



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, Adr., vom 14. Februar 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 13. Jänner 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin, im Folgenden kurz Bw. genannt, beantragte für die Arbeitnehmerveranlagung 2006 einen Unterhaltsabsetzbetrag und den Pauschbetrag für eine außergewöhnliche Belastung wegen der auswärtigen Berufsausbildung ihrer Tochter Y.

Das Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg hat diese Positionen in seinem Einkommensteuerbescheid 2006 vom 13. Jänner 2012 nicht anerkannt. Die Nichtgewährung des Unterhaltsabsetzbetrages wurde damit begründet, dass die Tochter im gemeinsamen Haushalt lebe. Die auswärtige Berufsausbildung wurde steuerlich nur mehr für die ersten beiden Monate des Jahres 2006 anerkannt, weil die Familienbeihilfe ab März 2006 eingestellt worden sei, da kein zielstrebiges Studium vorgelegen sei.

Gegen diese Entscheidung wurde Berufung erhoben und ausgeführt, dass die Einstellung der Familienbeihilfe nicht konform mit dem Erlöschen der Unterhaltspflicht nach § 140 ABGB gehe. Die Tochter absolviere ein Studium an der Uni Wien und sei ein Zweitwohnsitz

notwendig gewesen. Neben einem geringfügigen Naturalunterhalt sei die Tochter auf die geldwerte Alimentation angewiesen gewesen und habe der monatliche Unterhalt, zusätzlich zu den Studiengebühren, 400 € betragen. Vorgelegt wurden Studienbestätigungen für das SS und das WS des Jahres 2006, eine Meldebestätigung, wonach die Tochter vom 25. 8. 2005 bis 15. 5. 2006 in Wien, T und danach in Wien, P jeweils mit einem Nebenwohnsitz gemeldet war und Kontoauszüge der Bw., wonach sie 2006 mtl. 400 € an Unterhalt leistete. In weiterer Folge wurden Studienbestätigungen der Jahre 2000 bis 2003, 2006 bis laufend, ein Studienplan, eine Bestätigung über ein Auslandssemester in Kopenhagen und eine nicht datierte Anmeldung der Diplomarbeit vorgelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Juni 2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die Tochter habe im WS 2000 mit dem Studium „Völkerkunde/Politikwissenschaften“ begonnen und nach dem WS 2002 mit dem Diplomstudium „Kultur- und Sozialanthropologie“, beides an der Uni Wien, fortgesetzt. Das Studium umfasse 2 Abschnitte bestehend aus jeweils 4 Semestern (= 8 Semester gesetzliche Studiendauer) + Diplomprüfung nach jedem Abschnitt. Die erste Diplomprüfung sei im Frühjahr 2003 abgelegt worden, die zweite sei bis zum vorgesehenen Termin Herbst 2005 (4 Semester + Verlängerungssemester Ausland = Erasmusprogramm in Kopenhagen 8/04 – 1/05) nicht abgelegt worden. Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung würden ua. nur dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn bei doppelter Studiendauer (= 8 Jahre) ab dem WS 2000 der erfolgreiche Abschluss bis Herbst 2008 vollzogen wäre. Nachdem dies nicht der Fall sei, könne die außergewöhnliche Belastung keine Berücksichtigung finden.

Gegen diese Entscheidung wurde der Vorlageantrag gestellt. Die Tochter habe ihr Studium (durch familiäre und gesundheitliche Umstände bedingt zwar nicht in der wünschenswerten Zeit) durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen betrieben. Sie recherchiere, schreibe und strebe die Ablegung der Diplomprüfung im Herbst 2012 an. Nachdem das Gesetz für die Arbeitnehmerveranlagung eine Frist von 5 Jahren vorsehe, könne es ihr nicht zum Nachteil gereichen, wenn 2011/12 bekannt sei, dass die für die Veranlagung 2006 noch geltenden Bedingungen de facto nicht eingetreten seien. Die Bescheidsbegründung weise auf einen Anspruch bis Herbst 2008 hin.

In weiterer Folge wurde das zweite Diplomprüfungszeugnis vorgelegt, wonach die Tochter inzwischen ihr Studium mit 26. November 2012 abgeschlossen hat.

Der Unabhängige Finanzsenat stellte in einem Vorhalt vom 29. Mai 2013 fest, dass die letzte abgelegte Teilprüfung am 31. Jänner 2005 und die Abschlussprüfung erst am 26. November 2012 erfolgte und fragte nach, welcher Art die Bemühungen der Tochter 2006 waren den Studienabschluss herbeizuführen. Insbesondere wann mit der schriftlichen Diplomarbeit

begonnen, diese bei der Betreuerin angemeldet bzw. wann die Arbeit abgegeben wurde. Weiter wurde nachgefragt, ob die Tochter in einem Arbeitsverhältnis stand und wann die familiären und gesundheitlichen Probleme vorlagen, die nach dem Parteinbringen die Berufsausbildung zeitlich verzögerten, wobei um einen geeigneten Nachweis ersucht wurde.

Im Wesentlichen wurden die Fragen in einer schriftlichen Stellungnahme vom 20. Juni 2013 folgendermaßen beantwortet: Nach Absolvierung des Auslandssemesters in Dänemark im WS 2004/05 seien bei der Tochter ausgeprägte Frustrationserscheinungen in Bezug auf das österreichische Studienwesen aufgetreten und habe sie mit einer starken innerlichen Blockade bzgl. ihrer Studienabschlussbemühungen zu kämpfen gehabt. Hinzu sei auch noch die Suche nach einer anderen Wohnung und einer Arbeitsstelle gekommen, die die Lebenskosten zum Teil abdecken sollte. 2006 habe sie mit den Recherchen für die Diplomarbeit begonnen, die sich auf den Goldabbau in Ghana (2003 habe sie dort ein Feldpraktikum absolviert) und die damit verbundenen Herausforderungen konzentrieren sollte. Dieses ursprünglich angestrebte Diplomarbeitsthema habe sie jedoch wieder verworfen aufgrund ihrer psychischen Angeschlagenheit, der finanziellen und psychischen Belastung eines notwendigen Feldforschungsaufenthaltes und eines notwendig gewordenen Wohnungswechsels. Hinzu sei die Beanspruchung durch die ausgeübte Beschäftigung (von Dezember 2005 bis September 2010 sei die Tochter bei der Wiener Sozialdienste Alten- und Pflegedienste GmbH geringfügig beschäftigt gewesen) und ihr zeitfüllendes ehrenamtliches Engagement in einer österreichischen Friedensorganisation gekommen.

2008 seien zwei Wohnungswechsel notwendig geworden, im gesamten Sommer 2010 habe sie an einer Borreliose Erkrankung gelitten. Daraufhin entschloss sie sich im Herbst 2010 das Arbeitsverhältnis zu beenden, das freiwillige Engagement einzuschränken und in die mütterliche Wohnung zurückzukehren, um den Studienabschluss voranzutreiben.

Im November 2010 habe sie mit dem Verfassen der Diplomarbeit begonnen, diese im Mai 2011 angemeldet, habe im Oktober/November 2011 und März 2012 Feldforschungsaufenthalte in Bosnien-Herzegowina absolviert und die Arbeit am 15. September 2012 eingereicht.

Weiter verwies die Bw. auf ihre eigene gesundheitliche Situation und legte diesbezüglich Befunde ab Oktober 2008 vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist, dass die Auszahlung der Familienbeihilfe ab März 2006 eingestellt worden ist, weil die 2. Diplomprüfung nicht zeitgerecht abgelegt worden ist.

Strittig ist, ob bei der Arbeitnehmerveranlagung 2006 der Bw. ein Unterhaltsabsetzbetrag und der Pauschbetrag für eine auswärtige Berufsausbildung der Tochter Y anzusetzen ist.

1.) Zum Unterhaltsabsetzbetrag

[§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. b erster Satz EStG 1988](#) lautet: „Einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört ([§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967](#)) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 € monatlich zu.“

Hinsichtlich der Haushaltszugehörigkeit ist auf die Definition des § 2 Abs. 5 FLAG abzustellen. Danach gehört ein Kind dann zum Haushalt einer Person, wenn es bei einheitlicher Wirtschaftsführung eine Wohnung mit dieser Person teilt. Nach lit. b leg. cit. gilt die Haushaltszugehörigkeit nicht als aufgehoben, wenn das Kind für Zwecke der Berufsausübung notwendigerweise am Ort oder in der Nähe des Ortes der Berufsausübung eine Zweitunterkunft bewohnt. Studenten, die sich nur zu Ausbildungszwecken am Studienort bzw. in einer Zweitunterkunft in der Nähe des Studienortes aufhalten, gehören daher trotzdem weiterhin dem Haushalt der Eltern an (vgl. UFS 3.3.2008, RV/1686-W/05).

Nach Auskunft des Zentralen Melderegisters ist die Tochter der Bw. im Jahre 2006 bis lfd. mit ihrem Hauptwohnsitz bei ihrer Mutter in der Steiermark gemeldet und hatte in Wien ihren Nebenwohnsitz. Dies entspricht auch den Angaben der Bw. selbst, die in ihrer Berufung von einem gemeinsamen Haushalt und einem ausbildungsbedingten Zweitwohnsitz in Wien spricht.

Damit gehörte die Tochter im strittigen Veranlagungsjahr 2006 dem Haushalt der Bw. an und ist schon aus diesem Grund ein Unterhaltsabsetzbetrag nicht anzusetzen.

2.) Zur außergewöhnlichen Belastung wegen der auswärtigen Berufsausbildung

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. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die Gewährung des Pauschbetrages ist nicht auf Kinder iSd [§ 106 EStG 1988](#) bzw. auf Zeiten des Bezugs von Familienbeihilfe eingeschränkt, sofern ein Unterhaltsanspruch besteht (Jakom/Baldauf, EStG, § 34, Rz 76). Allerdings können derartige Aufwendungen nach Lehre und Rechtsprechung (Jakom/Baldauf, w.o.; Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 34 Anm. 59;

VwGH 20.6.2000, [98/15/0001](#); VwGH 15.12.1987, [86/14/0059](#)) nur dann als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, wenn die Absicht besteht, das Ausbildungsziel durch zielstrebiges Bemühen zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen, wobei ein derartiges zielstrebiges Bemühen jedenfalls noch dann als gegeben angesehen werden kann, wenn mit einem erfolgreichen Abschluss der Ausbildung innerhalb der doppelten durch Gesetz oder Verordnung festgelegten Studiendauer gerechnet werden kann (Lohnsteuerrichtlinien 2002 des Bundesministeriums für Finanzen, GZ 07 2501/4-IV/7/01, Rz 873).

Die Tochter hat im Wintersemester 2000 mit dem Studium Völkerkunde und Politikwissenschaft in Wien begonnen. Mit Sommersemester 2003 erfolgte ein Studienplanwechsel und das Diplomstudium wurde nun als Kultur- und Sozialanthropologie geführt. Dieses Studium dauert 8 Semester und ist in zwei Studienabschnitte gegliedert. Jeder dieser Studienabschnitte umfasst 4 Semester. Die erste Diplomprüfung schließt den ersten Studienabschnitt ab und wird in der Form von Lehrveranstaltungsprüfungen abgelegt. Die Tochter beendete den ersten Studienabschnitt nach 5 Semestern am 18. Feber 2003.

Die zweite Diplomprüfung wird in zwei Teilen abgelegt. Der erste Teil umfasst die Ablegung von Lehrveranstaltungsprüfungen der Pflicht- und Wahlfächer. Der zweite Teil der Diplomprüfung umfasst die Prüfung aus dem Fache, dem das Thema der Diplomarbeit zuzuordnen ist. Die oder der Studierende ist berechtigt, das Thema der Diplomarbeit vorzuschlagen oder aus einer Anzahl von Vorschlägen der zur Verfügung stehenden Betreuerinnen oder Betreuer auszuwählen. Dabei ist die Aufgabenstellung so zu wählen, dass für eine Studierende oder einen Studierenden die Bearbeitung von 6 Monaten möglich und zumutbar ist (§ 61 Abs. 2 UniStG). Die Tochter der Bw. hat die letzte Lehrveranstaltungsprüfung nach einem Auslandssemester in Dänemark am 31. Jänner 2005 abgelegt. Erst im Mai 2011 hat sie ihre Diplomarbeit angemeldet. Nach Feldforschungsaufenthalten im Oktober und November 2011 und März 2012 reichte sie die Arbeit am 15. September 2012 ein. Mit 26. November 2012 schloss sie ihr Studium mit der 2. Diplomprüfung ab.

Ziel einer Berufsausbildung ist es, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Dazu gehört regelmäßig auch der Nachweis einer ernstlichen Bemühung um diese Qualifikation. Dieses Bemühen um den Ausbildungserfolg muss zielstrebig erfolgen und nach außen erkennbar sein. Einerseits kann dies durch den Antritt zu Prüfungen erfolgen, andererseits kann dies im Falle, dass die Prüfungen schon alle abgeschlossen sind und nur mehr die Diplomarbeit und die daran anschließende

Diplomprüfung ausständig sind, dadurch manifestiert werden, dass mit der Diplomarbeit in der Form begonnen wird, indem ein Thema bei der oder dem Betreuer/in angemeldet wird.

Wenn die Bw. in ihrer Vorhalts-Beantwortung vom 20. Juni 2013 ausführt, dass die Tochter 2006 Überlegungen über ein Thema für die Diplomarbeit angestellt hat, dieses aber wieder aus verschiedensten Gründen verworfen hat, so kann man darin kein ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen sehen, das Studium in absehbarer Zeit zum Abschluss zu bringen. Eine Beweis bzw. eine Glaubhaftmachung, dass die Tochter auch im strittigen Jahr 2006 ernsthaft bemüht war, ihr Studium abzuschließen, wurde nicht erbracht. Die Ausführungen der Bw. über die psychische Angeschlagenheit der Tochter, den Wohnungswechsel, eine von der Tochter von Dezember 2005 bis September 2010 ausgeübte zeitlich fordernde geringfügige Beschäftigung im sozialen Bereich und das ehrenamtliche Engagement erklären im Gegenteil, warum bis zum SS 2011 kein Studienfortschritt zu verzeichnen war. Eine im strittigen Zeitraum 2006 vorliegende vorübergehende Erkrankung der Tochter, die die Berufsausbildung für eine begrenzte Zeit hätte unterbrechen können, wurde weder behauptet noch glaubhaft gemacht. Die vorgelegten Befunde belegen lediglich eine außerhalb des entscheidungsrelevanten Zeitraumes vorliegende Erkrankung der Tochter in der Zeit der Sommerferien 2010.

Aus den Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 873, an die der Unabhängige Finanzsenat im Übrigen nicht gebunden ist, kann auch nicht abgeleitet werden, dass der Pauschbetrag **jedenfalls** bis zur doppelten durch Gesetz oder Verordnung festgelegten Studiendauer zu gewähren ist. So sehen auch die Richtlinien für die Gewährung des Pauschbetrages die Bedingung vor, dass mit dem Abschluss des Studiums innerhalb dieser bestimmten Zeit **gerechnet** werden kann. Erweist es sich im konkreten Fall, dass die Berufsausbildung nicht mehr ernsthaft und zielstrebig verfolgt wird und ist es daher nicht mehr wahrscheinlich, dass das Ausbildungsende innerhalb der doppelten durch Gesetz oder Verordnung festgelegten Studiendauer eintreten kann, so ist der Pauschbetrag nicht mehr in Ansatz zu bringen. Dies gilt umso mehr, wenn die tatsächlichen Verhältnisse rückblickend beurteilt werden können und es sich klar ergibt, dass die Ausbildung nicht innerhalb dieser Zeitspanne beendet worden ist.

Die Tochter der Bw. hat die letzte Prüfung am 31. Jänner 2005 abgelegt und die das Studium abschließende Diplomarbeit erst weit nach der doppelten Studiendauer, im 22. Semester im Jahre 2011, angemeldet. Damit kann nicht davon gesprochen werden, dass auch nach der entsprechenden Einstellung der Familienbeihilfe mit März 2006 noch eine Berufsausbildung vorlag, die zielstrebig vorangetrieben worden ist. Der angefochtene Bescheid erwies sich daher als nicht rechtswidrig und war die Berufung abzuweisen.

Graz, am 3. Juli 2013