



GZ. RV/0005-S/11,
miterledigt RV/0032-S/12,
RV/0093-S/13

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vertreten durch STB, vom 19. Oktober 2010, 19. Dezember 2011 und 20. November 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land, vom 8. Oktober 2010, 2. Dezember 2011 und 12. November 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2009, 2010 und 2011 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) macht im Rahmen ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 Aufwendungen aus dem Titel der außergewöhnlichen Belastung in Höhe von € 10.290,00 geltend. Dieser Betrag setzt sich laut ergänzendem Schriftsatz vom 8. Oktober 2010 aus der Studiengebühr von € 9.720,00 und Kosten für einen Lateinkurs in Höhe von € 570,00 für Tochter an der Privatuniversität, zusammen. Nach Aktenlage gelangte für die Tochter in Folge eines Auslandsaufenthalts ab Mitte Oktober 2008 bis zum Beginn des Studiums der Humanmedizin in Stadt im Oktober 2009 Familienbeihilfe nicht zur Auszahlung. Aus den Einzahlungsbelegen ist zu ersehen, dass die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachte Studiengebühr am 9. September 2009 und die Kursgebühr für den Lateinkurs am 1. Oktober 2009 von der Bw zur Überweisung gebracht wurden.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 versagte das Finanzamt der beantragten außergewöhnlichen Belastung die steuerliche Anerkennung und führte zur Begründung aus: *"Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes gelten nicht als außergewöhnliche Belastung wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Eine solche Möglichkeit ist auch in ihrem Fall gegeben, sodass ihre geltend gemachten Aufwendungen nicht zu berücksichtigen waren. Der Kinderfreibetrag konnte nicht berücksichtigt werden, da für dieses Kind im Kalenderjahr für nicht mehr als sechs Monate der Kinderabsetzbetrag zusteht."*

Dagegen wurde das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und zur Begründung ausgeführt, dass das Studium an der "Privatuniversität" die einzige im Einzugsgebiet des Wohnorts liegende Möglichkeit für die Absolvierung eines Medizinstudiums sei. Aufgrund des Umstandes, dass innerhalb des Einzugsgebietes des Wohnortes keine gleichartige öffentliche Ausbildungsmöglichkeit bestehe, erwüchsen die Aufwendungen für die Studiengebühren zwangsläufig und stellten nach den allgemeinen Kriterien gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) eine außergewöhnliche Belastung dar (vgl. Langheinrich/Ryda, Kinder im Steuerrecht, Finanzjournal 2005, 312).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. November 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dagegen wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt und ergänzend festgehalten, dass die gegenständliche Ausbildung für Tochter zur künftigen Existenzsicherung notwendig sei und somit unter Bedingungen erfolge, die auch bei dieser selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung führen würde (vgl. VwGH 20.12.1994, 94/14/0087).

Auch für die Folgejahre 2010 und 2011 versagte das Finanzamt mit Einkommensteuerbescheiden vom 2. Dezember 2011 und 12. November 2012 der beantragten außergewöhnlichen Belastung die steuerliche Anerkennung. Gegen diese Einkommensteuerbescheide für 2010 und 2011 wurde ebenfalls fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und die erklärungsgemäße Anerkennung der außergewöhnlichen Belastung in Höhe der getätigten Aufwendungen für die Berufsausbildung der Tochter beantragt. Die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen beträfen wie im Vorjahr die Studiengebühren für die Privatuniversität, sodass hinsichtlich der Begründung auf die Berufung vom 9. Oktober 2010 verwiesen werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss für die Abzugsfähigkeit folgende Voraussetzungen erfüllen:

Sie muss außergewöhnlich sein.

Sie muss zwangsläufig erwachsen.

Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Gemäß [§ 34 Abs. 7 EStG 1988](#) gilt für Unterhaltsleistungen Folgendes.

1. Gemäß [§ 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988](#) sind Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 EStG 1988 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender Partner (106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.
2. Nach [§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988](#) sind darüber hinaus Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.
3. Gemäß [§ 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988](#) sind 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 absetzbar.
4. 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 den Abzug eines Pauschbetrages von € 110,00 pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Im gegenständlichen Fall stand in Streit, ob die an eine im Einzugsbereich des Wohnortes gelegene Privatuniversität geleisteten Studiengebühren für eine Berufsausbildung der Tochter eine außergewöhnliche Belastung bei der Mutter darstellen könnten.

Aus den oben angeführten Gesetzesbestimmungen ergibt sich, dass Unterhaltsleistungen für Kinder grundsätzlich mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag für haushaltszugehörige Kinder und mit dem Unterhaltsabsetzbetrag für nicht haushaltszugehörige Kinder abgegolten sind und daher keine weitere Berücksichtigung

außergewöhnlicher Belastungen in Betracht kommt. Unterhaltsleistungen für Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, außer es handelt sich um Aufwendungen, die beim Kind selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 34 Tz 57 ff).

Wie der VwGH mit Erkenntnis vom 18. 2. 1999, 97/15/0047, zum Ausdruck gebracht hat, erfolgt die Bezahlung von Schulgeld durch einen Steuerpflichtigen als Unterhaltsleistung an sein Kind. Das Studium des Kindes dient dessen Berufsausbildung. Kosten der Berufsausbildung würden aber beim Unterhaltsberechtigten, wäre er der Steuerpflichtige, grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung darstellen, erfolgt die Ausbildung doch kraft freien Willensentschlusses. Die Kosten erwachsen daher nicht zwangsläufig und sind auch nicht außergewöhnlich.

Die Kosten der eigenen Berufsausbildung könnten nur ausnahmsweise eine außergewöhnliche Belastung darstellen, wenn dem Steuerpflichtigen ohne sein Verschulden die Existenzgrundlage entzogen wird und die Berufsausbildung zur künftigen Existenzsicherung notwendig ist, oder die (neuerliche) Berufsausbildung durch Krankheit, Verletzung und dergleichen erforderlich wird.

Einen diesen Ausnahmefällen entsprechenden Sachverhalt hat die Bw jedoch nicht dargelegt. Die Bezahlung des Schulgeldes für die Jahre 2009 bis 2011 durch die Bw war somit als Unterhaltsleistung an die Tochter einzustufen, weshalb die Berufungen aus oben angeführten rechtlichen Erwägungen als unbegründet abzuweisen waren.

Salzburg, am 12. März 2013