



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., wohnhaft in Adr.1., vom 4. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vom 7. Dezember 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist verheiratet, lebt mit ihrem Ehegatten in einem gemeinsamen Haushalt und bezieht als Teilzeitarbeiterin Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. In ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 vom 27. September 2004 machte sie ua. unter der Rubrik Werbungskosten und unter dem Titel "Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten, Umschulung (KZ 722)" einen Betrag in Höhe von 1.751,40 € geltend.

Im Einkommensteuerbescheid 2003 vom 18. Oktober 2004 berücksichtigte das Finanzamt die von der Bw. geltend gemachten "Werbungskosten" (KZ 722) in Höhe von 1.751,40 € erklärungsgemäß.

Das Finanzamt nahm in der Folge das Verfahren betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2003 gemäß § 303 Abs. 4 Bundesabgabenordnung (BAO) wieder auf und erließ gleichzeitig einen neuen Sachbescheid hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2003 (Auffertigungsdatum 7. Dezember 2004). In der Bescheidbegründung dazu führte das Finanzamt aus, dass die Absetzbarkeit von Ausbildungskosten für Kinder im Gesetz klar definiert sei.

Nach § 34 Abs. 8 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 seien nur Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung absetzbar, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Eine darüber hinausgehende Absetzbarkeit bestehe nicht, weshalb die Aufwendungen in Höhe von 1.751,40 € steuerlich nicht anzuerkennen seien.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 3. Jänner 2005 verwies die Bw. auf das beim Finanzamt anhängige Berufungsverfahren ihres Ehegatten H.S. zur St.Nr. xxx., welches gleichfalls die steuerliche Nichtanerkennung von Berufsausbildungskosten des Sohnes K.S., geb. xx.xx.xx., für das Veranlagungsjahr 2003 betreffen würde.

Auf das Wesentliche reduziert vertritt der Ehegatte der Bw. in seiner Berufungsschrift gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 31. Oktober 2004 und im Vorlageantrag seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 11. Dezember 2004, ebenso wie die Bw. die Auffassung, dass sie als Eltern verpflichtet gewesen seien, für die Kosten der Berufsausbildung und zwar für Universitätslehrgangskosten (5.254,10 €) ihres Sohnes anteilmäßig aufzukommen. Die Bw. beantragte daher den anteilmäßigen Betrag in Höhe von 1.751,40 € als außergewöhnliche Belastung im Zuge der Berechnung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2003 anzuerkennen.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom 15. Juni 2005 an den Unabhängigen Finanzsenat stellte das Finanzamt ua. unter Verweis auf die Norm des § 34 Abs. 7 EStG 1988 den Antrag, die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 (Ausfertigungsdatum 7. Dezember 2004) möge als unbegründet abgewiesen werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vor dem Unabhängigen Finanzsenat ist allein die Frage strittig, ob die von der Bw. für ihren Sohn K.S. im Kalenderjahr 2003 verausgabte Universitätslehrgangsgebühr in Höhe von 1.751,40 € im Zusammenhang mit dessen Teilnahme an einem Universitätslehrgang für Wirtschaftsjuristen einer steuerlichen Absetzbarkeit in Form einer außergewöhnlichen Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 zugänglich ist oder nicht.

Vorweg gilt darauf hinzuweisen, dass aus den nachstehend zitierten Gesetzespassagen des § 20 EStG 1988 klar hervorgeht, dass eine steuerliche Berücksichtigung von "Unterhaltsleistungen an unterhaltsberechtigte Personen" grundsätzlich nur als "außergewöhnliche Belastung" im Sinne des § 34 EStG 1988 in Betracht kommen kann.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 gelten die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge als nichtabzugsfähige

Aufwendungen und Ausgaben. Nach dieser Bestimmung können Unterhaltsleistungen weder als Werbungskosten noch als Betriebsausgaben abgesetzt werden.

§ 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 spezialisiert die Generalnorm der Z 1 und ordnet an, dass freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen auch dann nicht abzugsfähig sind, wenn diese Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen.

§ 20 Abs. 3 EStG 1988 bestimmt, dass Aufwendungen und Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 4 auch nicht unter dem Sonderausgabentitel (§ 18 EStG 1988) abzugsfähig sind.

Die für den Streitfall relevanten gesetzlichen Bestimmungen des § 34 EStG 1988 lauten folgendermaßen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, wobei die Belastung folgende Voraussetzungen erfüllen muss:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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.

In § 34 Abs. 4 EStG 1988 wird normiert, dass die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Nach § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c EStG 1988 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) Anspruch auf diese Beträge hat.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen darüber hinaus nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Weiters wird durch die Bestimmung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 angeordnet, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung gelten, 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.

Im vorliegenden Berufungsfall steht an Sachverhalten fest,

- dass der Sohn K.S., geb. xx.xx.xx., der Bw. im Streitjahr 2003 in universitärer Berufsausbildung (Universität Salzburg) gestanden ist,
- dass der Sohn der Bw. im Kalenderjahr 2003 über keine eigenes Einkommen verfügte,
- dass die Bw. im Kalenderjahr 2003 für ihren Sohn infolge dessen Teilnahme an einem Universitätslehrgang für Wirtschaftsjuristen in Salzburg an Lehrgangs- und Prüfungsgebühren einen anteilmäßigen Betrag von 1.751,40 € verausgabt hat,
- dass die Bw. für den haushaltsgerechten Sohn K.S., geb. xx.xx.xx., für den Zeitraum vom 1.1. bis 31.12.2003 sowohl die Familienbeihilfe als auch den Kinderabsetzbetrag bezogen hat und
- dass der Wohnort der Bw. (Adr.1.) innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Studienort (Salzburg) liegt und weiters "Koppl" als Gemeinde in der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz (StudFG) 1992, BGBl. Nr. 605/1993, genannt ist, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort "Salzburg" zeitlich noch zumutbar ist.

Für den Unabhängigen Finanzsenat ergibt sich aus den Inhalten des vorgelegten Verwaltungsaktes daher unzweifelhaft, dass die Bw. im streitverfangenen Zeitraum für ihren Sohn K.S. unterhaltsverpflichtet war. Die Tragung der strittigen Universitätslehrgangskosten in Höhe von 1.751,40 € (Berufsausbildungskosten) durch die Bw. erfolgte somit im Rahmen ihrer zivilrechtlichen Unterhaltsverpflichtung nach § 140 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB).

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung werden nämlich Aufwendungen von Elternteilen für eine Berufsausbildung eines Kindes aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung (§ 140 ABGB) getragen. Die Berücksichtigung atypischer Aufwendun-

gen für den Kindesunterhalt ist neben dem nach § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 steuerrechtlich abgegoltenen Unterhalt - zufolge des Bezuges von Familienbeihilfe und Gewährung des Kinderabsetzbetrages – zusätzlich nur in den durch § 34 EStG 1988 gezogener Grenzen (Spezialregelungen) als außergewöhnliche Belastung möglich. Unterhaltsleistungen (Berufsausbildungskosten) an Kinder, die die steuerliche Leistungsfähigkeit in einem über das durch die Familienbeihilfe und die Kinderabsetzbeträge abgedeckten Ausmaß übersteigen, finden einkommensteuerrechtlich keine Berücksichtigung (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar (Fuchs), zu § 34 Abs. 3 EStG 1988, Stichwort: "Unterhaltsleistungen" Tz 6 sowie zu § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Stichwort: "Auswärtige Berufsausbildung – Kinder" und die dort zitierte Judikatur).

Auf Grund der Tatsachenfeststellung, dass von der Bw. im Jahr 2003 sowohl die Familienbeihilfe als auch der Kinderabsetzbetrag für den Sohn K.S., geb. xx.xx.xx., bezogen worden ist, ergibt sich, dass sämtliche "Unterhaltsleistungen" für den Sohn und damit auch die in Streit stehenden anteiligen Kosten für den Universitätslehrgang nach der Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 als steuerlich abgegolten anzusehen sind.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist es daher nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass das Finanzamt die in Rede stehenden "Universitätslehrgangskosten" nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt hat.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass auch die Voraussetzungen für die Gewährung des Pauschbetrages für eine auswärtige Berufsausbildung nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht vorliegen, da die Berufsausbildung des Sohnes K.S. der Bw. im Kalenderjahr 2003 innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes erfolgte (vgl. § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. Nr. 624/1995, iVm § 7 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993).

Auf Grund der eindeutigen Sach- und Rechtslage konnte dem Berufungsbegehren nicht stattgegeben werden und es war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 16. März 2006