



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des a, x, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GesmbH, 1090 Wien, Porzellangasse 51, vom 8. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 15. September 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw., a ist in Österreich seit Mai 2006 unselbstständig tätig.

Im Rahmen seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 beantragte er die Berücksichtigung von Schulgeld für 2 Kinder (i.H.v. € 2.640,-) bzw. Aufwendungen für die auswärtige Ausbildung eines weiteren Kindes (i.H.v. € 1.320,-) als außergewöhnliche Belastung.

Das zuständige Finanzamt Wien 1/23 erließ einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 ohne Berücksichtigung der beantragten Aufwendungen.

Der Begründung ist zu entnehmen, dass der Bw. noch benötigte Unterlagen nicht beibrachte weshalb die beantragten Aufwendungen nur im Ausmaß der vorliegenden Beweismittel berücksichtigt werden konnten.

Aus einer Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 geht hervor, dass a seit 8. Mai 2006 von seinem Arbeitgeber der o von Pakistan nach Österreich entsendet wurde, den Wohnsitz in

Pakistan während der Entsendung aufgegeben und in Österreich einen solchen begründet habe. Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen liege in Österreich.

Mit Eingabe vom 8. Oktober 2009 berief der Bw. gegen obigen Bescheid.

Er erläutert, dass es seinen Kindern (m und s) durch die kurzfristige Entsendung nicht zumutbar sei, eine deutschsprachige Schule zu besuchen. Sein Sohn h besuche die Universität in Pakistan was mit erheblichen Zusatzkosten verbunden sei.

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurden 2 Schulbestätigungen für h vorgelegt. Aus einem ‚School leaving certificate‘ der City School vom 11. Mai 2006 geht hervor, dass h vom 25. August 2004 bis 27. Mai 2006 am Unterricht in dieser Schule teilgenommen hat.

Ein weiteres Schreiben der Thames Business School bestätigt, dass er an der dortige Schule für das ‚International Diploma in Business Administration Program‘ seit September 2006 eingeschrieben ist. Entsprechend einem beigefügten Ausweis des Studienerfolges hat er dort die letzten Prüfungen im August 2007 absolviert.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Oktober 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Der Bw. sei von seinem Arbeitgeber von Pakistan nach Österreich entsendet worden, habe seinen Wohnsitz in Pakistan aufgegeben und einen neuen Hauptwohnsitz in Wien (lt. Meldung im Zentralmeldeamt) mit 27. April 2006 begründet. Die Beurteilung, ob eine auswärtige Berufsausbildung vorliege sei nach den Bestimmungen des § 34 Abs. 8 EStG 1988 vorzunehmen.

Demnach sei nur in besonders gelagerten Ausnahmefällen der Besuch einer Privatschule mit englischer Unterrichtssprache als zwangsläufig anzuerkennen. In allen anderen Fällen zähle das Schulgeld zu den Kosten der Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988 und gelte mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag gemäß § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 als abgegolten. Das Schulgeld für die Kinder m und s sei daher nicht anzuerkennen.

Was die Aufwendungen für den in Pakistan studierenden Sohn h betreffe so wurde dargelegt, dass Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nur dann als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen seien, wenn keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit am Wohnort bestehe. Im September 2006 sei das Studium des ‚International Diploma in Business Administration‘ begonnen worden, wobei eine Internetabfrage ergeben habe, dass diese Studienrichtung auch an der Universität Wien angeboten werde, weshalb die Berücksichtigung des Pauschbetrages für die auswärtige Berufsausbildung für h nicht anzuerkennen gewesen sei.

Mit Eingabe vom 17. Dezember 2009 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Die Schulkosten i.H.v. gesamt € 3.960,- für das Jahr 2007 seien als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Die Entsendung von Pakistan nach Österreich sei mit 4 Jahren befristet gewesen. Die berufliche Stellung des Bw. mache immer wieder vorübergehende Wohnsitzverlegungen erforderlich. Für die Kinder sei der Schulbesuch von Schulen gleicher Form erforderlich, würden diese doch den Wechsel während des Schuljahres ohne Einstiegs- und Anerkennungsschwierigkeiten aufgrund verschiedener Lehrpläne ermöglichen. Auf die Rechtssprechung des VwGH (30. Mai 1995, 92/13/0087, 28. Mai 1998, 94/15/0074) u.a. betreffend Schulausbildungskosten von Kindern von Diplomaten bzw. internationaler Geschäftsleute wurde hingewiesen.

Auch für den Sohn des Bw. der in Pakistan studiere seien die Ausbildungskosten selbst bei der Möglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes ein gleichartiges Studium zu betreiben anzuerkennen, da der Abbruch eines bereits eingeschlagenen Bildungsweges nicht zumutbar gewesen sei. Ein Wechsel an die Universität Wien wäre mit unzumutbaren Verlusten der bisher absolvierten Lehrveranstaltungen verbunden gewesen.

Es werde beantragt, die Kosten für die Ausbildung für die Kinder des Bw. mit dem Pauschalbetrag i.H.v. € 110,- pro Monat als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 EStG 1988 lautet

(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, 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. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro 6%.

mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro 8%.

mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro 10%.

mehr als 36 400 Euro 12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht,
- für jedes Kind (§ 106).

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

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 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

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

2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b abgegolten.

3. Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen 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.

5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten 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. Der Bw. beantragt die Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastungen i.H.v. gesamt € 3.960,- für die Ausbildung seiner 3 Kinder, von denen m und s die internationale Schule in Wien besuchen und h in Pakistan studiert.

Das ausgewiesene Einkommen des Bw. für 2007 beträgt (ohne Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastungen) laut Einkommensteuerbescheid € 203.885,26.

Die Berücksichtigung von Kosten für die Schulausbildung von Kindern als außergewöhnliche Belastung würde grundsätzlich unter die Bestimmung § 34 (7) Z 1 EStG 1988

(Unterhaltsleistungen für Kinder) fallen, wobei nach dieser Bestimmung Unterhaltsleistungen für ein haushaltszugehöriges Kind durch die Familienbeihilfe sowie den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit a und c EStG 1988 abgegolten sind. Nach Ziffer 4 des § 34 Abs. 7 EStG 1988 sind die Unterhaltsleistungen darüber hinaus nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die bei dem Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden (vgl. VwGH vom 16.10.2002 ZI 98/13/0179).

Dem Antrag des Bw. ist zwar nicht explizit zu entnehmen, nach welcher gesetzlichen Bestimmung er die außergewöhnliche Belastung berücksichtigt haben will, angesichts der Tatsache, dass der VwGH der Berücksichtigung von Ausbildungskosten für Kinder nach der obigen Bestimmung eine Absage erteilt hat und die unter § 34 (7) EStG 1988 fallenden außergewöhnlichen Belastungen zudem den nach § 34 (4) EStG 1988 zu berechnenden

Selbstbehalt übersteigen müssen, der angesichts des Einkommens des Bw. deutlich höher als die beantragten Kosten liegt ist davon auszugehen, dass er Aufwendungen für die Berufsausbildung unter Anwendung des § 34 (8) EStG 1988 beantragt.

Diese Annahme wird einerseits dadurch gestützt, dass die Höhe des dort angeführten Pauschbetrages i.H.v. € 110,- monatlich bei 3 Kindern zu jährlichen Gesamtkosten von € 3.960,- führt (jenem Betrag, mit dem a.g. Belastung laut Antrag anerkannt werden soll) und andererseits durch die Darstellung des Bw. im Rahmen des Vorlageantrages, wonach er beantragt den Pauschbetrag von € 110,- pro Monat als außergewöhnliche Belastung für den Besuch der internationalen Schule bzw. Universität zu berücksichtigen.

Die Kinder m und s besuchen die internationale Schule in Wien. Wie der Bw. in seiner Beilage zur Einkommensteuererklärung 2007 dargelegt hat, hat er seinen Wohnsitz in Pakistan während der Dauer der Entsendung nach Österreich ab 2006 aufgegeben und einen solchen in Wien begründet.

Die beiden genannten Kinder besuchen die internationale Schule in Wien. Unter Wohnort ist die Ortsgemeinde zu verstehen, an der sich der Familienwohnsitz befindet (vgl. Jakob § 34 Rz. 77). Da sich der Ausbildungsort und der Wohnort decken, können Aufwendungen für eine Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes nicht vorliegen weshalb der Pauschbetrag gemäß § 34 (8) EStG 1988 für diese Kinder nicht zusteht.

Zu dem in Pakistan studierenden Sohn h ist auszuführen, dass er gemäß beiliegendem Nachweis des Studienfortschritts den Studiengang ‚Business Administration‘ besucht hat. § 38 Abs. 8 EStG 1988 verlangt neben einer auswärtigen Ausbildung als weitere Voraussetzung für die Berücksichtigung der Kosten als außergewöhnliche Belastung, dass im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Die Behörde weist im Rahmen der Berufungsvorentscheidung darauf hin, dass eine entsprechende Studienrichtung auch an der Universität Wien angeboten wird.

Laut VwGH vom 22.12.2004 Zl. 2003/15/0058 ist ‚die Formulierung "entsprechende" ist sohin nicht im Sinne von "gleich", sondern von "gleichwertig" zu verstehen (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 31. März 1987, 86/14/0137, vom 9. Juli 1987, 86/14/0101, und vom 7. August 2001, 97/14/0068).‘

Die Behörde hat bereits mit Berufungsvorentscheidung festgestellt, dass ein entsprechendes Studium auch von der Universität Wien angeboten wird.

Der Bw. wendet ein, dass selbst für den Fall dass ein entsprechendes Studium im Einzugsbereich des Wohnortes angeboten wird, ein Abbruch des bereits eingeschlagenen und bisher erfolgreichen Bildungswesens nicht zumutbar wäre.

Diese Darstellung steht in Widerspruch zur Bestätigung der Thames School vom 27.

Dezember 2007, wonach h das Studium abgebrochen hat, bei seiner Familie lebt und dort

seine Ausbildung fortsetzt. („h decided to discontinue his studies with Tahmes since his family was residing abroad. He is currently living with his family and is pursuing his education overseas’.

h ist seit 28. Jänner 2009 am Wohnsitz der Familie in Österreich gemeldet.

Da bei h die Anspruchsvoraussetzung des Mangels einer entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Familienwohntortes fehlt bestand auch in seinem Fall kein Anspruch auf Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung.

Ergänzend ist zu den von dem Bw. im Vorlageantrag angeführten Erkenntnissen des VwGH zu jenem vom 30. Mai 1995 Zl. 92/13/0087 festzustellen, dass dieses noch zum EStG 1972 und somit zu einer nicht vergleichbaren Rechtslage ergangen ist (vgl. die Ausführungen des VwGH im Erkenntnis vom 16.10.2002 Zl. 98/13/0179) bzw. dass der VwGH im (ebenfalls angeführten) Erkenntnis vom 28. Mai 1998 Zl. 94/15/0074 nicht über die Berücksichtigung der Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung sondern als Werbungskosten abgesprochen und der Beschwerde eine Absage erteilt hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. Jänner 2011