



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, Adresse, vom Da1 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom Da2 betreffend Einkommensteuer JZI (Arbeitnehmerveranlagung) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) machte in der elektronisch eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung JZI für ihren Sohn A, der in diesem Jahr als Internatsschüler die 4. Klasse des Benediktinums Y, eine von Benediktinerinnen geführte katholische Privathauptschule mit Öffentlichkeitsrecht mit angeschlossenem Internat besuchte, Ausgaben für Kinderbetreuung im Ausmaß von 1.350 € als außergewöhnliche Belastung geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid JZI wurden die geltend gemachten Kinderbetreuungskosten nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt mit der Begründung, das Kind mit der Sozialversicherungsnummer Z96 habe zu Beginn des Kalenderjahres das 10. Lebensjahr bereits vollendet.

Mit der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wurde nunmehr der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nach § 34 Abs. 8 EStG als außergewöhnliche Belastung geltend

gemacht. Begründend wurde ausgeführt, die begehrten Kosten für die auswärtige Berufsausbildung seien irrtümlich als Kinderbetreuungskosten eingetragen worden.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt wie folgt:

„Voraussetzung für die Anerkennung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung ist u.A., dass diese zwangsläufig erwachsen (§ 34 Abs. 1 Z 2 EStG 1988). Aufwendungen für eine Ausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten nur dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Da der Besuch einer Hauptschule auch im Wohnort Innsbruck möglich ist und der Schulbesuch in Y somit nicht zwangsläufig erwachsen ist, kann der pauschale Freibetrag für eine auswärtige Berufsausbildung nicht gewährt werden.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.“

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin replizierte sie, dem Sohn habe in der Hauptschule Innsbruck HS1 aus disziplinären Gründen der Verweis gedroht. Außerdem habe er keine Hausübungen gemacht und hätte mit den Lehrern Probleme gehabt. Als berufstätige Alleinerzieherin sei es ihr nicht möglich gewesen, den Sohn engmaschig zu beaufsichtigen. Um einen positiven Hauptschulabschluss zu erzielen, sei die Unterbringung in Y unumgänglich gewesen, da diese Hauptschule auch ein Internat zur Verfügung gestellt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zum gegenwärtigen Stand des Verfahrens besteht allein Streit darüber, ob die Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes A gemäß § 34 Abs. 8 EStG als außergewöhnliche Belastungen abzuziehen sind.

Gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleistungen 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.

Nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von "110 Euro (1.500 S) pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes werden aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung getragen (VwGH 27.5.1999, 98/15/0100, VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058; Jakom, EStG, 4. Auflage, § 34 Rz 76 erster Satz). Während aber die "normalen" Berufsausbildungskosten der Kinder als laufende Unterhaltsleistungen nach § 34 Abs. 7 EStG keine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung finden können, normiert Abs. 8 als *lex specialis* zu Abs. 7 eine Regelung, dass die (Mehr)Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung von Kindern außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. In der Verordnung BGBl. Nr. 1995/624 wurde zu § 34 Abs. 8 EStG vorordnet, unter welchen Voraussetzungen eine Ausbildungsstätte innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt (vgl. Hofstätter- Reichel, Einkommensteuer- Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle Tz 1, Stichwort: auswärtige Berufsausbildung und die dort zitierte hg. Rechtsprechung; nochmals Jakom, EStG, 4. Auflage, § 34 Rz 76 ff).

Die Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach durch § 34 Abs. 8 EStG 1988 enthebt nicht von der Prüfung der Frage, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten dh. zwangsläufig ist (VwGH 07.08.2001, 97/14/0068, VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058). Dies trifft nach ständiger Rechtsprechung dann nicht zu, wenn am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich (siehe VO BGBl. Nr. 1995/624) eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit besteht. Bei der Auslegung der Voraussetzung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" wird somit auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abgestellt. Die Formulierung "entsprechende" ist sohin nicht im Sinne von "gleich" sondern von "gleichwertig" zu verstehen (vgl. etwa VwGH 31.3.1987, 86/14/0137, VwGH 9.7.1987, 86/14/0101, VwGH 7.8.2001, 97/14/0068, VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058).

Unter Beachtung der Tatbestandsvoraussetzungen des § 34 Abs. 8 EStG und der eingangs dargelegten Lehre und Rechtsprechung entscheidet den vorliegenden Berufungsfall die auf Ebene der Sachverhaltsermittlung zu lösende Frage, ob am Wohnort Innsbruck für den Sohn A keine gleichwertige Ausbildungsmöglichkeit bestand und deshalb die auswärtige Berufsausbildung im Benediktinum Y dem Grunde nach geboten war, denn nur dann sind die durch die auswärtige Schulausbildung verursachten Mehraufwendungen gemäß § 34 Abs. 8 EStG als außergewöhnliche Belastung in Form des Pauschbetrages abzugsfähig (vgl. VwGH 26.5. 2004, 2000/14/0207).

Beim Benediktinum Y handelt es sich um eine von den Benediktinerinnen geführte, mit Öffentlichkeitsrecht ausgestattete Privathauptschule mit angeschlossenem Internat. Die

Lehrkräfte sind Landeslehrer. In rechtlicher und organisatorischer Hinsicht unterscheidet sich das Benediktinum Y von jeder anderen öffentlichen Hauptschule nur dadurch, dass der Schulerhalter nicht die öffentliche Hand (Gemeinde), sondern die Ordensgemeinschaft der Benediktinerinnen ist. Für den Unterricht gelten die Lehrpläne der öffentlichen Hauptschulen und die Schule unterliegt wie jede andere öffentliche Schule der Aufsicht der Landesschulbehörde. Auch hinsichtlich der Leistungsgruppen und deren Einstufung sowie der Schülerhöchstzahl gelten die allgemeinen gesetzlichen Bestimmungen wie an jeder anderen öffentlichen Hauptschule Tirols. Formelles Ausbildungsziel ist das Abschlusszeugnis Hauptschule. Das Benediktinum Y ist eine Hauptschule mit Internatsanschluss. Rund die Hälfte der Schüler sind Internatsschüler und die andere Hälfte kommt aus Y (zumal diese Gemeinde keine eigene öffentliche Hauptschule unterhält) und der näheren Umgebung. Die Besonderheit der Schule besteht darin, dass eine enge Kommunikationsstruktur zwischen Schule und Internat besteht und es zu regelmäßigen Besprechungen zwischen den Betreuern der Internatsschüler und den Lehrkräften der Schule kommt, in denen schulische und erzieherische Probleme lösungsorientiert besprochen werden.

Wie eingangs bereits erwähnt werden Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung getragen. Da § 34 Abs. 8 EStG eine *lex specialis* zu Abs. 7 darstellt, steht der in Frage stehende Pauschbetrag nur bei Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen gemäß § 34 Abs. 8 EStG zu. Bei der Auslegung der Voraussetzung „entsprechende Ausbildungsmöglichkeit“ ist auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abzustellen. Unterschiedliche Unterrichtsmethodik und spezielle Zielsetzungen reichen nicht aus. Besteht eine öffentliche Schule am Wohnort des Steuerpflichtigen, müssen in solchen Fällen nach der hg. Rechtsprechung besondere Gründe vorliegen, die einen auswärtigen Schulbesuch geboten erscheinen lassen (VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058).

An Sachverhalt besteht kein Zweifel, dass sich am Wohnort Innsbruck neben der Hauptschule HS1 noch weitere fünf öffentliche Hauptschulen befinden. Weiters blieb unstrittig, dass das formale Ausbildungsziel- Erreichen eines Hauptschulabschlusses- beim Benediktinum Y mit dem jeder anderen Hauptschule ident ist. Die Bw. führte als besondere Gründe für den auswärtigen Schulbesuch ins Treffen, dem Sohn habe aus disziplinarischen Gründen der Verweis von der HS HS1 gedroht, er habe keine Hausübungen gemacht und hätte mit vielen Lehrern Probleme gehabt. Sie als alleinerziehende Mutter habe den Sohn nicht engmaschig beaufsichtigen können. Um einen positiven Hauptschulabschluss zu erreichen, wäre die Unterbringung im Benediktinum Y unumgänglich gewesen, da diese Schule auch ein Internat zur Verfügung gestellt habe.

Mit diesen Argumenten wird ein gleichwertiger Schulabschluss einer Hauptschule nicht in Abrede gestellt. Ist unbestritten am Wohnort der Bw. eine öffentliche Hauptschule, dann müssen nach der VwGH- Rechtsprechung besondere Gründe vorliegen, die den auswärtigen Schulbesuch als geboten erscheinen lassen. Solche besonderen Gründe wurden aber nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates von der Bw. nicht vorgebracht (siehe hinsichtlich der erhöhten Mitwirkungspflicht VwGH 29.01.2003, 99/13/0179, VwGH 26.03.2003, 98/13/0072,0151, 99/13/0033) und sind auch nicht ersichtlich. Der Hinweis auf den drohenden Ausschluss vermag den Besuch dieser auswärtigen Schule schon deshalb nicht zu rechtfertigen, denn es steht in keiner Weise gesichert fest, dass bezogen auf die Hauptschule HS1 ein etwaiger Ausschluss des Sohnes von der Schulbehörde erster Instanz überhaupt ausgesprochen worden wäre bzw. auf welche Hauptschulen in Innsbruck sich ein gegebenenfalls erteilter Ausschluss dann erstreckt hätte (siehe § 49 Schulunterrichtsgesetz). Seine bestehenden Probleme mit vielen Lehrern der HS HS1 hätten ebenso durch einen Wechsel zu einer anderen der fünf Hauptschulen Innsbrucks gelöst werden können. Der Hinweis auf das Nichtmachen der Hausübung, der fehlenden Möglichkeit der engmaschigen Beaufsichtigung durch die Bw. und die deshalb gebotene Unterbringung in einem Internat lässt schlüssig erkennen, dass der Besuch dieser auswärtigen Schule letztendlich nicht mit einem auf die Fähigkeiten/Talenten des Sohnes abstellenden speziellen Ausbildungsziel dieser Schule (vgl. VwGH 11.5.1993, 91/14/008, VwGH 26.5.2004, 2000/14/0207) zusammenhing, sondern eine im Zuge der Schulausbildung von der Bw. getroffene Obsorgemaßnahme darstellte. Die Kosten der Berufsausbildung des Kindes bzw. die Aufwendungen für die betreuende und erzieherische Tätigkeit im Internat stellen für sich betrachtet Aufwendungen dar, die als Folge der Unterhaltsverpflichtung anfallen und grundsätzlich mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag in pauschaler Form abgegolten sind (vgl. VwGH 27.05.1999, 98/15/0100, UFS 21.10.2009, RV/0161-I/09). Dass die Bw. die Aufnahme ins Internat vorwiegend als eine Kinderbetreuungsmaßnahme gesehen hat, lässt der Umstand erschließen, dass vorerst von der Bw. die angefallenen Kosten als Kinderbetreuungskosten geltend gemacht wurden. Wenn nunmehr (nach erfolgter bescheidmäßiger Nichtanerkennung) in der Berufung dieses ursprüngliche Antragsbegehren mit einer irrtümlichen Eintragung erklärt wird, ist diesem Argument entgegenzuhalten, dass im Erklärungsformular in einer nicht zu überbietenden Deutlichkeit aufgezeigt wird, dass zwischen Ausgaben für Kinderbetreuung und den Kosten für eine auswärtige Berufsausbildung strikt zu unterscheiden ist und diese bei der Geltendmachung jeweils auseinander zu halten sind. Demzufolge erscheint ein bloßes Versehen schwer nachvollziehbar. Dass aber Kinderbetreuungskosten gemäß § 34 Abs.9 EStG wegen des Alters des Sohnes vom Finanzamt

zu Recht nicht als außergewöhnlichen Belastungen anerkannt wurden, blieb in der Berufung unstrittig und deckt sich mit der Rechtslage.

Zusammenfassend ist bei der Entscheidung der gegenständlichen Streitfrage, ob die Aufwendungen für die Berufsausbildung des Sohnes außerhalb des Wohnortes gemäß § 34 Abs. 8 EStG als außergewöhnliche Belastung gelten, unbedenklich davon auszugehen, dass sowohl die Privathauptschule Benediktinum Y als auch die öffentlichen Hauptschulen am Wohnort Innsbruck den gleichartigen formalen Schulabschluss haben und die jeweils erfolgte Hauptschulausbildung ihrer Art nach ident ist. Am Wohnort der Bw. bestand deshalb für den Sohn A durch die öffentlichen Hauptschulen eine „entsprechende (gleichwertige) Ausbildungsmöglichkeit“. In der Möglichkeit, außerhalb des eigentlichen Schulunterrichtes im Rahmen des angeschlossenen Internats durch Beaufsichtigung und Betreuung auf die Leistungsbereitschaft des Sohnes in einem höheren Maße einwirken zu können als es allenfalls in den öffentlichen Hauptschulen oder durch die Bw. selbst der Fall sein mag, liegen keine solchen besonderen Umstände im Sinne der obzitierten VwGH- Rechtsprechung die den Schulbesuch am Benediktinum Y geboten erscheinen lassen. Mangels Zutreffen der Tatbestandsvoraussetzungen des § 34 Abs. 8 EStG können die geltend gemachten Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes nicht durch Abzug des Pauschbetrages als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid JZl war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 29. September 2011