



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

Mödling

GZ. RV/0406-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Dr.H., vertreten durch Schellmann & Partner, Steuerberatungskanzlei, 2340 Mödling, Bahnhofplatz 1a, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. machte im Jahr 2003 € 31.940,- für auswärtige Berufsausbildung für ihre 2 Kinder geltend. Die 2 Kinder besuchten im Jahr 2003/2004 (Studienjahr) die New York Film Academy. Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vorläufig. Die Kosten für die Schule wurden nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Begründend wurde ausgeführt: "Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine steuerliche Anerkennung der erklärten Kosten wegen auswärtiger Berufsausbildung an der New York Film Academy für die zwei Kinder als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG sind nicht gegeben."

Dagegen wurde Berufung erhoben.

"Gemäß § 34 Abs.8 EStG gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Eine Ausbildungsmöglichkeit an einer entsprechenden Filmakademie bzw. Filmhochschule ähnlich der New York Film Academy besteht weder in qualitativer und umfangreicher Hinsicht im Einzugsbereich des Wohnortes nicht, deshalb ist die Klassifizierung als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs.8 EStG unserer Rechtsansicht nach hier als gegeben anzusehen. Ebenso verweisen wir auf RZ 876 LStR welche besagt, dass wenn eine Ausbildungsmöglichkeit außerhalb des Einzugsbereiches in Anspruch genommen werden muss, weil ein Zugang im Einzugsbereich nicht möglich ist, Zwangsläufigkeit vorliegt und der Freibetrag zusteht.

Die allgemeinen Voraussetzungen gemäß § 34 Abs.1 EStG sehen wir ebenfalls als erfüllt an, wie wir Ihnen nachstehend gerne erläutern:

Die Außergewöhnlichkeit gemäß § 34 Abs.2 EStG ist im Vergleich zur Mehrzahl anderer Steuerpflichtiger gleicher Einkommen- und Vermögensverhältnisse aufgrund der exorbitanten Höhe der Ausbildungskosten in Höhe von USD 39.925,00 für beide Kinder nach gegeben.

Die Zwangsläufigkeit gemäß § 34 Abs.3 EStG, welche tatsächliche, rechtliche oder sittliche Gründe erfordert, sehen wir hinsichtlich der tatsächlichen und auch sittlichen Verpflichtung einer Mutter gegenüber Ihrer Söhne hinsichtlich der freien Wahl des angestrebten Berufes als gegeben an.

Die wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist unserer Rechtsansicht nach ebenfalls aufgrund der Höhe der Kosten wie bereits oben erwähnt gegeben.

Daher stellen wir den Antrag, den Bescheid dahingehend abzuändern, als dass € 2.640,00 bei den außergewöhnlichen Belastungen wie ursprünglich beantragt wieder angesetzt werden."

Das Finanzamt wies die Berufung mit einer abweisenden Berufungsvorentscheidung ab.

"Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Voraussetzung ist ferner, dass die Absicht besteht, durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen. Es wurden keine Gründe dargelegt, warum dieses Studium an der Wiener Filmakademie nicht dem der New York Film Academy gleichzusetzen ist. Wird eine Ausbildungsmöglichkeit im Einzugesbereich des Wohnortes nur deswegen nicht wahrgenommen, weil qualitative Schwerpunkte (bestimmte Prüfungen sind "schwieriger", die Teilnahme an Seminaren erfordert eine bestimmte Qualifikation) gesetzt werden, sind aber die Lehrinhalte und der Ausbildungsabschluss grundsätzlich gleich, liegt keine Zwangsläufigkeit vor und es besteht kein Anspruch auf den Freibetrag gemäß § 34 Abs.8 EStG 1988. Es ist durchaus üblich, dass Eltern im Interesse einer möglichst guten und umfassenden Ausbildung ihrer Kinder neben der gesetzlich geregelten Unterhaltspflicht freiwillig und ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen. Auch unter Berücksichtigung einer grundsätzlichen freien Berufswahl sind die Eltern (im Rahmen ihrer rechtlichen Unterhaltspflicht) nicht verpflichtet, ihrem Kind jeden mit hohen Kosten verbundenen, speziellen Ausbildungswunsch zu erfüllen.

In Anbetracht der Höhe der Kosten wird darauf verwiesen, dass nur solche Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind, die aus dem laufenden Einkommen getätigt werden."

Es wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

U.a. wurde ausgeführt: "Gemäß § 34 Abs.8 EStG gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche

Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Eine so spezielle Ausbildungsmöglichkeit an der entsprechenden Filmakademie bzw. Filmhochschule ähnlich der New York Film Academy besteht am Wohnort in qualitativer Hinsicht (Ausbildung für Trick- und Spielfilm im Special Effect Bereich, 3D Animationen) überhaupt nicht.

Das Ausbildungsangebot der Wiener Filmakademie (aber auch anderer europäischer Einrichtungen) enthält in dieser Art keine vergleichbare Ausbildungsmöglichkeit.

Ebenso verweisen wir auf Rz 876 LStR welche besagt, dass wenn eine Ausbildungsmöglichkeit außerhalb des Einzugsbereiches in Anspruch genommen werden muss, weil ein Zugang im Einzugsbereich nicht möglich ist, Zwangsläufigkeit vorliegt und der Freibetrag zusteht.

Die allgemeinen Voraussetzungen gemäß § 34 Abs.2 EStG sehen wir ebenfalls als erfüllt an, wie wir Ihnen nachstehend erläutern:

Die Außergewöhnlichkeit gemäß § 34 Abs.2 EStG ist im Vergleich zur Mehrzahl anderer Steuerpflichtiger gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse auf Grund der exorbitanten Höhe der Ausbildungskosten in Höhe von USD 39.925,- für beide Kinder unserer Rechtsansicht nach gegeben. Die Kosten werden aus dem laufenden Einkommen getätigt, wir verwiesen auf die Ausschüttungen die Frau H. aus dem GmbH jährlich erhält!

Die Zwangsläufigkeit gemäß § 34 Abs.3 EStG, welche tatsächliche, rechtliche oder sittliche Gründe erfordert sehen wir hinsichtlich der tatsächlichen und auch sittlichen Verpflichtung einer Mutter gegenüber Ihrer Söhne hinsichtlich der freien Wahl des angestrebten Berufes als gegeben an,

Die wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist unserer Rechtsansicht nach ebenfalls aufgrund der Höhe der Kosten wie bereits oben erwähnt gegeben.

Wir stellen daher den Antrag, den Bescheid dahingehend abzuändern, als dass EUR 2.640,- bei den außerordentlichen Belastungen wie ursprünglich beantragt wieder angesetzt werden."

Der Bw. wurde vom Unabhängigen Finanzsenat ersucht, den Unterschied zwischen der Ausbildung auf der "Wiener Filmakademie" und der New Yorker Academy zu erläutern.

Weiters wurde die Bw. ersucht, die in dem Antrag auf Entscheidung über die Berufung angeführte Zugangsmöglichkeit zur Wiener Filmakademie und zur New York Academy näher zu erklären.

In dem Antwortschreiben wurde folgendes ausgeführt:

"Die wesentlichsten Unterschiede der New York Film Academy im Vergleich zu der Wiener Film Akademie bestehen in der Zugangsbeschränkungen und der langen Studienzeit bei der Absolvierung des Studiums in Wien.

Ohne Vorkenntnisse des Films ist die Zulassung zur Absolvierung der Wiener Film Akademie nicht möglich, die Absolvierung einer Zulassungsprüfung wird verlangt. Um möglicherweise aufgenommen zu werden, werden vorweg die Produktion eines Films verlangt, sowie mehrere mündliche Fachgespräche geführt um die künstlerische Begabung des Bewerbers festzustellen. Ganz im Gegensatz dazu wird von der New York Film Academy ausdrücklich betont, dass keine derartige Vorkenntnisse notwendig sind und keine Aufnahmeprüfung verlangt wird.

Es waren im konkreten Fall keine wie auch immer gearteten Erfahrungen und Vorkenntnisse mit Videokameras und dergleichen vorhanden. Die Chancen die Zulassungsprüfung zu bestehen bestand de facto nicht.

Die Mindeststudienzeit in Wien beträgt 6 Semester für das Bakkallaureatsstudium und für das Magisterstudium welches auf dem vorher genannten aufbaut, weitere 4 Semester. Lehrgänge mit einer kürzeren Dauer werden nicht angeboten.

Die New York Film Academy bietet einen Lehrgang an, welcher nur 8 Monate dauert. Auch dieser Aspekt war wesentlich für die Entscheidung für die New York Film Academy. Dieser o.g. 8-monatige Lehrgang an der New York Film Academy schließt mit einer Diplomarbeit ab. Diese wurde bereits erfolgreich abgeschlossen. Des Weiteren halten wir fest, dass die New York Film Academy weltweit bekannt ist, weltweit über einen ausgezeichneten Ruf verfügt und dies die Chance in diesem Berufsfeld Fuß zu fassen deutlich erhöht. Sie gilt als eine höchst angesehene Institution. Betrachtet man den Studienplan der Wiener Film Akademie im Detail, so geht hervor, dass dieser deutlich auf künstlerische, wissenschaftliche und gestalterische Fähigkeiten abstellt. Dies wird ebenso im Studienplan erwähnt. Die New York Film Academy deckt hingegen im Verlauf des 8-monatigen Lehrganges primär die gesamte technische Produktion und Entwicklung eines Filmes ab. Als gleichwertig können unserer Ansicht nach die beiden Ausbildungsmöglichkeiten nicht betrachtet werden."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs.1 EStG gemäß der für das Streitjahr geltenden Fassung mindern außergewöhnliche Belastungen, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen sind und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen die Einkommensteuerbemessungsgrundlage. Schon das Fehlen einer einzigen im Gesetz aufgezählten Voraussetzung schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus.

Gemäß Abs.6 können Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs.8 ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Nach § 34 Abs.8 EStG 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 Euro" pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Im Berufungsfall ist strittig, ob die von der Bw. beantragten Kosten für die Berufsausbildung ihrer Söhne außerhalb des Wohnortes in Höhe von € 2.640,00 – (€ 110,- x 12 Monate x 2) im Sinne der eingangs genannten Bestimmungen eine außergewöhnliche Belastung darstellen.

Die Berufsausbildung des Kindes fällt als Unterhaltsverpflichtung unter die außergewöhnliche Belastung, doch sind die Aufwendungen dafür grundsätzlich mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag abgegolten.

Das Schulgeld ist mit § 34 Abs.8 zwar nicht abgegolten, doch hat der Gesetzgeber hier durch eine weitgehende Schulgeldbefreiung vorgesorgt. Davon abgesehen ist das Schulgeld deshalb nicht berücksichtigungsfähig, weil es sich dabei um eine Unterhaltsleistung handelt, die auch beim Unterhaltsberechtigten selbst keine außergewöhnliche Belastung darstellen würde. (Einkommensteuergesetz Kommentar, Band II, Doralt § 34 Tz.62ff)

Ob die im Berufungsfall beantragten Kosten einer ausländischen Schulausbildung die gesetzlichen Voraussetzungen des Abzuges einer außergewöhnlichen Belastung erfüllen, ist nach der dazu ergangenen höchstgerichtlichen Rechtsprechung zu beurteilen. Aus dieser leitet sich ab, dass die infolge einer auswärtigen Berufsausbildung entstandenen Unterbringungskosten bzw. höhere Fahrtkosten durch den § 34 Abs.8 EStG vorgesehenen Pauschbetrag abgedeckt werden sollen. Diese Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach durch das EStG 1988 enthebt jedoch nicht von der Prüfung der Frage, ob eine Berufsausbildung auch dem Grunde nach geboten (zwangsläufig) ist. Dies trifft dann nicht zu, wenn am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich, unter Berücksichtigung der Talente des Kindes eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Eine Zwangsläufigkeit der Mehraufwendungen ist dann zu verneinen, 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, bzw. wenn im Einzugsbereich des Wohnortes ein "gleichwertiges" Studium möglich ist.

Bei Beurteilung der Voraussetzungen der Zwangsläufigkeit einer auswärtigen Berufsausbildung ist zu beachten, dass nicht jeder Vorteil, den Eltern ihren Kindern andeihen lassen, zu den nach § 34 Abs.8 EStG 1988 abzugsfähigen Kosten für die Eltern führt, zumal es durchaus üblich ist, dass Eltern im Interesse ihrer Kinder neben der gesetzlich geregelten Unterhaltspflicht freiwillig und ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen. So gebietet weder die in § 140 ABGB normierte gesetzliche Unterhaltspflicht noch eine sittliche Pflicht den Eltern, ihr Kind an einer ausländischen Hochschule studieren zu lassen, wenn das gewählte Studium mit wesentlich geringeren Kosten auch an einer inländischen Hochschule absolviert werden könne, auch wenn dadurch der Studienaufenthalt im Ausland für das Ausbildungsniveau und die spätere Berufslaufbahn des Ausgebildeten von Vorteil sein wird.

Es ist somit auch für die Anerkennung der nach § 34 Abs.8 EStG 1988 zwangspauschalisierten Kosten für ein – allenfalls gegebenes Auslandsstudium lediglich erforderlich, dass keine ihre Art nach vergleichbare Ausbildung auch im Einzugsbereich des Wohnortes möglich ist.

Die Bw. führte in der Beantwortung des Vorhaltes der Berufsbehörde aus, dass die wesentlichen Unterschiede der New York Film Academy im Vergleich zu der Wiener Film Akademie in den Zugangsbeschränkungen und der langen Studienzeit bei der Absolvierung des Studiums in Wien bestehe.

In Wien sind laut Aussagen der Bw. Vorkenntnisse nötig. Weiters werden Zulassungsprüfung und ein bereits vorweg produzierter Film verlangt. Eine künstlerische Begabung des Bewerbers ist Voraussetzung.

Der Unterschied zu der Ausbildung an der New York Film Academy ist, dass keinerlei Vorkenntnisse vorausgesetzt werden. Eine künstlerische Begabung ist nicht Voraussetzung. Durch die Ausbildung bei der New York Film Academy wird die gesamte technische Produktion und Entwicklung des Film abgedeckt.

Weiter ist ein wesentlicher Unterschied die Studiumsdauer. In Wien beträgt das Studium mindestens 6 Semester, die New York Film Academy bietet einen Lehrgang an, welcher nur 8 Monate dauert. Der 8-monatige Lehrgang schließt mit einer Diplomprüfung und einer Diplomarbeit ab, welche laut Ausführungen der Bw. bereits erfolgreich abgeschlossen wurde.

Ein weiterer wesentlicher Unterschied ist, dass die N.Y.Film Academy weltweit bekannt ist, die Chancen in diesem Berufsfeld Fuß zu fassen daher deutlich erhöht sind.

Den vorstehenden Ausführungen folgend ist die im Inland gebotene Ausbildung an der Wiener Film Akademie nicht mit der an der N.Y.Film Academy vergleichbar.

Die Schulkosten in Höhe des Pauschbetrages waren anzuerkennen.

Wie von der Bw. ausgeführt dauert der Lehrgang in der N.Y.Film Akademie 8 Monate, somit waren nicht die beantragten € 2.640,-, d.h. 2x 12 Monate à € 110,-, sondern 2x8 Monate à €110,- das ergibt €1.760,- als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Der Berufung war teilweise stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 8. September 2005