



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A., B. whft., vom 26. September 2006 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 (Arbeitnehmerveranlagung) des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 31. August 2006 entschieden:

S p r u c h

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (im Folgenden Bw.) hat im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 aus dem Titel der außergewöhnlichen Belastungen für Kinder Aufwendungen iHv 6.818,-- € geltend gemacht. Dieser Betrag betrifft die Teilnahme ihrer Tochter an der Houston High School, Tennessee, USA im Rahmen des interkulturellen Austauschprogramm der Tschechischen Republik, AFS – Intercultural Programs USA . Das Austauschjahr dauert von 15. August 2005 bis 26. Mai 2006. Die Tochter der Bw., C., 21.1.1988 geb., besucht in Tschechien/D. das klassische und spanische Gymnasium.

Im Einkommensteuerbescheid für 2005 des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 31.8.2006 wurden die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen nicht berücksichtigt. Gegen diesen Bescheid legte die Bw. am 22.9.2006 form- und fristgerecht

Berufung ein. Sie brachte vor, dass ihre Tochter in den USA einen speziellen Studienlehrgang absolviere, der ihr die Möglichkeit biete, nach der Matura ein Studium in den USA zu beginnen. Diese spezielle Ausbildung ihrer Tochter gäbe es in Österreich nicht. Aus diesem Grund beantrage sie die Berücksichtigung der Ausbildungskosten ihrer Tochter im Einkommensteuerbescheid.

In der Berufungsvorentscheidung vom 30.1.2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der Bescheidsbegründung vom 31.1.2007 bringt das Finanzamt vor, dass gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung gelten würden, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung würde durch Abzug eines Pauschbetrages von 110€ pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt werden. Nach § 34 Abs. 6 EStG können derartige Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8 ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Diese Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach enthebe nicht von der Prüfung der Frage, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten ist. Dies treffe nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann nicht zu, wenn am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit besteht. Der Verwaltungsgerichtshof habe wiederholt ausgeführt, dass weder eine gesetzliche noch eine sittliche Verpflichtung, somit keine Zwangsläufigkeit im Sinn des § 34 EStG bestehe, seinem Kind über den Besuch einer allgemein bildenden Schule in Österreich hinaus die Möglichkeit zu schaffen, eine gleichartige Schule im Ausland zu besuchen; möge auch der Aufenthalt im Ausland für das Ausbildungsniveau und die spätere Berufslaufbahn des Kindes von Vorteil sein.

Das Finanzamt vertritt in der Bescheidsbegründung somit die Rechtsauffassung, dass dieses einjährige Auslandsschulprogramm einer allgemeinbildenden höheren Schule im Einzugsbereich ihres Wohnsitzes gleichartig ist. Eine konkrete Feststellung, welche gleichartige Schule im Einzugsbereich bestünde wurde nicht getroffen.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung stellte die Bw. am 29.3.2007 fristgerecht einen Vorlageantrag. Neuerdings führt die Bw. aus, dass der Zweck des Studiums der Tochter in den USA nicht nur die Fremdsprache als Arbeitssprache sei, sondern vor allem das Studium an der High School, welches sie für das beabsichtigte, weitere Studium an einer amerikanischen Universität für das Fach „Internationale Beziehungen“ vorbereiten solle. Um nach der High School in den USA studieren zu können, habe ihre Tochter erfolgreich die dafür vorgeschriebenen Prüfungen abgelegt. Dieser Umstand bewaise ihr ernsthaftes und

zielstrebiges Studium. Nach der High School würde ihre Tochter das Studium „Internationale Beziehungen“ in den USA beginnen. Sie wäre danach eine in amerikanischer Geschichte ausgebildete Spezialistin für „Internationale Beziehungen“. Ein solches Studium „bei gleichen Bildungschancen und gleichen Berufsaussichten“ könne ihre Tochter nicht an einer im Wohnort oder im Nahbereich gelegenen Schule absolvieren. Der Besuch der High School in Tennessee wäre deshalb vorgenommen worden, da dort die Unterrichtsfächer in Englisch unterrichtet würden und ihre Tochter ihre Sprachkenntnisse im Alltag erproben könne. Weiters sei das Schulsystem in den USA verglichen mit Österreich unterschiedlich. Es gäbe dort weniger Unterrichtsfächer, diese jedoch umso intensiver und umfangreicher.

Einzig und allein der Schulbesuch der High School hätte es ihrer Tochter ermöglicht, die Zulassungsprüfung für ihr künftiges Studium an einer amerikanischen Universität zu bestehen.

Der Aufenthalt in den USA hätte eine positive Wirkung auf ihr weiteres Studium und ihr ganzes Leben.

Die Bw. verweist auf UFS Linz GZ RV/0356-L/05 vom 8.3.2007, der in einem ähnlichen Fall zugunsten des Steuerpflichtigen entschieden hätte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Da der Sachverhalt zwischen den Parteien nicht in Streit steht, wird von den sich inhaltlich deckenden Ausführungen des Finanzamtes und der Bw. ausgegangen. Zu beurteilen ist die Rechtsfrage, ob die Teilnahme eines einjährigen Auslandsschulprogramms an einer amerikanischen High School (im Rahmen des AFS – Interkulturelle Programme der tschechischen Republik) gleichartig zu einer allgemeinbildenden höheren Schule oder einer anderen Schulform im Einzugsbereich des Wohnortes ist.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich und zwangsläufig erwachsen sein sowie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Weiters darf sie weder Betriebsausgaben oder Werbungskosten noch Sonderausgaben darstellen.

Das Gesetz verlangt allerdings in einigen, in § 34 Abs. 6 aufgezählten Fällen nicht, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt sein muss. (Quantschnigg/Schuch, ESt HB, § 34 Tz 1) Dies trifft auf die Berufsausbildung eines Kindes zu.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 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“. Gemäß § 34 Abs. 6 TS 2 EStG können derartige Aufwendungen einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8 ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Bei Vorliegen dieser Voraussetzungen wird die außergewöhnliche Belastung durch einen Pauschbetrag von 110€ monatlich (1320€ jährlich) berücksichtigt. Die Berücksichtigung höherer tatsächlich nachgewiesener Kosten ist unzulässig. (Doralt, EStG § 34, Rz. 64+66; LStR § 34 Rz. 873f)

Im vorliegenden Fall ist grundsätzlich zu unterscheiden zwischen dem Besuch der High School und dem Studium der „Internationalen Beziehungen“ an einer amerikanischen Universität. Da es sich bei den gegenständlichen Aufwendungen um jene des Schulbesuchs handelt, ist zu prüfen, ob es eine solche Ausbildungsmöglichkeit (an einer AHS Oberstufe oder an einer Schule einer anderen Schulform) im Einzugsbereich des Wohnortes gibt.

Gemäß § 1 der Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten – wenn sie in der Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz nicht genannt sind - dann als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. (LStR § 34 Rz. 881)

Die Bw. nennt als Grund für den Besuch der High School die englische Arbeitssprache, die Erprobung der sprachlichen Kompetenz im Alltag und die Vorbereitung auf das zukünftige Studium der Internationalen Beziehungen in den USA.

Die Tochter der Bw. hat im Schuljahr 2006-2007 nachweislich den Kurs „UK History“ erfolgreich besucht. Außerdem absolvierte sie den Kurs „Contemporary Issues“ mit Erfolg, wofür der erstgenannte Kurs Teilnahmevoraussetzung ist.

Es kommt nicht darauf an, ob inländische und ausländische Studienordnungen im Einzelnen voneinander abweichen. Entscheidend sei, dass die betreffenden Studien ihrer Art nach auch im Inland (mit wesentlich geringeren Kosten) betrieben werden können. (VwGH 7.8.2001, 97/14/0086)

Bei Auslegung der Voraussetzung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" wird nach der Rechtsprechung auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss 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 (VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058)

Demnach ist eine identische Studienordnung (Lehrplan) nicht erforderlich. Vielmehr geht es um die generelle Art des Studiums und nicht die exakt gleichen Inhalte.

Die wesentliche Art des Studiums – was auch von der Bw. in der Berufung vorgebracht wurde – besteht in der Vermittlung der englischen Sprachkompetenz, sowie einer vertieften historischen Kompetenz in US-amerikanischer Geschichte mit dem Ausbildungsziel die Berechtigung zum Studium an einer amerikanischen Universität in Internationale Beziehungen zu erlangen.

In den Lohnsteuerrichtlinien wird die Auffassung vertreten, dass von unterschiedlichen Lehrinhalten auszugehen ist, wenn eine Ausbildungsmöglichkeit außerhalb des Einzugsbereiches im Rahmen von geförderten Austauschprogrammen bzw. an einer fremdsprachigen Universität in Anspruch genommen wird. In diesen Fällen stehe für den Zeitraum des Auslandsstudiums der Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu.

Nach der Aktenlage ist davon auszugehen, dass der einjährige Schulbesuch der Tochter der Bw. an der High School im Rahmen eines interkulturellen staatlichen Schulaustauschprogramms erfolgt ist, welches mit den Anforderungen der LStR 2002 für die Anerkennung eines Freibetrages für die auswärtige Schulausbildung in Einklang steht.

Da bei der Vermittlung von Lehrinhalten in einer Fremdsprache sowie von speziellen Unterrichtsfächern (amerikanische Geschichte) von unterschiedlichen Lehrinhalten auszugehen ist, kann eine österreichische AHS Oberstufe nicht mit einer High School dieser Art verglichen werden.

Durch einen auf ein Jahr befristeten Auslandsschulbesuch – wie in der gegenständlichen Art – erfolgt eine in hohem Maße zielgerichtete Ausbildung, die sich auf die, der Neigung und Persönlichkeit der Tochter entsprechende Berufsausbildung konzentriert. Dieses Ausbildungsjahr diene der intensiven Nutzung jener speziellen Lehrinhalte, die die Tochter der Bw. an einer Schule in Österreich in einer derart komprimierten und zielgerichteten Form nicht hätte erlangen können.

Aus dem bisherigen Lebenslauf der Tochter ist auch eine internationale und mehrsprachige Ausrichtung der Ausbildung erkennbar, sodass eine entsprechende Eignung und Fähigkeit anzunehmen ist.

Aus diesem Grund ist der Pauschbetrag iHv 110€ gemäß § 34 Abs. 8 EStG für die Dauer des High School Besuchs in den USA zu gewähren. Für den Auslandsschulaufenthalt vom 15.8.2005 bis 26.5.2006 steht der Pauschbetrag für 10 Monate, das sind 1.100€, zu.

Die Schlussfolgerung, dass die Gewährung des Pauschbetrages für ein einjähriges Schulaustauschprogramm mit der Zielsetzung die Studienberechtigung an einer bestimmten amerikanischen Universität zu erlangen auch für das künftige Auslandsstudium einen Anspruch einräumt, kann nicht angestellt werden. Dies schon deshalb nicht, weil unterschiedliche Sachverhalt vorliegen und die Kriterien für den Pauschbetrag gesondert zu beurteilen sind.

Hinsichtlich der den Pauschbetrag des § 34 Abs. 8 EStG übersteigenden Aufwendungen ist festzustellen:

Der Pauschbetrag iHv 110€ pro Monat gemäß § 34 Abs. 8 soll Unterbringungs- oder höhere Fahrtkosten abdecken. Er dient nicht dazu, die Entrichtung des Schulgeldes zu decken. In der Entrichtung des Schulgeldes kann aber ein berücksichtigungsfähiger Aufwand gemäß § 34 Abs. 1 erblickt werden. (VwGH 20.12.1994, 94/14/0087)

Selbst wenn die Tragung der Ausbildungskosten in den USA aufgrund der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung zu bejahen wäre, so gilt es dennoch festzuhalten, dass gemäß § 34 Abs. 7 Z 1 EStG Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls durch den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit a abgegolten sind.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 sind Unterhaltsleistungen darüber hinaus nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltspflichtigen selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen. Eine außergewöhnliche Belastung könnte nur vorliegen, wenn dem Steuerpflichtigen die Existenzgrundlage ohne sein Verschulden entzogen und die Berufsausbildung zur künftigen Existenzsicherung notwendig wäre, oder, wenn die (neuerliche) Berufsausbildung durch Krankheit, Verletzung uä. Erforderlich wäre.

Berufsausbildungskosten für nahe Angehörige wären nur dann eine außergewöhnliche Belastung gewesen, wenn sie unter Bedingungen erfolgten, die auch beim Steuerpflichtigen selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung geführt hätten. (VwGH 18.2.1999, 97/15/0047; 20.12.1994, 94/14/0087; Doralt, EStG § 34, Rz. 43+63)

Die Bezahlung der Ausbildungskosten durch die Bw. sind als Unterhaltsleistungen an ihre Tochter anzusehen. (VwGH 18.2.1999, 97/15/0047) Kosten der Unterhaltsleistungen würden

aber beim Unterhaltsberechtigten, wäre er der Steuerpflichtige, grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung darstellen. Kosten der Berufsausbildung erfolgen kraft freien Willensentschlusses. Sie erwachsen daher nicht zwangsläufig und sind nicht außergewöhnlich. (VwGH 20.12.1994, 94/14/0087) Es liegt kein Fall der Entziehung der Existenzgrundlage auf Seiten der Tochter der Bw. vor, welche die gegenständliche Berufsausbildung notwendig machen würde. Einen diesen Ausnahmefällen entsprechenden Sachverhalt hat die Bw. jedenfalls nicht behauptet.

Zu einem bloßen englischsprachigen Unterricht mit Native Speakern ist zu sagen, dass dieser eventuelle Vorteil dennoch weder die gesetzliche Unterhaltspflicht nach §140 ABGB, noch eine sittliche Pflicht der Eltern auslöst, eine solche Ausbildung zu finanzieren.

Es kommt auch nicht darauf an, dass der Aufenthalt in den USA für das Ausbildungsniveau und die spätere Berufslaufbahn von Vorteil ist. Diese Gründe können daher keine Zwangsläufigkeit der Aufwendungen auslösen. (VwGH 7.8.2001, 97/14/0086)

Inwieweit die Berufungsentscheidung des UFS Linz RV/0356-L/05 vom 8.3.2007 für die Bw. im gegenständlichen Fall ein Argument für die Anerkennung der gesamten Ausbildungskosten iHv 6.818€ als außergewöhnliche Belastung darstellen soll, ist nicht erkennbar. Die Vergleichbarkeit der Sachverhalte ist insofern nicht gegeben, als in der oben genannten Entscheidung sich das Begehren des Bw. auf die Anerkennung einer Tanzausbildung seiner Tochter in Großbritannien bezieht und dabei die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung versagt wird. Diese Entscheidung kann daher für den Antrag der Bw. nicht als Argument dienen.

Mehraufwendungen über den Pauschbetrag hinaus können nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, da es einerseits mangels sittlicher oder gesetzlicher Verpflichtung an der Zwangsläufigkeit fehlt und diese andererseits auch beim Unterhaltsberechtigten keine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 19. August 2008