



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 11

GZ. RV/0250-S/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 14. April 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Einkommensteuer 2004 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In den Einkommensteuererklärungen 2004 bis 2006 beantragte der Berufungswerber (Bw.), wegen des auswärtigen Studiums seines Sohnes X an der Johannes Kepler Universität Linz, den Freibetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu berücksichtigen.

In den Einkommensteuerbescheiden 2004 und 2005 wurde dieser Freibetrag zunächst gewährt. Mit dem Einkommensteuerbescheid 2006 vom 14. März 2007 anerkannte das Finanzamt den Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes mit der Begründung, es bestehe auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit, nicht. Gleichzeitig wurde der Einkommensteuerbescheid 2004 vom 22. August 2006 gemäß § 299 BAO aufgehoben und ein neuer Einkommensteuerbescheid erlassen. Für das Jahr 2005 erging nach Wiederaufnahme des Verfahrens gem. 303 Abs. 4 BAO ebenfalls ein neuer Einkommensteuerbescheid. In den beiden neuen Sachbescheiden vom 14. März 2007 wurde ua. der gegenständliche Freibetrag nicht mehr berücksichtigt.

In der gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2006 erhobenen Berufung beantragte der Bw. die Anerkennung der Kosten für die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes

Christian in Linz als außergewöhnliche Belastung für jene Zeiträume, in denen er Familienbeihilfe bezogen habe (Jänner 2004 bis Februar 2006) Begründend brachte er vor, sein Sohn interessiere sich im Besonderen für das Internationale Recht bzw. Europarecht, da er eine berufliche Tätigkeit bei europäischen Institutionen oder österreichischen Stellen bzw. im Wirtschaftsbereich, bei denen besondere diesbezügliche Kenntnisse erforderlich seien, anstrebe. Ein Vergleich der Studienordnung der Universitäten Salzburg und Linz im Jahr 2000 habe gravierende Unterschiede in den Studienplänen gezeigt. In Salzburg seien für Europarecht lediglich zwei Vorlesungen (freiwillig und ohne Prüfung) vorgesehen gewesen. Im Rahmen der zweiten Diplomprüfung sei zwar Europarecht als eine von elf Teilprüfungen vorgesehen gewesen, diese jedoch wiederum nur im Umfang der bescheidenen zwei Vorlesungen. An der Universität Linz bestehe seit 1999 ein Studienschwerpunkt für Internationales Recht, welcher eine umfassende europarechtliche bzw. Internationales Recht betreffende Ausbildung vorsehe. Dabei seien – anders als an der Universität Salzburg – folgende Prüfungen abzulegen:

Europarecht: Verfahren vor dem EuGH

Europarecht: Wettbewerb

Institutionelles Europarecht: Außenbeziehungen

Besonderes Völkerrecht: Wirtschaftsvölkerrecht

Besonderes Völkerrecht: Universelle und regionale Organisation

Europäisches Arbeits- und Sozialrecht

Comparative Civil Procedure

International Commercial Arbitration

Rechtsprobleme kultureller Integration

Europäisches Gesellschafts- und Kapitalmarktrecht

Europarecht: Binnenmarkt

Internationales Privatrecht

Europarecht: Institutionen

Introduction to Common Law Order

Die in der Beilage 2 (Bestätigung des Studienerfolgs, Blatt 2) enthaltenen Fachprüfungen für Europarecht und Völkerrecht seien von allen Absolventen des Diplomstudiums für Rechtswissenschaft abzulegen.

Ein Vergleich der beiden Studienordnungen zeige, dass jemand, der im Jahre 2000 im Rahmen seiner universitären Ausbildung Internationales Recht, im Besonderen Europarecht, zum Ziel gehabt habe, keinesfalls sein Jus-Studium in Salzburg, sondern vielmehr in Linz (gegebenenfalls auch in Wien bzw. Graz) aufnehmen musste. Dies habe solange gegolten, als die Universität Salzburg nicht entsprechende Möglichkeiten im Rahmen des Studienplanes

angeboten habe.

Abschließend verweise er auf den verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz bzw. im Besonderen auf den Grundsatz der freien Berufswahl bzw. der freien Berufsausbildung.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsverentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat mit dem Antrag auf Abweisung zur Entscheidung vor.

Im ergänzenden Schriftsatz von 29. Mai 2007 führte der Bw. unter Verweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, Zahl 97/14/0068, aus, dass das innerstaatliche Rechtssystem mit dem EU-Beitritt eine massive Änderung bzw. Erweiterung erfahren habe und diesem Umstand dadurch Rechnung getragen worden sei, dass die Juristischen Fakultäten früher (Linz) oder später (Salzburg) neue Studienordnungen erlassen hätten. Ausdrücklich halte er fest, dass der zur Entscheidung vorliegende Sachverhalt sich ausschließlich auf die Umstände des Jahres 2000, das Verhältnis Universität Salzburg – Universität Linz beziehe und thematisch die Frage des Internationalen Rechts bzw. EU-Rechts betreffe. Das in Linz im Rahmen des Studienschwerpunkts gelehnte EU-Recht sei einem Kernfach gleichzuhalten. Damit liege eine zu beachtende Abweichung zwischen den beiden Studienordnungen vor. Der identische akademische Abschluss an beiden Universitäten sei seines Erachtens für die zu beurteilende Frage nicht ausschlaggebend.

In zwei Telefonaten legte der Bw. neuerlich seinen Standpunkt dar und verzichtete gleichzeitig auf die Aufrechterhaltung der geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Die Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach durch das Gesetz enthebt nicht von der Prüfung der Frage, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten (zwangsläufig) ist. Dies trifft nach ständiger Rechtsprechung dann zu, wenn am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich – unter Berücksichtigung der Talente des Kindes – eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit besteht (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Tz 1, Stichwort „Auswärtige Berufsausbildung“).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 9. Juli 1987, ZI. 86/14/0101, bereits ausgeführt hat, sind die durch das auswärtige Studium verursachten Mehraufwendungen dann nicht zwangsläufig erwachsen, wenn das gleiche Studium bei gleichen Bildungschancen und Berufsaussichten auch an einer im Wohnort oder im Nahebereich des Wohnortes gelegenen Universität absolviert werden kann (vgl auch VwGH vom 26. Mai 2004, 2001/14/0207). Diesfalls treffe die Eltern weder eine im Unterhaltsanspruch nach § 140 ABGB begründete rechtliche noch eine sittliche Pflicht, dem Kind das Studium an einer entfernt gelegenen Universität zu finanzieren. Entscheidend ist, dass die betreffenden Studien ihrer Art nach vergleichbar sind. Abweichungen zwischen einzelnen Studienordnungen verschiedener Universitäten führen nicht zum Fehlen einer „entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit“.

Um zu überprüfen, inwieweit das Diplomstudium der Rechtswissenschaften an der Johannes Kepler Universität Linz mit jenem an der Paris Lodron Universität Salzburg vergleichbar ist, hat der Unabhängige Finanzsenat die zu Studienbeginn im Wintersemester 2000/2001 in Geltung stehenden Studienpläne einander gegenüber gestellt.

Das Studium an der Universität Linz dauert acht Semester, gliedert sich in zwei Studienabschnitte und weist einen Gesamtumfang von 125 Semesterstunden auf. Von diesen sind 13 freien Wahlfächern vorbehalten. Im ersten Studienabschnitt (zwei Semester) sind 29 Semesterstunden an Pflichtlehrveranstaltungen vorgesehen. Der zweite Studienabschnitt dauert sechs Semester und umfasst 83 Semesterstunden an Pflichtlehrveranstaltungen, die sich im Ausmaß von 22 Semesterstunden (Studienzweig nach Wahl der Studierenden) unterscheiden.

Das Studium an der Universität Salzburg dauert ebenfalls acht Semester und gliedert sich in drei Studienabschnitte. Es umfasst 125 Semesterstunden, davon sind 111 Semesterstunden Pflichtfächer und 14 Semesterstunden freie Wahlfächer. Der erste Abschnitt dauert zwei Semester und umfasst 30 Semesterstunden, der zweite Abschnitt vier Semester und 65 Semesterstunden und der dritte Abschnitt zwei Semester mit 16 Semesterstunden. Der dritte Studienabschnitt dient ua. der Erstellung der Diplomarbeit und damit im Zusammenhang der Vertiefung der juristischen Kenntnisse im Diplomarbeitsfach und in damit verwandten Bereichen (vorgeschlagene Fächerbündel, im Umfang von 10 Semesterstunden).

Universität Linz		Universität Salzburg	
1. Studienabschnitt	SemStd.	1. Studienabschnitt	SemStd.
Privatrecht I	7	Bürgerliches Recht	6

Öffentliches Recht I Übung Privatrecht od. Öffentl. Recht Juristische Fachsprache Österr. u. europ. Rechtsgeschichte Römisches Recht	7 2 2 5 5	Verfassungs- u. Verwaltungsrecht Grundlagen v. Recht u. Gesellschaft Strafrecht u. Strafverfahrensrecht Rechtsgeschichte Römisches Recht Juristische Arbeitstechniken u. EDV	6 4 2 4 6 2
		Fremdsprachige Fachausbildung (nachweislicher Besuch von in einer lebenden Fremdsprache abgehaltenen Lehrveranstaltungen aus Pflichtfächern im Umfang von 4 Semesterstunden im Laufe des Studiums)	
2. Studienabschnitt		2. Studienabschnitt	
Grundstudium Bürgerliches Recht Arbeits- und Sozialrecht Handelsrecht Zivilprozeßrecht Verfassungs- und Verwaltungsrecht Völkerrecht Europarecht Steuerrecht Strafrecht	14 5 5 5 15 2 3 2 10	Bürgerliches Recht Arbeits- und Sozialrecht Handelsrecht Zivilverfahrensrecht Verfassungs- und Verwaltungsrecht Völkerrecht Europarecht Finanzrecht Strafrecht	11 6 6 6 16 5 4 4 7
Studienzweige	22	3. Studienabschnitt	
Frauenrecht Gerichtsbarkeit Internationales Recht Öffentliche Verwaltung Öffentliches Wirtschaftsrecht Rechtsgeschichte, Rechtsphilosophie .. Staat, Gesellschaft und Politik		1. Vorgeschlage Fächerbündel: - Diplomarbeitsfach - Kombinationsfach Frauenrecht Justizrecht Internationales Recht Medienrecht Wirtschaftsrecht Privatrechtsentwicklung Gesundheitsrecht	4 6

Umweltrecht Unternehmensrecht Wirtschaftsprivatrecht	Umweltrecht Rechnungswesen Konfliktrecht	
	2. Wirtschaftswissenschaften	6

Diese Gegenüberstellung zeigt, dass der erste und zweite Studienabschnitt an der Universität Salzburg sowie der erste Studienabschnitt und das Grundstudium des zweiten Studienabschnittes an der Universität Linz keine gravierenden Unterschiede aufweisen, was auch vom Bw. nicht bestritten wird.

In weiterer Folge sehen beide Studienpläne die Möglichkeit einer Spezialisierung in einem Fachgebiet vor. An der Universität Linz erfolgt dies durch Wahl eines vorgegebenen Studienzweiges. An der Universität Salzburg werden keine verbindlichen Studienzweige vorgeschrieben, hier erfolgt die Schwerpunktbildung durch Wahl eines entsprechenden Fächerbündels im 3. Studienabschnitt. Dabei sind aus dem Diplomarbeitsfach vier Semesterstunden zu absolvieren, aus einem dem Diplomarbeitsfach nahestehenden juristischen Kombinationsfach sechs Semesterwochenstunden. Das zweite Fach kann mit zwei Semesterstunden aus einem dritten juristischen Vertiefungsfach oder mit zwei Semesterstunden aus einem Ergänzungsfach kombiniert werden. Die Thematik der Studienzweige und der vorgeschlagenen Fächerbündel ist teilweise gleich. So war, entgegen der Auffassung des Bw., auch an der Universität Salzburg eine Schwerpunktbildung im Bereich „Internationales Recht/Europarecht“ möglich. Das diesbezüglich vorgeschlagene Fächerbündel besteht aus dem Diplomarbeitsfach Völkerrecht (Internationale Organisationen) und dem Kombinationsfach Europarecht, bzw. einem allfälligen zweiten Kombinations-/Ergänzungsfach (Int.) Strafrecht/(Int.) Handelsrecht, Politikwissenschaften/Wirtschaftswissenschaften (Außenwirtschaftspolitik).

Zweifellos waren die an der Universität Linz in Form von Studienzweigen angebotenen Vertiefungsstudien umfassender als an der Universität Salzburg. Wesentlich ist aber im gegenständlichen Fall, dass auch an der Universität Salzburg ein doch vergleichbarer Schwerpunkt im Bereich „Internationales Recht/Europarecht“ vorgesehen war.

Insgesamt bestanden daher in den Kernbereichen des Studiums keine gravierenden Unterschiede, sodass die Gleichwertigkeit der Studienangebote gegeben war. Beide Universitäten bieten in acht Semestern, bei gleicher Semesterstundenzahl und nahezu gleichen Pflichtfächern (bei nicht völlig identem Lehrveranstaltungsangebot), eine umfassende juristische Basisausbildung mit vertieftem Spezialwissen in teilweise gleichen Teilbereichen des Rechts, die den Zugang zu allen Juristinnen und Juristen offenstehenden Berufsfeldern (Rechtsanwalt, Notar, Richter, Staatsanwalt, gehobene Tätigkeiten in Wirtschaft, Verwaltung

und in Internationalen Organisationen) gewährleistet. Hinsichtlich des vom Bw. in seinen Telefonaten ins Treffen geführte, 2008 in Kraft getretene Berufsrechts-Änderungsgesetz, das neue Zulassungsvoraussetzungen für die juristischen Kernberufe schafft, ist darauf zu verweisen, dass die gegenständlich zu beurteilenden Diplomstudien nach wie vor einen uneingeschränkten Zugang zu diesen Berufen ermöglichen.

Auch wenn die durch die Wahl des Studienzweiges „Internationales Recht“ erfolgte Spezialisierung für die spätere Berufslaufbahn des Sohnes des Bw. von Vorteil sein kann, folgt daraus nicht, dass die mit diesem Vorteil verbundenen Kosten zwangsläufig erwachsen. Es ist durchaus üblich, dass Eltern im Interesse einer möglichst guten und umfassenden Ausbildung ihres Kindes neben der gesetzlichen Unterhaltpflicht freiwillig und ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen. So sind auch die vom Bw. angedeuteten verfassungsrechtlichen Bedenken für den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Salzburg, am 11. März 2008