

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 22. Juni 2010, betreffend Einkommensteuer 2009 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2009 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2009 angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2009	<i>Einkommen</i>	€ 323.843,87	<i>Einkommensteuer</i>	€ 152.713,94
			<i>anrechenbare Lohnsteuer</i>	€ -46.034,04
<i>ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer</i>				€ 106.679,05

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Darstellung des verwaltungsbehördlichen Verfahrens:

In der Einkommensteuererklärung 2009 vom 7. Mai 2010 des Beschwerdeführers erklärte dieser im Jahr 2009 für zwei Kinder Familienbeihilfe bezogen zu haben und machte ebenso für zwei haushaltszugehörige Töchter den Kinderfreibetrag gemäß § 106a EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) geltend. Neben den beiden Töchtern machte der Beschwerdeführer auch noch außergewöhnliche Belastungen für Aufwendungen für eine ganzjährige Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes (in A – für die Töchter und in B – für den Sohn; gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988) geltend.

Im Einkommensteuerbescheid 2009 des Beschwerdeführers datiert vom 22. Juni 2010 wurden als außergewöhnliche Belastung die auswärtige Berufsausbildung von einem Kind (€ 1.320,00) und der Kinderfreibetrag für ein Kind (€ 220,00) anerkannt.

Auf eine Begründung für dieses Abweichen von der Abgabenerklärung verzichtete das Finanzamt.

Dagegen wandte sich der Beschwerdeführer mit der Beschwerde (zum damaligen Zeitpunkt „*Berufung*“ nach § 243 BAO in der Fassung BGBl. I Nr. 194/1961, nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF. BGBl. I Nr. 13/2014 beim Bundesfinanzgericht als „*Beschwerde*“ zu behandeln) datiert vom 18. Juli 2010, eingelangt am 21. Juli 2010 und begehrte sowohl zweimal den Kinderfreibetrag und als auch dreimal den Pauschbetrag für seine auswärts studierenden Kinder gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 anzuerkennen.

Mit Schreiben datiert vom 22. Juli 2010 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, bekannt zu geben, an wen der Betrag von € 10.465,13, welchen der Beschwerdeführer an Personalkosten geltend gemacht hatte, ausbezahlt worden sei. Weiter wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, die Inskriptionsbestätigungen seines Sohnes für die Universität A vorzulegen, da dieser nun hauptsächlich in B studiere.

Darauf antwortete der Beschwerdeführer mit Schreiben datiert vom 7. August 2010, dass die verlangten Unterlagen in den der Finanzverwaltung zugänglichen Datenbanken ohnehin enthalten seien. Er sende sie trotzdem nochmals zu. Die Gehaltszahlungen seien an seine Ehefrau geleistet worden, welche er seit 2007 in Teilzeit beschäftige.

Sein Sohn habe bis einschließlich Sommersemester 2007 in A studiert. Ab dem Wintersemester 2007 habe er den Wohnort nach B verlegt. Er sei an beiden Universitäten inskribiert gewesen und habe die Mitbelegung anderer Studien beibehalten. Im Sommersemester 2008 habe er sein Hauptstudium (Rechtswissenschaft) in A abgeschlossen. Danach habe er das Doktoratsstudium der Rechtswissenschaften begonnen und gleichzeitig das Gerichtsjahr absolviert. Danach sei er für sechs Monate bei

einer Rechtsanwaltskanzlei angestellt gewesen. Auf diese Weise habe das Einkommen seines Sohnes im Jahr 2009 jene Grenze überschritten, deren Überschreiten den Bezug der Familienbeihilfe ausschließe. Dies habe der Beschwerdeführer dem Finanzamt im Mai 2009 gemeldet und die bis dahin im Jahr 2009 bezogene Familienbeihilfe für seinen Sohn zurückbezahlt. Seit dem Ende des Dienstverhältnisses im Dezember 2009 habe sich der Sohn des Beschwerdeführers wieder dem Doktoratsstudium gewidmet und für die Monate Januar bis März 2010 die Familienbeihilfe bezogen, welche mit dem Erreichen des 27-igsten Lebensjahres seines Sohnes eingestellt worden sei. Da sein Sohn aber weitere finanzielle Hilfe benötige, halte der Beschwerdeführer sein Berufungsbegehren weiter aufrecht.

Aus den beigelegten Studienbestätigungen ist ersichtlich, dass der Sohn des Beschwerdeführers im Jahr 2009 sowohl im Sommer- als auch im Wintersemester das Doktoratsstudium der Rechtswissenschaft an der Universität B belegt hat. Die Mitbelegung der Fächer Rechtswissenschaft und Politikwissenschaft hat nach dem Studienblatt 2009 am 30. November 2008 geendet. Gleiches ist dem Studienblatt des Sommersemesters 2010 zu entnehmen.

Mit der Berufungsvorentscheidung (nunmehr als Beschwerdeentscheidung zu behandeln; siehe oben) datiert vom 13. August 2010 wurde der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2009 insofern abgeändert, als der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 und der Kinderfreibetrag für haushaltszugehörige gemäß § 106a EStG 1988 jeweils für zwei Kinder anerkannt wurden.

Dies wurde damit begründet, dass die auswärtige Berufsausbildung und der Kinderfreibetrag für die Töchter des Beschwerdeführers anerkannt worden seien. Beim Sohn des Beschwerdeführers liege keine auswärtige Berufsausbildung vor, da das Hauptstudium der Rechtswissenschaften auch in K möglich sei und deshalb im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Möglichkeit zur Berufsausbildung bestehe.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (nunmehr als Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zu behandeln; siehe oben) beehrte der Beschwerdeführer ihn auch den Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes zuzuerkennen.

Das Finanzamt habe dadurch, dass es ihm das Ergebnis der Beweiswürdigung nicht zur Kenntnis gebracht habe das Parteiengehör verletzt, weswegen die Berufungsvorentscheidung vom 13. August 2010 mit Rechtswidrigkeit belastet und unwirksam sei.

Der Sohn des Beschwerdeführers habe von Anfang an das Berufsziel des Diplomaten verfolgt und deshalb auch das Studienfach Politikwissenschaften in A mitbelegt. Die sprachlichen Voraussetzungen für das Berufsziel des Diplomaten habe er durch sein Auslandsjahr an der Université Paris XII Val-de-Marne und einige Sommermonate in Frankreich verbessert. Darüber hinaus habe der Sohn des Beschwerdeführers vier Jahre

lang ehrenamtlich als internationaler Sekretär einer der wahlwerbenden Gruppen der C gearbeitet und sei dieser auch als Delegierter bei der europäischen Dachorganisation dieser Gruppe tätig gewesen. Der Sohn des Beschwerdeführers habe sich weiter als D, E und F Vertreter in diversen Ausschüssen und Kommissionen engagiert. Er sei auch in den Vorstand der europäischen Dachorganisation seiner wahlwerbenden Gruppe gewählt worden und sei dort zwei Jahre, ein Jahr davon als stellvertretender Vorsitzender tätig gewesen. Da dies neben dem Studium sehr zeitaufwendig gewesen sei und von B aus besser zu organisieren gewesen sei, habe sich der Sohn des Beschwerdeführers entschlossen seinen Studienort zu wechseln, da auch der Sitz der Bundesorganisation der wahlwerbenden Gruppe in B gelegen gewesen sei. Um auch entsprechende Berufspraxis zu sammeln, habe der Sohn des Beschwerdeführers das Gerichtsjahr absolviert und bei einer Rechtsanwaltskanzlei gearbeitet, welche sich speziell mit europäischem Vergaberecht beschäftigt habe. In seiner Dissertation, welche sich der Sohn des Beschwerdeführers nun intensiv widme, befasse sich dieser speziell mit Europa- und mit Völkerrecht. Der Sohn des Beschwerdeführers nutze nun die Möglichkeit als Verwaltungspraktikant für das Bundesministerium für europäische und internationale Angelegenheiten zu arbeiten. Sein Aufgabengebiet umfasse dort auch die diplomatische Vertretung Österreichs bei der UNIDO und der UNIDOC. Bei den Vereinten Nationen sei er als Attaché akkreditiert. Nach der Beendigung des Verwaltungspraktikums habe der Sohn des Beschwerdeführers vor das A-Préalable abzulegen, um dauerhaft als Diplomat arbeiten zu können. Dieser Werdegang sei weder von der Universität in A noch von K aus möglich gewesen.

Um seinen Kindern eine sehr gute Berufsausbildung auch mit eventuellem Postgraduate Studien zu ermöglichen, leiste der Beschwerdeführer einen sehr beträchtlichen finanziellen Beitrag und wolle dies auch als steuerlichen Absetzbetrag umsetzen können.

Im Schreiben vom 9. September 2010 teilte das Finanzamt dem Beschwerdeführer mit, dass es bei der Bearbeitung des Vorlageantrages festgestellt habe, dass das Einkommen (2009) seines Sohnes den familienbeihilfenschädlichen Betrag von € 8.725,00 überschritten habe. Aus diesem Grund könne von einer Kostentragung durch den Beschwerdeführer nicht mehr gesprochen werden, weswegen der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zustehe. Um die Erledigung des offenen Verfahrens zu beschleunigen, werde der Beschwerdeführer daher "*höflich ersucht*" seinen Vorlageantrag zurückziehen, da eine positive Erledigung seiner Beschwerde nicht zu erwarten sei.

Darauf antwortete der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 23. September 2010, dass der Umstand, dass die Einkünfte des Sohnes des Beschwerdeführers im Jahr 2009 den beihilfenschädlichen Grenzbetrag überschritten hätten, es nicht rechtfertigen würde, den Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung zu verwehren. Die Berufsausbildung seines Sohnes sei immer noch nicht abgeschlossen, weiters zwangsläufig, die Kosten dafür von ihm grundsätzlich zu tragen und seien dem Beschwerdeführer Mehraufwendungen erwachsen, die er nachweisen könne. Der Beschwerdeführer sei allein für die Kosten der Unterbringung seines Sohnes in B aufgekommen und habe zu

diesem Zweck monatlich bis Juni 2009 € 600,00 überwiesen. Ab Juli 2009 habe er seinem Sohn monatlich € 400,00 überwiesen. Diesen Betrag habe er 2010 wieder erhöht, da sein Sohn von Januar bis September 2010 kein Einkommen bezogen habe.

Am 17. Juni 2013 wurde der Beschwerdeführer von der Abgabenbehörde zweiter Instanz aufgefordert, den Gang der Ausbildung seines Sohnes zu schildern und soweit als möglich zu belegen. Insbesondere sollte der Beschwerdeführer darstellen, ob sein Sohn den Weg zum Berufsziel des Diplomaten zielgerichtet verfolgt und ob er dieses Ziel inzwischen erreicht habe.

Darauf antwortete der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 5. August 2013, dass er nochmals die bereits bekannten Fakten über den Ausbildungsstand bis 2010 und die Bestätigungen 2009 bis 2013 vorlege. Da im Zeitraum nach dem Ende des Praktikums bei der UNIDO in B ein offizieller Aufnahmestopp im öffentlichen Dienst gegolten habe, habe es auch keine Möglichkeit für seinen Sohn gegeben das A-Préalable abzulegen. Deshalb sei sein Sohn die Möglichkeit wahrgenommen in G den Studienlehrgang "*Politikwissenschaft und internationale Beziehungen*" zu absolvieren. Vorher habe er noch in Brüssel an einem Vorbereitungskurs zur Verbesserung seiner Französischkenntnisse teilgenommen, um den Studienlehrgang in G besuchen zu können. Der Studienlehrgang in G habe vom September 2011 bis Ende Juni 2012 andauert. Die Kosten für diese Ausbildung seien durch ein Stipendium herabgemindert gewesen. Seit Juni 2012 sei der Sohn des Beschwerdeführers akkreditierter Europaassistent im EU-Parlament und in Brüssel als Büroleiter bei H tätig.

Beigelegt waren eine Kopie des oben beschriebenen Vorlageantrages, eine Bestätigung des "*College of Europe*" vom 22. Juni 2012, aus welcher hervorgeht, dass der Sohn des Beschwerdeführers den akademischen Grad des Masters of Arts (M.A.) in "*European Political and Administrative Studies*" in einem Ausmaß von 66 ECTS erreicht habe, eine Übersicht über die besuchten Stunden je Unterrichtsfach (insgesamt 252 Stunden, Note: "*gut*"), eine Bestätigung über den besuchten Sprachkurs im Ausmaß von 70 Stunden vom 26. August 2011, die Bekanntgabe des Sohnes des Beschwerdeführers als Berater und Attaché des Büros der UNO in B für den Zeitraum vom 16. August 2010 bis 31. August 2011, das Dienstzeugnis des Bundesministeriums für Finanzen über die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Verwaltungspraktikant in der ständigen Vertretung bei den vereinten Nationen im Zeitraum vom 16. August 2010 bis 15. August 2011, eine Mitteilung über Familienbeihilfenbezüge der Ehegattin des Beschwerdeführers für den Zeitraum Oktober 2001 bis September 2011, ein Dienstzeugnis der Rechtsanwaltskanzlei I über die Zeit vom 2. Juni 2009 bis 30. November 2009, die Bestätigung über das abgelegte Rechtspraktikum im Zeitraum vom 1. August 2008 bis 31. Mai 2009, der Bescheid der Universität B vom 23. Juli 2008 über die Zulassung des Sohnes des Beschwerdeführers zum Doktoratsstudium der Rechtswissenschaften und der Studentenausweis des Sohnes des Beschwerdeführers.

Beweiswürdigung und sich daraus ergebender entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

A) Kinderfreibetrag gemäß § 106a EStG 1988 und Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 betreffend die Töchter des Beschwerdeführers:

Siehe unten unter Rechtslage und rechtliche Erwägungen A).

B) Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für auswärtige Berufsausbildung des Sohnes des Beschwerdeführers:

Wie aus den vom Beschwerdeführer übermittelten Studienblättern ersichtlich, hat der Sohn des Beschwerdeführers im Jahr 2009 allein an der Universität B das Doktoratsstudium der Rechtswissenschaften betrieben. Die Mitbelegungen an der Universität A haben bereits vorher geendet.

Außerdem hat der Beschwerdeführer im Jahr 2009 gleichzeitig das Gerichtsjahr absolviert und sechs Monate lang für eine Rechtsanwaltskanzlei auf dem Gebiet des Vergabe- und Vertragsrechts und des Zivilrechts Teilnahme- und Ausschreibungsunterlagen, Vertragsentwürfe, Schriftsätze sowie vergabe- und zivilrechtliche Gutachten erstellt, vergaberechtliche Schriftsätze nachgeprüft und sonstige juristische Recherchen betrieben.

Auf diese Weise war er 11 Monate im Jahr 2009 nichtselbständig beschäftigt und hat daraus steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 17.227,23 erzielt.

Der Beschwerdeführer überwies seinem Sohn im Jahr 2009 in den Monaten Januar bis Juni € 600,00 und von Juli bis Dezember 2009 € 400,00 monatlich an Unterhalt.

Für seinen Sohn (während des Studiums) erhielt die Ehegattin des Beschwerdeführers nach der Mitteilung über den Bezug der Familienbeihilfe vom 17. Februar 2010 Familienbeihilfe von Juli 2002 bis Dezember 2008 sowie vom Januar 2010 bis März 2010. Gleiches gilt für den Kinderabsetzbetrag.

Der Sohn des Beschwerdeführers hatte im Jahr 2009 durchgehend einen Nebenwohnsitz in B inne.

Rechtslage und rechtliche Erwägungen:

A) Kinderfreibetrag gemäß § 106a EStG 1988 und Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 betreffend die Töchter des Beschwerdeführers:

Diesem Teil des Beschwerdebegehrens wurde bereits mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes datiert vom 13. August 2010 stattgegeben. Da der Akteninhalt in keiner Weise nahelegt, dass der Inhalt der Berufungsvorentscheidung den Tatsachen und den sich daraus ergebenden Rechtsfolgen widerspricht, wird in diesem Erkenntnis die Ansicht des Finanzamtes geteilt, der Beschwerde insofern teilweise stattgegeben und auf die (nunmehr als Beschwerde vorentscheidung zu behandelnde) Berufungsvorentscheidung vom 13. August 2010 verwiesen.

B) Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für auswärtige Berufsausbildung des Sohnes des Beschwerdeführers

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

Diese Bestimmung ist eine Ausnahme zu § 34 Abs. 7 EStG 1988, welcher generell Unterhaltsleistungen an Kinder als durch die Familienbeihilfe und gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag abgegolten festlegt. Die Verfassungsbestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 bestimmt sogar, dass bei volljährigen Kindern, für welche keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird (wie im gesamten Beschwerdejahr beim Sohn des Beschwerdeführers) Unterhaltsleistungen nur dann als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind, wenn diese beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Schon rein formal betrachtet, kann dem Begehren des Beschwerdeführers die Pauschbeträge nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 für seinen Sohn zugesprochen zu erhalten, kein Erfolg beschieden sein. § 34 Abs. 8 EStG 1988 spricht nämlich ausdrücklich von *"Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes"*.

Was unter einem Kind im EStG 1988 zu verstehen ist, definiert § 106 Abs. 1 EStG 1988 mit den Worten *"Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a zusteht."* und damit eine andere Sichtweise als im Zivilrecht. § 106 Abs. 2 EStG 1988 enthält die inhaltlich gleiche Regelung für den Unterhaltsabsetzbetrag.

Der Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG steht dann zu, wenn für diesen Nachfahren dem Steuerpflichtigen *"auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird"*.

Salopp formuliert, ist Kind im Sinne des Einkommensteuergesetzes nur eine Person, für die Familienbeihilfe bezogen wird. Fehlt es am Familienbeihilfenanspruch, gilt dies auch für die Kindeseigenschaft und kommt daher neben allen anderen nicht anwendbaren Sonderregeln für Kinder im EStG 1988 kein Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 in Betracht.

Wie der Beschwerdeführer richtig dargestellt hat (vorgelegte Bestätigung des Finanzamtes über den Bezug der Familienbeihilfe vom 17. Februar 2010), haben weder er noch seine Ehegattin für den Sohn des Beschwerdeführers im Jahr 2009 Familienbeihilfe nach dem FLAG (Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBl. Nr. 376/1967) bezogen.

Nach § 269 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) hat das Bundesfinanzgericht *"im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind"*.

Entsprechend § 116 Abs. 1 BAO sind die Abgabenbehörden und damit im Weg des § 269 Abs. 1 BAO auch das Bundesfinanzgericht, nur dann befugt ein rechtliches Moment, das für sich allein Gegenstand einer bindenden Entscheidung einer anderen Behörde ist (Vorfrage, VwGH 15.01.2008, 2006/15/0219) selbständig *"nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen und diese Beurteilung"* der eigenen Entscheidung zugrunde zu legen, wenn diese Vorfrage (bisher) nicht von der zuständigen Behörde entschieden wurde.

Wie der Beschwerdeführer mitgeteilt hat (siehe oben), wurde vom zuständigen Finanzamt für den Sohn des Beschwerdeführers im Jahr 2009 keine Familienbeihilfe gewährt, wogegen kein Rechtsmittel ergriffen wurde.

Das Nichtgewähren der Familienbeihilfe durch das Finanzamt entspricht auch genau der im § 5 Abs. 1 FLAG (idF. BGBl. I Nr. 90/2007) vorgesehenen Regelung, das wenn ein Kind (im Sinne des FLAG), welches das 18. Lebensjahr vollendet hat, in jenem Jahr, in welchem sein steuerpflichtiges Einkommen den Betrag von € 9.000,00 überstiegen hat, (für das ganze Kalenderjahr) kein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht. Der Sohn des Beschwerdeführers hat mit seinem Einkommen 2009 den Betrag von € 9.000,00 um € 8.167,23 überschritten.

Damit ist das Finanzgericht jedenfalls daran gebunden, dass dem Sohn des Beschwerdeführers im Jahr 2009 keine Familienbeihilfe im Sinne des FLAG zugestanden und er damit die Voraussetzungen des einkommensteuerlichrechtlichen Begriffes *"Kind"* im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 nicht erfüllt hat.

Die Beschwerde war daher hinsichtlich des Begehrens dem Beschwerdeführer für die auswärtige Berufsausbildung seines dritten *"Kindes"* die Pauschbeträge nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu gewähren abzuweisen, weil der Sohn des Beschwerdeführers im Jahr 2009 den einkommensteuerlichen Begriff *"Kind"* im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 nicht erfüllt hat.

Angemerkt sei, dass auch dann, wenn das Einkommensteuergesetz 1988 den Begriff Kind nicht in der oben beschriebenen Weise definieren würde, nicht anders zu entscheiden gewesen wäre.

Betrachtet man § 34 Abs. 8 EStG 1988 nämlich mit § 34 Abs. 1 EStG 1988 in Zusammenhang, also die Regelung, dass außergewöhnliche Belastung bei der Ermittlung des (steuerpflichtigen) Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen (nach Abzug

der Sonderausgaben) dann zu berücksichtigen sind, wenn diese außergewöhnlich sind, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen, wird klar, dass in § 34 Abs. 8 EStG 1988 bei den Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung, jene gemeint sind, welche aus der zivilrechtlichen Unterhaltsverpflichtung erwachsen (herrschende Ansicht, vergleiche für viele Jakom/Baldauf, EStG 2013, § 34 Rz 76 und die dort angeführten Fundstellen).

Dementsprechend steht ein Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 auch nur insoweit zu, als nach § 231 Abs. 1 ABGB (Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch, JGS Nr. 946/1811: „*Die Eltern haben zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse des Kindes unter Berücksichtigung seiner Anlagen, Fähigkeiten, Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten nach ihren Kräften anteilig beizutragen.*“) für die Ausbildung ein Unterhaltsanspruch besteht. Ein solcher endet jedoch jedenfalls bei Selbsterhaltungsfähigkeit des bis dahin Unterhaltsberechtigten.

Dass der Beschwerdeführer in den Monaten Januar bis November 2011 selbsterhaltungsfähig war, liegt aufgrund seines Einkommens, welches nahezu dem durchschnittlichen Jahresnettoeinkommen Nichtselbständiger im Jahr 2009 entspricht (Quelle: Statistik Austria) und der Tatsache, dass er außerhalb des Haushaltes seiner Eltern lebte, auf der Hand, da Selbsterhaltungsfähig von den Zivilgerichten beim Erreichen Ausgleichzulagenrichtsatzes angenommen wird (siehe Schwimann/Kolmasch⁶, Unterhaltsrecht, S. 144 und die dort zitierte ständige Judikatur).

Allein beim Monat Dezember 2009, in welchem der Sohn des Beschwerdeführers über kein eigenes Einkommen verfügt hat, käme allenfalls noch eine außergewöhnliche Belastung im Sinne einer Unterhaltungspflicht für eine (auswärtige) Ausbildung im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 in Betracht.

Allerdings wird in der zivilrechtlichen Literatur und Judikatur (siehe dazu ausführlich Joeinig, Unterhalt für Studierende, RZ 2008, S 174 f, samt Nachweisen) die Ansicht vertreten, dass mit dem Abschluss des Diplom- beziehungsweise Magisterstudiums die Berufsausbildung des Kindes abgeschlossen ist und die Unterhaltungspflicht endet. Eine Pflicht ein anschließendes Doktoratsstudium zu finanzieren, kann nur unter ganz besonderen Verhältnissen bestehen, nämlich nur dann, wenn der bisherige Studienerfolg überdurchschnittlich war, der Erwerb des Doktorats ein besseres Fortkommen erwarten lässt, dieses Studium ernsthaft und zielstrebig betrieben wird und ein maßstabgerechter Elternteil bei intakten Familienverhältnissen seinem Kind für diese Zeit auch weiterhin Unterhalt gewähren würde. Die relativ gute Einkommenssituation eines Elternteils für sich allein reicht jedenfalls zur Begründung eines Unterhaltsanspruches während der Zeit des Doktoratsstudiums nicht aus (Joeinig, aaO., S 175).

Als Beispiel für ein notwendiges Doktoratsstudium mag hier eine angestrebte wissenschaftliche Universitätskarriere, dienen.

Als Argument, warum der Sohn des Beschwerdeführers das Doktoratsstudium der Rechtswissenschaften belegt habe, gab der Beschwerdeführer an, das sein Sohn das *Préalable* für den diplomatischen Dienst ablegen wolle.

Voraussetzung für das Antreten für das Aufnahmeverfahren in den höheren auswärtigen Dienst ist das mit dem akademischen Grad eines Magisters, Masters oder Doktors abgeschlossene Studium. Ohne Diplomlehrgang an der diplomatischen Akademie oder vergleichbarem postgradualen Lehrgang im Ausland ist es den Absolventen der Studien der Rechtswissenschaften, Sozial- und Wirtschaftswissenschaften, Sozial- und Wirtschaftswissenschaften und Politologie erlaubt, direkt zur Aufnahmeprüfung für den höheren auswärtigen Dienst anzutreten.

Für den Sohn des Beschwerdeführers bedeutet dies, dass das Doktoratsstudium der Rechtswissenschaften in keiner Weise Voraussetzung für das vom Beschwerdeführer vorgebrachte Berufsziel der Aufnahme in den auswärtigen Dienst der Republik Österreich ist. Dementsprechend besteht auch keine rechtliche oder sittliche Notwendigkeit für den Beschwerdeführer ein solches Doktoratsstudium zu finanzieren, beziehungsweise dafür Unterhalt zu leisten. Damit fehlt es jedenfalls an der Zwangsläufigkeit im Sinne des § 34 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 und kommt eine allfällige Finanzierung eines (auswärtigen) Doktoratsstudiums des Sohnes des Beschwerdeführers schon allein deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung in Betracht.

Wäre ein Doktoratsstudium der Rechtswissenschaften für das behauptete Berufsziel des Sohnes des Beschwerdeführers, dem Eintritt in den auswärtigen Dienst der Republik Österreich durch das Ablegen des *Préalable* notwendig (was es nicht ist, siehe oben), wäre nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe zuletzt VwGH 22.11.2012, 2010/15/0069) jedenfalls zu prüfen, ob die auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten ist. Dies ist dann nicht der Fall, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes des Steuerpflichtigen eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Das an der J Universität in K, also im Einzugsbereich des Wohnortes des Sohnes des Beschwerdeführers ebenso ein Doktoratsstudium mit einem Schwerpunkt im Europa- und Völkerrecht möglich ist, steht außer Frage.

Die Gleichartigkeit der Ausbildungsmöglichkeit bezieht sich allein auf die Ausbildungsziele und sind inländische Universitätsstudien dann gleichwertig, wenn sie gleiche Bildungschancen und gleiche Berufsaussichten eröffnen. Dabei es ist nicht erforderlich, dass das Lehrveranstaltungsangebot völlig ident ist. Geringfügige Unterschiede hinsichtlich Curriculum, Studiendauer oder „*Schwierigkeit*“ des Studiums beeinträchtigen nicht die Gleichartigkeit von Studien (siehe für viele Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG¹¹, Rz 76 zu § 34 und die dort zitierten Fundstellen).

Mit anderen Worten kommt es für die Vergleichbarkeit einer universitären Ausbildung in keiner Weise darauf an, ob an einer Universität die Mitarbeit bei politischen Gruppen oder bei der C leichter zu organisieren und zu handhaben ist. Gleiches gilt für die Möglichkeiten außeruniversitärer Beschäftigung.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist eine 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 wurde (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch die oben wiedergegebenen Judikate umfassend geklärt worden beziehungsweise ergeben sie sich schon aus dem Gesetzestext (siehe oben). Es liegt daher kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Linz, am 13. September 2014