9 Abs. 1 IPRG, BGBl. Nr. 78/1974, richtet sich das Personalstatut einer natürlichen Person nach dem Recht des Staates, dem die Person angehört. Folglich ist die Volljährigkeitsgrenze nach dem Personalstatut des Sohnes des Berufungsführers und damit jene nach türkischem Recht maßgeblich. Für ein volljähriges Kind, für das keine Familienbeihilfe bezogen wird, ist der Abzug von Unterhaltsleistungen nach dem Wortlaut der Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 grundsätzlich aber ausgeschlossen.

Der dazu im Widerspruch stehenden Auffassung des Berufungsführers ist entgegenzuhalten, dass die ungeachtet der Abzugsverbote der Z 1 bis 3 und 5 des § 34 Abs. 7 EStG 1988 bestehende Abzugsmöglichkeit nach § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 nur solche Aufwendungen umfasst, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Darunter fallen in erster Linie Krankheitskosten oder Kosten für die Beseitigung von Katastrophenschäden, nicht aber Aufwendungen für die eigene Schul- bzw. Berufsausbildung, erfolgt die Ausbildung doch kraft freien Willensentschlusses. Kosten der Berufsausbildung erwachsen daher grundsätzlich nicht zwangsläufig und sind auch nicht außergewöhnlich. Eine außergewöhnliche Belastung kann diesbezüglich nur vorliegen, wenn dem Steuerpflichtigen die Existenzgrundlage ohne sein Verschulden entzogen wird und die Berufsausbildung zur künftigen Existenzsicherung notwendig ist, oder, wenn die (neuerliche) Berufsausbildung durch Krankheit, Verletzung uä. erforderlich wird (VwGH 18.2.1999, 97/15/0047). Nachdem ein solcher Ausnahmefall gegenständlich nicht vorliegt, sind die laufenden Unterhaltsleistungen auch nicht nach § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 berücksichtigungsfähig. Dass der Sohn des Berufungsführers finanziell belastet würde, wenn er seinen Unterhalt selbst bestreiten müsste, ist nicht zu bezweifeln, durch die finanzielle Belastung allein wird jedoch keine steuerlich zu

berücksichtigende, zwangsläufig erwachsene außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 begründet.

Auch aus den Aussagen des Verfassungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 4.12.2001, B 2366/00, lässt sich für den Standpunkt des Berufungsführers nichts gewinnen. Im angeführten Erkenntnis hat der Verfassungsgerichtshof den für ein nicht volljähriges, sich ständig im Ausland aufhaltendes Kind bestehenden Ausschluss vom Anspruch auf Familienbeihilfe als verfassungskonform beurteilt, gleichzeitig aber darauf hingewiesen, dass sich den Regelungen des EStG 1988 nicht entnehmen lasse, dass die steuerliche Berücksichtigung der solchen (nicht volljährigen) Kindern gegenüber bestehenden Unterhaltsverpflichtung schlechthin ausgeschlossen wäre. Dies betrifft somit aber nicht die gegenständlich interessierende Fallgruppe der volljährigen Kinder, sondern eben nur jene der nicht volljährigen Kinder. In diesem Sinne wurden im Übrigen auch die Unterhaltslasten des Berufungsführers für seine nicht volljährigen Kinder mit 50,00 € pro Kind und Monat pauschal berücksichtigt. Gegenteiliges geht auch nicht aus den Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes hervor, wonach der Gesetzgeber in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Strukturanpassungsgesetzes 1996 betreffend das Abzugsverbot von Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder im § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 zu erkennen gebe, dass er eine steuerliche Berücksichtigung des Unterhaltes auch in diesen Fällen für erforderlich halte. Eben weil der Gesetzgeber offensichtlich davon ausgeht, dass die Berücksichtigung des Unterhaltes als außergewöhnliche Belastung auch in diesen Fällen in Betracht käme, hat er für volljährige Kinder den Abzug mit der im Verfassungsrang stehenden Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 ausgeschlossen. Der Abzug käme daher nur – so wie bei nicht volljährigen Kindern – ohne diese Sonderregelung in Betracht.

Soweit der Berufungsführer auf im Inland wohnende Bekannte verweist, die für in Salzburg studierende Kinder "Unterhaltsbeihilfen" bezögen, obwohl diese bereits volljährig seien, ist darauf hinzuweisen, dass nach § 2 Abs. 1 lit. b Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) für volljährige Kinder, die das 26. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet werden, ein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht, wenn sich das Kind nicht ständig im Ausland aufhält (§ 5 Abs. 3 FLAG). Ein solcher Fall liegt gegenständlich nicht vor.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass auch ein auf § 34 Abs. 8 EStG 1988 gestützter Abzug außergewöhnlicher Belastungen nicht in Betracht kommt. Nach § 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. Abgesehen davon, dass der Sohn des Berufungsführers

eine (Hoch)Schule an seinem Wohnort besucht und das Vorliegen der Voraussetzungen einer auswärtigen Berufsausbildung auch seitens des Berufungsführers nicht eingewendet wurde, werden die Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung getragen (vgl. VwGH 27.5.1999, 98/15/0100). Der steuerlichen Berücksichtigung des laufenden Unterhaltes für ein volljähriges Kind, für das keine Familienbeihilfe bezogen wird, steht aber, wie oben bereits ausgeführt, § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 entgegen.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, 16. Februar 2004