



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des PJ, vertreten durch Frick & Frick, Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatung GmbH, 6832 Röthis, Schulgasse 28, vom 16. November 2009 und vom 7. Dezember 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 3. November 2009 und vom 27. November 2009 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Nach Wiederaufnahme des Verfahrens ergingen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 und 2007, in denen die Aufwendungen für die Berufsausbildung der Tochter des Berufungswerbers iS des § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht mehr berücksichtigt wurden. Hinsichtlich der Begründung wurde auf die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2008 verwiesen.

In dieser Berufungsvorentscheidung führte die Abgabenbehörde I. Instanz aus, die Tochter des Berufungswerbers, K, habe im Mai 2005 FF geheiratet und rund einen Monat später ihren Hauptwohnsitz an die in ihrer Studienstadt gelegene Adresse Adr1 verlegt. Seit diesem Zeitpunkt habe sie daher nicht mehr im gemeinsamen Haushalt mit ihren Eltern in V gewohnt. § 34 Abs. 8 EStG 1988 berücksichtige Mehraufwendungen, die einem Steuerpflichtigen durch die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes erwachsen, als aus rechtlichen Gründen

zwangsläufig. Die Mehraufwendungen bestünden entsprechend der höchstgerichtlichen Rechtsprechung etwa darin, dass durch den Besuch einer auswärtigen Ausbildungsstätte die Teilnahme an den familiären Mahlzeiten zu den üblichen Essenszeiten nicht möglich sei.

Da die Tochter des Berufungswerbers aber seit Juni 2005 in I einen eigenen Haushalt mit ihrem Ehemann führe, liege eine auswärtige Ausbildung aus der Sicht des Berufungswerbers nicht mehr vor. Der laufende Unterhalt stelle keine Außergewöhnlichkeit dar.

Der Berufungswerber brachte durch seinen steuerlichen Vertreter Berufungen gegen die neuen Einkommensteuersachbescheide für 2006 und 2007 sowie einen Vorlageantrag hinsichtlich seiner Berufung betreffend den Einkommensteuerbescheid 2008 ein und führte begründend aus (zugunsten einer besseren Lesbarkeit wird auf die Konjunktivform verzichtet):

Die Elternwohnsitze von KJF und FF befinden sich nach wie vor in V, wenn auch beide an der Universität I studieren. Anlass für die Meldung in Innsbruck als Hauptwohnsitz – es handelt sich dabei um eine von den Eltern finanzierte Studentenwohnung - war die Geburt des gemeinsamen Kindes im Jahr 2005. Für die mit dem auswärtigen Studium in Zusammenhang stehenden Kosten kommen weiterhin die jeweiligen Elternteile auf. Es ist durch die Geburt des Kleinkindes sogar eine Kostenerhöhung eingetreten. In wirtschaftlicher Hinsicht handelt es sich daher unverändert um in V wohnhafte und in I studierende Kinder von V-er Eltern.

Es werde daher die Berücksichtigung der Kosten für das auswärtige Studium als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 wurden der Abgabenbehörde II. Instanz ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen direkt zur Entscheidung vorgelegt.

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

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat im Streitfall nachstehende Gesetzesstellen als entscheidungsrelevant aufgelistet:

#### **§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988:**

*.....Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.....*

#### **§ 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988:** Verfassungsbestimmung

*Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder*

*Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.*

**§ 34 Abs. 8 EStG 1988:**

*Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten 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.*

**§ 106 Abs. 1 EStG 1988:**

*Als Kinder im Sinne des 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.*

Grundsätzlich ist auszuführen, dass zwar die Berufsausbildung eines Kindes als Unterhaltsverpflichtung eine außergewöhnliche Belastung darstellt, doch ist diese regelmäßig schon deshalb nicht mit steuerlicher Wirkung abzugsfähig, weil es sich um Kosten handelt, die auch beim Unterhaltsberechtigten selbst keine außergewöhnliche Belastung darstellen (**§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988**); eine solcherart denkbare Ausnahme würde zB bei unverschuldetem Verlust der Existenzgrundlage oder des Berufes durch Krankheit vorliegen (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, § 34, Tz 62 mit Verweisen auf Lehre und Judikatur). Laut Aktenlage gibt es im Falle der Tochter des Berufungswerbers keine solchen berücksichtigungswürdigen Umstände und wurden sie auch nicht behauptet.

Die oben zitierte Verfassungsbestimmung gemäß **§ 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988**, wonach Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird - außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 - weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen sind, steht nach herrschender Lehre grundsätzlich einer Geltendmachung von Pauschbeträgen iS des § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht entgegen, zumal sich diese Gesetzesstelle nicht auf den steuerlichen Kinderbegriff nach § 106 EStG 1988 stützt (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, § 34, Tz 64). Insofern würde allein der Umstand, dass der Berufungswerber zwar für seine Tochter K im gesamten Streitjahr 2006 sowie bis November 2007 die Familienbeihilfe erhalten hat, jedoch ab Dezember 2007 nicht mehr, die Inanspruchnahme des Freibetrages für einen Teilzeitraum nicht schon per se ausschließen. Nicht strittig ist gegenständlich, dass die Tochter des Berufungswerbers und ihr Ehemann aus V stammen, wo die Eltern beider leben. Nicht strittig ist weiters, dass der Studienort I außerhalb des Einzugsbereiches Vorarlbergs liegt. Ausschlaggebend ist aber, welcher Ort im Streitzeitraum als „Wohnort“ der Tochter des Berufungswerbers anzusehen ist. Geht man näher auf die für eine Anwendbarkeit des § 34 Abs. 8 EStG 1988 erforderliche „Berufsausbildung eines Kindes **außerhalb des Wohnortes**“ ein, ist zu bemerken: Als

„Wohnort“ gilt der Familienwohnsitz, an dem ein Unterhaltsberechtigter die Möglichkeit hat, an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen. Besteht im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit, dann steht die Wahl des Ausbildungsortes grundsätzlich frei (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, § 34, Tz 70 mit Judikaturhinweisen). Nun hat die Tochter des Berufungswerbers bereits im Jahr 2005 geheiratet, ein Kind zur Welt gebracht und mit ihrer jungen Familie in I ihren Hauptwohnsitz begründet. Laut Melderegisterauskunft erfolgte im Jahr 2010 ein Umzug an eine andere I-er Adresse. Der Ehemann der Tochter des Berufungswerbers geht inzwischen einer Beschäftigung an der Universität I nach.

Naturgemäß befindet sich der Familienwohnsitz eines erwachsenen, in aufrechter Ehe lebenden Menschen dort, wo auch Ehepartner und Kind(-er) ansässig sind (hiebei kommt es nicht primär auf die polizeiliche Meldung an, wenn auch diese ein Indiz darstellt). Der Mittelpunkt der Lebensinteressen verlagert sich bei Gründung einer eigenen Familie vom Elternhaus zum eigenen Haushalt. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass der junge Mensch und allenfalls auch sein Ehepartner noch nicht selbsterhaltungsfähig sind. Im Streitfall befand sich daher der im steuerlichen Sinne ausschlaggebende „Wohnort“ von KJF ab Juni 2005 in I, somit an ihrem Ausbildungsort. Die seitens des Höchstgerichtes als richtungsweisend beurteilte Teilnahme an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung war ihr also keineswegs verwehrt, zumal schon ab diesem Zeitpunkt, dh also auch über den gesamten Streitzeitraum, Identität zwischen Ausbildungsort und Familienwohnsitz bestand. Der – davon getrennt zu sehende – Wohnsitz der Eltern in V war für sie kein steuerlicher Anknüpfungspunkt mehr.

Es wird nicht bezweifelt, dass der Berufungswerber im Streitzeitraum und allenfalls darüber hinaus seine Tochter finanziell unterstützt hat. Zumal aber eine Subsumtion unter § 34 Abs. 8 EStG 1988 nach obenstehenden Ausführungen zu verwerfen ist, sind diese Zahlungen als allgemeine gesetzliche Unterhaltsleistungen für ein nicht selbsterhaltungsfähiges Kind iS des § 34 Abs. 7 EStG 1988 einzustufen und nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar. Als steuerlich förderwürdig wird zusammenfassend der Umstand gesehen, dass ein Kind gezwungen ist, einen **Ausbildungsort außerhalb des Einzugsbereiches seines Wohnortes** zu wählen, weil sich dort kein solcher befindet. Den Mehrkosten, die durch Anmietung einer Wohnung/eines Studentenheimzimmers, durch die Selbstversorgung mit Nahrung und allfällige Heimfahrten entstehen, soll durch Gewährung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 bei einem Elternteil Rechnung getragen werden. Die Förderwürdigkeit des Sachverhaltes endet beispielsweise dort, wo sich das in Ausbildung stehende Kind aus freien Stücken entscheidet, am Ausbildungsort einen eigenen Wohnsitz mit Partner und Nachkommen zu begründen.

Für eine wirtschaftliche Betrachtungsweise, wie sie der Berufungswerber durch seinen steuerlichen Vertreter einmahnt, lässt der Streitsachverhalt keinen Raum. Das Ertragsteuerrecht sieht für zivilrechtlich begründete Unterhaltsverpflichtungen keine Abzugsfähigkeit vor.

Stellen abgabenrechtliche Vorschriften auf die formelle Rechtsgestaltung ab („Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes“), gehen diese Sonderbestimmungen im Übrigen mit Rücksicht auf § 21 Abs. 2 BAO der Generalklausel des § 21 Abs. 1 BAO vor. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise dient nicht dazu, den gesetzlichen Tatbestand über seinen Wortlaut und seinen normativen Gehalt hinaus zu erweitern (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup>, § 21, E 12, E 21).

Insgesamt war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Feldkirch, am 22. August 2011