

GZ. RV/0116-F/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MS gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 24. Jänner 2003 verwiesen.

### 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 Berufungswerber war im Berufungsjahr Grenzgänger nach der Schweiz. In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 samt Beilagen machte er ua. in Zusammenhang mit der auswärtigen Berufsausbildung seines Sohnes an der Universität L (ab Juli 2001) den monatlichen Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 in Höhe von 1.500,00 S sowie

Kosten im Betrage von 143.200,00 S (darin enthalten seien Kosten für Vorbereitungskurse, Kosten für Immatrikulation und Bücher, sonstige Studienkosten, Kosten für Studiumsunterhalt sowie Pflichtversicherungen und ähnliche Unterhaltskosten) sowie in Verbindung mit einem Mängelrügeverfahren anlässlich des Erwerbes von privatem Wohnraum Prozesskosten in Höhe von 221.098,48 S als außergewöhnliche Belastung geltend.

Das Finanzamt berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid 2001 vom 23. August 2002 die geltend gemachten Krankheitskosten und den Pauschbetrag für Ausbildungskosten gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für sechs Monate (6 x 1.500,00 S für Juli 2001 bis Dezember 2001) als außergewöhnliche Belastung. Begründend führte es dazu aus, dass es weder die gesetzliche Unterhaltpflicht noch die sittliche Pflicht der Eltern gebiete, das Kind an einer ausländischen Hochschule studieren zu lassen. Den obgenannten Prozesskosten versagte es die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung, weil diese Kosten lediglich als Folge der Klagsführung des Berufungswerbers entstanden seien.

Der Berufungswerber berief gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2001 und begründete dies im Hinblick auf den nunmehr noch strittigen Berufungspunkt (außergewöhnliche Belastungen) im entsprechenden Schriftsatz vom 7. September 2002 und unter Bezugnahme auf sein Schreiben vom 14. Juli 2002 - neben ausführlichen Überlegungen über die Sachlichkeit und Gerechtigkeit der im Erstbescheid angewendeten Gesetze - im Wesentlichen damit, dass die gegenständlichen Kosten für seine Verhältnisse außergewöhnlich hoch und aus seiner rechtlichen und sonstigen Verpflichtungen heraus zwangsläufig erwachsen seien. Darüber hinaus stellten diese Kosten eine wesentliche wirtschaftliche Beeinträchtigung seiner Leistungsfähigkeit dar. Er könne daher, den Großteil dieser Belastungen aus eigener wirtschaftlicher Leistung nicht erbringen.

Nach Ergehen der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung vom 24. Jänner 2003 stellte der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 17. Februar 2003 einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wodurch die Berufung wiederum als unerledigt galt. Im Vorlageantrag schränkte der Berufungswerber sein Berufungsbegehren auf den Punkt "ad außergewöhnliche Belastungen" ein und führte diesbezüglich ergänzend aus, dass ihnen (ihm und seiner Gattin) der Prozess aufgezwungen worden sei, weil gravierende Mängel (zB rissige Bodenplatte, Schallprobleme und verrostete Wasserleitungen) vorhanden gewesen seien. Diese Mängel hätten trotz dreijähriger Verhandlungen nicht behoben werden können. Nachdem die Baufirma das Eintreten der Verjährung angestrebt habe, sei er gezwungen gewesen, Klage zu erheben. Alle obgenannten Mängel seien vom Gericht anerkannt und dem Bauunternehmer angelastet worden. Dh. der

Prozess sei berechtigt gewesen und auch nur unter Zwang angestrengt worden. Dass der Prozess kostenmäßig verloren gegangen sei, liege an "technischen Gründen" (zB wenn ein vom Gericht ernannter Sachverständiger alleine die Mängelbehebung an der Bodenplatte mit sechs Millionen Schilling bewerte und ein später vom Gericht beauftragter Sachverständiger zum Schluss komme, dass die Mängelbehebungskosten nur 80.000,- S betragen würden), die einem Leien nicht angelastet werden könnten. Mit dem Verlust des Prozesses sei ua. aus diesen Gründen nie gerechnet worden. Es stehe also fest, dass der Prozess nicht aus freien Stücken herbeigeführt worden sei, sondern eine "klare Zwangsläufigkeit" den Anlass zum Prozess gegeben habe.

Im Hinblick auf die Ausbildung des Sohnes führte der Berfungswerber nebst ausführlichen Darstellungen über die Sinnhaftigkeit der im Rahmen der Berufungsvorentscheidung angewendeten Steuergesetze entscheidungswesentlich aus, dass nicht nur im Ausland, sondern auch in Österreich ein Universitätsstudium kostenpflichtig sei. Es entziehe sich seiner Kenntnis, dem Finanzamt Zeugnisse vorgelegt zu haben. Ein gravierender Unterschied des gegenständlichen Auslandsstudium sei, dass dieses in einer anderen europäischen Sprache betrieben werde.

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

Der Abzug außergewöhnlicher Belastungen im Sinne des § 34 Abs. 1 EStG 1988 setzt voraus:

- Unbeschränkte Steuerpflicht sowie
- eine Belastung des Einkommens.

Die Belastung

- darf nicht Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben darstellen,
- muss außergewöhnlich sein,
- muss zwangsläufig erwachsen,
- muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen und
- darf nicht unter ein Abzugsverbot fallen.

Alle Voraussetzungen müssen zugleich gegeben sein. Liegt daher beispielsweise das Merkmal der Zwangsläufigkeit nicht vor, so erübrigts sich eine Prüfung der Außergewöhnlichkeit.

### **1. Prozesskosten:**

Eine Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Tatsächliche Gründe sind solche, die den Steuerpflichtigen unmittelbar selbst treffen (zB Krankheitskosten, Aufwendungen infolge Körperbehinderung).

Nach übereinstimmender Ansicht von herrschender Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich aus der Bestimmung des § 34 Abs. 3 EStG 1988 mit aller Deutlichkeit, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 EStG 1988 ebenso wenig Berücksichtigung finden können, wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder die sonst die unmittelbare Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (vgl. beispielsweise VwGH 26.9.2000, 99/13/0158; VwGH 19.12.2000, 99/14/0294, betr. Kosten durch das Führen eines Zivilprozesses).

Prozesskosten in einem Zivilrechtsstreit sind daher nicht als außergewöhnliche Belastung abzugängig, wenn sie

- lediglich Folge der Klagsführung durch den Steuerpflichtigen (VwGH 19.12.2000, 99/14/0294) oder
- sonst Folge eines vom Steuerpflichtigen gesetzten Verhaltens sind; davon ist unter anderem dann auszugehen, wenn der Steuerpflichtige geklagt wird und im Prozess unterliegt (VwGH 19.3.1998, 95/15/0024; VwGH 26.9.2000, 99/13/0158).

Was die Frage der Berücksichtigung von Kosten eines Zivilprozesses - um solche handelt es sich im Berufungsfall - als außergewöhnliche Belastung anlangt, so vertritt Lehre und Rechtsprechung die Auffassung, dass im Allgemeinen davon auszugehen ist, dass Prozesskosten deshalb nicht zwangsläufig erwachsen, weil jede Prozessführung mit dem Risiko verbunden ist, die Kosten ganz oder teilweise selbst tragen zu müssen. Wenn sich in diesem Zusammenhang auch eine stets gültige Regel nicht aufstellen lässt, so ist die Zwangsläufigkeit jedenfalls dann immer zu verneinen, wenn ein Prozess letztlich nur die Folge eines Verhaltens ist, welches der Steuerpflichtige aus freien Stücken gesetzt hat (vgl. dazu Doralt<sup>4</sup>, Einkommensteuergesetz-Kommentar, Tz 78 zu § 34 EStG 1988 unter "Prozesskosten"; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer-Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, "Prozesskosten", und die dort zitierte Judikatur).

In diesem Sinn fehlt auch den gegenständlichen Prozesskosten das Merkmal der Zwangsläufigkeit, weil sie eine Folge von freiwilligen Handlungen des Berufungswerbers (und seiner Gattin) selbst waren; der Berufungswerber hat aus freien Stücken ein Verhalten gesetzt

---

- nämlich der Kauf eigenen Wohnraumes und das Betreiben des gegenständlichen Zivilstreites bzw. die Klagsführung - als deren Folge er sich letztlich zur Leistung der in Rede stehenden Prozesskosten verpflichtete.

Der Berufungswerber zeigt in seinem Berufungsvorbringen im Wesentlichen auf, aus welchen Gründen seiner Ansicht nach die Prozessführung gegen den Bauunternehmer durch ihn als Kläger geboten gewesen war. Auch wenn verständliche Gründe (Vorhandensein gravierender Mängel, Gefahr des Eintretens der Verjährung) den Berufungswerber dazu motiviert bzw. veranlasst haben, einen Zivilprozess gegen den Bauunternehmer anzustrengen, um Recht herzustellen, so sind ihm dadurch (nach verlorenem Prozess) die Prozesskosten nicht zwangsläufig entstanden, da ihm der Prozess nicht als Beklagter aufgezwungen wurde, sondern er freiwillig die Klage erhoben hatte.

Auf Grund dieser Überlegungen können die vom Berufungswerber geltend gemachten Prozesskosten somit nicht als zwangsläufig erwachsen angesehen werden und war daher diesbezüglich die Berufung als unbegründet abzuweisen.

## **2. Auswärtige Berufsausbildung des Kindes:**

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 1.500,00 S (110,00 €) pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid den obgenannten Pauschbetrag für Ausbildungskosten gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für sechs Monate ( $6 \times 1.500,00$  S für Juli 2001 bis Dezember 2001) anerkannt. Im Berufungsfall ist damit unstrittig, dass im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht und es sich bei den vom Berufungswerber geltend gemachten Aufwendungen für die Berufsausbildung seines Sohnes an der Universität L (**dem Grunde nach**) um eine außergewöhnliche Belastung handelt. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass dann, wenn eine Ausbildungsmöglichkeit außerhalb des Einzugsbereiches an einer fremdsprachigen Universität in Anspruch genommen wird, angesichts der Vermittlung der Lehrinhalte in einer Fremdsprache von unterschiedlichen Lehrinhalten und damit von Zwangsläufigkeit im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 auszugehen ist.

Bei Vorliegen der übrigen (gegenständlich unstrittigen) Voraussetzungen - wird diese außergewöhnliche Belastung - **nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes** - durch den obgenannten Pauschbetrag berücksichtigt. Der monatliche Pauschbetrag von 1.500,00 S (110,00 €) deckt die erhöhten Aufwendungen auf Grund der Auswärtigkeit ab (Fahrtkosten, Internatskosten). **Die Berücksichtigung höherer tatsächlich nachgewiesener Kosten ist nach Verwaltungsübung, Lehre und Rechtsprechung unzulässig** (vgl. dazu VwGH 24.2.2000, 96/15/0187; siehe auch Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2001, Seite 545; Doralt<sup>4</sup>, a.a.O., Tz 66 zu § 34 EStG 1988; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Tz 29 zu § 34 EStG 1988).

Kosten der Fremdfinanzierung einer auswärtigen Berufsausbildung sind nicht gesondert abzugfähig (VwGH 27.5.1999, 98/15/0100). Die Bezahlung von Schulgeld stellt in der Regel eine laufende Unterhaltsleistung dar. Gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 sind laufende Unterhaltszahlungen an (un-)eheliche Kinder (VwGH 23.3.1999, 98/14/0119) von der Berücksichtigung nach § 34 EStG 1988 ausgenommen und kommt daher beispielweise auch eine Berücksichtigung des Schulgeldes als außergewöhnliche Belastung grundsätzlich nicht in Frage (VwGH 18.2.1999, 97/15/0047; VwGH 23.11.2000, 95/15/0203). Unterhaltsleistungen für Kinder werden - je nach Voraussetzungen (§ 34 Abs. 7 Z 1 und Z 2 EStG 1988) - durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

Vor dem Hintergrund dieser rechtlichen Ausführungen kann dem Finanzamt nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn es für den Zeitraum des Auslandsstudiums des Sohnes (nur) den Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gewährt hat.

Es war daher - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, 7. Mai 2003