



### **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A., vom 12. Oktober 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 30. August 2005, betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2004 gemäß § 299 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Einkommensteuerbescheid 2004 vom 21. April 2005 wurde entsprechend den Angaben in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2004 erlassen.

Mit Eingabe vom 2.8.2005 stellte die bevollmächtigte Vertreterin einen Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2004 vom 21. April 2005 gemäß § 299 BAO. Der Berufungswerber habe bei Erstellung der Arbeitnehmerveranlagung 2004 übersehen, dass er die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes B., für den er seit September 2004 wieder Familienbeihilfe beziehe, von September bis Dezember 2004 als außergewöhnliche Belastung angesetzt habe. Es sei ihm daher eine Steuerersparnis in Höhe von € 136,-- entgangen. Sein Sohn besuche an der HTL D. die (vierjährige) Fachschule für Kunsthandwerk (ohne Matura).

Diesen Antrag wies das Finanzamt mit Bescheid vom 30. August 2005 ab. Laut Aktenlage liege keine Zwangsläufigkeit der Finanzierung des Studiums des Sohnes vor. Die Finanzierung eines Studiums eines bereits selbsterhaltungsfähigen Kindes sei zwar menschlich verständlich und durchaus wünschens- und lobenswert, allerdings nicht durch die Sittenordnung geboten. Für den Fall der Weigerung der Finanzierung des Studiums eines selbsterhaltungsfähigen

Kindes hätten die Eltern des Kindes sicherlich nicht mit öffentlicher Missbilligung zu rechnen. Die Finanzierung des Studiums sei daher weder aus rechtlichen noch aus sittlichen Gründen geboten.

Dagegen wurde von der bevollmächtigten Vertreterin innerhalb der verlängerten Berufungsfrist berufen. Der § 34 Abs. 8 EStG stelle ausschließlich auf die Kindeseigenschaft im Sinne des bürgerlichen Rechtes ab. Bei dem Studenten handle es sich zweifelsfrei um das Kind des Rechtsmittelwerbers. Eine Einschränkung der Anerkennung der außergewöhnlichen Belastung mit der Selbsterhaltungsfähigkeit eines Kindes könne durch den Gesetzgeber überhaupt nicht beabsichtigt sein, weil man grundsätzlich bei jedem Studenten davon ausgehen könne, dass er zumindest ab Volljährigkeit selbsterhaltungsfähig wäre. Die RZ 875 LStR führe zur Zwangsläufigkeit aus, dass der Grundsatz der Berücksichtigung des Kindeswohl verlange, dass je größer eine besondere Begabung des Kindes und je besser die wirtschaftliche Situation des Unterhaltpflichtigen sei, dem Kind auch eine besondere, auswärtige Ausbildungs- bzw. Entfaltungsmöglichkeit zu finanzieren sein werde. Gemäß ABGB habe das Kind einen klagbaren Anspruch auf das Recht zur Ausbildung gegen die Eltern. Für den Fall der Vorlage an den UFS wird eine mündliche Verhandlung beantragt.

Mit Schreiben vom 20. Februar 2007 hielt der Unabhängige Finanzsenat dem Berufungswerber Folgendes vor:

- “1. Nach der Aktenlage hat Ihr Sohn B. (geb. 1980) im Juni 2000 die Matura an der HTL C. bestanden und ab 16.9.2004 (also vier Jahre später) die HTBLA D. besucht. Welche Tätigkeiten hat er in der Zwischenzeit verrichtet und wie viel hat er in dieser Zeit verdient? Diesbezüglich ist eine sehr genaue Schilderung notwendig.
2. In der vorgelegten Schulbesuchsbestätigung vom 8.4.2005 wird bescheinigt, dass Ihr Sohn im Schuljahr 2004/2005 (13. September 2004 bis 8. Juli 2005) die **2. Klasse** der Fachschule für Kunsthandwerk besucht hat. Warum konnte er gleich in die zweite Klasse einsteigen?
3. In welcher Fachrichtung (z.B. Chemie, Elektrotechnik, Maschinenbau) wurde Ihr Sohn an der HTL C. ausgebildet?
4. Aus welchen Motiven hat Ihr Sohn im Jahre 2004 seine Berufstätigkeit vorerst beendet um die Fachschule für Kunsthandwerk besuchen zu können?
5. Die im ABGB verankerte Unterhaltpflicht der Eltern gegenüber ihren Kindern findet in der Regel dann ein Ende, wenn das Kind unter Berücksichtigung der Lebensverhältnisse selbsterhaltungsfähig geworden ist. Sie kann dann wieder auflieben, wenn die einmal erlangte Selbsterhaltungsfähigkeit später durch Krankheit oder Arbeitslosigkeit verloren geht. Der Oberste Gerichtshof hat jedoch zu dieser Problematik auch festgestellt, dass die bereits eingetretene Selbsterhaltungsfähigkeit nicht dadurch erlischt, dass jemand, aus welchen Gründen auch immer, seine bisherige Berufstätigkeit freiwillig durch eine andere Ausbildung

ersetzen will. So hat er in seinem Urteil vom 24.11.1987, Zl. 2 Ob 503/87, betreffend Wiederaufleben der Unterhaltspflicht für einen 23-jährigen Druckergehilfen nach mehrjähriger Berufstätigkeit ausgesprochen: Die weitere berufliche Ausbildung eines erwachsenen Menschen, der schon jahrelang einen erlernten Beruf ausgeübt hat, geschieht anders als bei Minderjährigen grundsätzlich außerhalb der Ingerenz seiner Eltern und ist daher in der Regel hinsichtlich der Finanzierung ihm allein anheim gestellt. Eine weitere Unterhaltspflicht wäre im Allgemeinen daher wohl nur dann zu bejahen, wenn die bisherige Ausbildung die Erzielung eines angemessenen Einkommens nicht zuließe. Inwieweit trifft dies im vorliegenden Fall zu? 6. In der Berufungsschrift wird die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Wird dieser Antrag weiterhin aufrechterhalten?"

Dazu teilte die bevollmächtigte Vertreterin mit Eingabe vom 14. März 2007 mit:

Zu 1. Der Sohn B. sei vom 30.6.2002 bis 30.4.2004 bei einer Firma als Elektrotechniker beschäftigt gewesen. Das Bruttoeinkommen habe im Jahr 2002 € 15.330,52, im Jahr 2003 € 26.766,-- und im Jahr 2004 € 9.244,78 betragen.

Zu 2. Im Schuljahr 2004/2005 habe der Sohn B. bereits in die 2. Klasse der Fachschule für Kunsthandwerk einsteigen können, weil ihm die HTL-Matura anerkannt worden sei.

Zu 3. B. habe die HTL für Elektrotechnik in C. mit Matura abgeschlossen.

Zu 4. Der Sohn B. habe schon während der Schulzeit bemerkt, dass er mit seiner Berufswahl nicht glücklich werde, habe aber auf Wunsch seiner Eltern die HTL mit Matura abgeschlossen. Er habe auch noch versucht als Elektrotechniker zu arbeiten, habe aber festgestellt, dass dieser Beruf auch in der Praxis nichts für ihn gewesen sei. Er habe seine künstlerischen Neigungen, denen er nur hobbymäßig nachgegangen sei zum Beruf machen wollen und sei auf die Fachschule für Kunsthandwerk gestoßen.

Zu 5. B. habe derzeit kein Einkommen und wohne bei seinen Eltern, die für seinen Unterhalt aufkommen würden. Bezuglich Unterhaltspflicht und Selbsterhaltungsfähigkeit eines Kindes werde auf den Sachverhalt und die Berufsbegründung verwiesen.

Zu 6. Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung werde **zurückgezogen**.

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

Nach § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Gemäß § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 sind bei Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).

2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 EStG zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Nach der Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag abgegolten. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nach § 34 Abs. 7 Z 4 erster Satz EStG 1988 nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Gemäß § 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 Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Strittig ist, ob dem Berufungswerber ab September 2004 der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG für die Zeit des Besuches der Fachschule für Kunsthandwerk durch seinen Sohn zusteht.

Nach Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle – Auswärtige Berufsausbildung (Kinder) - enthebt die Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach durch das Gesetz nicht von der Prüfung der Frage, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten (zwangsläufig) ist. Ist ein Kind unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse aber einmal selbsterhaltungsfähig geworden (§ 140 ABGB) fällt auch die Unterhaltpflicht der Eltern und damit die Zwangsläufigkeit weiterer Aufwendungen fort.

Selbsterhaltungsfähigkeit liegt, unabhängig vom Alter des Kindes vor, wenn das Kind die zur Deckung seines Unterhalts erforderlichen Mittel selbst erwirbt oder zu erwerben imstande ist, also in der Lage ist, seine gesamten Lebensbedürfnisse angemessen aus eigenem Einkommen zu decken (Pichler in Klang<sup>3</sup> ABGB, § 140, Tz. 19). Auf Grund des vom Sohn B. in der Zeit vom 30. Juni 2002 bis 30. April 2004 erzielten Einkommens steht fest, dass dieser selbsterhaltungsfähig war. Diese bereits eingetretene Selbsterhaltungsfähigkeit (§ 140 Abs. 3 ABGB) kann jedoch aus verschiedenen Gründen wieder verloren gehen und damit die Unterhaltpflicht der Eltern wieder auflieben. In der Rechtsprechung wurde ein solches Wiederaufleben der Unterhaltpflicht auch dann bejaht, wenn ein Kind nach einer abgeschlossenen beruflichen Ausbildung und dadurch gegebenem Eintritt der Selbsterhaltungsfähigkeit sich zu einer weiteren Ausbildung entschloss, um offenkundig bessere berufliche Fortkommensmöglichkeiten zu erlangen. Hinsichtlich einer solchen weiteren

Ausbildung muss jedoch insgesamt ein strengerer Maßstab angelegt werden als bei einem erstmaligen Ausbildungsgang (SZ 60/250). Der Beginn einer neuen Ausbildung nach bereits erlangter Selbsterhaltungsfähigkeit wird einerseits nur bei besonderer Begabung hiefür und andererseits nur bei **sicherer Erwartung besseren Fortkommens** auf Grund dieser Ausbildung zum Wiederaufleben des Unterhaltsanspruches führen. Der Erfolg in einem Kunsthhandwerk hängt aber von Umständen ab, die keineswegs ausschließlich durch Begabung, Fleiß und Interesse bestimmt sind. Selbst wenn der Sohn B. über eine besondere Begabung in der angegebenen Richtung verfügte, so ist damit noch nicht sichergestellt, dass er nach Abschluss seiner Ausbildung ein seinen Fähigkeiten entsprechendes Betätigungsfeld in einem Anstellungsverhältnis oder als freischaffender Kunsthandwerker mit angemessenen Einkünften findet und dass er, wenn dies der Fall sein sollte, sich in diesem Beruf durchzusetzen versteht. Nur unter diesen durchaus nicht von vornherein zu beurteilenden Voraussetzungen könnte aber gesagt werden, dass er später ein besseres Fortkommen als bei Fortsetzung seiner bisherigen Laufbahn als HTL-Absolvent für Elektrotechnik erwartet (vgl. SZ 42/9). Zudem hat der OGH in seinem Urteil vom 24.11.1987, Zl. 2 Ob 503/87, betreffend Wiederaufleben der Unterhaltpflicht für einen 23-jährigen Druckergehilfen nach mehrjähriger Berufstätigkeit ausgesprochen: Die weitere berufliche Ausbildung eines erwachsenen Menschen, der schon jahrelang einen erlernten Beruf ausgeübt hat, geschieht anders als bei Minderjährigen grundsätzlich außerhalb des Ingerenz seiner Eltern und ist daher in der Regel auch hinsichtlich der Finanzierung ihm allein anheim gestellt. Eine weitere Unterhaltpflicht wäre im Allgemeinen daher wohl nur dann zu bejahen, wenn die bisherige Ausbildung die Erzielung eines angemessenen Einkommens nicht zuließe.

Im gegenständlichen Fall hat der Sohn B. bereits jahrelang einen Beruf ausgeübt, der es ihm ermöglichte die Mittel für seinen Unterhalt selbst zu erwerben. Er war somit selbsterhaltungsfähig. Da der von ihm gewählte Besuch einer Fachschule für Kunsthandwerk nicht offenkundig zu einem besseren Fortkommen führt, und auch nicht absehbar ist, dass die weitere Ausübung seines Berufes als Ingenieur die Erzielung eines angemessenen Einkommens nicht zulässt, besteht keine Verpflichtung des Berufungswerbers seinem Sohn Unterhalt zu gewähren. Die bloße Neigung das Studium zu betreiben und das Unglücklichsein im erlernten Beruf reicht für einen Unterhaltsanspruch nicht aus.

Auch sittliche - dh ethische - Gründe entspringen so wie rechtliche Gründe aus dem Verhältnis des Steuerpflichtigen zu anderen Personen. Sittliche Gründe liegen nach ständiger Rechtsprechung nur vor, wenn die vom Steuerpflichtigen erbrachten Leistungen nach dem Urteil anderer, nämlich billig und gerecht denkender Menschen durch die Sittenordnung geboten erscheinen. Dass das Handeln des Steuerpflichtigen menschlich verständlich, wünschens- oder lobenswert scheinen mag, reicht nicht hin, um eine sittliche Verpflichtung

anzunehmen. Es kommt darauf an, ob sich der Steuerpflichtige der Leistung ohne öffentliche Missbilligung entziehen kann oder nicht (Hofstätter/Reichel EStG 1988 § 34 Abs 3 Tz 5). Die Finanzierung eines Fachschulbesuches eines bereits selbsterhaltungsfähigen Kindes mit HTL-Abschluss ist zwar menschlich verständlich und durchaus wünschens- und lobenswert, allerdings nicht durch die Sittenordnung geboten. Für den Fall der Weigerung der Finanzierung des Fachschulbesuches eines selbsterhaltungsfähigen Kindes (mit HTL-Matura) haben die Eltern des Kindes sicherlich nicht mit öffentlicher Missbilligung zu rechnen. Die Finanzierung des Fachschulbesuches ist daher weder aus rechtlichen noch aus sittlichen Gründen geboten.

Mangels Zwangsläufigkeit der Finanzierung des Fachschulbesuches steht dem Berufungswerber im Kalenderjahr 2004 kein Freibetrag nach § 34 Abs. 8 EStG zu, weshalb der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2004 vom 21. April 2005 sich als richtig erweist. Somit liegt nach § 299 BAO kein Grund für eine Aufhebung des genannten Bescheides vor.

Die Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 21. März 2007