



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Vertreter, vom 4. September 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 30. Juli 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) betreffend der Jahre 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, in der Folge als Bw. bezeichnet, erzielte in den Jahren 2004 bis 2008 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, wobei anzumerken ist, dass der Bw. bis zum 1. als Abteilungsleiter im BMfAA bzw. als Botschafter in A tätig war und sich seit dem 2. im Ruhestand befindet. Am 6. März 2009 brachte der Bw. die Einkommensteuererklärungen (Arbeitnehmerveranlagungen) für die genannten Jahre auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein und machte in diesen u. a. außergewöhnliche Belastungen für eine Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes betreffend seiner Kinder D., und E., geltend.

Das Finanzamt forderte den Bw. mittels Vorhaltes vom 9. März 2009 unter Hinweis darauf, dass dieser für seine Kinder ab März 2003 bzw. August 2003 keine Familienhilfe mehr bezogen habe, um Nachweise betreffend der auswärtigen Berufsausbildung der beiden Kinder sowie um eine schriftliche Stellungnahme, warum diese deren Studien nicht beendet hätten, auf.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der steuerliche Vertreter des Bw. mittels Schreibens vom 14. April 2009 dem Finanzamt bekannt, dass dessen Kinder im Spitzensport (Snowboarden) aktiv gewesen seien und deshalb deren Studien nicht in der vorgegebenen

Zeit beendet hätten. Diese seien daher noch auf die finanzielle Hilfe ihres Vaters angewiesen. Der steuerliche Vertreter übermittelte mit gleichem Schreiben den berufsgegenständlichen Zeitraum betreffende Studienbestätigungen der Studienrichtungen Politikwissenschaft (betr. den Sohn des Bw.), Internationale Wirtschaftswissenschaften, Gesundheitssport und Sportmanagement (betr. die Tochter des Bw.) der Universität U.

Mittels weiteren Vorhaltes vom 9. Juni 2009 forderte das Finanzamt den Bw. unter Hinweis darauf, dass dieser bekannt gegeben hätte, dass dessen Kinder im Profisport tätig gewesen seien und dass die Studien aus diesem Grunde länger dauerten, auf, mitzuteilen, wie lange die jeweiligen Studien unterbrochen gewesen seien, welche Mindeststudiendauer für die einzelnen Studien vorgesehen sei und warum die Tochter des Bw. bis zum Wintersemester 2008/2009 Internationale Wirtschaftswissenschaften studiert habe und danach bis teilweise gleichzeitig ein Bachelorstudium betrieben habe. Weiters wurde der Bw. um Vorlage von Bestätigungen, aus denen hervorgehe, dass die Studien ernsthaft betrieben worden seien sowie um Prüfungszeugnisse und um Bekanntgabe wann mit einem jeweiligen Studienabschluss zu rechnen sei, aufgefordert.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der steuerliche Vertreter des Bw. mit Schreiben vom 14. Juli 2009 bekannt, dass dessen Kinder deren Studien nie unterbrochen, sondern in den Wintermonaten zur Wettkampfzeit nur sehr eingeschränkt betrieben hätten.

Die Tochter des Bw. habe das Studium Internationale Wirtschaftswissenschaften und Bachelorstudium Sportmanagement parallel betrieben. Wegen der anfallenden Studiengebühren habe sie sich im Sommersemester 2009 entschieden nur noch Sportmanagement zu studieren. Die Mindeststudiendauer beim Studium Internationale Wirtschaftswissenschaften betrage acht Semester, jene beim Bachelorstudium Sportmanagement sechs Semester. Dieses werde voraussichtlich im Sommersemester 2010 beendet.

Der Sohn des Bw. studiere Politikwissenschaften. Vom Wintersemester 2007 bis zum Wintersemester 2008 habe dieser zwei Kurse (vier Semesterstunden) belegt. Die Zeugnisse dafür seien noch ausständig, könnten jedoch bei Bedarf nachgereicht werden. Im Juli und August 2008 habe der Sohn des Bw. außerdem eine Sommerschule besucht. Die diesbezüglichen Kurse seien auf das Studium anzurechnen. Die Mindeststudiendauer betrage acht Semester. Der Sohn des Bw. werde sein Studium voraussichtlich im Sommersemester 2010 beenden.

Der steuerliche Vertreter legte diesem Schreiben folgende Studienbestätigungen bei:

Eine Bestätigung vom 9. Juli 2009 der Universität U betreffend das Diplomstudium Politikwissenschaft des Sohnes des Bw. Gemäß dieser absolvierte dieser im berufsgegenständlichen Zeitraum im genannten Studium 27 Semesterstunden positiv.

Eine Bestätigung vom 9. Juli 2009 der Universität U betreffend das Bachelorstudiums Sportmanagement der Tochter des Bw. Gemäß dieser absolvierte diese im berufsgegenständlichen Zeitraum im genannten Studium 26 Semesterstunden positiv.

Eine Bestätigung vom 9. Juli 2009 der Universität U betreffend das Diplomstudium Internationale Wirtschaftswissenschaften der Tochter des Bw. Gemäß dieser absolvierte diese im berufsgegenständlichen Zeitraum im genannten Studium 68 Semesterstunden positiv.

Eine Bestätigung der Internationalen Sommerschule der Auslandsuni, über drei Gegenstände im Ausmaß von jeweils drei Semesterstunden absolviert im August 2008 vom Sohn des Bw.

Das Finanzamt erließ die Bescheide betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) der Jahre 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 jeweils am 30. Juli 2009 und versagte in diesen den als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Aufwendungen die Anerkennung wobei es begründend ausführte, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen seien, wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe.

Die Frage, ob die gewählte Ausbildung im Einzugsgebiet des Wohnortes absolviert werden könne, sei nicht anhand einer Wahrscheinlichkeitsprognose zu beantworten, sondern aufgrund der konkreten Gegebenheiten des Einzelfalles. Eine solche Beurteilung setze zwingend das ernsthafte Bemühen um diesen Ausbildungsplatz voraus. Auch wenn es zutreffe, dass viele Bewerber aufgrund der zu geringen Anzahl der Ausbildungsplätze abgewiesen werden würden, so müsse dies nicht zwangsläufig für die Kinder des Bw. gelten. (vgl. VwGH 89/13/0155 v. 19.5.1993). Da der Bw. trotz Vorhaltes ein ernsthaftes Bemühen um das Erlangen des Ausbildungsplatzes in Wien (zumindest einmaliges Bewerben) weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht habe, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen. Auch unter Berücksichtigung einer grundsätzlich freien Berufswahl seien die Eltern nicht verpflichtet, ihrem Kind jeden mit hohen Kosten verbundenen Ausbildungswunsch zu erfüllen.

In der mit Schreiben vom 4. September 2009 gegen die o. e. Einkommensteuerbescheide rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte der steuerliche Vertreter des Bw. vor, dass in den beiden o. e. Ergänzungsersuchen Nachweise der auswärtigen Berufsausbildung bzw. für die lange Studiendauer abgefordert worden seien. Diese seien in Beantwortung dieser Ergänzungsersuchen ausführlich erbracht worden. Die Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes seien im gegenständlichen Fall nicht

als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden, weil auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe.

Wie in der Bescheidbegründung angeführt, sei die Frage, ob die gewählte Ausbildung im Einzugsgebiet des Wohnortes absolviert werden könne, nicht anhand einer Wahrscheinlichkeitsprognose zu beantworten, sondern aufgrund der konkreten Gegebenheiten des Einzelfalles. Ein mögliches Studium im Einzugsgebiet des Wohnortes sei jedoch nicht Gegenstand des Erhebungsverfahrens gewesen. Ein ernsthaftes Bemühen um das Erlangen des Ausbildungsplatzes in Wien (zumindest ein einmaliges Bewerben) sei demnach auch nicht nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen gewesen. Den Gegenstand des Vorhaltes hätten lediglich die auswärtige Berufsausbildung und die Studiendauer gebildet. Die diesbezüglichen Nachweise seien vom Bw. offensichtlich ausreichend erbracht worden.

Die Überprüfung der konkreten Gegebenheiten im Einzelfall betreffend des Ausbildungsortes im Einzugsgebiet des Wohnortes sei bereits in einem vorangegangenen Rechtsmittelverfahren erfolgt. In der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 vom 29. November 2000 habe der Bw. ausgeführt, warum im Anlassfall ein Studium am Wohnort Wien nicht möglich sei. Der Bw. sei als Angehöriger des Österreichischen Auswärtigen Dienstes in regelmäßigen Abständen Österreichischen Vertretungsbehörden im Ausland zugeteilt gewesen, bis 1999 als Generalkonsul in Z, von 1999 bis 2005 in Wien (in dieser Zeit seien mehrere längere dienstliche Auslandsaufenthalte erfolgt) und von 2005 bis zum Ruhestand im Jahre 2007 als Generalkonsul in A. Damit seien laufend Wohnungswechsel verbunden gewesen. Damit die Kinder immer eine innerhalb des Einzugsgebietes des Wohnortes liegende Ausbildungsstätte besuchen hätten können, wäre ein mehrmaliger Universitätswechsel notwendig gewesen, was den Kindern aber nicht zugemutet werden könne. Das Finanzamt habe der Berufung des Jahres 2000 stattgegeben und die außergewöhnliche Belastung bis zum Jahr 2003 stets anerkannt. An den Tatsachen und am Sachverhalt habe sich seither nichts geändert.

Der Bw. beantrage daher, die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2008 abzuändern und die geltend gemachten Aufwendungen für die Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes für seine Kinder D und E anzuerkennen.

Hinsichtlich des im vorletzten Absatzes erwähnten Berufungsvorbringens, wonach der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 vom 29. November 2000 seitens des Finanzamtes Folge gegeben worden sei, ist zunächst anzumerken, dass über diese Berufung nicht, wie vom Bw. ausgeführt, vom Finanzamt sondern von der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland abgesprochen wurde. Weiters ist diesbezüglich anzumerken, dass die Anträge auf Berücksichtigung der Kosten für

die Berufsausbildung der beiden Kinder S, und E den Gegenstand des letzterwähnten Rechtsmittelverfahrens – GZ - bildeten.

Mittels e-mails vom 19. März 2010 teilte der steuerliche Vertreter des Bw. mit, dass er von diesem u. a. folgende Daten erhalten habe:

Der Bw. sei von 1994 bis 1999 ÖGK in Z gewesen. Von 1999 bis 2005 habe dieser als Abteilungsleiter im BMfAA in Wien fungiert. Von 2005 bis 2007 sei dieser Botschafter in A gewesen und danach in Pension gegangen.

Der Sohn E habe von 2000 bis 2010 an der Universität U Politikwissenschaften studiert. Die Tochter D habe von 1997 bis 2001 an der genannten Universität Internationale Wirtschaft und von 2004 bis 2010 Sport studiert. Außerdem habe diese von 2001 bis 2003 ein Kolleg für Mediendesign in U besucht.

Der steuerliche Vertreter führte weiters aus, dass die Abgabenbehörde diesen Sachverhalt bereits einmal geprüft habe und in der zweiten Instanz die auswärtige Berufsausbildung der Kinder des Bw. aufgrund dessen persönlicher Situation als Mitarbeiter des Auswärtigen Amtes auch anerkannt habe. Dass die Entscheidung aus dem Jahr 2000 nicht mehr in den Akten des Finanzamtes aufliege, könne dem Abgabepflichtigen nicht zum Nachteil ausgelegt werden.

Am Sachverhalt habe sich nichts geändert, wenn dieser nun anders gewürdigt werde, stehe das im Widerspruch zum Grundsatz von Treu und Glauben. Laut Tanzer/Unger, BAO 2010, werde auf Verordnungsebene mit der V BGBl II 2005/435 zu § 236 BAO versucht, zumindest im Rahmen des Nachsichtsrechtes einem "Venire contra factum proprium"

entgegenzusteuern. So werde in der gegenständlichen Verordnung nämlich nicht nur die persönliche Unbilligkeit (einer konkreten Abgabeneinhebung), sondern in deren § 3 auch die gegenständliche bedeutendere sachliche Unbilligkeit angesprochen. Eine solche liege demnach insbesondere dann vor, wenn die Geltendmachung des Abgabenanspruches von einer bisherigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung abweiche bzw. im Widerspruch zu bestimmten Rechtsauslegungen seitens der Finanzverwaltung stehe und der Abgabepflichtige auf eine solche Rechtsprechung beziehungsweise Rechtsauslegung vertrauen habe dürfen. In diesem Sinne sei davon auszugehen, dass die bisherige Beurteilung der Finanzverwaltung beibehalten werde.

Am 25. März 2010 legte das Finanzamt die Berufung des Bw. dem UFS zur Entscheidung vor und führte im Vorlagebericht unter Anführung der Bestimmung des § 34 Abs 8 EStG 1988 aus, dass als Wohnort der Familienwohnsitz der gemeinsam mit den Eltern bewohnt werde, gelte. Das sei der Ort, an dem der Unterhaltsberechtigte die Möglichkeit habe, an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen (vgl. UFS 4.3.2008, RV/0450-L/07; 5.2.2009, RV/1843-W/08). Verfüge das Kind über eine Wohnung am Studienort, erfolge die Ausbildung

dennoch außerhalb des Wohnortes, wenn sich der Familienwohnsitz nicht am Ausbildungsort befinde und das Kind weiterhin in den elterlichen Haushalt integriert sei

(*Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG, § 34 Tz 68).

Laut den Angaben des Bw. habe sich der Familienwohnsitz von 1999 bis 2005 in Wien befunden. Eine polizeiliche Meldung für diesen Zeitraum liege nicht vor. Der Bw. sei laut ZMR von 1996 bis zum 14. August 2002 in B. polizeilich gemeldet gewesen; seine Ehefrau sei von 1996 bis 2009 an derselben Adresse polizeilich gemeldet gewesen.

Das Reihenhhaus B, werde jedoch seit 1994 von der Ehefrau des Bw. vermietet und stelle nicht den Familienwohnsitz dar. Nach telefonischen Angaben des Steuerberaters des Bw. sei vom Bw. und seiner Gattin eine Mietwohnung in Wien bewohnt worden; bei dessen dienstlichen Aufenthalten im Ausland habe ihn seine Ehefrau begleitet.

Der Sohn (des Bw.) E sei von 2002 bis 2008 und ab 2009 bis laufend in U polizeilich gemeldet (Hauptwohnsitz). Die Tochter (des Bw.) D sei seit 2001 bis laufend mit Hauptwohnsitz in U polizeilich gemeldet; sie sei außerdem mit Nebenwohnsitz in der B., i, gemeldet.

Das Finanzamt gehe davon aus, dass die Kinder des Bw. in den Jahren 2004 bis 2008 nicht mehr in den Haushalt des Bw. und seiner Ehefrau integriert gewesen seien und nicht mehr gemeinsam mit den Eltern gewohnt hätten. Jedes Kind hätte einen eigenen Haushalt geführt. Aus diesem Grund komme mangels Vorliegens eines Familienwohnsitzes keine Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes (Familienwohnsitz) in Betracht.

Für den Fall, dass von einem Familienwohnsitz in Wien ausgegangen werde, liege nach Ansicht des Finanzamtes dennoch keine außergewöhnliche Belastung für Berufsausbildung vor: Laut den Angaben des Bw. zur Familienbeihilfe habe der Sohn E von 1998-2000 in Z studiert, dieses Studium dann abgebrochen und ab 2000 an der Universität U das Studium der Politikwissenschaften begonnen. Die Tochter D habe laut den Angaben des Bw. von 1997-2001 an der Universität U Internationale Wirtschaft studiert; danach habe sie von 2001 bis 2003 ein Kolleg für Mediendesign in U besucht, und sodann 2004 das Studium der Internationalen Wirtschaftswissenschaften (laut Inskriptionsbestätigungen) an der Universität U begonnen.

Im Zeitpunkt des Beginnes des Studiums der Kinder des Bw. (2000 und 2004) habe sich laut dessen Angaben der Familienwohnsitz in Wien befunden. Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes seien gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 jedoch nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Bei der Auslegung der Voraussetzung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 "*entsprechende Ausbildungsmöglichkeit*" werde nach der Rechtsprechung des VwGH auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die

Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abgestellt; die Formulierung "*entsprechende*" sei sohin nicht im Sinne von "*gleich*", sondern von "*gleichwertig*" zu verstehen (vgl. VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058).

Wenn sich bei Studienbeginn der Kinder der Familienwohnsitz in Wien befunden habe, sei zu prüfen, ob im Einzugsbereich (Wien) eine entsprechende, vergleichbare Ausbildungsmöglichkeit bestanden habe.

Das Diplomstudium der Politikwissenschaften werde an der Universität Wien angeboten; die Mindeststudiendauer betrage - ebenso wie beim Studium in U - acht Semester, an beiden Studienorten erfolge der Abschluss mit dem Titel Magister der Philosophie. Somit liege nach Ansicht des Finanzamtes hinsichtlich des Sohnes E eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes – Wien - vor.

Die Tochter des Bw., D , studiere Internationale Wirtschaftswissenschaften sowie Sportmanagement an der Universität U . Das Bachelorstudium Sportmanagement werde auch an der Universität Wien angeboten; die Studiendauer umfasse an beiden Studienorten sechs Semester, die Studienpläne seien inhaltlich vergleichbar. Das Studium Internationale Wirtschaftswissenschaften an der Universität U sei nach Ansicht des Finanzamtes gleichwertig mit dem Diplomstudium der Internationalen Betriebswirtschaftslehre, das an der Universität Wien sowie an der Wirtschaftsuniversität Wien angeboten werde: das Studium dauere je acht Semester, die Studienpläne seien inhaltlich vergleichbar, der Abschluss erfolge jeweils mit dem Titel Magister der Sozial-und Wirtschaftswissenschaften (Mag. rer. soc. oec.).

Da somit innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gleichwertige Ausbildungsmöglichkeiten bestanden hätten, liege zumindest in den Jahren 2004, 2005 und 2008 keine außergewöhnliche Belastung gem. § 34 Abs. 8 EStG vor.

Voraussetzung für die Gewährung des Pauschbetrages gem. § 34 Abs. 8 EStG sei weiters, dass die Absicht bestehe, durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen.

Die Mindeststudiendauer für Politikwissenschaften betrage laut Studienplan acht Semester. Laut den Angaben des Bw. sei für dessen Sohn E mit dem Studienabschluss im Jahr 2010 zu rechnen. Da mit dem Abschluss des Studiums nicht einmal in der doppelten Mindeststudiendauer gerechnet werden könne, mangle es am ernsthaften und zielstrebigem Bemühen, das Ausbildungsziel zu erreichen. Die Begründung für die lange Studiendauer, nämlich die Ausübung von Spitzensport (Snowboarden) in den Wintersaisons, sei nicht geeignet, eine derartige lange Studiendauer zu rechtfertigen; es handle sich vielmehr um rein in der privaten Lebensführung begründete Ursachen.

Die Tochter des Bw., D, habe seit 1997 ein Studium an der Universität U betrieben. Sodann sei diese an ein Kolleg gewechselt und habe 2004 erneut mit einem Studium begonnen; mit dem Abschluss sei laut Bw. ebenfalls im Jahr 2010 zu rechnen. Bei mehrmaligem Studienwechsel sei ein strengerer Maßstab an die Unterhaltsverpflichtung der Eltern zu legen. Die Begründung für die lange Studiendauer, nämlich die Ausübung von Spitzensport (Snowboarden) in den Wintersaisons, sei nicht geeignet, eine derartig lange Studiendauer zu rechtfertigen; es handle sich vielmehr um rein in der privaten Lebensführung begründete Ursachen.

Mittels an den UFS gerichteten Schreibens vom 26. April 2010 nahm der steuerliche Vertreter zum o. e. Vorlagebericht ergänzend Stellung und führte aus, dass in den Begründungen der berufungsgegenständlichen Bescheide nicht die lange Studiendauer angeführt worden sei. Vielmehr werde beanstandet, dass im Einzugsgebiet des Wohnortes, als solcher bzw. als Familienwohnsitz werde Wien angenommen, eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestanden habe. Dieser Umstand habe in keinem der o. e. Vorhalte das Thema gebildet. Das Bemühen um das Erlangen eines Ausbildungsplatzes in Wien sei demnach nicht nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen gewesen. In den beiden Vorhalten seien ein Nachweis der auswärtigen Berufsausbildung und eine Begründung für die lange Studiendauer abverlangt bzw. weitere Fragen hinsichtlich der langen Studiendauer gestellt worden.

Weiters werde auf die Berufungserledigung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz im Jahre 2000 hingewiesen. In dieser sei betreffend den Sachverhalt Familienwohnsitz/Studienmöglichkeit zu Gunsten des Bw. entschieden worden.

Im Vorlageantrag werde die Abweisung der Berufung insbesondere mit der Begründung, dass am angenommenen Familienwohnsitz Wien die Studienrichtungen der Kinder auch angeboten werden würden, beantragt. Es werde keinerlei Bezug auf die im Anlassfall gegebene spezielle Situation, dass der Bw. in der fraglichen Zeit als Beamter des Auswärtigen Amtes wiederholt und dauerhaft im Ausland gelebt und gearbeitet habe, genommen. Gerade dieser Umstand sei jedoch für die Entscheidung der Abgabenbehörde im Jahr 2000 essentiell gewesen.

Zum Einwand, dass es im vorliegenden Fall an der Voraussetzung für die Gewährung des Pauschalbetrages gem. § 34 Abs. 8 EStG - ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen - fehle, sei bereits im Vorhalteverfahren Stellung bezogen worden und die lange Studiendauer begründet worden. Ergänzend dazu seien die LStR (RZ 873) zu zitieren: *"§ 34 Abs. 8 EStG 1988 stellt eine Spezialnorm gegenüber den allgemeinen Bestimmungen des § 34 Abs. 7 EStG 1988 dar, sodass die Gewährung des Freibetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht auf Kinder im Sinne des § 106 EStG 1988 eingeschränkt wird (also nicht eingeschränkt auf die Zeit des*

Bezuges von Familienbeihilfe). Sofern mit einem erfolgreichen Abschluss innerhalb der doppelten durch Gesetz oder Verordnung festgelegten Studiendauer gerechnet werden kann, bestehen gegen die Gewährung des Freibetrages keine Bedenken. "Die doppelte Studiendauer könne nicht als absolutes Maß verstanden werden, jedenfalls dann nicht, wenn die lange Studiendauer begründet werden könne:

1. durch die Ausübung von Spitzensport (hier Profisport) in den Wintermonaten (um damit auch einen Beitrag zur Finanzierung des Studiums zu leisten) und 2. durch die Doppelstudien der Kinder (nur teilweise parallel).

Vom Finanzamt durchgeführte Recherchen ergaben, dass das Studium der Politikwissenschaften an der Universität U laut Studienplan acht Semester bzw. 118 Semesterstunden umfasst. Laut Studienplan umfasst das Studium Internationale Wirtschaftswissenschaften an dieser Universität acht Semester bzw. 125 Semesterstunden. Das Bachelor-Studium Sportmanagement umfasst an der genannten Einrichtung laut Studienplan sechs Semester bzw. 126 Semesterstunden.

Von der erkennenden Behörde im Internet durchgeführte Recherchen hinsichtlich der sportlichen Aktivitäten der beiden Kinder des Bw. ergaben, dass diese den Snowboardsport profimäßig – beide verfügten über Sponsoren und nahmen an diversen Wettkämpfen teil - betrieben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung wurde folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der Sohn des Bw. studierte im Zeitraum von 2000 bis 2010 Politikwissenschaften an der Universität U . Außerdem besuchte dieser im Juli und August 2008 die o. e. Sommerschule.

Die Tochter des Bw. studierte in den Jahren 1997 bis 2001 sowie vom Sommersemester 2004 bis zum Sommersemester 2009 Internationale Wirtschaftswissenschaften an der Universität U . Weiters betrieb diese an der genannten Einrichtung, beginnend mit dem Wintersemester 2006/2007 bis 2010 das Bachelorstudium Sportmanagement und ab dem Wintersemester 2006/2007 das Bachelorstudium Gesundheitssport.

Hinsichtlich der Studienerfolge der beiden Kinder des Bw. wird auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen verwiesen.

Die beiden Kinder des Bw. waren im gegenständlichen Zeitraum im Spitzensport (Profisport) – Snowboarden – aktiv, wurden in diesem von Sponsoren unterstützt und betrieben ihre Studien zu den Wettkampfzeiten nur sehr eingeschränkt.

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf dem Akteninhalt, Recherchen im Internet sowie auf den Angaben des Bw. und ist unstrittig.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs 2 leg cit) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 leg cit) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen 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.

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

Laut einhelliger Lehre und Rechtsprechung können (siehe dazu insbes. Doralt, EStG, Rz.64 zu § 34; Jakom/Baldauf, EStG, Rz.76 zu § 34; Hofstätter-Reichel/Fuchs, EStG 1988 III, S.2-3 zu § 34; VwGH v. 15.12.1987, 86/14/0059, v.20.6.2000, 98/15/0001; und UFS v.28.4.2004, RV/0266-G/02) derartige Aufwendungen nur dann als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, wenn die Absicht besteht, das Ausbildungsziel durch zielstrebiges Bemühen zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen, wobei ein derartiges zielstrebiges Bemühen jedenfalls dann noch als gegeben angesehen werden kann, wenn mit einem erfolgreichen Abschluss der Ausbildung innerhalb der doppelten durch Gesetz oder Verordnung festgelegten Studiendauer gerechnet werden kann. Von Berufsausbildung wird also dann nicht mehr gesprochen werden können, wenn von vornherein gar nicht die Absicht besteht, durch zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen (als essentiellen Bestandteil jeden Studiums) abzulegen (VwGH v.15.12.1987, 86/14/0059), oder, wie der BFH treffend ausgedrückt hat, ein Kind sich gar nicht um seine Selbsterhaltungsfähigkeit bemüht, sondern, obwohl dazu in der Lage, ziellosen Tätigkeiten nach Art einer Liebhaberei nachgeht. Ziel einer Berufsausbildung ist es nämlich, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Dazu gehört regelmäßig auch der Nachweis einer ernstlichen Bemühung um diese Qualifikation. Das Ablegen vorgesehener Prüfungen ist essentieller Bestandteil der Berufsausbildung. Der

laufende Besuch einer der Berufsausbildung dienenden schulischen Einrichtung reicht für sich allein noch nicht, um das Vorliegen einer Berufsausbildung im hier maßgeblichen Sinn anzunehmen. Hinzu 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 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 (VwGH v. 20.6.2000, 98/15/0001).

Somit ist zu prüfen, ob die Kinder des Bw. im berufsgegenständlichen Zeitraum ihre Studien im Sinne der Ausführungen des letzten Absatzes betrieben.

Der Sohn des Bw. betrieb das Studium der Politikwissenschaften, dieses umfasst laut Studienplan acht Semester bzw. 118 Semesterstunden, in den Jahren 2000 bis 2010 und absolvierte im berufsgegenständlichen Zeitraum (2004 bis 2008) in diesem 27 Semesterstunden positiv sowie drei Gegenstände im Ausmaß von jeweils drei Semesterstunden an der o. a. Sommerschule.

Die Tochter des Bw. betrieb in den Jahren 1997 bis 2001 und 2004 bis 2009 das laut Studienplan acht Semester bzw. 125 Semesterstunden umfassende Studium Internationale Wirtschaftswissenschaften und absolvierte im berufsgegenständlichen Zeitraum in diesem 68 Semesterstunden positiv. Wegen der anfallenden Studiengebühren traf die Tochter des Bw. im Sommersemester 2009 die Entscheidung nur mehr Sportmanagement zu studieren.

Die Tochter des Bw. betrieb in den Jahren 2006 bis 2010 weiters das laut Studienplan sechs Semester bzw. 126 Semesterstunden umfassende Bachelor-Studium Sportmanagement und absolvierte im berufsgegenständlichen Zeitraum in diesem 26 Semesterstunden positiv.

Außerdem war die Tochter des Bw. laut den o. e. Studienbestätigungen vom Wintersemester 2006/2007 bis zum Sommersemester 2009 im Bachelor-Studium Gesundheitssport inskribiert. Bestätigungen über Prüfungserfolge in diesem Studium brachte der Bw. keine bei.

Als Grund dafür, dass die Kinder des Bw. ihre Studien nicht in der vorgegebenen Zeit beendet hätten, bzw. in den Wintermonaten zur Wettkampfzeit nur sehr eingeschränkt betrieben hätten, wurde vom Bw. vorgebracht, dass diese im Spitzensport bzw. im Profisport (Snowboarden) tätig gewesen seien.

Umgangssprachlich wird der Begriff Leistungssport oft mit Hochleistungssport (auch Spitzensport) gleichgesetzt. Unter Leistungssport versteht man das intensive Ausüben eines Sports mit dem Ziel, im Wettkampf eine hohe Leistung zu erzielen. Der Leistungssport unterscheidet sich vom Breitensport insbesondere durch den wesentlich höheren Zeitaufwand

(in der Regel tägliches Training) sowie die Fokussierung auf den sportlichen Erfolg (siehe Wikipedia).

Dass die beiden Kinder des Bw. im Spitzen- bzw. Profisport aktiv waren, geht auch aus dem Umstand, dass diese über Sponsoren verfügten, zweifelsfrei hervor. Die Erlangung bzw. Erhaltung eines derartigen Niveaus bedingt nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ein (nahezu) ganzjähriges gezieltes und intensives Training. Die Sportausübung der Kinder des Bw. beschränkte sich somit entgegen dessen Angaben nicht nur auf die Wintermonate.

In Anbetracht der obigen Darstellung der von den Kindern des Bw. im berufsgegenständlichen Zeitraum erzielten Studienerfolge ist in Ansehung der beiden vorstehenden Absätze davon auszugehen, dass bei diesen im genannten Zeitraum die Ausübung des Snowboardsports eindeutig im Vordergrund stand. Das ernstliche und zielstrebige Betreiben eines oder mehrerer Studien und das gleichzeitige Betreiben von Spitzensport schließen einander zwar nicht von vornherein aus, im vorliegenden Fall kann jedoch davon keine Rede sein. Dies deshalb, da die beiden Kinder des Bw. ihre Studien nicht einmal innerhalb der doppelten durch Gesetz oder Verordnung festgelegten Studiendauer abschlossen bzw. da im Falle des Bachelorstudiums Sportmanagement in Ansehung der von der Tochter des Bw. im berufsgegenständlichen Zeitraum abgelegten Prüfungen im genannten Zeitraum auch nicht damit gerechnet werden konnte, dass diese dieses Studium innerhalb der doppelten festgelegten Studiendauer erfolgreich absolvieren werde.

Anzumerken ist diesbezüglich, dass die Verwaltungspraxis, wonach das ernstliche und zielstrebige Betreiben eines Studiums dann anzunehmen ist, wenn mit einem erfolgreichen Abschluss der Ausbildung innerhalb der doppelten durch Gesetz oder Verordnung festgelegten Studiendauer gerechnet werden kann, in Ansehung der für die Gewährung von Familienbeihilfe für studierende Kinder geltenden strengen Regelungen, nach Meinung der erkennenden Behörde als äußerst großzügig zu bezeichnen ist.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass bei den beiden Kindern des Bw. im berufsgegenständlichen Zeitraum ein ernstliches und zielstrebiges, nach außen in Erscheinung tretendes Bemühen um den Ausbildungserfolg nicht zu erkennen war. Dem Berufsbegehren war daher der Erfolg zu versagen.

In Ansehung des oben Gesagten ist aus sämtlichen Ausführungen, soweit diese die Ausübung des Snowboardsportes sowie den Fortgang der jeweiligen Studien betreffen, nichts für den Bw. zu gewinnen.

Da der dem gegenständlichen Fall zu Grunde liegende Sachverhalt bereits hinsichtlich der anspruchsvermittelnden Kinder nicht ident ist mit jenem, über den in der Entscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, GZ , vom 9. März 2001

abgesprochen wurde, gehen die Ausführungen, wonach eine der letztgenannten Berufungsentscheidung entgegenstehende Würdigung im Widerspruch zum Grundsatz von Treu und Glauben stünde, sowie die weiteren diesbezüglichen Ausführungen des Bw. ins Leere.

Wo sich der Familienwohnsitz der Familie des Bw. befand, kann in Ansehung des Umstandes, dass die beiden Kinder des Bw. ihre Studien in der oben geschilderten Weise betrieben und dass die in Rede stehenden Aufwendungen bereits deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind, dahingestellt bleiben.

Hinsichtlich der die Lohnsteuerrichtlinien betreffenden Ausführungen ist der Bw. darauf zu verweisen, dass die Mitglieder des unabhängigen Finanzsenates nach der Verfassungsbestimmung des § 6 Abs 1 des Bundesgesetzes über den unabhängigen Finanzsenat (UFSG) bei Besorgung der ihnen durch Abgabenvorschriften (§ 3 Abs 3 BAO) und das Finanzstrafgesetz, BGBl. Nr. 129/1958 übertragenen Aufgaben an keine Weisungen gebunden sind. Erlässe stellen somit keine für den Unabhängigen Finanzsenat maßgebende Rechtsquelle dar.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. März 2012