



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Feilenreiter & Co, WTH GmbH, 8962 Gröbming, Wiesackstraße 624, gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 7. Dezember 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) beantragte in ihrer elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 die Berücksichtigung der Kosten für den Schulbesuch ihres Sohnes (Sonder(Pflege)Schule) als außergewöhnliche Belastung in Höhe von 23.261 Euro.

Im Jahr 2005 wurde von der Bw. der Antrag auf Gewährung des Erhöhungsbetrages wegen erheblicher Behinderung ihres Sohnes gestellt. Dieser wurde abgewiesen, da auf Grund eines Gutachtens eine Behinderung im Ausmaß von lediglich 30 % festgestellt worden sei. Laut dieses ärztlichen Sachverständigengutachtens leide das Kind an einem Aufmerksamkeits-

Defizit-Syndrom. Es wurde eine 30 prozentige Behinderung diagnostiziert und festgestellt, dass eine exaktere Beurteilung auf Grund mangelnder Befunde nicht möglich sei.

Da die Voraussetzungen für eine erhöhte Kinderbeihilfe im vorliegenden Fall somit nicht gegeben waren, ermittelte das Finanzamt die Höhe des Schulgeldes und berücksichtigte in dem in der Folge erlassenen Einkommensteuerbescheid den Freibetrag nach § 35 (3) EStG 1988 in Höhe von 75 Euro, weiters das Schulgeld in Höhe von 6.120 Euro als nachgewiesene Kosten aus der Behinderung eines Kindes nach der Verordnung und die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes gem. § 34 (8) EStG 1988 in Höhe von 990 Euro.

Dagegen wandte sich die Bw. mit Berufung und führte darin aus, dass ihr Sohn unter einem ADHS-Syndrom leide. Seitens des Finanzamtes sei eine Behinderung von 30% festgestellt worden. Da es für ihren Sohn in Österreich für diese Krankheit keine geeignete Schule gäbe, sei sie in Deutschland fündig geworden (Schule Schloss Stein). Das von ihr ausgewählte Internat befasse sich genau mit dieser Krankheit und gehe mit Einzeltherapien auf die Probleme der Schüler ein.

Weiters führte sie aus:

"Die gesamten außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von 23.261 Euro betreffen die Schule in Deutschland. Eine getrennte Rechnung zwischen Schulgeld, Internatskosten und Kosten der Heilbehandlung kann nicht ausgestellt werden, da es sich um ein vereinbartes Pauschalentgelt handelt. Seitens des Finanzamtes wurden für das Schulgeld 6.120 Euro und für die Internatskosten der pauschale Freibetrag angesetzt. Gegen diese Vorgangsweise gibt es keine Einwände, jedoch wurden die Heilbehandlungskosten nicht akzeptiert. In diesem pauschalen Schulgeld sind auch Arztkosten, Kurkosten, Therapiekosten, Kosten für Medikamente enthalten."

In einer beiliegenden Aufstellung errechnete die Bw. aus den Internatskosten durchschnittliche Heilbehandlungskosten von 1.424 Euro und beantragte an Stelle des Freibetrages in Höhe von 75 Euro diese Kosten als tatsächliche Kosten der Heilbehandlung gemäß § 35 (5) EStG 1988 für 9 Monate in Höhe von 12. 816 Euro zu berücksichtigen. Erklärend führte sie aus, dass sie aus Vorsichtsgründen nur die Schulkosten in Deutschland, nicht aber die Heilbehandlungskosten in Österreich geltend gemacht habe.

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 (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen.

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

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 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt. Dieser Pauschbetrag soll Unterbringungs- oder höhere Fahrtkosten abdecken (VwGH 27.5.1999, 98/15/0100).

Bei Auslegung der Voraussetzungen des § 34 Abs. 8 EStG 1988 "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" wird nach der Rechtsprechung auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abgestellt. Dies gilt nicht nur für die Ausbildung an einer Hochschule, sondern an einer Schule schlechthin. Die Formulierung "entsprechend" ist sohin nicht im Sinne von "gleich", sondern von "gleichwertig" zu verstehen (VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Judikatur ausgesprochen, die Sittenordnungsgebiete es nicht, Kindern den Besuch einer Privatschule zu finanzieren, wenn unter Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse der Besuch einer öffentlichen Schule mit vergleichbarem Lehrziel, wenn auch anderen Unterrichtsmethoden, möglich ist (VwGH 23.11.2000, 95/15/0203).

Im vorliegenden Fall ergibt sich aus der Sachverhaltsschilderung im Sachverständigengutachten, dass im Einzugsbereich des Wohnortes der Bw. mehrere Mittelschulen liegen. Die Bw. hat sich für das Internat in Bayern mit der Begründung entschieden, es komme ihrem Sohn, der an einem ADH Syndrom leide, in der Betreuung entgegen.

Im vorliegenden Fall ist ua. zu prüfen, ob eine auswärtige Berufsausbildung, wie im bekämpften Bescheid vom Finanzamt angenommen, dem Grunde nach geboten ist.

Bei der Schule Schloss Stein handelt es sich um ein sogenanntes Landeserziehungsheim:

Diese LEH-Internate sind anspruchsvolle überschaubare Internatsschulen besonderer Prägung. Sie wollen ihren Schülerinnen und Schülern zu einer umfassenden Persönlichkeits- und Charakterbildung verhelfen. Dabei verfolgen sie das Prinzip der Einheit von Bildung und Erziehung. Die LEH-Internate verdanken ihre reformpädagogische Herkunft auch ihren geographisch besonderen Orten. In reizvoller Mittelgebirgslandschaft, in der Nähe der Hochalpen oder an der Küste, jedenfalls abseits großer Städte gelegen, wissen sie die Vorteile

des Aufwachsens in natürlich bewahrten Landschaften zu nutzen. Der Unterricht erfolgt in kleinen Klassen und wird ergänzt durch regelmäßige, individuelle Hausaufgaben, durch "Das Lernen-lernen-Programme" und Entspannungsübungen sowie bei Bedarf durch Nachhilfe und Legasthenikerbetreuung. Die Internate sind daher besonders gut darauf eingestellt, Lernschwierigkeiten frühzeitig zu erkennen und zu beheben (www.leh-internate.de).

Die Schule Schloss Stein im Speziellen führt ein staatlich anerkanntes Gymnasium für Mädchen und Jungen mit einem neusprachlichen und einem wirtschaftswissenschaftlichen Zweig. Darüberhinaus werden musisch-handwerkliche Aktivitäten und allgemeine Aktivitäten wie Klavier, Sprachen, Computer etc angeboten. Daneben gibt es auch ein vielfältiges Sportangebot. Da auf dem Schulgelände mit eigener Reithalle und Koppel Pferdezucht betrieben wird, können neben Segeln, Tauchen, Tennis, Golf uvm. auch Reitstunden genommen werden. Das Ziel dieser Schule für ihre Schüler ist die Erlangung der Hochschulreife (www.schule-schloss-stein.de).

Daraus folgt jedoch, dass die Schloss Schule Stein -das Ausbildungsziel betreffend- zumindest **gleichwertig** gegenüber jeder anderen öffentlichen Mittelschule im Einzugsbereich der Bw. ist, weshalb eine **außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988** nicht anwendbar ist.

Es ist ein allgemein bekanntes Problem, dass ADHS zu den häufigsten Störungen im Kinder- und Jugendalter gehört. In Deutschland sind zwischen 3 und 10% aller Kinder von ADHS betroffen (www.uni-bielefeld.de). Auch in Österreich leidet rund eine halbe Million Kinder an ADHS. Das heißt, dass jeder Lehrer mit zwei bis drei hyperaktiven Kindern konfrontiert wird. Zur Bewältigung dieser Situation stehen vermehrt Informationen und Hilfe zur Verfügung (www.schule.at). Wenn sich nun wie im vorliegenden Fall die Eltern verpflichtet fühlen, ihrem Sohn die bestmögliche und der Gesundheit zuträglichste Ausbildung angedeihen zu lassen, so ist dies aber nicht als Verpflichtung im Sinne des § 34 EStG 1988 anzusehen, wie sehr das Bemühen auch verständlich erscheint. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 23. November 2000, 95/15/0203 zum Ausdruck bringt, hält er an seiner Ansicht fest, dass die Sittenordnung den Eltern nicht gebietet, Kindern den Besuch einer Privatschule zu finanzieren, wenn insbesondere unter Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse, der Besuch einer öffentlichen Schule mit vergleichbarem Lehrziel, wenn auch anderen Unterrichtsmethoden, möglich ist. Weiters verneint der Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis die Abzugsfähigkeit des Schulgeldes als Unterhaltsleistungen nach **§ 34 Abs. 7 EStG 1988**, da Unterhaltszahlungen nach dieser Bestimmung nur insoweit abzugsfähig sind, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden und dies – wie im vorliegenden Fall – bei der Bezahlung von Schulgeld nicht gegeben ist.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs.1 und 2), für das keine erhöhte Kinderbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs.3) zu (§ 35 (1) EStG 1988).

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 idF BGBl I 2001/416, wird normiert:

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsbetrag, durch eine Behinderung des Kinds, für das keine erhöhte Kinderbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird, so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Das Schulgeld wurde vom Finanzamt im Einkommensteuerbescheid als nachgewiesene Kosten aus der Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates ist dies aus nachstehenden Gründen jedoch nicht gerechtfertigt:

Nach § 4 der Verordnung sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Es wird nicht in Abrede gestellt, dass die Möglichkeiten einer Privatschule grundsätzlich vielfältiger sind, den Weg zur Erreichung der Hochschulreife für jeden einzelnen Schüler individueller und behutsamer zu gestalten. Dem Programm dieser Landeserziehungsheime ist jedoch nicht zu entnehmen, dass es sich um eine spezielle Einrichtung zur Betreuung behinderter Jugendlicher handelt. Diese Schule erfüllt auch nicht die sonderpädagogischen Voraussetzungen einer Sonderschule im Sinne des § 25 (2) Schulorganisationsgesetz, da sie keiner der elf Arten von Schulen, die geeignet sind, die physisch oder psychisch behinderte Kinder in einer ihrer Behinderung entsprechenden Art unter Berücksichtigung behinderungsspezifischer Unterrichtsmethoden bestmöglich zu fördern, entspricht. Auch bei weitester Auslegung des Begriffes "Kosten der Heilbehandlung" kann darunter nicht das

Schulgeld an eine private, staatlich anerkannte Ersatzschule, wie sie im vorliegenden Fall gegeben ist, verstanden werden.

Abgesehen von der Tatsache, dass es sich nicht um eine Sonder- oder Pflegeschule oder Behindertenwerkstätte handelt, wäre auch eine Subsumtion unter § 5 der Verordnung bereits mangels erhöhter Familienbeihilfe nicht möglich.

In ihrer Berufung hat die Bw. nun beantragt, den Teil der Kosten der auf Beherbergung, Betreuung und Verpflegung (lt. Bestätigung der Schule Schloss Stein vom 12.7.2006) entfällt, gemäß **§ 35 Abs. 5 EStG 1988** zu berücksichtigen.

Gemäß Absatz 5 leg.cit. können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden.

Dass es sich bei den von der Schule allen Schülern verrechneten monatlichen Beträgen nicht um "tatsächliche Kosten aus dem Titel der Behinderung" handeln kann, ergibt sich sowohl aus der genauen monatlichen Abrechnung der Schule, als auch aus der Information der Schule über die Kosten, wo darauf hingewiesen wird, dass alle persönlichen Auslagen (wie ua ärztliche Behandlung oder Förderunterricht) gesondert in Rechnung gestellt werden. Eine Berücksichtigung des Schulgeldes unter diesem Titel war somit ebenfalls nicht möglich.

Die zu berücksichtigende außergewöhnliche Belastung reduziert sich somit auf den vom Finanzamt bereits gewährten Freibetrag gemäß § 35 (3) EStG 1988, weshalb wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden war.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 18. Mai 2007