



GZ. RV/1430-W/04

Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 betreffend Einkommensteuer 2002 beschlossen:

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 21. Jänner 2004, der gemäß § 293b BAO berichtigte Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 28. Jänner 2004 sowie die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 vom 30. Juli 2004 werden unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Durch die Aufhebung der Bescheide tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 21. Jänner 2004 befunden hat. Gemäß § 289 Abs. 1 BAO sind im weiteren Verfahren die Behörden an die für die Aufhebung maßgebende, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung des Unabhängigen Finanzsenates gebunden.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 unter anderem den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung für seinen 1994 geborenen Sohn, der während des gesamten Jahres 2002 eine Ausbildung in H-9400 Sopron, Fenyő Ter, absolviert habe. Andere außergewöhnliche Belastungen wurden nicht geltend gemacht. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde beantragt, nicht jedoch der Unterhaltsabsetzbetrag. Als Familienstand wurde „verheiratet“ und nicht „alleinstehend (ledig, verwitwet, geschieden, dauernd getrennt lebend“ angegeben.

Das Finanzamt Wien 4/5/10 veranlagte den Bw. mit Bescheid vom 21. Jänner 2004 zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2002, wobei es die geltend gemachte außergewöhnliche Belastung mit der Begründung nicht anerkannte, die Aufwendungen seien weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde gewährt; ein Unterhaltsabsetzbetrag nicht berücksichtigt.

Dem Finanzamtsakt ist zu entnehmen, dass der Sohn des Bw., N., in Sopron die Grundschule besuche, der Bezirksschulrat Baden sei hiervon in Kenntnis.

Mit Bescheid vom 28. Jänner 2004 wurde der Einkommensteuerbescheid vom 21. Jänner 2004 vom Finanzamt Wien 4/5/10 dahingehend gemäß § 293b BAO berichtigt, dass als „außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt (z.B. Hochwasserschäden)“ 600 € angesetzt wurden, woraus eine Erhöhung der Abgabengutschrift von 384,22 € auf 657,22 € resultierte. Einem Aktenvermerk vom 28. Jänner 2004 des Finanzamtes lässt sich entnehmen, dass die Berichtigung deswegen erfolgt sei, weil „für das Kind, das in Sopron die Grundschule besucht, keine FB bezogen (Einstellung der FB)“ werde.

Mit Schreiben vom 4. Februar 2004 erhob der Bw. „Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 21.01.2004“ – gemeint wohl: gegen den Einkommensteuerbescheid gleichen Datums – und führte aus:

„Ich bin der Ansicht, dass die Abweisung zu Unrecht erfolgt ist.

Ich, [Bw.] wohne mit meinem Sohn N. in Wien 10, [...].

Meine Frau, [...], wohnt in Budapest 20 [...]

Da mein Sohn Deutsch und Ungarisch perfekt spricht war es sinnvoll, ihn in eine zweisprachige Schule zu schicken.

Die nächste Schule im Bundesgebiet ist in „Unterwart“ und in „Siget in der Wart“, ca. 125 km von Wien entfernt.

Im Einzugsbereich des Wohnortes, im Umkreis von 80 km, ist im Bundesgebiet keine entsprechende Schule.

Er besucht jetzt die Grundschule Fenyő Tr in Sopron.

Die Fahrzeit (einfache Fahrt) beträgt mehr als eine Stunde.

Ich erfülle somit die Bedingungen für die Anerkennung der Außergewöhnlichen Belastungen durch das Finanzamt.

Ich bitte um eine wohlwollende Prüfung der Angelegenheit.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Juli 2004 wies das Finanzamt Wien 4/5/10 die Berufung des Bw. mit folgender Begründung ab:

„Eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Eine Belastung erwächst zwangsläufig, wenn sich der Steuerpflichtige ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Unter tatsächlichen Gründen sind Ereignisse zu verstehen, die unmittelbar den Steuerpflichtigen selbst betreffen (z.B. eigene Krankheitskosten).

Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen kann aus dem Verhältnis des Steuerpflichtigen zu anderen Personen erwachsen. Erwächst eine Belastung aus der Erfüllung einer Rechtspflicht, so muss bereits die Übernahme der Rechtspflicht das Merkmal der (rechtlichen oder sittlichen) Zwangsläufigkeit aufweisen.

Ebenso wie die Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen kann eine solche aus sittlichen Gründen nur aus dem Verhältnis zu anderen Personen erwachsen. Eine sittliche Verpflichtung kommt in erster Linie gegenüber nahen Angehörigen in Betracht, soweit nicht ohnehin hinsichtlich dieses Personenkreises eine rechtliche Verpflichtung besteht.

Eine sittliche Verpflichtung liegt nur dann vor, wenn die Übernahme der Aufwendungen nach dem Urteil billig und gerecht denkender Personen (objektiv) durch die Sittenordnung geboten erscheint. Es reicht nicht aus, dass sich der Steuerpflichtige zur Tötigung der Aufwendungen sittlich verpflichtet fühlt. Ebenso ist nicht ausreichend, dass das Handeln menschlich verständlich, wünschens- oder lobenswert erscheinen mag.

Gemäß § 34 Abs.8 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.

Mehraufwendungen, die durch einen auswärtigen Schulbesuch entstanden sind, sind dann nicht zwangsläufig, wenn der Schulbesuch bei gleichen Bildungschancen und gleichen Berufsaussichten auch an einer im Wohnort oder im Nahebereich des Wohnortes gelegenen Schule absolviert werden kann. Der Grundsatz der Berücksichtigung des Kindeswohls verlangt, dass je größer eine besondere Begabung des Kindes und je besser die wirtschaftliche Situation des Unterhaltspflichtigen ist, dem Kind auch eine besondere, auswärtige Ausbildungs - bzw. Entfaltungsmöglichkeit zu finanzieren sein wird. Aber nicht jeder Vorteil, den Eltern ihren Kindern angedeihen lassen, führt zu zwangsläufigen Kosten für die Eltern.

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 grundsätzlich freien Berufswahl sind die Eltern (im Rahmen ihrer rechtlichen Unterhaltspflicht) nicht verpflichtet, ihrem Kind jeden mit hohen Kosten verbundenen, speziellen Ausbildungswunsch zu erfüllen.

Wird eine Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes nur deswegen nicht wahrgenommen, weil qualitative Schwerpunkte gesetzt werden, sind aber die Lehrinhalte und der Ausbildungsabschluss grundsätzlich gleich, liegt keine Zwangsläufigkeit vor und es besteht kein Anspruch auf den Freibetrag gem. § 34 Abs.8 EStG 1988.

Im vorliegenden Fall ist zu prüfen, ob die Kosten für den Besuch einer zweisprachigen (deutsch, ungarisch) Volksschule in Sopron zwangsläufig erwachsen. Der Ort wurde gewählt, da im Einzugsbereich des Wohnortes des Berufungswerbers (Wien) keine Volksschule existiert, in der ein zweisprachiger Unterricht (deutsch, ungarisch) angeboten wird. Dass eine solche Schule im Einzugsbereich des Wohnortes der Kindesmutter (Budapest) nicht existiert, wurde nicht behauptet.

Nach Ansicht des Finanzamtes sind Lehrinhalte und der Ausbildungsabschluss aller Volksschulen grundsätzlich gleich. Der Schulbesuch kann daher auch an einer im Wohnort oder im Nahebereich des Wohnortes gelegenen Schule absolviert werden.

Der beantragte Pauschbetrag gem. § 34 Abs.8 konnte daher nicht gewährt werden.“

Mit Schreiben vom 30. August 2004 beantragte der Bw. ersichtlich die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung und erläuterte diesen Antrag wie folgt:

„Ich bin der Ansicht, dass die Abweisung zu Unrecht erfolgt ist.

Begründung:

- 1) Im Einzugsbereich des Wohnortes ist keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit vorhanden.*
- 2) Da keine zweisprachige Schule vorhanden ist, kann man auch nicht von gleichen Bildungschancen sprechen.*
- 3) Die Berücksichtigung des Kindeswohls verlangt die Förderung der besonderen Begabung meines Sohnes — Zweisprachigkeit.*
- 4) Als Bezieher einer Pension sind meine wirtschaftlichen Verhältnisse bekannt. Zwei Anmerkungen:*
 - a. Ich bezahle monatlich 183,95 Euro Unterhalt an meine Exfrau*
 - b. Da mein Sohn sich nicht ständig in Österreich aufhält hat mir das Finanzamt die Familienbeihilfe entzogen. Gleichzeitig bekam ich den guten Rat, mein Sohn solle eine österreichische Schule besuchen, dann würde ich die Familienbeihilfe wieder bekommen. Das würde bedeuten, an jedem Schultag 250 km Fahrt!*
- 5) In den Volksschulen von Österreich und Ungarn sind die Lehrinhalte sicher nicht gleich — das ergibt sich schon aus der Tatsache das zweisprachig (deutsch, ungarisch) unterrichtet wird.*
- 6) Dem zufolge ergeben sich zwangsläufig Kosten für den Besuch der Volksschule in Sopron.*
- 7) Die Bemerkung „das eine zweisprachige Schule im Einzugsbereich des Wohnortes der Kindesmutter (Budapest) nicht existiert, wurde nicht behauptet“ empfinde ich als unangebrachten Zynismus. Mein Sohn N. ist österreichischer Staatsbürger und befindet sich unter meiner Obhut und daran wird sich auch nichts ändern.*
- 8) Die Lehrinhalte und der Ausbildungsabschluss aller Volksschulen können nicht gleich sein, das ergibt sich schon aus der Tatsache der Zweisprachigkeit. Am Wohnort gibt*

es keine zweisprachige Volksschule. Sopron befindet sich durchaus im Einzugsbereich des Wohnortes (Umkreis von 80km) nämlich mit 62km!

Einer Anerkennung der Außergewöhnlichen Belastungen durch das Finanzamt und einer Änderung der Berufungsvorentscheidung vom 30. Juli 2004 stünde nach meiner Meinung nichts entgegen.

Ich bitte um eine wohlwollende Prüfung der Angelegenheit.“

Mit Bericht vom 1. September 2004 legte das Finanzamt Wien 4/5/10 die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor. Nach Ansicht des Finanzamtes stehe der Pauschbetrag nicht zu, da den Aufwendungen das Merkmal der Zwangsläufigkeit fehle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Soweit sich dies aus den bisher vorliegenden Sachverhaltsgrundlagen ergibt, lebt der Bw. in Wien und seine von ihm geschiedene Gattin in Budapest. Der Bw. ist Pensionist und erzielt sonst keine Einkünfte. Die Pensionseinkünfte betrugen im Jahr 2002 mehr als 21.800 €

Der Sohn N. ist österreichischer Staatsbürger, wohnt offenbar nicht in Österreich.

Der Bw. zahlt monatlich 183,93 € Unterhalt an seine geschiedene Gattin. Für wen (Sohn, Gattin, beide?) der Unterhalt geleistet wird, ist nicht ersichtlich; ebenso, ob der Bw. Kosten für den auswärtigen Schulbesuch seines Sohnes trägt.

Der Sohn N. besucht in Sopron eine zweisprachige Volksschule (deutsch/ungarisch).

Nach dem Vorbringen des Bw. bestehen zweisprachige (deutsch/ungarisch) Volksschulen in Österreich nur außerhalb des Nahebereiches von Wien (Unterwart, Sigled an der Wart). Die Fahrzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln zwischen Wien und Sopron betrage über eine Stunde.

Sopron ist von Wien rund 62 km entfernt.

Auswärtige Berufsausbildung

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 lautet:

§ 34. (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 €	6%
mehr als 7.300 € bis 14.600 €	8%
mehr als 14.600 € bis 36.400 €	10%
mehr als 36.400 €	12%

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt für:

- den Ehegatten, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht,
- 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
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.

Die zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, idF BGBl. II Nr. 449/2001 lautet:

§ 1. Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, liegen nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

§ 2. (1) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden.

(2) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar sind. Abweichend davon kann nachgewiesen werden, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden. In diesem Fall gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz Nennung in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, in der jeweils geltenden Fassung als nicht mehr zumutbar.

(3) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km gelten als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen, wenn Schüler oder Lehrlinge, die innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit haben, für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnortes eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnen (z.B. Unterbringung in einem Internat).

§ 3. Erfolgt die auswärtige Berufsausbildung im Rahmen eines Dienstverhältnisses, steht der pauschale Freibetrag für die auswärtige Berufsausbildung nur dann zu, wenn die Voraussetzungen gemäß §§ 1 und 2 vorliegen und von den Eltern Unterhaltszahlungen von nicht untergeordneter Bedeutung für eine Zweitunterkunft am Schulort oder für Fahrtkosten zu leisten sind.

§ 4. Die Verordnung ist für Zeiträume ab 1. September 1995 anzuwenden. § 2 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 449/2001 ist für Zeiträume ab 1. Jänner 2002 anzuwenden.

Wie sich aus § 34 Abs. 8 EStG 1988 ergibt, setzt die Gewährung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung voraus, dass

- a) eine Berufsausbildung
- b) eines Kindes
- c) außerhalb des Wohnortes erfolgt und
- d) im Nahebereich des Wohnortes
- e) keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.
- f) Ferner muss derjenige, der den Pauschbetrag beantragt, auch die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung tragen.

Zu a)

Unter dem Begriff Berufsausbildung sind alle Arten schulischer, universitärer oder kursmäßiger Ausbildung zu zählen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird. Der spätere Beruf muss noch nicht konkret feststehen; auch der Besuch allgemeinbildender Schulen (zB Gymnasium) vermittelt - als Voraussetzung für eine spätere Berufsausbildung im engeren Sinn - den Pauschbetrag (*Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 58). Auch der Besuch einer Grundschule, wie im vorliegenden Fall, ist daher Berufsausbildung i.S.d. § 34 Abs. 8 leg. cit.

Zu b)

N. ist nach dem unstrittigen Sachverhaltsvorbringen Sohn des Bw. Ob für N. ein Kind i.S.d. § 106 EStG 1988 ist (was nach der bisherigen Sachverhaltsgrundlage nicht beurteilt werden kann), ist nicht maßgebend (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 67).

Zu c)

Wohnort ist der Familienwohntort bzw. jener Wohnort, an welchem das Kind gemeinsam mit einem Alleinerzieher. Verfügt das Kind über eine Wohnung am Studienort, erfolgt die Ausbildung dennoch außerhalb des Wohnortes, wenn sich der Familienwohnsitz nicht am Ausbildungsort befindet. (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 68). Der (Familien)Wohnort des Kindes kann sich auch im Ausland befinden (VwGH 19. 9. 1998, 96/15/0158; VwGH 28. 5. 1997, 96/13/0109).

Wo der Familienwohntort des Sohnes N. ist, lässt sich nach dem bisherigen Sachverhaltsvorbringen nicht sagen. Die (österreichische) Staatsbürgerschaft ist kein Kriterium für den Wohnort; maßgebend ist das tatsächliche Zusammenleben mit einem Erziehungsberechtigten.

Wohnort des Sohnes N. ist offenbar entweder Wien oder Budapest; diesbezüglich werden im fortgesetzten Verfahren noch nähere Feststellungen zu treffen sein.

Zu d)

Nach dem bisherigen Sachverhaltsvorbringen dürfte der Sohn N. eine Unterkunft in Sopron oder dessen Umgebung für Zwecke des Schulbesuchs haben. Ein tägliches Pendeln eines Volksschülers von Wien oder Budapest nach Sopron wäre ohne Zweifel unzumutbar.

Da sowohl Wien als auch Budapest von Sopron mehr als 25 km entfernt sind, wären die Voraussetzungen nach § 2 Abs. 3 der Verordnung betreffend auswärtige Berufsausbildung gegeben, falls die Annahme, der Sohn bewohnt im Bereich der von ihm besuchten Schule eine Zweitunterkunft, zutreffend ist.

Auch diesbezüglich werden im weiteren Verfahren noch Feststellungen zu treffen sein.

Zu e)

Streit besteht zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabeverfahrens über die Frage, ob die vom Sohn N. besuchte Grundschule in Sopron einer (offenbar) Volksschule in Wien „entsprechend“ ist.

Während das Finanzamt letztlich die Auffassung vertritt, „Lehrinhalte und Ausbildungsabschluss aller Volksschulen“ seien grundsätzlich gleich, verweist der Bw. auf das zweisprachige Aufwachsen seines Sohnes N. und den Umstand, dass eine zweisprachige Grundschule in Ungarn mit einer Volksschule in Wien nicht vergleichbar sei.

Mit dieser Ansicht ist der Bw. letztlich im Recht.

Dem Finanzamt ist beizupflichten, dass Schulen, die (in Österreich) die gesetzlich geregelte Schularbeitbezeichnung „Volksschule“ (§ 9 SchOG) führen, eine im Wesentlichen gleiche Ausbildung vermitteln und eine Volksschule daher einer anderen „entsprechend“ i.S.d. § 34 Abs. 8 EStG 1988 sein wird.

Ob eine (österreichische) Volksschule i.S.d. § 9 SchOG einer anderen (österreichischen) Schulen mit Öffentlichkeitsrecht gemäß § 14 Abs. 2 Privatschulgesetz i.S.d. § 34 Abs. 8 EStG 1988 „entspricht“, ist strittig (gegen eine die Vergleichbarkeit verneinende Entscheidung des Senates 17 der Außenstelle Wien des Unabhängigen Finanzsenates vom 5. 6. 2003, RV/1351-W/02, wurde Amtsbeschwerde an den VwGH zur Zahl 2003/15/0058 erhoben).

Feststellungen darüber, welche Schule der Sohn des Bw. in Ungarn besucht und welche Lehrinhalte bei welchem Ausbildungsziel vermittelt werden, fehlen. Die vom Finanzamt offenbar vertretene Annahme, Grundschule sei weltweit Grundschule, vermag der Unabhängige Finanzsenat ohne entsprechende Sachverhaltsgrundlagen in dieser Allgemeinheit nicht zu teilen.

Auch wenn die grundsätzliche Vergleichbarkeit gegeben sein sollte, ist noch der vom Bw. zu Recht ins Treffen geführte Umstand der Zweisprachigkeit zu beachten.

Jedenfalls bei einem zweisprachig aufgewachsenen Kind mit Eltern in Österreich und Ungarn wird eine rechtliche Verpflichtung der Eltern, dem Kind den Besuch einer zweisprachigen Schule zu ermöglichen, nicht ohne weiters zu verneinen sein. Wenn das Finanzamt die Auffassung, der Besuch einer (nur) deutschsprachigen Grundschule sei ausreichend, vertritt, hätte es diese Auffassung durch entsprechende – an den zivilrechtlichen Rechtsgrundlagen (§ 140 ABGB) orientierte - Feststellungen untermauert, zu begründen.

Nach dem derzeitigen Verfahrensstand hält der Unabhängige Finanzsenat das Erfordernis einer zweisprachigen Ausbildung für gegeben und teilt nicht die Auffassung des Finanzamtes, der Besuch einer (allgemeinen) Volksschule in Wien sei „entsprechend“ dem Schulbesuch des Sohnes des Bw. in Sporn. In der Regel wird bei einer fremdsprachigen Ausbildung nach nichtösterreichischem Lehrplan von unterschiedlichen Lehrinhalten und einer Zwangsläufigkeit der Ausbildung auszugehen sein (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 64, unter Hinweis auf UFS [Feldkirch], Senat 1 [Referent], 7. 5. 2003, RV/0116-F/03).

Feststellungen darüber, ob im Nahebereich des Wohnortes des Sohnes des Bw. „entsprechende“ deutsch/ungarische Grundschulen bestehen, fehlen bislang. Zum einen, weil der Wohnort des Sohnes (siehe oben c) nicht feststeht, zum anderen weil bei einem Wohnort (beim Vater) in Wien die Angaben des Bw., es gäbe nur in Unterwart und Siget in der Wart

deutsch/ungarische Volksschulen vom Finanzamt nicht geprüft wurden und bei einem Wohnort (bei der Mutter) in Budapest das Vorhandensein einer deutsch/ungarischsprachigen Grundschule bisher überhaupt nicht untersucht wurde.

Zu f)

Der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 steht je Kind nur einmal zu; er ist ; er ist nach Rz 878 LStR 2002 bei mehreren Unterhaltspflichtigen im Streitfall im Verhältnis der tatsächlichen Kostentragung für die Berufsausbildung aufzuteilen, ansonsten steht er jenem Steuerpflichtigen zu, der ihn beantragt hat (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 75).

Zu prüfen ist daher, ob und bejahendenfalls in welchem Umfang der Bw. die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes trägt.

Sind beide Eltern berufstätig, kann das Verhältnis der Nettoeinkommen herangezogen werden (UFS [Linz], Senat 2 [Referent], 13. 2. 2004, RV/0524-L/03). Sind die Unterhaltsleistungen vor und während dem auswärtigen Schulbesuch gleich, wird von einer Kostentragung nicht gesprochen werden können (vgl. VfGH 14. 1. 2003, 97/14/0055; UFS [Linz], Senat 2 [Referent], 26. 1. 2003, RV/1642-L/02).

Im weiteren Verfahren wird daher das Finanzamt auch zu prüfen haben, ob und in welchem Umfang der Bw. die Kosten der Ausbildung seines Sohnes N. in Sopron trägt.

Unterhaltsleistungen

Unterhaltsleistungen an minderjährige Kinder, die keinen Familienbeihilfenanspruch vermitteln, da sie weder Wohnsitz noch ständigen Aufenthalt im Inland haben, als können außergewöhnliche Belastung abgezogen werden (vgl. VfGH 4. 12. 2002, B 2366/00). Die Verwaltungspraxis (Rz. 866 LStR 2002) trägt dieser Rechtsprechung wie folgt Rechnung (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 52a):

Unterhaltsleistungen für minderjährige Kinder, die im *gemeinsamen – ausländischen – Haushalt* des Steuerpflichtigen leben und für die kein Anspruch auf Familienbeihilfe bzw. Kinderabsetzbetrag geben ist, können im Umfang des halben Unterhalts (VfGH 17. 10. 1997, G 168/96, G 285/96; VfGH 30. 11. 2000, B 1340/00), und zwar ohne Abzug eines Selbstbehaltes, als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden. Die Unterhaltsleistungen sind bis zum vollendeten 15. Lebensjahr des Kindes zu berücksichtigen, darüber hinaus ist bis zum Eintritt der Volljährigkeit ein entsprechender Nachweis über die fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit (z.B. Schulbesuchsbestätigung) zu erbringen. Außerdem sind nach der Verwaltungspraxis folgende Nachweise erforderlich:

- Die Höhe des steuerlich anzuerkennenden Unterhalts kann mit 50 € je Monat und Kind (d.h. Unterhaltsleistung jeweils 100 €) geschätzt werden. Die Existenz des Kindes ist durch eine Bestätigung der jeweiligen Wohnortgemeinde nachzuweisen.
- Macht der Steuerpflichtige (die Hälfte) des tatsächlich geleisteten (jeweils gesetzlichen) Unterhalts geltend, ist neben dem Nachweis der Existenz des Kindes (Bestätigung der Wohnortgemeinde) eine Bankbestätigung über die überwiesenen Beträge (kein „händischer Beleg“) sowie eine Bestätigung über den Erhalt bzw. Nichterhalt ausländischer Transferzahlungen (wie Familienbeihilfen) beizubringen.

Das Finanzamt Wien 4/5/10 hat in seinem Berichtigungsbescheid vom 28. Jänner 2004 die steuerlich zu berücksichtigenden Unterhaltszahlungen des Bw. in Entsprechung dieser Verwaltungspraxis mit 50 € je Monat, also 600 € im Jahr geschätzt.

§ 33 EStG 1988 lautet in der im Berufszeitraum geltenden Fassung auszugsweise:

(3) Ein allgemeiner Steuerabsetzbetrag von 887 Euro jährlich steht jedem Steuerpflichtigen zu. Der allgemeine Steuerabsetzbetrag verändert sich nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen:

- 1. Für Arbeitnehmer oder Pensionisten ohne Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag verändert sich der allgemeine Steuerabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend für Einkommensteile**

von 8 866 Euro bis 9 811 Euro um	-116 Euro
von 9 811 Euro bis 10 901 Euro um	+ 94 Euro
von 10 901 Euro bis 14 535 Euro um	- 36 Euro.

- 2. Für Arbeitnehmer oder Pensionisten mit Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag verändert sich der allgemeine Steuerabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend für Einkommensteile**

von 6 177 Euro bis 7 270 Euro um	-385 Euro
von 7 270 Euro bis 8 357 Euro um	+131 Euro
von 8 357 Euro bis 9 920 Euro um	+483 Euro
von 9 920 Euro bis 10 901 Euro um	-127 Euro
von 10 901 Euro bis 11 301 Euro um	-131 Euro
von 11 301 Euro bis 14 535 Euro um	- 29 Euro

- 3. Für Steuerpflichtige ohne Arbeitnehmer-(Grenzgänger-) oder Pensionistenabsetzbetrag und ohne Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag verändert sich der allgemeine Steuerabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend für Einkommensteile**

von 6 177 Euro bis 7 270 Euro um	-211 Euro
von 7 270 Euro bis 7 994 Euro um	- 73 Euro

von 7 994 Euro bis 10 901 Euro um	+262 Euro
von 10 901 Euro bis 14 535 Euro um	- 36 Euro

4. Für Steuerpflichtige ohne Arbeitnehmer-(Grenzgänger-) oder Pensionistenabsetzbetrag, jedoch mit Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag verändert sich der allgemeine Steuerabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend für Einkommensteile

von 3 640 Euro bis 5 087 Euro um	-581 Euro
von 5 087 Euro bis 6 541 Euro um	+153 Euro
von 6 541 Euro bis 8 103 Euro um	+494 Euro
von 8 103 Euro bis 9 665 Euro um	-204 Euro
von 9 665 Euro bis 10 901 Euro um	+116 Euro
von 10 901 Euro bis 14 535 Euro um	- 36 Euro

5. Für alle Steuerpflichtigen mit einem Einkommen von über 14 535 Euro vermindert sich der allgemeine Steuerabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend für Einkommensteile

von 14 535 Euro bis 18 168 Euro um	146 Euro
von 18 168 Euro bis 21 800 Euro um	70 Euro
von 21 800 Euro bis 35 421 Euro um	613 Euro

(4) Zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen stehen nachfolgende Absetzbeträge zu:

1. Einem Alleinverdiener steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag von 364 Euro jährlich zu. Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich. Alleinverdiener ist auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer anderen Partnerschaft lebt. Voraussetzung ist, daß der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 4 400 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2 200 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10 und 11 und auf Grund zwischenstaatlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen miteinzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem weiblichen (Ehe)Partner zu, ausgenommen der Haushalt wird überwiegend vom männlichen (Ehe)Partner geführt.

2. Einem Alleinerzieher steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag von 364 Euro jährlich zu. Alleinerzieher ist ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe) Partner lebt.

3. a) Einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ab dem Jahr 2000 ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 50,90 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes anzuwenden.

b) Einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 Euro monatlich zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 38,20 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 50,90 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

c) Abweichend von lit. a steht im Jahr 1999 einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 475 S für das erste Kind, 650 S für das zweite Kind und 825 S für jedes weitere Kind zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes anzuwenden.

Für Unterhaltsleistungen an ein *im Ausland lebendes nicht haushaltszugehöriges minderjähriges Kind*, für das weder dem Steuerpflichtigen noch seinem (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, steht – bei Vorliegen der Voraussetzungen – der Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 4 lit. b zu (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 52a).

Entscheidend für die Frage, ob die Unterhaltsleistungen im tatsächlichen, steuerlich relevanten Umfang (mangels abweichendem Vorbringen 50 €/Monat) als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt anzusetzen sind (wie dies das Finanzamt in seinem Berichtigungsbescheid getan hat) oder der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, ist, ob ein gemeinsamer (ausländischer) Haushalt besteht oder nicht.

Das bisherige Vorbringen des Bw. (er wohne in Wien, seine geschiedene Gattin in Budapest, der Sohn halte sich nicht ständig in Österreich auf) lässt auf das Vorliegen keines gemeinsamen Haushaltes schließen. Ist dies der Fall, käme nicht die Berücksichtigung des (halben) Unterhalts, sondern der Unterhaltsabsetzbetrag in Betracht.

Im weiteren Verfahren wird das Finanzamt auch diesbezüglich Feststellungen zu treffen haben.

Alleinverdienerabsetzbetrag

Der vom Finanzamt antragsgemäß gewährte Alleinverdienerabsetzbetrag setzt ein Zusammenleben mit dem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder mit dem unbeschränkt steuerpflichtigen Partner sowie mindestens einem Kind (§ 106 EStG 1988) voraus.

Nach dem Vorbringen des Bw. scheidet die erste Variante schon deshalb aus, weil er geschieden ist („Exfrau“).

Für die zweite Variante wäre ein (weiteres) Zusammenleben mit der geschiedenen Gattin und wenigstens einem Kind, für das der Kinderabsetzbetrag oder der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, erforderlich. Ein derartiges Zusammenleben erscheint nach dem bisherigen Vorbringen des Bw. nicht gegeben.

Dem Bw. stünde daher der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zu.

Alleinerzieherabsetzbetrag

Für den Alleinerzieherabsetzbetrag wäre Voraussetzung, dass der Bw. mit wenigstens einem Kind, für das der Kinderabsetzbetrag oder der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, nicht aber in Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebt.

Das Vorliegen eines gemeinsamen Haushaltes mit dem Sohn N. dürfte nach dem bisherigen Vorbringen des Bw. nicht gegeben sein.

Dem Bw. stünde daher auch der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zu.

Das Finanzamt wird daher im weiteren Verfahren auch das Vorliegen der Voraussetzungen für den Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zu prüfen haben.

Weiteres Verfahren

Die Sache ist – wie vorstehend ausgeführt – in mehrfacher Hinsicht nicht entscheidungsreif.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2002 sowie die diesbezüglichen Bescheide vom 28. Jänner 2004 und vom 30. Juli 2004 waren unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufzuheben, da Ermittlungen verabsäumt wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können.

Im Hinblick auf den Umfang dieser Ermittlungen und die hierbei erforderliche Wahrung des beiderseitigen Parteiengehörs ist die Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt zweckmäßiger als die Durchführung dieser Ermittlungen durch den Unabhängigen Finanzsenat selbst.

Darüber hinaus ermöglicht es die eingeschlagene Vorgangsweise dem Finanzamt als Amtspartei, die grundsätzliche Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenates, dass entgegen der Meinung des Finanzamtes Wien 4/5/10 bei einem zweisprachig aufgewachsenen Kind mit Eltern in Österreich und Ungarn eine rechtliche Verpflichtung der Eltern, dem Kind den Besuch einer zweisprachigen Schule zu ermöglichen, nicht ohne weiters zu verneinen und bei einer fremdsprachigen Ausbildung nach nichtösterreichischem Lehrplan in der Regel von unterschiedlichen Lehrinhalten und einer Zwangsläufigkeit der Ausbildung

auszugehen sein werde, vorweg im Wege einer Beschwerde gegen diesen Aufhebungsbescheid durch den VwGH prüfen zu lassen, sollte es sich der Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates nicht anschließen wollen.

Wien, 12.1.2005

Die Referentin:
Elisabeth Wanke