



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0299-K/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Berufungsverwerberin (Bw.), Adr., vom 13.06.2010 gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 02.06.2010 sowie vom 26.03.2010 gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 23.03.2010 des Finanzamtes B entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

A) Streitjahr 2008:

In den Einkommensteuererklärungen 2008 begehrte die Bw. u.a. die Berücksichtigung von Aufwendungen für Sanierungsmaßnahmen und für Rückzahlungen auf ein anlässlich des Hauskaufes aufgenommenes Darlehen (€ 6.864,80) sowie für Versicherungsprämien (€ 529,50) als Sonderausgaben.

Zudem beantragte sie neben dem Ansatz eines Pendlerpauschales in Höhe von € 2.206,50, den Alleinerzieherabsetzbetrag sowie den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für die auswärtige Berufsausbildung ihrer Tochter, für welche die Bw. Familienbeihilfe bezog.

Die Tochter absolvierte vom 15.01.2007 bis 14.01.2010 in Leipzig eine dreijährige Ausbildung zur Ergotherapeutin.

Im **Einkommensteuerbescheid für 2008** vom 31.03.2009 anerkannte das Finanzamt den Alleinerzieherabsetzbetrag und die begehrten Sonderausgaben, berücksichtigte jedoch nicht das zusätzlich begehrte Pendlerpauschale (Anm.: laut Lohnzettel war bereits ein Pendlerpauschale im Ausmaß von € 1.616,25 berücksichtigt worden) sowie den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG.

Im Zuge der **Wiederaufnahme** des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 gemäß § 303 Abs. 4 BAO erfolgte die Streichung des Alleinerzieherabsetzbetrages und der begehrten Sonderausgaben.

Mit Schreiben vom 16.06.2010 erhab die Bw. **Berufung** gegen den "Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 vom 02.06.2010" und führte aus, dass ihrer Meinung nach der beantragte Alleinerzieherabsetzbetrag sowie die Sonderausgaben und insbesondere der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG zustehen würden.

B) Streitjahr 2009:

Mit elektronisch übermittelte Einkommensteuererklärung 2009 begehrte die Bw. u.a. die Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages, eines Pendlerpauschales in Höhe von € 342,00, von Werbungskosten für Ausgaben für Arbeitsmittel und Fachliteratur im Ausmaß von € 188,00 und 62,00 und von Sonderausgaben für Versicherungsprämien in Höhe von € 1.200,00 und für Wohnraumschaffung € 6.032,00.

Im Erstbescheid vom 23.03.2010 berücksichtigte das Finanzamt das Pendlerpauschale im Ausmaß von € 342,00 sowie den Sonderausgabenhöchstbetrag von € 730,00, jedoch nicht den Alleinerzieherabsetzbetrag

Die mit 28.03.2010 datierte, beim Finanzamt am 26.03.2010 eingelangte Berufung richtet sich gegen die Streichung des beantragten Alleinerzieherabsetzbetrages sowie gegen die Nichtgewährung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG.

Am **28.05.2010** erließ das Finanzamt eine **Berufungsvorentscheidung** ohne Berücksichtigung des begehrten Pendlerpauschales und der begehrten Sonderausgaben. Es begründete:

Alleinerzieherabsetzbetrag:

Alleinerzieher mit Anspruch auf den Alleinerzieherabsetzbetrag im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 ist ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind, für welches er mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Anspruch auf Familienbeihilfe hat (§ 106 Abs. 1), mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)partner lebt. Bei einer Lebensgemeinschaft handelt es sich um einen eheähnlichen Zustand, der dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens entspricht. Dazu gehört im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft (VwGH 24.2.04, 99/14/0247). Dabei kann aber auch das eine oder andere Merkmal fehlen (VwGH 21.10.03, 99/14/0224). Indizien für eine Lebensgemeinschaft können auch die polizeiliche Meldung an ein- und demselben Wohnort sowie eine gemeinsame Zustelladresse sein (VwGH 30.6.1994, 92/15/0212). Laut Anfrage beim Zentralen Melderegister besteht seit 12. Oktober 2005 eine Lebensgemeinschaft mit Herrn X. Im Jahr 2008 erfolgte überdies der gemeinsame Erwerb eines Einfamilienwohnhauses. Nach Beurteilung des Sachverhaltes und unter Berücksichtigung der ständigen Rechtsprechung ist im vorliegenden Fall von einer Lebensgemeinschaft auszugehen, die dem typischen Erscheinungsbild eines ehelichen Zusammenlebens entspricht.

Die für die Zuerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrages gemäß § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 erforderlichen Voraussetzungen liegen demnach nicht vor, Ihre diesbezüglich eingeführte Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Auswärtige Berufsausbildung der Tochter:

*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. Bei der Beurteilung der Frage, ob eine gemäß der gesetzlichen Diktion "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" vorliegt oder nicht, ist nicht nur auf den Lehrinhalt einer Ausbildung abzustellen, sondern auch darauf, ob diese Lehrinhalte im Rahmen einer Ausbildung vermittelt werden, die zu einem **gleichartigen Ausbildungsabschluss** führen. Kann derselbe Ausbildungsabschluss an einer innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegenden Anstalt erreicht werden, so steht der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zu.*

Ihre Tochter E. absolvierte an der BB-Schule Leipzig eine 3-jährige Ausbildung zur staatlich geprüften Ergotherapeutin mit WFOT (World Federation of Occupational Therapists) Anerkennung.

Laut amtlich durchgeföhrtem Ermittlungsverfahren wurde und wird auch in Klagenfurt an der Medizinisch Technischen Akademie für den Ergotherapeutischen Dienst des Landes Kärnten die Ausbildung zur diplomierten Ergotherapeutin (Ausbildungsdauer ebenfalls 3 Jahre, Lehrinhalte nahezu ident, gleichartiger Ausbildungsabschluss) angeboten. Nachdem somit im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht, steht der Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zu. Die Berufung war auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Nach § 276 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hierbei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen. Die Abgabenbehörde hat die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich ist. Gelangt die Abgabenbehörde nach Prüfung der

vorgelegten Unterlagen zu dem Ergebnis, dass Teile der geltend gemachten Ausgaben zu Unrecht anerkannt wurden, hat sie die entsprechenden Ausgaben in der Berufungsvorentscheidung zu streichen.

In diesem Sinn wird festgehalten, dass die im Erstbescheid vom 23. März 2010 geltend gemachten Werbungskosten (Pendlerpauschale) und Sonderausgaben (Versicherungsprämien und Darlehensrückzahlungen) aus folgenden Gründen zu bereinigen waren:

Werbungskosten:

Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 5 EStG 1988 abgegolten.

Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales iSd § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 km umfasst ("kleines Pendlerpauschale" oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 km beträgt ("großes Pendlerpauschale").

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist gegeben, wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (zB Nachtarbeit) verkehrt.

Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels bei einer Wegstrecke von 2 - 20 km gilt als nicht zumutbar, wenn die Wegzeit (bei Hin- oder Rückfahrt) von 1,5 Stunden überschritten wird.

Ihren Angaben entsprechend beträgt die Wegstrecke zwischen Ihrer Wohnung und Ihrer Arbeitsstätte 3,71 km und ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels grundsätzlich möglich, jedoch mit einem Zeitaufwand von ca. 1 Stunde pro Fahrt verbunden. Nachdem es Ihnen im Jahr 2009 somit möglich und zumutbar war, auf der überwiegenden Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein öffentliches Verkehrsmittel zu benützen, um innerhalb einer zumutbaren Wegzeit von 1,5 Stunden zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu pendeln, steht das in Höhe von € 342,-- geltend gemachte große Pendlerpauschale nicht zu. Der bisher zu Unrecht berücksichtigte Betrag war im Wege der Berufungsvorentscheidung bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens außer Ansatz zu bringen.

Sonderausgaben:

Als Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 sind nur Beiträge und Versicherungsprämien für Personenversicherungen (z.B. Kranken-, Unfall- oder Lebensversicherungen) abzugsfähig.

Die von Ihnen in Höhe von € 1.186,92 geltend gemachten Ausgaben für Sachversicherungen (A-Versicherung) waren daher nicht zu berücksichtigen.

Als Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind nur Aufwendungen zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung abzugsfähig. Der Sonderausgabenabzug steht nur zu, wenn die Beiträge für die Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden. Die Kosten der Anschaffung eines fertigen Eigenheimes von einem nicht nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit a EStG 1988 begünstigten Bauträger stellen keine Sonderausgaben dar.

Ihre geltend gemachten Ausgaben für den Erwerb eines bereits bestehenden Einfamilienhauses von einer Privatperson stellen keine Aufwendungen zur Wohnraumschaffung dar, eine steuerliche Berücksichtigung diesbezüglich geltend gemachter Ausgaben in Höhe von € 6.032,-- (Darlehensrückzahlungen) ist daher nicht möglich.

Die bisher im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für 2009 zu Unrecht unter dem Titel der Sonderausgaben berücksichtigten Beträge (Versicherungsprämien, Darlehensrückzahlungen) waren im Wege der Berufungsvorentscheidung bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens außer Ansatz zu bringen.

Mit Schriftsatz vom 13.06.2010 begehrte die Bw. **die Vorlage der Berufung** vom 26.03.2010 an die Abgabenbehörde II. Instanz und führte aus.

Alleinerzieherabsetzbetrag:

Da ich bis zum heutigen Tag noch immer der Meinung bin, dass für mich der Alleinerzieherabsetzbetrag zutreffend ist.

Für die Lebenshaltungskosten meiner Tochter E und deren Ausbildungskosten musste ich allein aufkommen und Rechnung tragen. Um diese Situation finanziell meistern zu können habe ich mich für eine WG entschieden. Das mir für 2008 von Seiten ihrer Institution anerkannt worden ist.

Auswärtige Berufsausbildung meiner Tochter ED:

Wie ich dem Finanzamt schon 2x mitgeteilt habe, war es für meine Tochter nicht möglich die Ausbildung in Österreich mit einem gleichwertigem Ausbildungsabschluss zu absolvieren.

Voraussetzung für diese Ausbildung ist in Österreich die Matura, ein Krankenpflegediplom, die Studienberechtigungsprüfung für Medizin oder die Berufsreifeprüfung.

Keine dieser Abschlüsse kann meine Tochter vorweisen.

Diese Information können sie bei der von ihnen vorgeschlagenen Ausbildungsstätte (medizinische technische Akademie für den ergotherapeutischen Dienst des Landes Kärnten) abfragen.

Nach eingehenden Recherchen hat meine Tochter herausgefunden, dass diese Ausbildung ohne die oben genannten Abschlüsse nur in Deutschland möglich ist.

Mir als Mama hat dieser Umstand auch nicht besonders viel Freude gemacht.

Da der gleichwertige Ausbildungsabschluss an einer innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegenden Anstalt nicht erreicht werden kann, bin ich sicher, dass mir der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs.8 EStG 1988 zusteht.

Werbungskosten

Die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel ist für mich nicht zumutbar, da ich mit meinem PKW für den Arbeitsweg 10 Minuten benötige und mit dem Bus für selbige Strecke einen Zeitaufwand von über 1h habe.

Diese Angaben sollten auch in das Verhältnis zueinander gesetzt werden.

Wie es mir noch in Erinnerung ist, wurde mir das vom Finanzamt auch so bestätigt.

Sonderausgaben

Von meiner Seite aus habe ich die Hilfsmittel, die mir das Finanzonline angeboten hat, in Anspruch genommen und danach meine Arbeitnehmerveranlagung nach besten Wissen und Gewissen ausgefüllt.

Zu diesem Punkt hatte ich mir Rat im Freundeskreis und bei Kollegen geholt. Dabei wurde mir versichert, daß diese Positionen absetzbar wären.

Es tut mir wirklich leid, dass von ihrer Seite keine Hinterfragung der Situation nach Eingang der Arbeitnehmerveranlagung im Jahr 2010 gekommen ist.

Anlässlich einer persönlichen Vorsprache der Bw. wurde die Sach- und Rechtslage erörtert

und insbesondere die Berücksichtigung des begehrten Alleinerhalterabsetzbetrages sowie des Pendlerpauschales und der Sonderausgaben besprochen.

In Folge übermittelte die Bw. Unterlagen (Versäumnisurteil, Zwangsvollstreckungsansuchen gegen den leiblichen Vater wegen Unterhaltszahlungen, Wohnungsmietvertrag, etc.), aus welchen sich die 100%ige Kostentragung der Ausbildungskosten der Tochter durch die Bw. ergibt. Zudem gab sie im Hinblick auf die gepflogenen Erörterungen bekannt, bei Zuerkennung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG die anderen Streitpunkte nicht aufrecht zu erhalten (vgl. Schreiben vom 03.03.2012).

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Folgender Sachverhalt wird zugrunde gelegt:

Die Bw. ist im Jahr 2005 aus Deutschland (Leipzig) zugezogen und erzielt in den Streitjahren Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit am Wohnort.

Anlässlich eines Hauskaufes (Kaufvertrag vom 07.02.2008) wurden von den beiden je zur Hälfte Eigentum erwerbenden Käufern (X und die Bw.) ein Darlehen in Höhe von € 100.000,00 und ein Kredit in Höhe von rund € 98.000,00 aufgenommen, der um € 20.000,00 aufgestockt wurde. Die beiden Verbindlichkeiten werden von einem gemeinsamen Konto bedient.

Die beantragten Sonderausgaben stammen aus Darlehensrückzahlungen inklusive Zinsen für den Hauskauf und aus Sanierungsaufwendungen im erworbenen Einfamilienhaus zum Teil in Eigenregie sowie für die Installation einer neuen Heizungsanlage (2008), und aus Versicherungsprämien.

Die vorgelegte Rechnung eines Installationsunternehmens vom 13.3.2008, lautend auf die Bw. in Höhe von € 3.681,60 betrifft die Installation einer neuen Heizanlage (Heizkesseltausch, Montagearbeiten inkl. Demontage, Entsorgung und Neuinstallation) anstelle der in dem erworbenen Haus befindlichen alten Heizungsanlage.

Dem diesbezüglich nachgereichten Zahlungsnachweis ist zu entnehmen, dass der Rechnungsbetrag von dem auf die beiden Hälfteneigentümer lautenden Konto zur Überweisung gebracht und laut Schreiben vom 03.03.2012 von den Eigentümern je zur Hälfte getragen wurde. Die zusätzlich überreichte Rechnung vom 25.5.2009, auf welcher allerdings nicht die Hauseigentümer als Rechnungsempfänger aufscheinen, betrifft einen Materialeinkauf.

Der gemeinsame Erwerb des Einfamilienhauses erfolgte laut Bw. in der Absicht durch Begründung einer Wohngemeinschaft (Berufungsschrift vom 28.03.2010) Kosten zu sparen bzw. zu halbieren (Vorsprache am 27.02.2012).

Laut ZMA Abfrage war die Bw. ebenso wie X vom 04.04.2006 bis 29.02.2008 an der Adresse Adr3 und ab 29.02.2008 an der Adresse C (Adresse des gemeinsam erworbenen Einfamilienhauses) gemeldet.

Lt. Angaben der Bw. beträgt (im Jahr 2009) die kürzeste Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 3,71 km. Den Ausführungen der Bw. zufolge ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels grundsätzlich möglich, jedoch mit erhöhtem Zeitaufwand (von ca. 1 Stunde) pro Fahrt verbunden, hingegen werden bei Benützung des eigenen KFZ 10 Minuten benötigt.

Die Bw. bezog in den Streitjahren Familienbeihilfe für ihre Tochter.

Im September 2006 meldete sich die 1986 geborene Tochter bei der BB-Schule Leipzig, "Private staatlich anerkannte Berufsfachschule für Ergotherapie", für die Teilnahme an einem im Jänner 2007 beginnenden dreijährigen Lehrgang. Die Kostentragung erfolgte durch die Bw. zu 100% (Vorlage des Wohnungsmietvertrages, Zwangsvollstreckungsantrag betreffend Unterhaltszahlungen gegen den geschiedenen Ehegatten, Kontoauszüge, . .).

Eine Internetrecherche auf der Homepage der BB-Schule Leipzig, "Private staatlich anerkannte Berufsfachschule für Ergotherapie" ergab Folgendes:

Ergotherapeut/in

Mit einer Ausbildung zum/r Ergotherapeut/in erlernen Sie einen Beruf, der weitreichende Möglichkeiten bietet: ob als selbstständiger Therapeut mit eigener Praxis, in Akut- oder Rehakliniken, in Einrichtungen für behinderte Menschen und Senioren oder auch in der Förderung von Kindern in Schulen und Kindergärten - überall eröffnen sich vielfältige Chancen, diesen interessanten und zukunftssicheren Beruf auszuüben. Die Weiterbildungsmöglichkeiten für ausgelernte Ergotherapeuten sind außerordentlich vielfältig: die erfolgreich absolvierte Ausbildung berechtigt zum direkt anschließenden Bachelor-Studium Medizinalfachberufe.

*Die Ergotherapie-Ausbildung an unseren Schulstandorten in Bückeburg, Friedrichshafen, Hannover, Kassel und Leipzig ist durch den WFOT (Weltverband der Ergotherapeuten) anerkannt. Das bedeutet, dass unsere Absolventen nicht nur einen staatlich, sondern international anerkannten Abschluss erreichen. An den **Schulstandorten in Bückeburg** (BB-Schule) und **Hannover** (Schulen Dr. R) können Schüler/innen mit einem Realschulabschluss **ausbildungsintegriert die Fachhochschulreife** erwerben.*

| | |
|-------------------|--|
| Ausbildungsdauer: | 3 Jahre an der Berufsfachschule (direkt anschließendes Bachelor-Studium möglich) |
|-------------------|--|

| | |
|---------------------------------|---|
| <i>Zertifizierung:</i> | <i>Anerkannt durch den WFOT (Weltverband der Ergotherapeuten) an den Schulstandorten Bückeburg, Friedrichshafen, Hannover, Kassel und Leipzig</i> |
| <i>Zulassungsvoraussetzung:</i> | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Realschulabschluss oder</i> - <i>Hauptschulabschluss und eine abgeschlossene Berufsausbildung von mindestens zweijähriger Dauer.</i> <p><i>Für das anschließende Bachelor-Studium Medizinalfachberufe ist die Fachhochschulreife oder das Abitur Voraussetzung.</i></p> |
| <i>Abschlüsse:</i> | <i>Staatlich anerkannte/r Ergotherapeut/in</i> |

Einsatzmöglichkeiten: Arbeitsplätze im Berufsfeld der Ergotherapie bieten:

*Akut-, Sucht- und Rehakliniken,
Werkstätten für behinderte Menschen,
ergotherapeutische Praxen,
Frühförderstellen,
Einrichtungen zur Betreuung psychiatrisch und seelisch Erkrankter,
Sonderkindergärten,
Sonderschulen,
Alten- und Pflegeheime.*

Die Ergotherapie-Ausbildung ist jetzt WFOT anerkannt:

- Die **Ergotherapie-Ausbildung** an der BB-Schule Leipzig ist durch den Weltverband der Ergotherapeuten WFOT (World Federation of Occupational Therapists) anerkannt. Was heißt das im Detail?
- Wer im Ausland als Ergotherapeut/in anerkannt arbeiten möchte, muss eine WFOT-zertifizierte Ausbildung absolviert haben. Insbesondere in Staaten außerhalb der Europäischen Union (z. B. USA, Kanada, Australien) ist die Arbeitsgenehmigung und die Möglichkeit, Zusatzqualifikationen zu erwerben, von einer WFOT-anerkannten Ausbildung abhängig. . . .

Laut vorgelegter Bestätigung schloss die Tochter der Bw. den von ihr in Leipzig besuchten Ausbildungslehrgang **mit einem staatlich anerkannten** Abschluss ab. (Die Möglichkeit des Erwerbes der Fachhochschulreife war am Standort Leipzig nicht gegeben).

Im Einzugsbereich des Wohnortes (Klagenfurt) wurde die Ausbildung zum/r Ergotherapeuten/In an der medizinisch-technischen Akademie für den ergotherapeutischen

Dienst des Landes Kärnten in Form eines ebenfalls drei Jahre dauernden Diplomstudiums geboten. Aufnahmeveraussetzungen hiefür war grundsätzlich die Matura, ein Krankenpflegediplom oder die Studienberechtigungsprüfung für Medizin und die erfolgreiche Absolvierung eines Aufnahmeverfahrens. Den Ausbildungsabschluss dieses Diplomstudiums in Klagenfurt bildete (bis 2010, danach Bachelor Studium) das **Diplom Ergotherapeut/Ergotherapeutin.**

Die Beschreibung der Einsatzmöglichkeiten (laut Internetabfrage beider Homepages) nach Absolvierung der Berufsfachschule sowie des Diplomstudiums durch beide Institutionen ist annähernd ident.

B) Rechtliche Würdigung:

1.) Alleinerzieherabsetzbetrag:

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 sind Alleinerziehende Steuerpflichtige, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe) Partner leben.

Als Kind im Sinne des Gesetzes gilt ein Kind, für das dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe) Partner mehr als 6 Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a leg.cit. zusteht.

Im Erkenntnis vom 30.06.1994, 92/15/0212, hat der VwGH zum Ausdruck gebracht, dass eine eheähnliche Gemeinschaft im Sinne des § 33 Abs. 4 EStG 1988 dann vorliegt, wenn zwei Personen in einer Lebensgemeinschaft zusammenleben und das gemeinschaftliche Zusammenleben auf Dauer angelegt ist. Indizien für eine Lebensgemeinschaft sind danach z.B. die polizeiliche Meldung an ein- und demselben Wohnort. Bei einer Lebensgemeinschaft handelt es sich um einen eheähnlichen Zustand, der dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens entspricht. Dazu gehört im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Es kann aber auch wie in einer Ehe, bei der die Ehegatten nach § 91 ABGB ihre eheliche Lebensgemeinschaft mit Rücksicht auf einander einvernehmlich gestalten sollen, das **eine oder andere Merkmal fehlen** (VwGH 16.12.2003, 2000/15/0101).

Nach § 34 Abs. 7 EStG gelten Unterhaltsleistungen für haushaltszugehörige Kinder durch die Familienbeihilfe sowie den Kinderabsetzbetrag als abgegolten. Der Alleinerzieherabsetzbetrag kann daher nicht den Kindesunterhalt betreffen.

Laut den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (siehe SWK 1992, T 27) sollte durch den Alleinerzieherabsetzbetrag die finanzielle Lage von Alleinerziehern verbessert werden. Den Alleinerzieherabsetzbetrag erhält ein Steuerpflichtiger somit nicht, weil er zu Unterhalt verpflichtet ist, sondern weil die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit einer Person, die alleinstehend Kinder aufzuziehen hat, geringer ist, als die einer Person, der ein Partner zur Seite steht. Offensichtlich und wohl auch zu Recht geht der Gesetzgeber davon aus, dass sich durch eine Lebensgemeinschaft die finanzielle Lage von Alleinerziehern verbessert. Diesen grundsätzlichen Überlegungen des Gesetzgebers entsprechend, würde der Bw. andererseits der Alleinverdienerabsetzbetrag zustehen, wenn ihr Partner unter der Einkunftsgrenze des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 bliebe. In allen Fällen kommt es nicht darauf an, ob das Kind ein gemeinsames ist.

Der gemeinsame Kauf eines Einfamilienhauses und der gleichzeitige Einzug in dieses (Meldeabfragen) sind ebenso unbestritten wie dass hinsichtlich des gemeinsam erworbenen Einfamilienhauses die Finanzierung gemeinschaftlich im Wege von Darlehensaufnahmen und Eingehen von Kreditverbindlichkeiten erfolgte. Damit nähert sich die Lebenssituation der Bw. einer eheähnlichen Gemeinschaft – mit oder ohne Fehlen eines Merkmals - wie im zitierten Erkenntnis ausgeführt -, weil eine Zusammenführung diverser Lebensbereiche (u.a. Arbeits- und Sanierungsbereich, Wohnen, Haushaltsführung) gegeben ist. Zudem bedingt die gegenseitige finanzielle Verflechtung (Darlehen und Kreditverbindlichkeiten infolge des gemeinsamen Hauskaufes) ein gewisses Maß an Zusammengehörigkeit und Nähe, wie dies für (Lebens-) Gemeinschaften charakteristisch ist (vgl. VwGH 16.06.1992, 92/08/0062).

In typisierender Betrachtungsweise ist daher davon auszugehen, dass sich durch eine Wohngemeinschaft durch gewisse Synergieeffekte (Hausarbeit, Einkauf, gemeinsame Finanzierung des Hauses, gemeinsame Anschaffung von Wirtschaftsgütern oder gemeinsame Nutzung von Wirtschaftsgütern) eine Gesamtersparnis ergibt, die letztlich allen Beteiligten zugutekommt.

Die Bw. ist somit objektiv gesehen nicht Alleinerzieherin im Sinne der einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen, auch wenn ihre Tochter keine Direktunterstützungen seitens des Mitbewohners erhält und sich die Bw. subjektiv als Alleinerzieherin betrachtet.

Der Alleinerzieherabsetzbetrag steht demzufolge nicht zu.

2.) Pendlerpauschale:

Voranzustellen ist, dass im Jahr 2008 laut Lohnzettel bereits ein Pendlerpauschale im Ausmaß von € 1.616,25 berücksichtigt worden war.

Bezüglich des Jahres 2009 beträgt laut Bw. die kürzeste Wegstrecke zwischen ihrer Wohnung und Arbeitsstätte 3,71 km. Den Ausführungen der Bw. zufolge ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels grundsätzlich möglich, jedoch mit erhöhtem Zeitaufwand (von ca. 1 Stunde) pro Fahrt verbunden, hingegen werden bei Benützung des eigenen KFZ 10 Minuten benötigt.

Die Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Nahbereich sind grundsätzlich mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit a EStG). Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benutzung eines Massenverkehrsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden auch bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen 2 und 20 Kilometer Pauschbeträge berücksichtigt (vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG).

Nach 621 BlgNR XVII. GP, 75 ist im Nahbereich von 25 km die Benützung des Massenbeförderungsmittels jedenfalls zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt (VwGH 04.02.2009, 2007/15/0053). Diese Zumutbarkeitsvermutung gilt auch dann, wenn - wie im Berufungsfall - die Fahrzeiten mit den Massebeförderungsmitteln im Vergleich zu einem Kfz sechs Mal so lange sind.

Da im Berufungsfall die einfache Fahrtzeit nach eigenem Vorbringen der Bw. jedoch weit unter 90 Minuten beträgt, ist die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels iSd gesetzlichen Bestimmung zumutbar. Die Berufung war daher auch in diesem Punkt abzuweisen.

3.) Sonderausgaben

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind als Sonderausgaben abzuziehen, soweit diese weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind:

Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung:

lit. b) Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden. . .

lit. c) Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar

*- Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
- Herstellungsaufwendungen.*

lit. d) Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen. . . .

Arbeiten im Zusammenhang mit einer Wohnraumsanierung müssen demzufolge nachweislich durch einen befugten Unternehmer erbracht werden, die Herausgabe für einen bloßen Materialeinkauf ist folglich nach lit. c nicht begünstigungsfähig, siehe dazu auch die einheitliche Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates (vgl. UFSW 26.8.2003, RV/1139-W/03; UFSL 1.7.2004, RV/0392-L/03; UFSW 30.12.2004, RV/1539-W/04 und UFSW 12.8.2005, RV/0507-W/05).

Die von der Bw. in diesem Zusammenhang steuerlich geltend gemachten Aufwendungen für diverse Baumaterialien können daher nicht als Sonderausgaben für Sanierungsmaßnahmen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 anerkannt werden.

Auch die Rückzahlungen und Zinsen für die anlässlich des Hauskaufes eingegangenen Darlehensverpflichtungen erfüllen nicht die Voraussetzungen für eine Berücksichtigung als Sonderausgabe. Denn die zitierte Gesetzesstelle begünstigt Kosten für die **Schaffung** von begünstigtem Wohnraum oder für die **Sanierung** von Wohnraum im Sinne der lit. b bis lit. c, sowie Zinsen für derartige Darlehen und unterscheidet diese von den Kosten für die Erlangung eines bereits fertiggestellten Wohnraumes, die nicht begünstigt sind.

Aufgrund dessen ist für den Standpunkt der Bw., dass mit dem Erwerb des Hauses und mit den aufgrund des Alters erforderlichen und durchgeführten Sanierungsmaßnahmen Wohnraum geschaffen worden sei, nichts gewonnen.

Hingegen kann die von einem befugten Unternehmer vorgenommene Demontage der alten Heizanlage und die Installation einer neuen standartgemäßen Heizanlage als energiesparende Maßnahme beurteilt werden und kann die Hälfte dieser Aufwendungen infolge der Abbuchung vom gemeinsamen Kreditkonto zur Hälfte berücksichtigt werden.

4.) Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG - Auswärtige Berufsausbildung der Tochter:

Das Finanzamt vertritt den Standpunkt, dass der begehrte Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG nicht zusteht, da in Klagenfurt an der medizinisch technischen Akademie für den ergotherapeutischen Dienst des Landes Kärnten die Ausbildung zur diplomierten Ergotherapeutin (Ausbildungsdauer ebenfalls 3 Jahre) mit nahezu identem Lehrinhalt und gleichartigem Ausbildungsabschluss angeboten wird, sodass im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Im Erkenntnis vom 22.12.2004, 2003/15/0058, traf der VwGH u.a. die nachfolgenden grundsätzlichen Ausführungen:

.... 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 - in den Streitjahren - durch Abzug eines Pauschbetrages von S 1.500,-- pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt. Dieser Pauschbetrag soll Unterbringungs- oder höhere Fahrtkosten abdecken (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. Dezember 1994, 94/14/0087, und das oben zitierte hg. Erkenntnis vom 27. Mai 1999, 98/15/0100).

Bei Auslegung der Voraussetzung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" wird nach der Rechtsprechung auf einen gleichartigen Ausbildungabschluss 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 "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).

Solche besonderen Umstände, wie sie etwa in dem zuvor erwähnten Erkenntnis vom 11. Mai 1993, 91/14/0085, betreffend die Aufwendungen für den Besuch einer Schihandelsschule zu Grunde lagen, wurden vom Mitbeteiligten nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

Der Verwaltungsgerichtshof stellt nun sowohl bei Schulen als auch bei Hochschulen und Universitäten auf einen gleichwertigen (Hoch)Schulabschluss ab.

Der Unabhängige Finanzsenat (23.02.2007, RV/1061-L/06) hat ein Oberstufenrealgymnasium (mit bestimmten Ausbildungsschwerpunkten) einem Gymnasium und Realgymnasium als entsprechend angesehen.

Danach werden etwa allgemeinbildende höhere Schulen (§ 36 SchOG; Gymnasium, Realgymnasium, Wirtschaftskundliches Realgymnasium, Oberstufenrealgymnasium) als gleichwertig angesehen, da es diesen gemeinsam ist, die Aufgabe zu haben, den Schülern eine umfassende und vertiefte Allgemeinbildung zu vermitteln und sie zugleich zur Universitätsreife zu führen (§ 34 SchOG). Hingegen vermitteln berufsbildende höhere Schulen (Höhere technische und gewerbliche Lehranstalten, Handelsakademien, Höhere Lehranstalten für wirtschaftliche Berufe) neben der Universitätsreife auch eine höhere spezielle fachliche Bildung, die zur Ausübung eines gehobenen Berufes auf technischem, gewerblichem, kunstgewerblichem, kaufmännischen, hauswirtschaftlichen und sonstigem wirtschaftlichen Gebiet befähigt.

Wird die Vergleichbarkeit der Ausbildung an der jeweiligen Sparte einer allgemeinbildenden höheren Schule grundsätzlich bejaht, jedoch nicht mehr beim Besuch einer der (beispielsweise) genannten berufsbildenden höheren Schule, welche ebenfalls mit Matura abgeschlossen wird, so muss dies umso mehr im vorliegenden Einzelfall gelten.

Streitgegenständlich ist deshalb der Ansicht des Finanzamtes, Lehrinhalte und **Ausbildungsabschluss** des an der medizinisch-technischen Akademie in Klagenfurt angebotenen Diplomstudiums und dem besuchten Lehrgang an der Berufsfachschule Leipzig seien grundsätzlich gleichwertig, nicht zuzustimmen.

Einerseits ist für die Aufnahme an der medizinischen technischen Akademie die bestandene Matura bzw. Studienberechtigungsprüfung etc. (Studien-) Voraussetzung und erhält ein/e Absolvent/In nach erfolgreichem Abschluss dieses Diplomstudiums ein Diplom. Hingegen stellt für den Besuch des dreijährigen Lehrganges an der Berufsfachschule in Leipzig die Hochschulreife (z.B. Matura bzw. Abitur) keine Voraussetzung dar und endet diese mit einem staatlich anerkannten Abschluss. Wie der Homepage des Institutes zu entnehmen ist, besteht nur an den Schulstandorten Bückeburg und Hannover für Schüler/Innen mit Realschulabschluss die Möglichkeit, dort ausbildungsintegriert auch die Fachhochschulreife zu erwerben.

Laut der übermittelten Bestätigung der BB-Schule vom 17.02.2012, endete die Ausbildung der Tochter mit einem staatlich anerkannten Abschluss, der die Fachhochschulreife nicht vermittelt.

Diesfalls kann nicht von der Gleichwertigkeit der Abschlüsse (Diplom aufgrund eines Diplomstudiums, welches als Zulassungsvoraussetzung die Hochschulreife bereits voraussetzt, und einem staatlich anerkanntem Berufsfachschulabschluss, der zudem die Hochschulreife nicht vermittelt) gesprochen werden.

Ausbildungsziel der besuchten Berufsfachschule ist vordergründig die berufsorientierte Ausbildung zum/zur Ergotherapeuten/In und nicht auch die Vermittlung von Allgemeinwissen und Erreichung der Hochschulreife.

Auch wenn in der Berufsfachschule eine annähernd inhaltlich gleiche berufsbildbezogene Ergotherapie-Ausbildung erfolgt, die durch Anerkennung durch den Weltverband der Ergotherapeuten WFOT (World Federation of Occupational Therapists) eine – berufliche – Gleichstellung als Voraussetzung eines Tätigwerdens im Ausland bewirkt, kann mangels eines gleichwertigem Ausbildungsabschlusses nicht davon gesprochen werden, dass für die Tochter der Bw. im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit (wie etwa in Form einer Berufsschule ohne Maturaabschluss) bestand.

Damit ist aber die Voraussetzung für die Anerkennung der nach § 34 Abs. 8 EStG pauschalierten Kosten gegeben.

Auf Basis dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Klagenfurt am Wörthersee, am 28. Juni 2012