

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Treuhand Partner Hillebrand & Farmer Buchprüfungs- und Steuerberatung GmbH, 6020 Innsbruck, Rennweg 25, vom 14. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 7. Jänner 2005 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

### Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige beantragte in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 für die Monate Jänner bis September sowie November und Dezember die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages für seinen Sohn C sowie den Pauschbetrag gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 für den Zeitraum August bis Dezember.

Im Einkommensteuerbescheid vom 17. August 2004 wurde der Pauschbetrag für die auswärtige Berufungsausbildung für acht Monate (880 €) gewährt, nicht hingegen der Unterhaltsabsetzbetrag.

In weiterer Folge hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid vom 17. August 2004 gem. § 299 BAO auf und berücksichtigte im neu erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 (Ausfertigungsdatum 7. Jänner 2005) den Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 für 5 Monate. In der Bescheidbegründung wurde darauf hingewiesen, dass einem Steuerpflichtigen ein Unterhaltsabsetzbetrag nur für Kinder zustehe, die nicht seinem Haushalt angehören würden und für die weder ihm noch seinem (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt werde.

Gegen diesen Bescheid wurde seitens der steuerlichen Vertretung Berufung erhoben und ausgeführt, dass dem Abgabepflichtigen für die Zeit, für die er keine Familienbeihilfe bezogen habe, jedenfalls der Unterhaltsabsetzbetrag zustehe.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 30. März 2005 wurde begründend angemerkt, dass der Sohn des Berufungswerbers ab 1. Oktober 1997 in Deutschland eine Fachschule für Beamte besucht und ab dem Wintersemester 2003/2004 an der theologischen Fakultät der päpstlichen Universität in Rom das Studium begonnen habe. Der Sohn sei mit Nebenwohnsitz am elterlichen Wohnsitz polizeilich gemeldet, weshalb er dem elterlichen Wohnsitz haushaltsgleich sei, und vermöge dies auch die auswärtige Berufungsausbildung in Rom nicht zu ändern.

Darüberhinaus wurde abweichend vom angefochtenen Bescheid auch das Pauschale gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 in Höhe von 550 € nicht mehr berücksichtigt und in der Bescheidbegründung zur auswärtigen Berufsausbildung angemerkt, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nur dann als außergewöhnliche Belastung gelten würden, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe; da jedoch im Einzugsbereich des Wohnortes auch eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit (theologische Fakultät) existiere, würden die Kosten keine außergewöhnliche Belastung darstellen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Schreiben vom 27. April 2005) wurde seitens der steuerlichen Vertretung den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung entgegengehalten, dass es zwischen dem Berufungswerber und dessen Sohn keine einheitliche Wirtschaftsführung gegeben habe, weshalb die Streichung des Unterhaltsabsetzbetrages gesetzwidrig sei.

Hinsichtlich des auswärtigen Studiums in Rom wurde angemerkt, dass nach den Lohnsteuerrichtlinien (RZ 876) zur Ausbildungsmöglichkeit an einer fremdsprachigen Universität festgehalten werde, dass in Folge der Vermittlung der Lehrinhalte in einer Fremdsprache von unterschiedlichen Lehrinhalten auszugehen sei und daher in diesen Fällen der Freibetrag für das Auslandsstudium zu berücksichtigen sei.

Zudem wurde darauf hingewiesen, dass nach den Lohnsteuerrichtlinien (RZ 875) dem Kind bei besonderer Begabung auch eine besondere, auswärtige Ausbildungsmöglichkeit zu finanzieren sein werde. Da der Zugang zur päpstlichen Universität stark reglementiert und nur mit besonderer Begabung möglich sei, lasse sich der Anspruch auf den Pauschbetrag auch daraus ableiten.

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

#### **1. Unterhaltsabsetzbetrag:**

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit b erster Satz EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 € monatlich zu.

Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind nach der im Verfassungsrang stehenden Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988, außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Unbestritten ist, dass für die Monate Jänner bis September und November bis Dezember dem Berufungswerber für seinen Sohn keine Familienbeihilfe gewährt wurde. Weiters ergibt sich aufgrund des Geburtdatums des Sohnes, dass er im Berufungszeitraum bereits volljährig war, sodass für die Monate Jänner bis September sowie November bis Dezember aufgrund der gesetzlichen Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 schon aus diesen Gründen die Berücksichtigung eines Unterhaltsabsetzbetrages ausscheidet. Daher kann auch dahingestellt bleiben, ob der Sohn dem Haushalt des Berufungswerbers als zugehörig anzusehen war.

#### **2. Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung:**

Nach den Bestimmungen des § 34 Abs. 7 Z 1 bis 3 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe sowie die dort angeführten Absetzbeträge abgegolten.

Gemäß § 34 Abs.1 EStG 1988 in der für den Berufungszeitraum geltenden Fassung, sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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.

Gemäß Abs. 3 leg.cit. erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

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 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Das Finanzamt versagte den geltend gemachten Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung in der Berufungsvorentscheidung die Berücksichtigung mit der Begründung, dass für die Beantwortung der Frage, ob im Einzugsbereich eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe oder nicht, nicht zwischen in- und ausländischen Studien unterschieden werden dürfe (VwGH 7.8.2001, 97/14/0068). Da im Einzugsbereich eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit (Theologische Fakultät Innsbruck) existiere, liege keine Grund vor, die Kosten für eine Ausbildung in Rom als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde seitens der steuerlichen Vertretung ausgeführt, dass das Studium des Sohnes des Berufungswerbers an der "Pontificia Universita Gregoriana" - die direkt dem "heiligen Stuhl" unterstellte, päpstliche Universität in Rom -, keinesfalls mit der Theologischen Fakultät der Universität Innsbruck vergleichbar sei. Darüberhinaus sei der Zugang zur päpstlichen Universität stark reglementiert und nur mit besonderer Begabung möglich.

In einer Anfragebeantwortung seitens der steuerlichen Vertretung vom 18. August 2005 wurde weiters ausgeführt, dass der Sohn des Berufungswerbers bis zum Antritt seines Studiums an der "Pontificia Universita Gregoriana" bereits in München Theologie studiert habe und von der Erzdiözese München nach Rom an die päpstliche Universität delegiert worden sei, welche Voraussetzung für das angestrebte höhere Priesteramt sei.

Eine auswärtige Berufsausbildung ist dem Grunde nach nach ständiger Rechtsprechung dann nicht geboten, wenn am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich - unter Berücksichtigung der Talente des Kindes - eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit besteht (vgl. Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, § 34 EStG 1988, Einzelfälle Tz. 1 und die dort angeführte Judikatur des VwGH).

Die durch ein auswärtiges Studium verursachten Mehraufwendungen sind insbesondere dann nicht zwangsläufig erwachsen, wenn das gleiche Studium bei gleichen Bildungschancen und gleichen Berufsaussichten auch an einer im Wohnort oder im Nahebereich des Wohnortes gelegenen Universität absolviert werden kann, denn diesfalls trifft 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 (VwGH 9. 7.1987, 86/14/0101). Ein "gleichwertiges" Studium im Einzugsbereich des Wohnortes schließt also die Zwangsläufigkeit aus (VwGH 31.3.1987, 86/14/0137).

In einer Reihe von Erkenntnissen hatte sich der Verwaltungsgerichtshof mit der Frage zu beschäftigen, unter welchen Voraussetzungen Aufwendungen für ein Auslandsstudium

zwangsläufig erwachsen. In diesem Zusammenhang hat der Gerichtshof ebenso wiederholt ausgesprochen, dass weder die gesetzliche Unterhaltpflicht gemäß § 140 ABGB noch eine sittliche Pflicht den Eltern gebieten, ihr Kind an einer ausländischen Hochschule studieren zu lassen, wenn das gewählte Studium mit wesentlich geringeren Kosten auch an einer inländischen Hochschule absolviert werden könnte, möge auch der Studienaufenthalt im Ausland für das Ausbildungsniveau und die spätere Berufslaufbahn des Ausgebildeten von Vorteil sein (vgl. VwGH 20.9.1983, 81/14/0181, 4.3.1986, 85/14/0164, 19.5.1993, 89/13/0155). Im Erkenntnis vom 4.3.1986, 85/14/0164, weist der Verwaltungsgerichtshof ausdrücklich darauf hin, dass es nicht darauf ankomme, ob inländische und ausländische Studienordnungen im Einzelnen voneinander abweichen, sondern darauf, dass die betreffenden Studien ihrer Art nach auch im Inland (mit wesentlich geringeren Kosten) betrieben werden könnten. Insbesondere würden Abweichungen zwischen einzelnen Studienordnungen verschiedener Universitäten nicht zum Fehlen einer "entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit" führen, soweit eine ihrer Art nach vergleichbare Ausbildung auch im Einzugsbereich des Wohnortes vorliegen würde.

Wenngleich der Sohn des Berufungswerbers nach den Ausführungen in der Anfragebeantwortung vom 18. August 2005 von der Erzdiözese München an die päpstliche Universität - als Voraussetzung für das angestrebte höhere Priesteramt - delegiert wurde bzw. der Zugang zur päpstlichen Universität in Rom stark reglementiert und nur mit besonderer Begabung möglich ist (Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz), vermögen diese Umstände nicht zu einer Zwangsläufigkeit der damit verbundenen Aufwendungen führen, da das vom Sohn des Berufungswerbers angestrebte Priesteramt grundsätzlich nicht an ein Studium an der päpstlichen Universität in Rom gebunden ist.

Zur Beantwortung der Frage des Unabhängigen Finanzsenates an die steuerliche Vertretung, warum der Pauschbetrag ab August, also für fünf Monate geltend gemacht worden sei, obwohl das Studiensemester nach amtlichen Erhebungen erst im Oktober begonnen habe, dahingehend, dass der Sohn des Berufungswerbers bis zum Beginn des Studiensemesters von August bis Oktober eine "Sprachvorbereitung" absolviert habe, wird angemerkt, dass im vorliegenden Fall auch keine Zwangsläufigkeit zur erkennen ist, vor Beginn des Studiums zwecks Erwerb von Sprachkenntnissen eine "Sprachvorbereitung" zu absolvieren (vgl. VwGH 14.1.2003, 97/14/0055).

Soweit in den Ausführungen der Schriftsätze der steuerlichen Vertretung auf die eingangs zitierten Randziffern der Lohnsteuerrichtlinien Bezug genommen wurde und aus diesen Bestimmungen der Anspruch auf den Pauschbetrag abgeleitet wurde, ist anzumerken, dass nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes der Abgabepflichtige aus Richtlinienbestimmungen für sich keinerlei Rechte ableiten kann.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Ermittlung der Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird auf die Berufungsvorentscheidung verwiesen, die insoweit einen Spruchbestandteil dieser Entscheidung bildet.

Innsbruck, am 1. September 2005