



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des KB, vertreten durch Mag. Friedrich Woditschka, Steuerberater, 2170 Poysdorf, Friedhofstraße 41, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20 betreffend Einkommensteuer 1997 nach der auf Antrag am 20. Dezember 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeföhrten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Tochter D des in Wien lebenden Berufungswerbers (Bw) besuchte ab September 1996 den zweijährigen Spezialehrgang für Tourismusmanagement in Salzburg, Bad Hofgastein, wofür der Bw die Begünstigung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 infolge auswärtiger Berufsausbildung begehrte. Im angefochtenen Bescheid wandte die Amtspartei ein, dass in Wien eine gleichwertige Berufsausbildungsmöglichkeit bestehe, weshalb die Begünstigung nicht zustehe.

In der gegen diesen Bescheid mit Schriftsatz vom 5.4.2002 erhobenen Berufung wurde vorgebracht, dass die Ausbildungsunterschiede Wien-Salzburg derart gravierend seien, dass von einer Zwangsläufigkeit der auswärtigen Berufsausbildung ausgegangen werden müsse. Einerseits spreche in Wien die längere Dauer für eine umfangreichere Ausbildung, andererseits sei die sprachliche Begabung Grundvoraussetzung, da der Lehrgang in englischer Sprache angehalten werde. Die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde beantragt. Im Schriftsatz wurde auf die gegen die Einkommensteuerbescheide 1996 und 1998 erhobene

Berufung vom 27.7.2001 verwiesen, aus der sich weiters ergibt, dass die Ausbildung des zweijährigen Speziallehrgangs für Tourismusmanagement in Salzburg, Bad Hofgastein, in Wien nicht angeboten werde und im Vergleich zur Ausbildung in Wien folgende offensichtliche Unterschiede feststellbar seien:

- 1.) Ausbildung in Wien: der Lehrgang dauere drei Jahre, werde in englischer Sprache abgehalten und der Ausbildungsschwerpunkt liege im praktischen Bereich (Kochen und Servierkunde);
- 2.) Ausbildung in Salzburg: der Lehrgang dauere zwei Jahre, werde in deutscher Sprache abgehalten und der Ausbildungsschwerpunkt liege im kommerziellen und administrativen Bereich.

Aufgrund dieser gravierenden Ausbildungsunterschiede sei als erwiesen anzusehen, dass am Wohnort Wien keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit gegeben sei.

Die Berufungsverfahren betreffend Einkommensteuer 1996 und 1998 führten zu keinem abschließenden Sachbescheid. Gegenständliche Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung am 15.4.2002 vorgelegt.

Am 4.6.2003 wurde der steuerliche Vertreter unter Hinweis auf VwGH vom 7.8.2001, 97/14/0068, um Vorlage von Studienordnungen und Studienplänen ersucht, was der Steuerberater für die nächsten drei bis vier Wochen zusagte. Weiters teilte er mit, dass der Umstand, dass am Wiener Modul Englisch Unterrichtssprache sei, für weniger sprachbegabte Studenten im Ergebnis wie keine Ausbildungsstätte sei, woraus sich die Zwangsläufigkeit einer auswärtigen Berufsausbildung ergebe.

Zur Prüfung, ob das Erlernen der englischen Sprache auf dem Niveau als Unterrichtssprache, für die Tochter des Bw unzumutbar war, wurde in der Vorladung vom 16.11.2005 zur Berufungsverhandlung um Beibringung folgender Unterlagen und Nachweise ersucht:

- 1.) Zeugnisse aus der Oberstufe, Matura sowie Schulnachrichten und Zeugnisse der Tourismusschule Salzburg der Tochter;
- 2.) Bekanntgabe, durch wie viele Jahre hindurch Ihre Tochter Englischunterricht im Gymnasium hatte und welchen Gymnasialtyp sie abgeschlossen hatte;
- 3.) In welchem zeitlichen Ausmaß ist die Unterrichtssprache am Wiener Modul Englisch (zB nur in speziellen Modulen oder in jedem Gegenstand durch die ganze Ausbildungsdauer).
- 4.) Verlangt das Modul eine bestimmte Note im Unterrichtsfach Englisch als Aufnahmeveraussetzung? Ist in Englisch eine Aufnahmeprüfung erforderlich?
- 5.) In welchem Umfang bzw. mit welcher Intensität war Englisch an der Salzburger Tourismusschule Unterrichtsgegenstand?

6.) Nachweise für die Unzumutbarkeit für Ihre Tochter, die englische Sprache entsprechend dem Erfordernis am Modul zu erlernen.

Aus den mit Schriftsatz vom 16.12.2005 vorgelegten Unterlagen und dem in der Berufungsverhandlung vom 20. Dezember 2005 erstatteten Vorbringen ergibt sich, dass die Tochter im Alter von elf Jahren wegen eines beruflichen Auslandsaufenthaltes des Bw in Paris mit dem Lycée begonnen hat. Nach Wien zurückgekehrt, setzte die Tochter diesen einmal eingeschlagenen Bildungsweg fort. Bei diesem Schulzweig ist die Unterrichtssprache Französisch, erste Fremdsprache ist Deutsch, zweite und dritte Fremdsprachen sind Englisch und Spanisch. Französisch sei für die Tochter darüber hinaus die zweite Muttersprache gewesen, Englisch hingegen stets eine Fremdsprache.

Voraussetzung für die Aufnahme ins Modul sei die Note "sehr gut" oder "gut" im Maturazeugnis. Da Englisch im Lycée nicht als Matura fach gewählt worden war, seien die Aufnahmeveraussetzungen für das Modul nicht gegeben gewesen.

Nach den Trimesterzeugnissen der Schuljahre 1992 bis 1996, die neben einer Note auch eine verbale Beurteilung vorsehen, wurde die Tochter des Bw in Englisch wurde sie mit "insuffisant" beurteilt. Die Tochter habe während ihrer Schulzeit im Lycée dennoch niemals Nachhilfe in Englisch bekommen. Die Tochter des Bw hätte seiner Einschätzung nach aufgrund der im Ausland notwendiger Weise begonnenen Ausbildung im Lycée einem in Englisch abgehaltenen Unterricht nicht folgen können. In den Sommermonaten während der Ausbildung in Salzburg habe die Tochter Praktika in Frankreich absolviert.

Die Tochter hat im Jahr 1998 den Speziallehrgang "Management für Tourismusorganisation" des Vereines "Salzburger Tourismusschulen" mit gutem Erfolg bestanden und für die Abschlussprüfung als Fremdsprachen Französisch und Spanisch gewählt. Im ersten Schuljahr in Salzburg wurde die Tochter in Englisch mit "Genügend", im zweiten Schuljahr mit "Befriedigend" beurteilt. An dieser Schule wurde Englisch als Fremdsprache unterrichtet.

Neben den sprachlichen Unterschieden seien auch die Unterrichtsschwerpunkte sehr unterschiedlich. Im Modul sei Ausbildungsschwerpunkt "Food & Beverage", in Salzburg sei Ausbildungsschwerpunkt "Management für Tourismusorganisationen".

Nachdem seine Tochter die Tourismusschule absolviert hatte, habe ihr der Bw einen Auslandsaufenthalt an der Disney-Akademie in Orlando ermöglicht. Dabei handle es sich um eine praxisorientierte Berufsförderung in der Tourismusbranche, die gezielt gewählt wurde, damit die Tochter auch in Englisch jene Fähigkeiten erwerben konnte, wie sie sie in Deutsch und Französisch besitzt.

In der Berufungsverhandlung wurden folgende, auf der Homepage des Modul sowie telefonisch erhobene Informationen vorgehalten: Der Besuch des International Course in Hotel Management (ICHM) am Modul setzt den Nachweis der Ablegung einer Reife-Diplomprüfung einer AHS oder BHS (sehr gut oder Gut in Englisch) oder mindestens drei Jahre touristische Berufserfahrung voraus. Der ICHM adressiert sich an aus dem Ausland stammende Interessenten.

Neben dem ICHM gab es am Modul im hier interessierenden Zeitraum 1996 weiters das Kolleg für Tourismus und Freizeit, welches ausschließlich Deutsch als Unterrichtssprache hatte und dem ICHM von den Lerninhalten vergleichbar war. Dieses adressierte sich vorwiegend an Österreicher und EU-Bürger. Wegen des gestiegenen Interesses an Englisch als Unterrichtssprache wird das Kolleg für Tourismus und Freizeit ab 2005 als Bilinguales Kolleg für Tourismus angeboten, wobei einzelne Gegenstände in Englisch unterrichtet werden. Sowohl ICHM als auch das Kolleg für Tourismus und Freizeit bzw. das Bilinguale Kolleg für Tourismus schließen mit einem Diplom ab und seien im Ergebnis etwa gleich.

Der Bw gibt an, dass ihm nur das englische Angebot am Wiener Modul bekannt gewesen sei. Sowohl im Wiener Modul als auch in Kleßheim in Salzburg sei der Tag der offenen Tür genutzt worden und nach Vergleich der Bildungsangebote sei klar gewesen, dass Kleßheim die richtige Wahl sein würde. Von den Lerninhalten seien nur der ICHM und die Ausbildung in Salzburg für Management und Tourismus in Frage gekommen. Die Stundentafeln zu diesen beiden Ausbildungsrichtungen ergeben, dass hier eine Übereinstimmung in den Kernbereichen vorliege. Salzburg sei dann gewählt worden, weil im vergleichbaren Angebot in Wien die Unterrichtssprache Englisch sei. Eine Ausbildung in einer Sprache, die nicht verstanden werde, erschien nicht zielführend und hätte für das Kind nur als Qual angesehen werden können. Der Bw wollte auch, dass seine Tochter die Schule in der Zeit absolviere. Es mache keinen Sinn, wenn das Kind wegen mangelnden Schulerfolgs drei statt zwei Jahre für eine Ausbildung benötige.

Entscheidungsrelevant sei das Fehlen der Grundvoraussetzung für das Wiener Modul, nämlich ein "Sehr gut" oder "Gut" in der Matura in Englisch. Selbst wenn dieses Erfordernis nicht an die Matura geknüpft gewesen sein sollte, sondern an das Abschlusszeugnis der 8. Klasse, so verbleibe immer noch, dass die Tochter auch dieses Erfordernis nicht erfüllt hätte. Abschließend wird die Stattgabe der Berufung beantragt.

Der Vertreter der Amtspartei wendet ein, dass eine Zwangsläufigkeit nicht vorliege, denn schließlich sei Englisch quasi DIE Sprache in der Tourismusbranche und beantragt die Abweisung der Berufung.

Die Berufungsverhandlung endet mit der Verkündung des Beschlusses, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

Mit Fax vom 28.12.2005 wird vorgebracht, dass nach Auskunft des Wiener Moduls für beide Lehrgänge Englischkenntnisse erforderlich waren, welche die Tochter des Bw aufgrund ihrer Matura im Lycée nicht hatte. Dadurch werde die Zwangsläufigkeit der auswärtigen Berufsausbildung noch zusätzlich bestätigt. Aus dem beiliegenden Antwortschreiben des Wiener Moduls geht hervor, dass man für den International Course sehr gute Englischkenntnisse vorweisen musste, für die Fachhochschule seien gute Englischkenntnisse Voraussetzung gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 in der für das Streitjahr 1997 geltenden Fassung lautet:

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 1 500 S pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

2. Rechtliche Würdigung:

Im oben erwähnten Beschwerdefall 97/14/0068 erkannte der VwGH beim Vergleich von zwei Hochschulstudien, wobei das eine Prüfungen in nur einer Fremdsprache, das zweite jedoch in zwei Fremdsprachen verlangte und das Kind des Beschwerdeführers jenes Studium mit nur einer Fremdsprache gewählt hatte, zu Recht: "Dass es der Tochter nicht zumutbar sei, eine zweite Fremdsprache zu belegen, ein Praktikum zu absolvieren sowie einige Wochenstunden mehr an Pflichtveranstaltungen zu besuchen, zeigt die Beschwerde nicht auf ..." Zuvor erkannte der VwGH zu Recht, dass der Unterschied, ob im Ausbildungsplan eine Sprache oder zwei Sprachen vorgesehen seien, nicht den Kernbereich des Studiums betrifft.

Aus diesem Erkenntnis kann abgeleitet werden, dass außerhalb des Kernbereiches liegende, besondere – sprachliche - Ausbildungserfordernisse im Einzelfall Unzumutbarkeit zum Besuch einer am Wohnort gegebenen Ausbildungseinrichtung begründen können. Zu prüfen ist daher, ob die vom Wiener Modul geforderten Englischkenntnisse im Fall der Tochter des Bw eine solche Unzumutbarkeit tatsächlich begründen, wobei der Bw seinen Fall offenbar dem Reinhardt-Erkenntnis für vergleichbar hält, denn der VwGH entschied hiezu, dass das nach dem Vorbringen des Abgabepflichtigen überaus strenge Auswahlverfahren am Reinhardt-Seminar die Beurteilung erfordert, ob diesfalls noch von einer - entsprechenden – Ausbildungsmöglichkeit ausgegangen werden kann (VwGH vom 25.9.2002, 98/13/0167).

Der VwGH hat aber mit Erkenntnis vom 19.5.1993, 98/13/0155, auch zu Recht erkannt, dass auch dann, wenn der Zugang zu einem Studium im Inland (hier Studium der Malerei und Graphik) durch begrenzte Aufnahmekapazitäten bzw. ein Auswahlverfahren beschränkt ist, die Eltern weder rechtlich noch sittlich verpflichtet sind, ihrem Kind *von vornherein ein leichter zugängliches Auslandsstudium* zu finanzieren. Ist für die Zulassung zum gewünschten Studium (im Inland) ein bestimmtes Verfahren einschließlich Aufnahmsprüfung vorgesehen, kann dem Kind das Beschreiten dieses Weges selbst dann zugemutet werden, wenn die Gefahr besteht, im Falle des Scheiterns ein Studienjahr zu verlieren.

Vorliegender Fall ist im Sinne des Erkenntnisses 98/13/0155 zu lösen, denn der VwGH betont die abweichende Entscheidung im Erkenntnis 98/13/0167 ausdrücklich damit, dass das Kind des Bf zum überaus strengen Auswahlverfahren am Reinhardt-Seminar angetreten war, in welchem es immerhin bis zum zweiten Partiale geschafft hatte, und damit, dass zu diesem Auswahlverfahren wegen seiner Strenge einer besondere Beurteilung Platz zu greifen habe, denn nach dem Parteenvorbringen werden am Reinhardt-Seminar von jährlich etwa 300 Bewerbern nur 15 aufgenommen, was 5 % entspricht.

Das Reinhardt-Erkenntnis hat zur Lösung der Frage, ob eine Studienmöglichkeit am Wohnort auch dann noch als gegeben angesehen werden kann, wenn der Zugang zum Studium durch begrenzte Aufnahmekapazitäten bzw. ein Auswahlverfahren beschränkt ist, den im Erkenntnis 89/13/0155 dargelegten Grundsatz nicht beseitigt. Demnach ist die Frage, ob das gewählte Studium auch am Wohnort absolviert werden kann, nicht anhand einer Wahrscheinlichkeitsprognose, sondern aufgrund der konkreten Gegebenheiten des Einzelfalles zu beantworten. Eine solche Beurteilung setzt aber zwingend das ernsthafte Bemühen um einen Studienplatz am Wohnort voraus. Auch kann die Herausforderung, sich in einer schwierigen Situation zu bewähren, dem Wohl des Kindes durchaus förderlich sein. Die Möglichkeit, eine Prüfung nicht zu bestehen und die damit verbundene Verlängerung der Ausbildung, führt nicht dazu, dass das Beschreiten eines Studienweges, bei dem diese Möglichkeit weniger wahrscheinlich ist, als zwangsläufig anzusehen wäre (VwGH vom 19.5.1993, 89/13/0155).

Nun ist aber weder das Auswahlverfahren am Wiener Modul von einer Strenge wie jenes am Reinhardt-Seminar noch hat sich die Tochter des Bw in ihrer Ausbildungszeit am Lycée bemüht, sich jene Fähigkeiten in der englischen Sprache anzueignen, die ihr den Besuch des Wiener Moduls bzw. eine Bewerbung an diesem ermöglicht hätte. Sowohl dem Bw als auch seiner Tochter war bewusst, dass sie in einem Beruf Fuß fassen wollte, in dem entsprechende Englischkenntnisse notwendig sind, worauf die Amtspartei zutreffend hingewiesen hat, was bereits daraus erhellt, dass der Bw seiner Tochter die Ausbildung an der Disney-Akademie in

Orlando ermöglichte und sie diese Möglichkeit auch nutzte. Warum es der Tochter unzumutbar gewesen sein soll, bereits während der Oberstufe im Lycée entsprechende Englischkenntnisse zu erwerben, wurde im Berufungsverfahren nicht einsichtig gemacht.

Auch wenn eine Berufsausbildung in englischer Unterrichtssprache am Wohnort höhere Anforderungen (hier: Note "Sehr gut" oder "Gut" beim Abgang von AHS oder BHS in Englisch) an die Studenten stellt, sind die Eltern weder rechtlich noch sittlich verpflichtet, ihrem Kind von vornherein eine leichter zugängliche auswärtige Berufsausbildung zu finanzieren.

Wien, am 6. Februar 2006