

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin I. in der Beschwerdesache Bf., Adresse1, über die Beschwerde vom 15.08.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Graz-Stadt vom 16.07.2012 betreffend Einkommensteuer 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Gleichzeitig wird der angefochtene Bescheid zum Nachteil der beschwerdeführenden Partei abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der zwischenzeitig verstorbene Beschwerdeführer (Bf.), seine Ehegattin und nunmehrige Bf. sowie die Tochter hatten bis 07.09.2006 ihren Hauptwohnsitz in Wohnort1 (in weiterer Folge „Wohnort 1“) in Bundesland1 (in weiterer Folge "Bundesland 1") und ab 07.09.2006 in Wohnort2 (in weiterer Folge „Wohnort 2“) in Bundesland2 (in weiterer Folge "Bundesland 2") . Die Bf. und seine Ehegattin waren im Bundesland 1 beruflich tätig und übersiedelten mit September 2006 an den Wohnort 2.

In der **Einkommensteuererklärung 2006** begehrte der Bf. die außergewöhnliche Belastung für auswärtige Berufsausbildung für seine Söhne

- Sohn1 (in weiterer Folge „Sohn 1“), geb. xx.xx..1978,
- Sohn2 (in weiterer Folge „Sohn 2“) geb. yy.yy.yyyy.

Der Bf. erklärte jeweils, zu 100% die Kosten getragen zu haben. Als Postleitzahl des Studienortes führte er „PLZ-Stadt1“ (in weiterer Folge "PLZ-Stadt 1") und „PLZ-Studienort-L“ (in weiterer Folge „Studienort L“) an (Einkommensteuererklärung 2006). Beide Söhne hatten im Beschwerdezeitraum ihren Hauptwohnsitz am Studienort L [Abfrage Zentrales Melderegister]. Der Studienort L war außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes 1 (unstrittig), jedoch im Einzugsbereich des Wohnortes 2 gelegen (seitens der Erbin des Bf. in der Vorhaltsbeantwortung an das BFG vom 27.03.2018 außer Streit gestellt).

Im **Einkommensteuerbescheid 2006** versagte das Finanzamt für den Sohn 1 den Abzug der außergewöhnlichen Belastung, weil seine Absicht, durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen, nicht als erwiesen anzusehen war. Der Familienbeihilfenanspruch des Sohnes 1 habe im September 2000 geendet.

Für den Sohn 2 gewährte es den Freibetrag für zwölf Monate (€ 1.320,00).

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 erhobenen Berufung - nunmehr **Beschwerde** genannt - begehrte der Bf. die Anerkennung der Aufwendungen für auswärtige Berufsausbildung auch für den Sohn 1. Die in der Bescheidbegründung angeführte Voraussetzung für die auswärtige Berufsausbildung sei dem § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zu entnehmen. Daher sei sie belanglos und müsse verworfen werden. Andernfalls wäre es Aufgabe des Finanzamtes, vor Entscheidung die entsprechenden Unterlagen anzufordern, aus denen aufgrund der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen hervorgehen müsste, dass im Veranlagungszeitraum die Absicht (nicht) bestand, durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen. Weder im Formular „Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2006“ sei die Erbringung derartiger Nachweise vorgesehen, noch habe das Finanzamt den Bf. zur Vorlage solcher gesondert angefordert. Beigelegt war eine **Bestätigung des Studienerfolges des Sohnes 1** für das Jahr 2006 über 27 Semesterstunden (3 Semesterstunden im „Bachelorstudium Petroleum Engineering“ und 24 Semesterstunden in der Industrielogistik). Es könne daher für 2006 von der Absicht des Sohnes 1 ausgegangen werden, durch „ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen“ das Ausbildungsziel zu erreichen.

In der **abweisenden Beschwerdevorentscheidung** versagte das Finanzamt den Abzug der begehrten außergewöhnlichen Belastung für beide Söhne im Wesentlichen mit der Begründung, dass der Studienort innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes 2 gelegen und die tägliche Hin- und Rückfahrt vom Wohnort 2 zum Studienort L und retour zeitlich zumutbar gewesen sei.

Im **Vorlageantrag** machte der Bf. noch Ausführungen zum Hauptwohnsitz.

Das vor dem BFG durchgeführte Vorhalteverfahren hat ergeben:

Zum Ableben des Bf.:

Der Bf. ist am tt.mm.2017 verstorben . Das Beschwerdeverfahren wird von seiner unbedingt erbserklärten Ehegattin (in weiterer Folge auch "(Erbin des) Bf.“) fortgeführt (Einantwortungsbeschluss).

Einschränkung des Beschwerdebegehrens durch die Erbin:

Die Erbin begeht nunmehr den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung ihrer beiden Söhne jeweils für Jänner bis August 2006 (Vorhaltsbeantwortung vom 27.03.2018).

Zum Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes 2:

Das Finanzamt anerkannte den Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes 2 für die Monate Jänner bis August 2006 (Stellungnahme vom 11.05.2018).

Zum Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes 1:

Strittig ist nunmehr nur der Pauschbetrag für den Sohn 1:

Der Sohn 1 (Matrikelnummer: „96*****“) hat 1996 das **Studium der Biologie** auf der Universität in der Stadt 1 begonnen.

Nach einem Jahr wechselte er an die Universität am Studienort L.

Er war in folgenden Studien registriert:

- Das **Diplomstudium „Petroleum Engineering“** (registriert vom 10.10.1997 bis 28.04.2006) gliederte sich nach der Studienordnung BGBl. 294/1992 in drei Studienabschnitte (Anm.: 1. Abschnitt fünf Semester, 2. Abschnitt zwei Semester, 3. Abschnitt drei Semester), die jeweils mit Diplomprüfungen endeten. Die **durchschnittliche Studiendauer des Diplomstudiums „Petroleum Engineering“** hat im Studienjahr 2005/2006 **13,9 Semester** betragen (Studienblatt, Auskunftsbeantwortung der Universität am Studienort L vom 24.09.2018). Der Sohn 1 absolvierte keine der drei Diplomprüfungen des Studiums Petroleum Engineering (Vorhaltsbeantwortung vom 08.07.2018, unstrittig).
- Mit 28.04.2006 studierte der Sohn 1 aufgrund der geänderten Studienordnung das nachfolgende **Bachelorstudium „International Study Program in Petroleum Engineering“**, das er bis dato nicht beendete (unstrittig).
- Weiters war er im „**Erdölwesen**“ vom 22.10.1999 bis 06.04.2005 registriert.
- Nach Ableisten seines Präsenzdienstes (11.2004 bis 07.2005) hatte der Sohn 1 - so die Erbin - sein bisheriges Studium mit einer zweiten Studienrichtung „**Industrielogistik**“ mit Beginn per 11.10.2005 ergänzt. Dieses schloss er am 15.10.2015 und das Masterstudium der Industrielogistik am 14.06.2018 ab (Studienblatt, unstrittige Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 08.07.2018).

2006 war der Sohn 1 ordentlicher Hörer im „033 Bachelorstudium, 241 Int. Study Program Petroleum Engineering (geschlossen am 6.02.2018)“ sowie im „033 Bachelorstudium, Industrielogistik“ inskribiert.

Die Erbin legte auch noch **Bestätigungen des Studienerfolges** (Zeitraum jeweils vom 01.10. eines Jahres bis zum 30.09. des Folgejahres) für die Jahre 1997 bis 2006 vor:

Von	Bis	Studium	WS	SS
01.10.2006	31.03.2007	Bachelorstudium Industrielogistik	8,5	2
01.10.2005	30.09.2006	Int. Study Program in PE	3	
01.10.2005	30.09.2006	Bachelorstudium Industrielogistik	14	12
01.10.2004	30.09.2005	Int. Study Program in PE	-	-

01.10.2004	30.09.2005	Bachelorstudium Industrielogistik	-	-
01.10.2004	30.09.2005	Masterstudium Industrielogistik	-	-
01.10.2004	30.09.2005	Erdölwesen	-	-
01.10.2004	30.09.2005	Petroleum Engineering	-	-
01.10.2003	30.09.2004	Erdölwesen	4	2
01.10.2003	30.09.2004	Petroleum Engineering	-	2
01.10.2002	30.09.2003	Erdölwesen	2	-
01.10.2002	30.09.2003	Petroleum Engineering	9	2
01.10.2001	30.09.2002	Erdölwesen	-	-
01.10.2001	30.09.2002	Petroleum Engineering	-	-
01.10.2000	30.09.2001	Petroleum Engineering	-	2
01.10.1999	30.09.2000	Petroleum Engineering	8	1
01.10.1998	30.09.1999	Petroleum Engineering	-	4
01.10.1997	30.09.1998	Petroleum Engineering	12	15

In der **Bestätigung des Studienerfolges für den Zeitraum 01.01.2006 bis**

31.12.2006 hatte der Sohn 1 im

- a. Bachelorstudium Industrielogistik insgesamt 24 Semesterstunden (je 12 im WS und SS) und
- b. im Petroleum Engineering 3 Semesterstunden (WS) absolviert (Bestätigung).

Das Finanzamt blieb bei seiner Ansicht. Unbestritten ermaßen sei die Universität am Studienort L außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes 1 gelegen. Die Verwaltungspraxis stelle darauf ab, ob innerhalb der doppelten Studiendauer zuzüglich der Toleranzsemester mit dem Abschluss des Studiums gerechnet werden könne. Die doppelte Studiendauer für das Bachelorstudium Petroleum Engineering - wie auch für das Bachelorstudium der Industrielogistik - betrage vierzehn Semester, zuzüglich der zwei Toleranzsemester sechzehn Semester.

Beim Diplomstudium Petroleum Engineering, BGBl. 294/1992, ergebe sich eine Mindeststudiendauer von zehn Semestern, pro Abschnitt komme jeweils ein Toleranzsemester hinzu. Die doppelte Studiendauer betrage 20 Semester, inklusive der zwei Toleranzsemester 22 Semester. Aus den Lohnsteuerrichtlinien könne nicht abgeleitet werden, dass der Pauschbetrag jedenfalls bis zur doppelten durch Gesetz oder Verordnung festgelegten Studiendauer zu gewähren sei. Zumal der Sohn 1 keines der begonnenen Studien innerhalb der doppelten Studiendauer beendet habe, sei eine

Ernsthaftheit und Zielstrebigkeit eines der Studien auszuschließen (Stellungnahme vom 11.05.2018).

Die Erbin verwies auf die 2006 absolvierten 27 Semesterstunden. Für den Erhalt der Familienbeihilfe sei ein ernsthaft betriebenes Studiums durch 16 ECTS-Punkte (bzw. acht Semesterstunden) für das gesamte Studienjahr nachgewiesen. Die BAO definiere die Zielstrebigkeit eines Studiums nicht, eine Reihenfolge der Bewertung nach Inskriptionsdatum sei nicht vorgegeben. Dieser Freiraum könne nicht zu Ungunsten der Bf. ausgelegt werden. Zudem habe der Sohn 1 eines der beiden Studien 2015 bzw. 2018 beendet, für das er sich 2006 interessierte (Stellungnahme vom 08.07.2018).

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Der Studienort L lag außerhalb des Einzugsbereiches des für die Monate Jänner bis August 2006 maßgeblichen Wohnortes 1. Im Einzugsbereiches des Wohnortes 1 gab es keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit.

Die Gewährung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung des Sohnes 2 für die Monate Jänner bis August 2006 steht außer Streit.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob beim Sohn 1 die Absolvierung der 27 Semesterstunden im Jahr 2006 die Gewährung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung für acht Monate rechtfertigt. Der Studienfortgang des Sohnes 1 ist im Sachverhalt festgehalten und durch diverse Bestätigungen dokumentiert.

Rechtliche Beurteilung:

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind gemäß **§ 34 Abs. 1 EStG 1988** nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzung 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 darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen gemäß **§ 34 Abs. 3 EStG 1988** zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten gemäß **§ 34 Abs. 8 EStG 1988** 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.

Voraussetzung ist, dass die Absicht besteht, durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen (Vigh 20.06.2000, 98/15/0001; nach LStR 873 genügt es, wenn mit einem erfolgreichen Abschluss innerhalb der doppelten durch Gesetz oder VO festgelegten Studiendauer gerechnet werden kann; strenger § 2 Abs. 1 lit. b FLAG) [Jakom/Peyerl, EStG, 2018, § 34 Rz. 76].

In den Monaten 01-08/2006 lag der Studienort L außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes 1.

Zu Frage, ob beim Sohn 1 im zuvor angeführten Zeitraum die Absicht bestand, durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen, ist festzuhalten:

Wie im **Erkenntnis des VwGH vom 20.06.2000, 98/15/0001**, unter Hinweis auf weitere Erkenntnisse ausgeführt, sei Ziel einer Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Dazu gehört regelmäßig auch der Nachweis der Qualifikation. Das Ablegen von Prüfungen, die in einem Hochschulstudium nach der jeweiligen Studienordnung vorgesehen sind, ist essenzieller Bestandteil des Studiums und damit der Berufsausbildung selbst. Der laufende Besuch einer der Berufsausbildung dienenden schulischen Einrichtung reicht für sich allein noch nicht aus, um das Vorliegen einer Berufsausbildung im hier maßgeblichen Sinn anzunehmen. Hiezu muss vielmehr **das ernstliche und zielstrebige, nach außen erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg** treten, das sich im Antreten zu den erforderlichen Prüfungen bzw. Vorprüfungen zu manifestieren hat. Zwar ist - bis zum Wintersemester 1992/93 - nicht der Prüfungserfolg ausschlaggebend, das anspruchsvermittelnde Kind muss aber durch Prüfungsantritte **innerhalb angemessener Zeit versuchen, die Voraussetzungen für den erfolgreichen Abschluss der Berufsausbildung zu erfüllen**.

Die Eltern haben gemäß **§ 140 Abs. 1 ABGB** zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse des Kindes unter Berücksichtigung seiner Anlagen, Fähigkeiten, Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten nach ihren Kräften anteilig beizutragen.

Der Anspruch auf Unterhalt mindert sich gemäß **§ 140 Abs. 3 ABGB** insoweit, als das Kind eigene Einkünfte hat oder unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse selbsterhaltungsfähig ist.

Wie im **Urteil des OGH vom 30.06.1993, 3 Ob 523/93**, und der darin zitierten Literatur festgehalten, schiebt ein Studium den Eintritt der Selbsterhaltungsfähigkeit hinaus, wenn es einerseits den Lebensverhältnissen des Unterhaltpflichtigen entspricht und andererseits das Kind die hiefür erforderlichen Fähigkeiten besitzt und das Studium ernsthaft und zielstrebig betreibt.

Der erkennende Senat bejahte den Zusammenhang zwischen dem Anspruch auf Familienbeihilfe und dem Unterhaltsanspruch. Er hielt es ebenfalls für gerechtfertigt, die Kriterien, die bei einem Anspruch auf Familienbeihilfe dafür maßgebend sind, dass ein Studium als ernsthaft und zielstrebig betrieben anzusehen ist, auch für den Unterhaltsanspruch des Kindes heranzuziehen. Dies entspricht offensichtlich dem Willen des Gesetzgebers, der den Anspruch auf Familienbeihilfe und den Unterhaltsanspruch in der Frage der Beurteilung des Studienfortgangs gleich behandelt wissen wollte. Für andere Fragen ist die Gleichbehandlung hingegen nicht angebracht. Vor allem erlischt daher der Unterhaltsanspruch - nach der dem Urteil zugrunde liegenden Rechtslage - nicht schematisch (schon oder erst) mit der Vollendung des 27. Lebensjahres, sondern (schon oder erst) mit dem Eintritt der Selbsterhaltungsfähigkeit. Bei der Lösung der Frage, ob der **Eintritt der Selbsterhaltungsfähigkeit durch ein Studium hinausgeschoben** wird, kann nicht allein das Lebensalter herangezogen werden, sondern es kommt im Sinn der schon bisher ergangenen Rechtsprechung der Gerichte zweiter Instanz auf die **durchschnittliche Studiendauer** an.

Durch ein Studium wird daher der Eintritt der Selbsterhaltungsfähigkeit grundsätzlich hinausgeschoben, wenn das Kind es ernsthaft und zielstrebig betreibt. Das Studium wird im allgemeinen ernsthaft und zielstrebig betrieben, wenn die im § 2 Abs. 1 lit b FLAG idF BGBI 1992/311 angeführten Voraussetzungen erfüllt sind. **Der Anspruch auf Unterhalt erlischt jedoch trotzdem, wenn die durchschnittliche Studiendauer erreicht wird und nicht besondere Gründe vorliegen, die ein längeres Studium gerechtfertigt erscheinen lassen.**

Weiters ist nach dem erkennenden Senat bei einem **Wechsel des Studiums** zu berücksichtigen, ob subjektive oder objektive Gründe gegeben sind, also ein entschuldbarer Irrtum des Kindes über seine persönlichen Voraussetzungen oder über die mangelnden Berufsaussichten anzunehmen ist. Beim ersten Wechsel, vor allem nach kurzer Studiendauer von einem Semester, sei dabei kein strenger Maßstab anzulegen (ÖA 1992, 87). Der Beklagte hat die Studienrichtung zwar nicht nach kurzer Studiendauer gewechselt. Dennoch kann es aber entgegen der Ansicht des Erstgerichtes noch als entschuldbare Fehleinschätzung gewertet werden, dass er erst nach Ablauf von drei Jahren zur Überzeugung gelangte, dass ein anderes Studium für ihn vorteilhafter sei. In diesem Punkt unterscheidet sich der hier zu beurteilende Sachverhalt von jenem, der der Entscheidung ÖA 1992, 87 zugrunde lag, weil damals seit dem Abitur sechs Jahre verstrichen waren und das Kind die Studienrichtung in dieser Zeit zweimal wechselte und offensichtlich in der Zwischenzeit an einem Studium überhaupt keine Interesse hatte.

Der erkennende Senat hielt es nicht für gerechtfertigt, das Erlöschen der Unterhaltpflicht allein deshalb anzunehmen, weil das Kind erst nach einer längeren als der angemessenen, aber noch tolerierbaren Überlegungsfrist mit dem Studium einer neuen Studienrichtung beginnt, dieses aber dann ernsthaft und zielstrebig betreibt. Kann die Überschreitung der angemessenen Überlegungsfrist noch als entschuldbar angesehen werden, so schadet es nicht, wenn das erste Studium nicht ernsthaft und zielstrebig

betrieben wurde, weil gerade ein mangelnder Studienfortgang sehr oft den Grund für den Wechsel der Studienrichtung bilden wird. Soweit die für die Entscheidung in Anspruch genommene Frist über das angemessene Maß hinausgeht, darf dies allerdings nicht zu Lasten des Unterhaltpflichtigen gehen (vgl. EFSIg. 48.207). Die Frage des **Erlöschens des Unterhaltsanspruchs** wird daher **so zu beurteilen sein, als ob das Kind schon nach Ablauf der angemessenen, in der Regel mit einem Jahr anzunehmenden Überlegungsfrist mit dem zweiten Studium begonnen hätte. Von diesem Zeitpunkt an ist daher die durchschnittliche Dauer des neuen Studiums zu berechnen.**

Der im o. a. Urteil genannte **§ 2 Abs. 1 lit. b FLAG** lautet in der für das Jahr 2006 maßgeblichen Fassung wie folgt:

Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, haben für volljährige Kinder, die das 26. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist. Bei volljährigen Kindern, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, genannte Einrichtung besuchen, ist eine Berufsausbildung nur dann anzunehmen, wenn sie die vorgesehene Studienzeit pro Studienabschnitt um nicht mehr als ein Semester oder die vorgesehene Ausbildungszeit um nicht mehr als ein Ausbildungsjahr überschreiten. Wird ein Studienabschnitt in der vorgesehenen Studienzeit absolviert, kann einem weiteren Studienabschnitt ein Semester zugerechnet werden. Die Studienzeit wird durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis (z. B. Krankheit) oder nachgewiesenes Auslandsstudium verlängert. Dabei bewirkt eine Studienbehinderung von jeweils drei Monaten eine Verlängerung der Studienzeit um ein Semester. Zeiten als Studentenvertreterin oder Studentenvertreter nach dem Hochschülerschaftsgesetz 1998, BGBl. I Nr. 22/1999, ...

Bei einem **Studienwechsel** gelten die in § 17 Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 305(StudFG), angeführten Regelungen auch für den Anspruch auf Familienbeihilfe. ...

Ein günstiger Studienerfolg liegt gemäß **§ 17 Abs. 1 StudFG** nicht vor, wenn der Studierende

1. das Studium öfter als zweimal gewechselt hat oder
2. das Studium nach dem jeweils dritten inskribierten Semester (nach dem zweiten Ausbildungsjahr) gewechselt hat oder
3. nach einem Studienwechsel aus dem vorhergehenden Studium keinen günstigen Studienerfolg nachgewiesen hat, bis zum Nachweis eines günstigen Studienerfolges aus dem neuen Studium.

Gemäß **§ 17 Abs. 2 Abs. 1 StudFG** gelten **Studienwechsel**, bei welchen die gesamten Vorstudienzeiten für die Anspruchsdauer des nunmehr betriebenen Studiums berücksichtigt werden, weil sie dem nunmehr betriebenen Studium auf Grund der besuchten Lehrveranstaltungen und absolvierten Prüfungen nach Inhalt und Umfang der Anforderungen gleichwertig sind, nicht als Studienwechsel im Sinne des Abs. 1.

Bezogen auf den vorliegenden Fall kommt das BFG zu folgender Ansicht:

Es steht außer Streit, dass der Bf. und seine Ehegattin zu Beginn des Studiums der Biologie im Jahr 1996 für den Sohn 1 unterhaltpflichtig waren.

Stellt man nur auf die Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 ab, so stand dem Sohn 1 seit 2000 - dies steht außer Streit - keine Familienbeihilfe zu. Im Jahr 2006 vollendete er sein 28. Lebensjahr. Bis 2006 konnte er nicht einmal die Absolvierung der ersten Diplomprüfung des Diplomstudiums Petroleum Engineering vorweisen.

Folgt man den Ausführungen im o. a. Urteil des OGH, ist jedenfalls nicht allein auf das Überschreiten der im FLAG 1967 festgelegten Altersgrenze abzustellen. Dem Sohn 1 war auch zuzubilligen, dass er nach einer „angemessenen Überlegungsfrist“ ohne Verlust des Unterhaltsanspruches vom Studium der Biologie auf das Diplomstudium Petroleum Engineering wechselte.

Ebenfalls geht aus dem o. a. Urteil hervor, dass für die Frage des Erlöschens des Unterhaltsanspruchs ab dem Wechsel (WS 1997/1998) die durchschnittliche Dauer des neuen Studiums - 13,9 Semester für das Diplomstudium Petroleum Engineering - relevant und der Berechnung für das Hinausschieben der Unterhaltpflicht zugrunde zu legen ist.

Dies bedeutet für das vorliegende Verfahren:

Ausgehend vom WS 1997/1998 hätte der Sohn 1 das Diplomstudium Petroleum Engineering spätestens - auf volle 14 Semester aufgerundet - bis zum Ende des SS 2014 abschließen müssen, um bei ihm die ernsthafte und zielstrebige Absicht, das Ausbildungsziel zu erreichen, bejahen zu können. Selbst wenn man nur auf einen Prüfungsantritt abstellt, kommt es zu keiner für die beschwerdeführende Partei günstigeren Entscheidung, da der Sohn 1 bis zum Ende des SS 2014 noch nicht einmal den ersten Studienabschnitt des Studiums Petroleum Engineering abgeschlossen hatte. Beim vorliegenden Sachverhalt ist das ernsthafte Bemühen des Sohnes zur Erreichung des Ausbildungszieles zu verneinen. Selbst unter Berücksichtigung der durchschnittlichen Studiendauer war spätestens mit Ablauf des SS 2014 - den Ausführungen im Urteil folgend - die Unterhaltpflicht der Eltern erloschen.

Die in der Verwaltungspraxis zugebilligte doppelte Studiendauer (inklusive Toleranzsemester) ist für das BFG nicht bindend, hätte zudem im vorliegenden Fall mangels Abschluss des Diplomstudiums Petroleum Engineering bzw. des nachfolgenden Bachelor- und Masterstudiums der beschwerdeführenden Partei nicht zum Erfolg verholfen.

Nach Absolvierung des Präsenzdienstes (11.2004 bis 07.2005) blieb der Sohn 1 auch noch im Jahr 2006 bei seinem „*bisherigen Studium*“, dem Diplomstudium Petroleum Engineering bzw. ab 28.04.2006 dem Bachelorstudium „International Study Program in Petroleum Engineering“. Er hat auch noch am 03.05.2006 den Gegenstand „Stoffstrommanagement“ (3 Semesterstunden) absolviert, also das „*bisherige Studium*“ keineswegs aufgegeben.

Mit Ablauf des SS 2004 war die durchschnittliche Studiendauer des Petroleum Engineering für den Sohn 1 „erschöpft“. Damit war jedoch - den Ausführungen im obigen Urteil folgend – die Unterhaltspflicht der Eltern erloschen. Dass allenfalls Gründe vorgelegen wären, die eine längere Studiendauer rechtfertigen, wurde von der beschwerdeführenden Partei nicht vorgebracht. Beim vorliegenden Sachverhalt war für das BFG beim Sohn 1 für den Zeitraum 01-08/2006 die Absicht eines ernsthaft und zielstrebig betriebenen Studiums des Petroleum Engineering bzw. nachfolgenden Bachelor- und Masterstudiums nicht zu bejahen.

Wenn die beschwerdeführende Partei einwendet, der Sohn 1 hätte 2006 24 Semesterstunden in der Industrielogistik absolviert, so geschah dies in einem Studium, das der Sohn 1 als „Ergänzung zu seinem bisherigen Studium“ machte, aber eben nicht in seinem „bisherigen Studium“. Zudem geschah dies in einem Zeitraum, in dem die Unterhaltspflicht der Eltern bereits erloschen war.

Das Studium der Industrielogistik kann hier nicht als „Wechsel“ angesehen werden, weil der Sohn 1 im Jahr 2006 „sein bisheriges Studium“ nach Absolvierung des Präsenzdienstes *mit einer zweiten Studienrichtung „Industrielogistik“ ergänzte*. Selbst wenn man in der Aufnahme des Bachelorstudiums der Industrielogistik einen „Wechsel“ annehmen wollte, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen, dass die Unterhaltspflicht durch einen weiteren Wechsel nach neun Jahren ab Beginn des ersten erfolglos betriebenen Studiums bzw. acht Jahren des zweiten erfolglos betriebenen Studiums neuerlich aufleben sollte. Dass aber die Unterhaltspflicht eben nicht "grenzenlos" zu Lasten der Unterhaltsverpflichteten hinausgeschoben werden soll, ist dem Urteil des OGH klar zu entnehmen.

Nach all dem Gesagten konnte dem Begehrten, auch für den Sohn 1 den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung für die Monate 01-08/2006 zu gewähren, kein Erfolg beschieden sein. Das diesbezügliche Begehrten war daher abzuweisen.

Gleichzeitig ist der Einkommensteuerbescheid 2006 zum Nachteil der beschwerdeführenden Partei abzuändern, weil im angefochtenen Bescheid der Pauschbetrag für den Sohn 2 für 12 Monate (€ 1.320,00) berücksichtigt wurde, dieser jedoch entsprechend dem eingeschränkten Beschwerdebegehren nur für acht Monate (€ 880,00) zusteht.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die 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 wird.

Da die zu klärende Frage des Nachweises der ernsthaft und zielstrebig Absicht zur Erreichung eines Ausbildungszieles des Sohnes 1 im Sachverhalt gelegen war, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Beilage:

1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 8. Jänner 2019