



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Trigon WPR U STB GmbH, 1130 Wien, Eduard-Klein-Gasse 19, vom 13. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch ADir. Christine Nemeth, vom 10. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war im Berufszeitraum Konsul für Handelsangelegenheiten in A.

Am 10.7.2007 gab er seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2006 am Finanzamt Wien 6/7/15 ab, am 12.2.2008 wurde die Erklärung an das Finanzamt Wien 4/5/10 weitergeleitet.

Neben Sonderausgaben und Aufwendungen für diverse Arbeitsmittel wurden auch Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von € 4.462,93 sowie außergewöhnliche Belastungen im Ausmaß von € 19.014,60 geltend gemacht.

Eine Abfrage aus dem Zentralen Melderegister ergab, dass der Bw. im streitgegenständlichen Zeitraum keinen inländischen Wohnsitz innehatte.

In einem Schreiben vom 24.9.2007 an das Finanzamt Wien 6/7/15 erläuterte der Bw. die geltend gemachte außergewöhnliche Belastung wie folgt:

Bei diesen Kosten handle es sich um Internatskosten für seine Tochter.

Der Bw. sei Angestellter der Außenwirtschaftsorganisation der Wirtschaftskammer Österreich und nunmehr – nach Einsätzen in B, C und D - österreichischer Handelsdelegierter (Konsul für Handelsangelegenheiten) in A. Sein Beruf bringe es mit sich, dass er sich immer nur vorübergehend an einem Ort aufhalte und er jederzeit mit einer Versetzung in ein anderes Land rechnen müsse. Dies bedinge eine besondere Herausforderung für Familie und schulpflichtige Kinder.

Die Wahl der Schule, die über beruflich bedingte Versetzungen hinweg Kontinuität gewährleiste, sei besonders wichtig. Die Bedeutung der Durchgängigkeit des Schulbesuchs und die Zwangsläufigkeit der daraus entstehenden Kosten (für den Besuch einer schulgeldpflichtigen Schule) seien vom VwGH in seiner Entscheidung VwGH 13.5.1992, 92/13/0087 anerkannt und in der Folge auch bezüglich der Kinder von österreichischen Diplomaten bestätigt worden (zB. UFS 5.12.2003, RV/1921-W/03).

Der Besuch einer Internatsschule gewährleiste Kontinuität nicht nur hinsichtlich der Schulform, sondern auch in örtlicher Hinsicht. Den Kindern werde die ständige Wiedereingliederung in neue Schulen erspart und so stünden sie Kindern gleich, die ihre Schulzeit durchgehend in Österreich verbrächten.

Die Tochter sei in D geboren worden und habe dort den Kindergarten und die Vorschule einer deutschen Schule besucht und sei zunächst auch in A in die Grundschule der deutschen Schule eingetreten. Andauerndes Bullying habe schließlich zu Verhaltensstörungen geführt, sie habe nicht mehr in dieser Klasse verbleiben können. Versuche, für sie einen Platz an einer internationalen Schule in A zu finden, seien an der Aufnahmepolitik (Auswahlkriterien, Mangel an Schulplätzen, Wartelisten) gescheitert.

Letztendlich habe es nur mehr die Möglichkeit einer Schule mit Internatsunterbringung außerhalb des Dienstortes gegeben. Die Frau des Bw. sei Engländerin, dies habe auch mit der

Standortwahl zu tun, da sich in England ein unterstützendes Netzwerk von Freunden und Verwandten befände, die sich um die Tochter kümmern.

Beigelegt waren eine Schulgeldbestätigung vom 13.7.2006 (offenkundig für das zweite Halbjahr 2006) und vom 21.12.2006 (diese Bestätigung dient augenscheinlich für das erste Halbjahr 2007) betreffend die Y School Oxford und verschiedene E-Mails.

Diesen E-Mails lässt sich entnehmen, dass die Tochter des Bw., S, seit dem Jahr 2001 Schülerin des German Department der „German X International School“ in A war. Sie sei von ihren Klassenkameraden seither sozial ausgeschlossen worden, weswegen der Bw. im März 2005 ersuchte, einen Wechsel in das International Department zu ermöglichen. Im Oktober 2005 gab die Schule bekannt, dass ein Wechsel ein Entrance Assessment von 1,5 Stunden, bestehend aus Mathematik- und Englisch-Aufgaben, voraussetze. Im Februar 2006 wurde der Gattin des Bw. mitgeteilt, dass S auf Grund ungenügender Leistungen – Mathematik: 38 von 70 Punkten, Englisch 15,5 von 40 Punkten bzw. 6,5 von 20 Punkten - nicht in das International Secondary Department aufgenommen werden könne, allerdings ein Gespräch hinsichtlich der weiteren Vorgangsweise angeboten werde.

Ferner waren beigelegt Kopien verschiedener Zeitungsartikel, aus denen sich entnehmen lässt, dass die Plätze an Internationalen Schulen in A knapp bemessen sind und Wartelisten bestehen.

Einem Aktenvermerk des Finanzamtes zufolge, befindet sich der Arbeitgeber des Bw. in Wien, der Bw. sei unbeschränkt steuerpflichtig gem. § 26 Abs 3 BAO und es sei die Zuständigkeit des Finanzamtes Wien 4/5/10 gegeben.

Am 10.4.2008 erließ das Finanzamt Wien 4/5/10 einen Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006. Die geltend gemachte außergewöhnliche Belastung in Höhe von € 19.014,60 wurde nicht anerkannt, vielmehr wurden die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern ohne Anrechnung auf den Selbstbehalt in Höhe von € 1.320,00 gewährt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung von Kindern nur mit dem Pauschbetrag von € 110,00 pro Studienmonat berücksichtigt werden könnten. Die Berücksichtigung höherer tatsächlicher Aufwendungen sei nicht möglich.

Mit Schriftsatz vom 13.5.2008 erhob der Bw. gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Berufung.

Die bloße Anerkennung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung erfasse nicht die besondere Situation von Kindern von Diplomaten.

Es werde nochmals auf das Erkenntnis des VwGH vom 13.5.1992, 92/13/0087 verwiesen, demzufolge es allenfalls sittlich oder rechtlich geboten sein solle, Kindern von Diplomaten den Besuch einer schulgeldpflichtigen Schule zu ermöglichen, die es auch in anderen Ländern in gleicher Form gäbe, bzw. mit deren Abschluss eine auch in anderen Ländern geltende Hochschulreife erworben werden könne. (auch UFS 5.12.2003, RV/1921-W/03).

Die Rechtsprechung anerkenne die Bedeutung von Kontinuität und Internationalität der Schulausbildung der Kinder von Diplomaten vor dem Hintergrund der ständigen berufsbedingten Versetzungen ihrer Eltern hinweg. Sie behandle die sich daraus ergebende Belastung außerhalb der im Bescheid angewandten Regelung für eine *auswärtige* Berufsausbildung.

Würde die Tochter weiterhin in A zur Schule gehen (was aus den dargelegten Gründen nicht möglich sei) würden die Kosten wohl – siehe VwGH Erkenntnis - als außergewöhnliche Belastung ohne die Beschränkung der Pauschalregelung anerkannt werden (für die mangels Entfernung nicht einmal die Voraussetzungen gegeben wären). Die Tatsache, dass der Bw. seiner Tochter keine Ausbildung am Dienstort anbieten könne, solle jedenfalls nicht eine steuerliche Schlechterbehandlung zur Folge haben.

Abschließend wurde beantragt, die Veranlagung erklärungsgemäß durchzuführen.

Am 28.8.2008 erließ das Finanzamt Wien 4/5/10 betreffend die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 eine abweisende Berufungsvorentscheidung.

Gem. § 34 Abs 7 Z 1 EStG 1988 seien Unterhaltsleistungen durch die Familienbeihilfe abgegolten. Darüber hinaus seien Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt würden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellten. Die Bezahlung von Schulgeld durch einen Unterhaltspflichtigen erfolge als Unterhaltsleistung an die Kinder. Dass Kosten der Berufsausbildung beim Unterhaltsberechtigten, wäre er der Steuerpflichtige, grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung darstellten, habe der VwGH schon wiederholt ausgesprochen (VwGH 23.11.2000, 95/15/0203, bzw. VwGH 31.3.2004, 99/13/0177).

Eine außergewöhnliche Belastung könne nur vorliegen, wenn dem Steuerpflichtigen die Existenzgrundlage ohne sein Verschulden entzogen werde oder die Berufsausbildung zur künftigen Existenzsicherung notwendig sei, oder wenn die (neuerliche) Berufsausbildung durch Krankheit, Verletzung uä erforderlich werde. Da ein diesen Ausnahmefällen entsprechender Sachverhalt im gegenständlichen Fall nicht vorläge, habe das beantragte Schulgeld nicht berücksichtigt werden können.

Am 30.9.2009 stellte die steuerliche Vertretung hinsichtlich der eingebrachten Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 einen Antrag auf Erledigung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Nach mehreren Fristverlängerungsansuchen wurde am 2.2.2009 in einem ergänzenden Schriftsatz an das Finanzamt seitens der steuerlichen Vertretung nochmals auf die bereits erfolgten Ausführungen des Bw. verwiesen.

Darüber hinaus wurde in diesem ergänzenden Schriftsatz erstmalig ein Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Nochmals wurde die Entscheidung des UFS 5.12.2003, RV/1921-W/93 in Kopie beigelegt.

Mit Bericht vom 28.4.2009 legte das Finanzamt Wien 4/5/10 die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und verwies auf § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 i.V.m. § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988.

Die Referentin richtete am 4.6.2009 nachstehenden Vorhalt an den Bw.:

„... Zunächst ist festzuhalten, dass gem. § 284 Abs 1 BAO über eine Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden hat, sofern eine solche in der Berufung oder im Vorlageantrag beantragt wird.

Die Berufung wurde am 13.5.2008 erhoben, der Vorlageantrag von der steuerlichen Vertretung am 30.9.2008. Erstmals in einem ergänzenden Schriftsatz zum Vorlageantrag vom 29.1.2009 wurde ein Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Somit gilt der Antrag als nicht rechtzeitig gestellt (VwGH 23.4.2001, 96/14/0091, 11.5.2005, 2001/13/0039).

In Ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 machen Sie € 19.014,60 an Schulgeldkosten für Ihre Tochter S als außergewöhnliche Belastung geltend.

Geben Sie bitte bekannt, wann S geboren ist.

Ab dem Jahr 2006 hat S die Y School in Oxford besucht. Aktenkundig sind mehrere Mails an die German X International School in A. Wie Sie ausführen, ist die Aufnahme an der dieser Schule gescheitert. Gab es in A noch andere internationale Schulen, so zum Beispiel eine britische und wenn ja, haben Sie versucht, S dort unterzubringen? Ich übersende Ihnen einen Ausdruck aus dem Internet, aus dem hervorgeht, dass es mehrere internationale Schulen in A gibt.

Wie aus der Homepage der Y School hervorgeht, werden an dieser Schule Kinder im Alter von 4 bis 13 Jahren unterrichtet. Die Frage nach einem Abschluss, der zu einem internationalen

Universitätsstudium berechtigt, kann somit auf sich beruhen, da S ja ohnehin noch eine weitere Schule besuchen muss, um diesen zu erreichen.

Auch geben Sie an, Ihre Frau sei Britin, alle ihre Verwandten und Freunde befänden sich in England, deshalb sei die Wahl der Schule letztendlich auf Großbritannien gefallen. Bitte geben Sie nun bekannt, wo die Verwandtschaft ihrer Frau in Großbritannien wohnt und wie weit es bis Oxford ist (Besuche). Gibt es auch Verwandte väterlicherseits in Österreich?

Die Y School ist eine Privatschule. Hätte es auch die Möglichkeit gegeben, dass S in Großbritannien auf eine öffentliche Schule (bei gleichzeitiger Unterbringung) geht?

Meines Wissens gibt es in Großbritannien (zB in Cambridge) für ausländische Kinder die Möglichkeit, öffentliche Schulen gratis zu besuchen und gleichzeitig bei einer Gastfamilie untergebracht zu werden. Die Kosten für die Gastfamilie belaufen sich auf ca. € 500-600 im Monat.

Unter dem Titel „Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten“ machen Sie in Ihrer Einkommensteuererklärung einen Betrag von € 4.462,93 geltend. Bitte schlüsseln Sie diese Kosten auf und weisen Sie sie belegmäßig nach.

Wie aus dem Zentralen Melderegister hervorgeht, verfügen Sie in Österreich über keinen Wohnsitz. Wie aus ihrem Lohnzettel ersichtlich ist, bezogen Sie im Jahr 2006 € 62.623,11 an steuerfreien Bezügen. Bitte geben Sie bekannt, wofür diese Bezüge gewährt worden sind."

Innerhalb verlängerter Frist gab die steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 28.7.2009 bekannt:

„1. Die Tochter S wurde 1994 während des Einsatzes unseres Mandanten als österreichischer Handelsdelegierter in D geboren. Eine Kopie der Geburtsurkunde liegt bei.

2. Da - für unseren Mandanten unerwartet - während seines Einsatzes als österreichischer Handelsdelegierter in A die Aufnahme im englischsprachigen Zweig der German-X International School scheiterte, erkundigte er sich an anderen internationalen Schulen in A nach freien Plätzen, allerdings - nicht zuletzt wegen der Dringlichkeit des Wechsels - mit negativem Ergebnis. Der Mangel an Plätzen an internationalen Schulen in A ist notorisch. Wie legen der XYZ Post, der führenden englischsprachigen Tageszeitung As, entnommene Zeitungsartikel bei, die die Situation darstellen.

3. Nachdem ein Schulbesuch in A nicht möglich war, musste eine Alternative gefunden werden. Da unser Mandant es als nicht zumutbar erachtete, ein elfjähriges Mädchen in die Obhut einer Gastfamilie zu geben, war es notwendig, sich für eine Internatsschule zu

entscheiden, wobei englische Internatsschulen eben typischerweise Privatschulen sind. Zudem kommt noch, dass der Unterricht in englischer Sprache eine notwendige Vorbereitung für die weiterfolgenden Schulbesuche an einem zukünftigen Einsatzort unseres Mandanten von Bedeutung ist.

4. Die Y School ist eine preparatory school und bereitet Kinder auf den Eintritt in eine zu einem zum Universitätsbesuch berechtigten Abschluß führende senior school (ab dem 13. Lebensjahr) vor. Da S vom deutschen zum englischen Schulsystem wechseln musste, erschien eine solche Vorbereitung unerlässlich.

5. Die Unterbringung der Tochter in einer Internatsschule entspricht auch der gebotenen elterlichen Fürsorgepflicht. Es musste eine Wohnmöglichkeit für S gefunden werden, welche einerseits einen kontinuierlichen Schulbesuch ermöglicht, wobei andererseits aber auch die nötige Aufsichtspflicht gewährleistet ist. Eine Unterbringung direkt bei Verwandten in London war nicht möglich, da einerseits die Verantwortung nicht in diesem Ausmaß übertragen werden kann, andererseits die örtliche Nähe zu den möglichen Schulen nicht gegeben war. London ist bekanntermaßen so groß, dass Anfahrtswege von 1-2 Stunden quer durch die Stadt üblich sind. In einem Internat sind die Voraussetzungen gegeben, weiters kann von diesem auch die entsprechende Verantwortung übernommen werden. Ss guardians, also der Schule für den Notfall namhaft zu machende Kontaktpersonen, leben in London, etwa 1- bis 1½ Autostunden von Oxford entfernt.

6. Die gleichen - oder sogar noch größere - Schwierigkeiten wären auch mit einem Schulbesuch in Österreich verbunden.

Abgesehen von den nicht vorhandenen familiären Möglichkeiten einer Unterbringung der Tochter in Wien, war auch die Auswahl an entsprechenden Internaten in Wien nicht gegeben. Bei der Recherche in Österreich nach gleichwertigen Internatschulen wurde unser Mandant auch nicht fündig, zumal auch die englische Sprache ein wichtiger Gesichtspunkt ist. Der Unterricht in englischer Sprache ist nämlich eine notwendige Vorbereitung für die weiterfolgenden Schulbesuche an einem zukünftigen Einsatzort unseres Mandanten. Bei künftigen Versetzungen ins Ausland wird die Entscheidung in der Regel von der Kammer getroffen, eine Mitbestimmung ist kaum möglich, zumal in der Regel am Dienstort jedenfalls englischsprachige Schulen zur Verfügung stehen.

7. Unser Mandant wird sich voraussichtlich nur 2 Jahre in Österreich aufhalten, danach wieder an einen Dienstort ins Ausland versetzt werden. Meist wird bei der Besetzung der Dienststellen zwar auf die familiäre - wie aber oben erwähnt nicht auf die sprachliche - Situation Rücksicht genommen, somit auch die Chance besteht, dass unser Mandant einen

Dienstort zugewiesen bekommt, an dem zumindest englische Schulen für die ausländischen Kinder vorhanden sind.

8. Durch den vorübergehenden Besuch einer Internatschule in englischer Sprache ist somit die Kontinuität eines weiterführenden Schulbesuches gewährleistet, ein wichtiges Faktum, das bei einem Besuch einer öffentlichen Schule in Österreich nicht oder nur sehr schwer möglich wäre. Letztes Endes ermöglicht die Kontinuität des Schulbesuches an einem anderen Einsatzort auch eine Wiedervereinigung der Familie.

9. Wichtig ist auch, dass unser Mandant nicht nur während der verbliebenen Dienstzeit in A sondern nunmehr auch in Österreich stets einen engen Kontakt mit seiner Tochter hält, da natürlich geplant ist, die Familie wieder zu vereinen, sobald ein neuer Dienstort festgelegt wird. Der persönliche Kontakt ist wichtig und natürlich auch mit hohen Reisekosten während dieser Zeit der Trennung verbunden.

10. Bei den in der Einkommensteuererklärung unter dem Titel „Kosten für doppelte Haushaltsführung“ geltend gemachten Kosten, handelt es sich im Wesentlichen um Betriebskosten für die Wohnung in A (Gas, Wasser, Strom). Eine Aufschlüsselung sowie die entsprechenden Belege liegen bei.

11. Unser Mandant ist mit 1.9.2008 - bis zu der nächsten Versetzung ins Ausland - ins Inland versetzt worden und auch in Wien gemeldet. Eine Kopie des Meldezettels liegt bei.

12. Die auf dem Lohnzettel ausgewiesenen steuerfreien Bezüge setzen sich aus den mit dem Einsatz eines österreichischen Diplomaten im Ausland verbundenen Zulagen zusammen. Zu diesen Zulagen gehört auch ein Erziehungskostenbeitrag, den der Dienstgeber allerdings nur gewährt, solange sich das Kind am Dienstort aufhält. Die Versuche unseres Mandanten, den Dienstgeber zu einem Ersatz der Kosten für einen Schulbesuch im Drittland bis zu einer Höhe der Kosten für den Schulbesuch am Dienstort zu bewegen, sind ergebnislos geblieben.

13. Weiters legen wir noch ein persönliches Schreiben unseres Mandanten bei."

Beigefügt waren die genannten Unterlagen. Die E-Mail des Bw. an seine steuerliche Vertretung hat folgenden Wortlaut:

„...ich beziehe mich auf unser Telefongespräch und sende Ihnen anbei eine Aufschlüsselung der steuerfreien Auslandsverwendungszulage während meines Einsatzes in A. Der Kinderzuschlag ist - wie aus den zwei zeitlich versetzten Mitteilungen hervorgeht - ab September 2006 weggefallen. Er gebührt - genauso wie der Erziehungskostenzuschuss (Übernahme des Schulgeldes für den Besuch einer Schule am Dienstort) - nur dann, wenn sich das Kind ständig am Dienstort aufhält.

Die zweite Beilage, ein Schreiben an die Personalabteilung der WKÖ, belegt meine - letztlich erfolglosen - Bemühungen, vom Dienstgeber aufgrund der besonderen Umstände eine Ausnahme von den Regelungen betreffend den Erziehungskostenzuschuss und das Kindergeld zu erwirken.

Ein für uns wichtiges Motiv für die Wahl einer Internatsschule war auch die damit verbundene Gewährleistung der Kontinuität des Schulbesuchs. Der Besuch einer Internatsschule gewährleistet diese Kontinuität nicht nur hinsichtlich der Schulform, sondern auch in örtlicher Hinsicht, erspart Kindern die sonst durch die berufsbedingten Versetzungen verursachten ständigen und oft schmerzlichen Wiedereingliederungen in neue Schulen und Klassengemeinschaften und stellt sie insofern Kindern gleich, die ihre Schulzeit durchgehend in Österreich verbringen.

Wir haben natürlich den intensiven Kontakt zu unserer Tochter - trotz der hohen Kosten für Flugreisen - während meines Einsatzes in Hongkong durch Besuche während der - für Internatsschulen typischerweise recht häufigen und langen - Ferien aufrechterhalten. Es ist kein Monat vergangen, in dem wir S nicht gesehen hätten..."

Für den auswärtigen Schulbesuch seien Aufwendungen von € 29.109,88 an Schulgebühren (alle Rechnungen datieren aus 2007) sowie von € 795,25 für einen Flug am 31.8.2007 angefallen.

Den Schreiben der Wirtschaftskammer Österreich vom 29.5.2006 und vom 31.10.2006 lässt sich entnehmen, dass der Bw. zusätzlich zu seinem Bruttoinlandsgehalt einen Bezugszuschlag von brutto € 153,07 sowie eine Kaufkraftausgleichszulage von netto € 525,56 erhalten habe, ferner folgende steuerfrei belassene Auslandsverwendungszulage:

Grundzulage	€ 1.384,60
Ehegattenzuschlag	€ 1.018,06
Kinderzuschlag (im Dezember weggefallen)	€ 276,92
Funktionszuschlag	€ 1.066,90

Ferner wurde die Kopie eines Schreiben des Bw. an die Personalabteilung der Wirtschaftskammer Österreich vom 8.6.2006 mit folgendem Inhalt vorgelegt:

„...ich beziehe mich auf die bereits seit einiger Zeit laufenden Bemühungen der AWO, den Erziehungszuschuss ihres entsandten Personals (im Stand der WKÖ) auch beim Besuch einer Schule im Drittland zu gewähren. Im Folgenden möchte ich meine persönlichen Umstände darlegen, die hoffentlich die Plausibilität und Dringlichkeit des Anliegens deutlich machen.

Meine Tochter S besucht zurzeit den deutschsprachigen Zweig der Deutsch-X Internationalen Schule. Im Gegensatz zum internationalen (englischsprachigen) Zweig derselben Schule leidet der deutschsprachige Zweig unter schrumpfenden Klassenzahlen und - damit zusammenhängenden - inhomogenen Strukturen, die sich negativ auf das soziale Verhalten und die Leistungen der Schüler auswirken.

Da mir unter diesen Umständen ein weiterer Verbleib meiner Tochter in der Klasse nicht mehr vertretbar erscheint, habe ich ihre Übernahme in den internationalen Zweig beantragt, was allerdings abgelehnt worden ist. Die Möglichkeiten, eine andere Schule am Dienstort zu wählen, sind damit praktisch ausgeschöpft, sodass als realistische, zumutbare Alternative nur noch der Besuch einer Internatsschule bleibt.

Es erscheint mir wichtig, für ein von seinen Eltern getrenntes Mädchen im Alter von 11 Jahren eine Internatsschule zu wählen, die als Vollinternat für möglichst viele Schüler geführt wird und eine umfassende Betreuung (vor allem auch während des Wochenendes) anbietet. Eine solche Schule besteht in Österreich nicht. Ich werde folglich nicht umhin können, meine Tochter ab dem kommenden Schuljahr in ein Internat in einem Drittland zu entsenden, im konkreten Fall in England, wo wir - aufgrund der Herkunft meiner Frau - auch Freunde und Verwandte haben, die sich fallweise um unsere Tochter kümmern würden.

Die finanzielle Belastung für den Dienstnehmer, die ein solcher Schulbesuch mit sich bringt, ist groß, insbesondere auch wegen des Wegfalls des Erziehungszuschusses (und des Kinderzuschlags). Die Gleichstellung von Schulen in Drittländern mit Schulen am Dienstort hinsichtlich des Erziehungszuschusses ist meines Erachtens nur gerecht (zumal sich die Notwendigkeit des Besuchs in einem Drittland ja aus den eingeschränkten Wahlmöglichkeiten am Dienstort ergibt) und wird deshalb auch von Dienstgebern im öffentlichen Bereich (in anderen Ländern) praktiziert.

Ich wäre Ihnen dankbar, wenn Sie die Möglichkeit dieser Gleichstellung prüfen könnten. Sollte eine generelle Lösung (die wahrscheinlich die Gewährleistung der Kontinuität des Schulbesuchs über Versetzungstermine hinweg - etwa nach dem Vorbild der continuity of education allowance in anderen Ländern - zum Gegenstand haben würde) nicht in Frage kommen, wäre zu überlegen, ob nicht die besonderen Umstände des Einzelfalls eine Ausnahme von den bestehenden Richtlinien rechtfertigen. Die Lösung wäre dann für den Dienstgeber kostenneutral, würden die Kosten für den Besuch der Schule im Drittland mit der Höhe der Kosten des Schulbesuchs am Dienstort gedeckt. "

In weiterer Folge informierte der Unabhängige Finanzsenat das Finanzamt Wien 4/5/10 mit Schreiben vom 13.8.2009 über den Verfahrensstand und ersuchte um verschiedene Ermittlungen:

„...Das Finanzamt wird ferner gebeten, bei der WKÖ zu erheben, wofür im Einzelnen die dem Bw. gewährten steuerfreien Zulagen anfallen und ob diese auch Mehraufwendungen in Folge doppelter Haushaltsführung aus Sicht des Dienstgebers abgelten sollen.

Außerdem wird ersucht, bei der WKÖ zu erheben, aus welchen Gründen ein Erziehungszuschuss nicht gewährt wurde, sowie ob diesbezüglich noch weitere, hier nicht aktenkundige Unterlagen bei der WKÖ aufliegen.

Ferner möge vom Finanzamt im Rahmen seiner Möglichkeiten (zB. Internet) erhoben werden, ob in ... A englischsprachige Schulen für 12jährige Kinder mit englischer Unterrichtssprache (nicht nur „internationale Schulen“) bestehen, die die Tochter des Bw. anstelle einer englischsprachigen Schule in England besuchen hätte können.

Allfällige Ermittlungsergebnisse mögen bitte mit dem Bw. erörtert werden.“

Das Finanzamt berichtete am 22.9.2009:

„1) Vom Finanzamt wurde erhoben, dass der BW vom Arbeitgeber Auslandsverwendungszulagen bzw. gleichartige Bezüge erhalten hat, die gem .§ 3 Abs.1 Z 8 EstG 1988 steuerfrei belassen und zur Abgeltung von Mehraufwendungen in Folge doppelter Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten geleistet wurden (die schriftliche Anfrage vom 26.8.2009 und das Antwortschreiben d. WKO v.7.9.2009 liegen bei).

2) Die im Rahmen der Möglichkeiten bzw. eines vertretbaren Zeitaufwands durchgeführten Erhebungen in Bezug auf das Bestehen englischsprachiger Schulen für 12jährige mit englischer Unterrichtssprache in A haben zu keinem Ergebnis geführt.“

Beigeschlossen war ein Ersuchen des Finanzamts an die Wirtschaftskammer Österreich vom 26.8.2009:

„...Für die Erledigung der Arbeitnehmerveranlagung 2006 des oben angeführten Steuerpflichtigen werden Informationen hinsichtlich der ausbezahlten Bezüge benötigt:

1) Wofür wurden dem Arbeitnehmer im Einzelnen steuerfreie Zulagen bzw. Ersätze ausbezahlt?

2) Wurden diese Zulagen bzw. Ersätze zur Abgeltung von Mehraufwendungen in Folge doppelter Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten geleistet?

3) Aus welchen Gründen wurde ein Erziehungszuschuss nicht gewährt?"

Hierauf antwortete die Wirtschaftskammer Österreich mit Schreiben vom 7.9.2009:

„ad 1) Wofür wurden dem Arbeitnehmer im Einzelnen steuerfreie Zulagen bzw. Ersätze bezahlt?"

Antwort: [Der Bw.] war vom 01.09.2001 bis 31.08.2008 Handelsdelegierter in A. Die Auslandsverwendungszulagen bzw. gleichartige Bezüge sind nach § 3 Abs. 1 Z 8 ESTG 1988 steuerfrei.

ad 2) Wurden diese Zulagen bzw. Ersätze zur Abgeltung von Mehraufwendungen in Folge doppelter Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten geleistet?"

Antwort: Ja!

ad 3) Aus welchen Gründen wurde ein Erziehungszuschuss nicht gewährt:

Antwort: Es wurden Erziehungskostenbeiträge bis zum Juni 2006 gewährt, ab Juli 2006 bestand laut unseren Richtlinien kein Anspruch mehr."

Eine Erörterung der Verfahrensergebnisse mit dem Bw. ist nicht ersichtlich.

Der Unabhängige Finanzsenat richtete in weiterer Folge am 22.6.2010 an den Bw. folgenden Vorhalt:

„I. Ausbildung Ihrer Tochter S / Schulgeld

- Legen Sie das „Bullying“(Mobing in der Schule) gegenüber Ihrer Tochter an der Grundschule der deutschen Schule in A näher dar. Worin bestand dieses? Wurde versucht, in der Schule Abhilfe zu schaffen? Wenn ja, wie? Wieso kam es zu keiner Abhilfe? Wäre nicht ein Wechsel in eine andere Klasse an dieser Schule eine Möglichkeit gewesen? Wurde ärztliche/therapeutische Hilfe in Anspruch genommen? Legen Sie hierfür auch Nachweise vor.*
- Soweit sich dies der Korrespondenz vom 25.2.2006 entnehmen lässt, war ein Wechsel in das International Secondary Departement nicht wegen Platzmangels, sondern auf Grund ungenügender Ergebnisse beim Assessment nicht möglich. Wurde das angebotene Treffen in Anspruch genommen und was war das Ergebnis?*
- Offenbar wurde bereits rund ein Jahr lang ein Wechsel an das International Secondary Departement überlegt. Laut E-Mail vom 10.3.2005 [...] war S „socially excluded from the peers" während der letzten vier Jahre. Aus welchen Gründen war dann ein Verbleib an der Schule wegen der „Dringlichkeit des Wechsels" (Vorhaltsbeantwortung vom 28.7.2009) bis zum Finden einer anderen Schule in A nicht möglich?*

- *Welche englischsprachigen Schulen, die altersmäßig für S in Betracht gekommen wären, bestanden in A ? Legen Sie bitte Nachweise vor.*
- *Mit welchen dieser Schulen wurde konkret betreffend einen Schulwechsel Kontakt aufgenommen? Legen Sie bitte Nachweise vor.*
- *Aus welchen Gründen war eine Aufnahme an diesen Schulen nicht möglich? Legen Sie bitte Nachweise vor.*
- *Seit wann besucht S die Y School (erste Rechnung vom 29.3.2007)? In der ersten Vorhaltsbeantwortung wurden im Jahr 2007 angefallene Schulgebühren in Höhe von € 29.109,88 und zusätzlich Reisekosten, sohin € 29.905,13 als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht, streitgegenständlich ist allerdings das Jahr 2006?*
- *Aus welchen Gründen war der Besuch der Y School zwangsläufig und konnte – sofern tatsächlich ein Verbleib in A nicht möglich gewesen sein sollte – keine kostengünstigere Schule herangezogen werden?*

Die bisherigen allgemein gehaltenen Ausführungen lassen die Überlegungen der Eltern zwar verständlich erscheinen, zeigen jedoch keine Zwangsläufigkeit der Ausbildung an der Y School in Oxford auf.

Nach Lehre und Rechtsprechung führt nicht jeder Vorteil, den Eltern ihren Kindern angedeihen lassen, 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 rechtliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen (VwGH 11.5.1993, 90/14/0105).

Ferner sind Kosten für Besuche der Kinder, selbst bei Aufenthalt in einem anderen Kontinent, nach ständiger Rechtsprechung nicht abzugsfähig (vgl. Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG, § 34 Anm. 78 „Besuchsrecht“).

Bemerkt wird, dass bislang der Nachweis einer Zwangsläufigkeit der Ausbildung von S in Oxford im Sinne von § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 von Ihnen noch nicht erbracht wurde. Der Nachweis bzw die Glaubhaftmachung jener Umstände, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt wird, obliegt in erster Linie dem Steuerpflichtigen (vgl. VwGH 24. 11. 1999, 94/13/0255; VwGH 15. 9. 1999, 93/13/0057; VwGH 19. 11. 1998, 95/15/0071).

Daher wären nach dem derzeitigen Verfahrensstand die in Zusammenhang mit der Ausbildung von S in Oxford angefallenen Aufwendungen steuerlich nicht zu berücksichtigen.

II. Ausbildung Ihrer Tochter S / Auswärtige Berufsausbildung

Vom Finanzamt wurde im angefochtenen Bescheid der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 steuermindernd berücksichtigt (€ 1.320).

Da offenkundig entsprechende Schulen auch im Nahebereich des Familienwohnsitzes in A bestanden und bislang die Notwendigkeit eines Schulbesuchs außerhalb des Familienwohnsitzes nicht nachgewiesen werden konnte, wäre nach dem derzeitigen Verfahrensstand der angefochtene Bescheid zu Ihren Ungunsten dahingehend abzuändern, dass der Pauschbetrag nicht zu gewähren ist.

III. Doppelte Haushaltsführung, Familienheimfahrten

Im angefochtenen Bescheid wurden Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten von € 4.462,93 berücksichtigt.

Die Ermittlungen des Finanzamtes haben ergeben, dass vom Arbeitgeber steuerfrei belassene Ersätze zur Abgeltung von Mehraufwendungen infolge doppelter Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten geleistet wurden.

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen (...) in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden. Erhält der Steuerpflichtige aus Anlass der Versetzung ins Ausland eine steuerfreie Auslandseinsatzzulage, sind die Aufwendungen für Familienheimfahrten nur insoweit abzugsfähig, als sie die steuerfreien Bezüge übersteigen (Atzmüller/Krafft in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG, § 20 Anm. 96 „Auslandseinsatzzulagen“).

Wie sich den Unterlagen der WKÖ entnehmen lässt, übersteigt die Auslandsverwendungszulage die Werbungskosten von € 4.462,93.

Es wäre nach dem derzeitigen Verfahrensstand der angefochtene Bescheid zu Ihren Ungunsten außerdem dahingehend abzuändern, dass lediglich Werbungskosten in Höhe von € 144,61 der Besteuerung zugrunde zu legen sind.

IV. Zusammenfassung

Insgesamt wäre daher nach dem derzeitigen Verfahrensstand eine Abänderung des angefochtenen Bescheides zu Ihren Ungunsten im dargestellten Umfang zu gewärtigen.

Um Äußerung und Vorlage entsprechender Nachweise bis zum 30.7.2010 wird gebeten."

Dieser Vorhalt wurde von der steuerlichen Vertretung mit Schreiben vom 26.7.2010 beantwortet:

„In der Anlage übermitteln wir Ihnen die Stellungnahme unserer Mandantschaft, aufgegliedert in die Anlagen 1- 5.

Ad 1 Schulgeld:

Beiliegend finden Sie die Bestätigungen der Schulgeldzahlungen an die Y School in England.

Ad 2 Bullying (Mobbing in der Schule):

Dazu sehen Sie bitte die Stellungnahme unserer Mandantschaft in Anlage 2.

Beiliegend finden Sie auch eine Bestätigung des behandelnden Arztes des Metro Medical Centre in A.

Ad 3 Verfügbarkeit von Schulen:

Neben der Stellungnahme sind weiters auch Auszüge beigelegt, aus welchem sich die Schwierigkeit der Verfügbarkeit adäquater Schulen ergibt.

Ad 4 Durchgängigkeit der Schulausbildung:

Neben den Ausführungen unserer Mandantschaft verweisen wir zu diesem Punkt besonders darauf, dass die Situation von Personen im diplomatischen Bereich nicht mit anderen verglichen werden können, da diese ständig und oft in kurzen Zeitabständen ihren Berufssitz wechseln müssen. Die damit verbundene Notwendigkeit für die Kinder, einen Schulwechsel vorzunehmen, ist auf Grund der beruflichen Tätigkeit zwangsläufig. Annerkanterweise ist aber gerade die Durchgängigkeit der schulischen Ausbildung besonders wichtig, da ein steter Wechsel der Schulen für die Kinder mit großen Schwierigkeiten verbunden ist, besonders in der Zeit der Pubertät, und somit auch die schulischen Leistungen wesentlich beeinträchtigt. Die Eltern haben daher die Pflicht, eine Möglichkeit zu suchen, die - soweit wie möglich - diese nachteiligen Effekte verhindert. Gerade wenn am Berufssitz eben keine entsprechenden Schulen gefunden werden konnten, so hatten die Eltern die Verpflichtung bei der Wahl einer neuen und adäquaten Schule dafür zu sorgen, dass möglichst eine Schule gefunden wird, welche größtmögliche Kontinuität gewährleistet. Gerade die Wahl einer englischsprachigen Schule ist für unsere Mandantschaft von Bedeutung gewesen, da bei einem neuerlichen Wechsel des Berufssitzes mit sehr hoher Wahrscheinlichkeit eine Schule gefunden wird, an welcher ein englischsprachiger Unterricht möglich ist. Wäre nun S in eine österreichische Schule gegangen, so wäre der Besuch einer weiterführenden englischsprachigen Schule an dem neuen Berufssitz - wie eben nun in E - nicht mehr möglich, da die sprachlichen Voraussetzungen nicht gegeben sind. Gerade in der Absicht, die Familie in Zukunft so schnell

wie möglich wieder vereinigen zu können, ist die Wahl einer solchen Schule erforderlich gewesen, welche die größtmöglichen Chancen dafür bietet.

Ad 5 Doppelte Haushaltsführung:

Unsere Mandantschaft gibt einen genauen Überblick über jene Kosten, welche durch die Auslandsverwendungszulage abgedeckt werden. Diese Zulage deckt jedoch nicht jene Kosten, die als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht wurden.

Die rein rechnerische Verknüpfung der Auslandsverwendungszulage mit den Werbungskosten ist nicht zulässig, da diesbezüglich der wirtschaftliche Zusammenhang nicht gegeben ist und daher die AVZ nicht zur Auslage dieser Kosten herangezogen werden darf.

In Stellungnahme zu den Punkten II - IV ihres obgenannten Schreibens halten wir entgegen, dass die von Ihnen aufgestellte Behauptung dass „offenkundig entsprechende Schulen im Nahebereich des Familienwohnsitzes bestanden“ eben gerade nicht zutrifft, sondern das Gegenteil der Fall ist. Daher geht auch Ihre Anmerkung, dass der Bescheid zu Ungunsten abgeändert werden könnte, ins Leere.

Wir beantragen daher nochmals die Berücksichtigung der in der Steuererklärung geltend gemachten Aufwendungen in vollem Umfang sowie die Erlassung entsprechender Bescheide.

Des Weiteren verweisen wir noch auf die Erläuterungen in der Berufung vom 28.7.2009, welche aus der Aktenlage ersichtlich ist."

Aus den beigeschlossenen Rechnungen der Y Oxford School ergibt sich, dass im Jahr 2006 Britisches Pfund 6.510,50 und Britisches Pfund 7.272,44 an Schulgebühren, sowie für Kosten unter anderem für Violinstunden, Klavierstunden, Bibliothek, Tennis, Ausflüge, Wäsche, medizinische Betreuung zu entrichten waren.

Zum „Bullying“ wurde ausgeführt:

„Das Bullying (Mobbing) bestand im Wesentlichen im Ausschluss aus der Klassengemeinschaft und in Aggressionen verbaler und vereinzelt physischer Natur. Wir haben sowohl in Eigeninitiative (wiederholte Einladungen der Klassenkameraden, Organisation von gemeinsamen Ausflügen, zahlreiche Gespräche mit den Eltern) als auch über die Schule versucht, Abhilfe zu schaffen und S als „Neue“ zu integrieren, sind dabei allerdings auf wenig Sympathie oder Ohnmacht gestoßen. Die Situation ist dadurch erschwert worden, dass die dominante Person in Ss Jahrgang Tochter der deutschen Pastorin war, die nicht nur als langjähriges Mitglied der deutschsprachigen Gemeinde in A, sondern auch als Lehrerin an der Schule über entsprechenden Einfluss verfügte. Ihre Aussage „Ich kann meine Tochter nicht

zwingen, zu Ihrer Tochter freundlich zu sein" fasst die Haltung der Eltern zusammen. Die von der Schule praktizierten Abhilfen (S wurde z.B. in die Mitte der Kinder gesetzt, die dann die Möglichkeit bekamen, ihre Beziehung zu ihr darzustellen) haben sich als kontraproduktiv erwiesen und zu zusätzlicher psychischer Belastung geführt, die sich im Bettnässen manifestierte. Ein Schreiben der sie damals behandelnden Ärztin, Dr. ABC, liegt bei. In ihren Notizen erwähnt die Ärztin nicht nur den physischen Stress als Auslöser für das Bettnässen, sondern auch eine Verletzung an der Wange, die S von einer Mitschülerin zugefügt worden ist. Schließlich flehte uns S an, nicht mehr in die Schule gehen zu müssen.

Der mit 11.6.2008 datierten Bestätigung der Ärztin lässt sich entnehmen, dass S am 22.2.2003 die Klinik infolge nächtlichen Bettnässens seit Dezember 2002 über Weihnachten aufgesucht habe. S sei infolge eines Schulwechsels im September 2001 unglücklich. Ihre Klassenkameraden würden sie ausschließen, sie bekomme keine Unterstützung von ihren Lehrern. „Sad little girl.“ „‘Scratch’ on cheek (apparently caused by classmate).“ Das Bettnässen rühre wahrscheinlich von „stress at school“ her. Seit einem Schulwechsel im September 2006 „the episodes of nocturnal enuresis subsided with her change of school...“

„Verfügbarkeit von Schulen und Zeitpunkt des Schulwechsels:

Der Wechsel in den internationalen Zweig der Schule erschien uns als erstbeste Alternative. Wie an anderen internationalen Schulen in A auch waren allerdings Plätze für Neueinsteiger rar (und wurden an Schüler des damals an rückgängigen Schülerzahlen leidenden deutschsprachigen Zweig äußerst ungern vergeben). S bestand den anspruchsvollen Eignungstest leider nicht. Das Gespräch mit der Schulleitung verlief ergebnislos.

S beendete trotz aller Probleme im Schuljahr 2005/2006 die Grundschule und erlangte die Gymnasialreife. Ein Wechsel an eine andere Schule zu einem früheren oder späteren Zeitpunkt hätte wegen des sich mit dem Schultypus ändernden Lehrplans (Grundschule/Gymnasium bzw. Secondary School) den Umstieg noch schwieriger, wenn nicht unmöglich gemacht.

Wir holten telefonische Erkundigungen nach freien Plätzen bei der English School Foundation (ESF) ein, die englischsprachige Schulen in A betreibt. Die einzige in unserem Schulbezirk liegende Schule der ESF, die F School, verwies uns genauso auf Wartelisten wie die von uns kontaktierten Privatschulen (H International School, I International School). Die beiliegenden, Aer Tageszeitungen entnommenen Artikel machen den damals akuten Mangel an Schulplätzen an englischsprachigen Schulen in A deutlich.

S wechselte im Herbst 2006 an die Y School (Schuljahr 2006/2007).

S stellte sich mehreren Schulen in England vor. Die Y School ist eine Preparatory School, d.h. sie bereitet Kinder auf höhere Schulen vor. Da S sowohl mit einem neuen Schulsystem als auch mit einer neuen Unterrichtssprache konfrontiert werden würde, erschien uns diese Schule als geeignet. Glücklicherweise wurde S auch ein Platz angeboten. Die Schulgelder englischer Internatsschulen weichen erfahrungsgemäß nicht wesentlich voneinander ab. Die Tatsache, dass es unter Umständen günstigere, keineswegs aber kostenlose Schulen gibt, sollte der Zwangsläufigkeit der Unterbringung in einer Internatsschule und den daraus entstehenden Kosten keinen Abbruch tun."

„Durchgängigkeit der Schulausbildung:

Die Unterhaltspflicht der Eltern schließt die Verpflichtung ein, ihren Kindern eine adäquate Schulausbildung zu ermöglichen. Es ging uns nie darum, S mehr zu bieten als Kindern in Österreich geboten wird, nämlich größtmögliche Kontinuität in der Schulausbildung (über die für einen Diplomaten üblichen Versetzungen hinweg) und die Wahl der geeignetsten unter mehreren Mittelschulen. Die vom VwGH angesprochene Freiwilligkeit weiterer Kosten erscheint in der dargelegten Situation nicht gegeben.

Die Wahl einer Schule, die über beruflich bedingte Versetzungen hinweg Kontinuität gewährleistet, ist - wie bereits früher erwähnt - besonders wichtig und sollte - in Anlehnung an die bestehende Spruchpraxis - gebührend gewürdigt werden. Die Bedeutung der Durchgängigkeit des Schulbesuchs und die Zwangsläufigkeit der daraus entstehenden Kosten (für den Besuch einer schulgeldpflichtigen Schule) sind vom VwGH in seiner Entscheidung vom 13.05.1992 (92/13/0087) anerkannt und in der Folge auch bezüglich der Kinder von österreichischen Diplomaten bestätigt worden (z.B. UFSW, GZ RV/1921-W/03 vom 05.12.2003).

Der Besuch einer Internatsschule gewährleistet die erwähnte Kontinuität nicht nur hinsichtlich der Schulform, sondern auch in örtlicher Hinsicht und erspart Kindern die sonst durch die berufsbedingten Versetzungen verursachten ständigen Wiedereingliederungen in neue Schulen und Klassengemeinschaften. Sophia wird somit nicht ein Vorteil gewährt (wie er sich z.B. aus einem die Karriere fördernden Universitätsstudium im Ausland ergeben könnte), sondern sie wird dem Normalfall jener schulpflichtigen Kinder gleichgestellt, die ihre Schulzeit durchgehend in einem Land verbringen. Gerade unter den gegebenen Umständen des Einzelfalls muss daher eine zumindest sittliche Verpflichtung der Eltern angenommen werden, für eine möglichst normale Ausbildung ihres schulpflichtigen Kindes zu sorgen."

„Doppelte Haushaltsführung

Bei den in der ESt.-Erklärung geltend gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung handelt es sich im Wesentlichen um konsumabhängige Betriebskosten für die am Dienstort bestehende Dienstwohnung.

Die Auslandsverwendungszulage (AVZ) der ins Ausland versetzten Angestellten der WKÖ setzt sich aus folgenden Komponenten zusammen, die eindeutig definiert sind:

ortsunabhängige Zulagen

Grundbetrag der AVZ Funktionszuschlag der AVZ

Ehegattenzuschlag der AVZ hinsichtlich Grundbetrag und Funktionszuschlag

Kinderzuschlag der AVZ hinsichtlich Grundbetrag

ortsabhängige Zulagen

Zonenzuschlag Klimazuschlag Härtezuschlag Krisenzuschlag

Ehegattenzuschlag hinsichtlich Zonen-, Klima-, Härte- und Krisenzuschlag

Kinderzuschlag hinsichtlich Zonen-, Klima-, Härte- und Krisenzuschlag

Kaufkraftausgleichszulage (KAZ)

Verbrauchsabhängige Betriebskosten für Dienstwohnungen der Handelsdelegierten werden - im Unterschied zu den mit vergleichbaren Repräsentationspflichten ausgestatteten Leitern der Vertretungsbehörden des Außenministeriums - nicht vergütet (weder auf Antrag noch in Form einer Pauschale), sondern sind „vom Dienstnehmer selbst zu tragen“ (Punkt B.2.1.2.6.1 des Organisationshandbuchs für Handelsdelegierte, das zum Inhalt des Dienstvertrags gehört), nicht nur zu zahlen. Es fehlt folglich an der vom EStG geforderten Unmittelbarkeit des wirtschaftlichen Zusammenhangs der AVZ mit den als Werbungskosten geltend gemachten Betriebskosten.

Die Ausgaben für Familienheimfahrten werden im Rahmen der Regelung des Heimaturlaubs ersetzt und sind ebenfalls nicht durch die AVZ abgedeckt. Für den Dienstort A besteht ein Anspruch auf Heimaturlaub nach Ablauf von jeweils 12 Monaten, also nicht öfter als ein Mal pro Jahr.

Die Kosten für Kinderbesuchsreisen, also Reisen zum Schulort der Kinder außerhalb des Dienstorts, werden grundsätzlich ein Mal pro Kalenderjahr genehmigt, nicht jedoch in jenem Jahr, in dem ein Heimaturlaub konsumiert wird. Die Kosten für die Besuchsreisen meiner Tochter sind daher nicht übernommen worden."

Über die Berufung wurde erwogen:

Verfahrensrechtliches:

Wie im Vorhalt vom 4.6.2009 ausgeführt, hat nach § 284 Abs. 1 BAO über eine Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, sofern eine solche in der Berufung oder im Vorlageantrag beantragt wird.

Die Berufung wurde am 13.5.2008 erhoben, der Vorlageantrag von der steuerlichen Vertretung am 30.9.2008.

Erstmalig in einem ergänzenden Schriftsatz zum Vorlageantrag vom 29.1.2009 wurde ein Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Somit gilt der Antrag als nicht rechtzeitig gestellt (VwGH 23.4.2001, 96/14/0091, 11.5.2005, 2001/13/0039) und war auch von Amts wegen keine mündliche Verhandlung anzuberaumen.

Sachverhalt:

Der Unabhängige Finanzsenat geht auf Grund der Aktenlage und des Vorbringens der Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens von folgendem entscheidungsrelevantem Sachverhalt aus:

Der Bw. ist Konsul für Handelsangelegenheiten (Handelsdelegierter), sein Arbeitgeber ist die Wirtschaftskammer Österreich. Als Diplomat ist er jeweils für eine bestimmte, meist mehrjährige Zeit an einem Ort im Ausland tätig, danach wird er meist wieder nach Österreich zurückberufen und in weiterer Folge einem neuen Arbeitsort zugewiesen.

Der Bw. ist österreichischer Staatsbürger, seine Ehegattin stammt aus dem Vereinigten Königreich.

Im Berufszeitraum hatte der Bw. laut Zentralem Melderegister keinen inländischen Wohnsitz inne.

Während seiner Tätigkeit in D wurde dem Ehepaar ihre Tochter S 1994 geboren. S besuchte in D den Kindergarten und die Vorschule einer deutschen Schule.

Nach dem Wechsel von D nach A besuchte S von der September 2001 an die Grundschule am German Departement der „German X International School“ in A.

S war mit diesem Schulwechsel unglücklich, da sie in die Klassengemeinschaft nicht aufgenommen und als Außenseiterin behandelt wurde. Es kam zu einem Bullying (Mobbing) durch Mitschüler, verbunden mit Aggressionen verbaler und vereinzelt physischer Natur,

welches wiederum zu Verhaltensstörungen bei S führte. Seit Dezember 2002 manifestierten sich diese Störungen auch in einem nächtlichen Bettnässen, weswegen S seit Februar 2003 in ärztlicher Behandlung stand.

Sowohl seitens der Eltern von S als auch seitens der Schule wurde versucht. Abhilfe zu schaffen und S in die Klasse zu integrieren, allerdings ohne Erfolg.

Die Probleme waren nicht derart dramatisch, dass ein Schulwechsel erforderlich war, da unbeschadet dieser Probleme S an der Grundschule am German Departement der „German X International School“ blieb, die sie im Schuljahr 2005/2006 mit Erlangung der Gymnasialreife beendete.

Eine Fortführung der Berufsausbildung von S im German Departement der „German X International School“ wäre möglich gewesen.

Allerdings wurde gegen Ende der Grundschulzeit, als es galt, eine weiterführende Schule zu wählen, die Fortsetzung der Berufsausbildung am International Departement der „German X International School“ angestrebt.

Jedoch konnte S auf Grund ungenügender Leistungen in Mathematik und Englisch bei dem anspruchsvollen Eignungstest nicht in das International Departement aufgenommen werden.

In A gibt es mehrere englischsprachige Schulen. Die Plätze an diesen Schulen sind allerdings knapp, es bestehen Wartelisten. Es kann jedoch nicht festgestellt werden, dass es bei einer rechtzeitigen Anmeldung – die Probleme von S begannen schon bei der Einschulung in die Grundschule im September 2001 – nicht möglich gewesen sein sollte, einen Platz für S ab dem Schuljahr 2006/2007 zu erhalten.

Ab dem Schuljahr 2006/2007 besuchte die damals zwölfjährige S die Y School in Oxford. Hierbei handelt es sich um eine preparatory school, die die Kinder auf einen Eintritt in eine zu einem zum Universitätsbesuch berechtigenden Abschluss führende senior school (ab dem 13. Lebensjahr) vorbereitet. Die Schule ist eine private Internatsschule; der Schulbesuch war im Jahr 2006 mit Kosten von Britisches Pfund Sterling 13.782,94 (Schul- und Internatsgebühren Britisches Pfund Sterling 12.940 = umgerechnet mit dem Kurs vom 29.12.2006: 1,00 Britische Pfund Sterling (GBP) = 1,4892 Euro (EUR) € 19.270,25, vom Bw. mit € 19.014,60 ermittelt) verbunden, hinzu kamen Aufwendungen für Flüge in das Vereinigte Königreich.

In London leben Verwandte von S, etwa 1 bis 1 ½ Autostunden von Oxford entfernt. Dass S nicht auch in London bei ihren Verwandten untergebracht und eine öffentliche Schule in London besuchen hätte können, kann nicht festgestellt werden.

Die Eltern von S wollten dieser eine qualitativ hochwertige Ausbildung an einer Privatschule in Oxford ermöglichen. Dabei spielte auch die Überlegung einer Rolle, mit einer Ausbildung nach einem englischen Lehrplan in englischer Sprache besser gerüstet zu sein und allenfalls wieder der Familie an einen neuen Einsatzort folgen zu können.

Der Bw. ist seit Juli 2009 Handelsdelegierter in E.

Dem Bw. sind Aufwendungen für die verbrauchsabhängigen Kosten der ihm am Dienort vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Dienstwohnung in Höhe von € 4.462,93 erwachsen, die vom Dienstgeber nicht getragen werden.

Der Bw. hat von seinem Dienstgeber eine nach § 3 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 steuerfrei belassene Auslandsverwendungszulage von monatlich wie folgt erhalten:

Grundzulage	€ 1.384,60
Ehegattenzuschlag	€ 1.018,06
Kinderzuschlag (im Juli 2006 weggefallen)	€ 276,92
Funktionszuschlag	€ 1.066,90

Diese Zulage wurde zur Abgeltung von Mehraufwendungen infolge doppelter Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten geleistet.

Ab Juli 2006 wurde kein Erziehungskostenbeitrag mehr geleistet, da nach den Richtlinien des Arbeitgebers dieser mangels Ausbildung am Einsatzort nicht mehr zustand.

Der Bw. ist Alleinverdiener und bezog im Jahr 2006 für S Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag.

Beweiswürdigung:

Die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen stützen sich auf das Vorbringen der Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens sowie die Angaben des Arbeitgebers des Bw.

Soweit dem Vorbringen des Bw. nicht gefolgt wird, ist zu sagen:

Dass Auslöser für den Wechsel an die Y School in Oxford nicht das Mobbing durch Mitschüler am German Departement der „German X International School“ gewesen sein kann, ergibt sich schon aus dem Umstand, dass trotz der bereits im Jahr 2002 manifestierten Verhaltensstörung von S diese bis zum Jahr 2006 weiter am German Departement verblieb. Wäre das Mobbing tatsächlich so dramatisch gewesen wie behauptet, hätten verantwortungsbewusste Eltern – und um solche handelt es sich offenkundig im

gegenständlichen Fall – bereits früher gehandelt und einen Schulwechsel herbeigeführt, allenfalls in eine Internatsschule im deutschsprachigen Raum.

Wenngleich es glaubwürdig ist, dass Plätze an englischsprachigen Schulen in A knapp sind, ist darauf zu verweisen, dass S nur zu einem Eignungstest für das International Departement der „German X International School“ angetreten ist. Als Handelsdelegiertem in A konnte dem Bw. die Schulsituation in A nicht verborgen geblieben sein, zumal er ja selbst diesbezügliche Zeitungsartikel vorlegt. Wäre tatsächlich ein Wechsel an eine andere Schule in A – abgesehen von der „German X International School“ – angestrebt worden, wäre in den Jahren des Grundschulbesuchs hinreichend Zeit gewesen, sich in anderen Schulen anzumelden und auf eine Warteliste setzen zu lassen. Dies war jedoch nicht der Fall. Folgt man dem Vorbringen des Bw. wurden erst anlässlich der Beendigung der Grundschule – lediglich telefonische und nicht weiter dokumentierte – Erkundigungen bei anderen Schulen in A eingeholt.

Aus welchen Gründen S nicht auch in London bei ihren Verwandten – ihre Mutter stammt aus dem Vereinigten Königreich - untergebracht werden hätte können, hat der Bw. nicht dargestellt und bloß unbestimmt auf die Nichtübertragung von Verantwortung „in diesem Ausmaß“ hingewiesen. Dass in London eine Vielzahl an weiterführenden öffentlichen und privaten Schulen besteht, muss nicht näher ausgeführt werden. Dass sich in der Nähe der Verwandten keine geeignete Schule befunden hätte, wurde nicht dargelegt und lediglich abstrakt auf die Größe von London verwiesen, wobei (theoretische) Schulwege von über einer Stunde bei Kindern im damaligen Alter von S auch in Österreich nicht völlig ungewöhnlich sind.

Im übrigen wurde, obwohl der Bw. bereits seit xxx Handelsdelegierter in E ist, offenkundig ein Wechsel von S von Oxford nach E nicht vorgenommen, obwohl die spätere Zusammenführung der Familie als ein Motiv für die Ausbildung in Oxford genannt wurde.

Dass die Auslandsverwendungszulage gerade die mit einer doppelten Haushaltsführung und allfälligen Familienheimfahrten verbundenen Auslagen abdecken soll, ergibt sich aus den Angaben des Arbeitgebers des Bw. Es liegt im Wesen einer – die vom Bw. geltend gemachten Kosten im übrigen weit übersteigenden – pauschalierten Abgeltung, dass nicht einzelne Kosten gesondert berücksichtigt werden.

Sollte hingegen die Auslandsverwendungszulage, die sich am Einsatzort, an der Größe der Familie und an mit der jeweiligen Funktion verbundenen allfälligen zusätzlichen höheren Aufwendungen orientiert, wie der Bw. vermeint, nicht in wirtschaftlichem Zusammenhang mit infolge des Auslandseinsatzes anfallenden Werbungskosten stehen, wäre die Steuerbefreiung für diese Zulage nicht gegeben.

Rechtliche Würdigung:

Rechtsgrundlagen:

Die maßgebenden Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes (EStG 1988) in der für den Berufszeitraum anzuwendenden Fassung lauten auszugsweise:

„§ 3. (1) Von der Einkommensteuer sind befreit:...

8. Bei Auslandsbeamten (§ 92) die Zulagen und Zuschüsse gemäß § 21 des Gehaltsgesetzes 1956 in der Fassung der 53. Gehaltsgesetz-Novelle, BGBl. Nr. 314/1992, sowie Kostenersätze und Entschädigungen für den Heimaturlaub oder dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Bezüge, Kostenersätze und Entschädigungen auf Grund von Dienst(Besoldungs)ordnungen von Körperschaften des öffentlichen Rechts....

§ 16. (1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind...

§ 20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen....

§ 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....

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:...

- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8...

(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 hat.

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."

Schulgeld und andere Aufwendungen i.Z.m. dem Besuch der Y Oxford School:

Das Schulgeld für den Schulbesuch von Kindern zählt zu den gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung (vgl. *Atzmüller/Krafft* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg], MSA EStG 11. EL § 20 Anm. 5 unter Hinweis auf VwGH 28.5.1998, 94/15/0074).

Kosten für die Schulgeld können in Ausnahmefällen eine außergewöhnliche Belastung nach § 34 EStG 1988 darstellen, und zwar dann, wenn - im Hinblick auf die einschränkenden Bestimmungen des § 34 Abs. 7 EStG 1988 - die Kosten auch beim Steuerpflichtigen selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung führen würden (VwGH 16.10.2002, 98/13/0179; VwGH 18.2.1999, 97/15/0047; VwGH 20.12.1994, 94/14/0087).

So ist – siehe *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg], MSA EStG 11. EL § 34 Anm. 76 m.w.N. - gesondert abzugsfähig etwa das Schulgeld für den Besuch einer Gehörlosenuniversität in den USA, Schulgeld bei Besuch einer ausländischen Schule, wenn den Kindern keine Aufenthaltsbewilligung in Österreich erteilt worden ist (VwGH 19.7.2000, 99/13/0255; VwGH 19. 7. 2000, 99/13/0256), Schulgeld bei Besuch des Lycee francais durch die Kinder eines Diplomaten (UFS 5.12.2003, RV/1921-W/03) oder bei einem krankheitsbedingten Besuch einer besonderen Schule.

Der UFS hat in seiner, auch vom Bw. immer wieder zitierten, Entscheidung UFS 5.12.2003, RV/1921-W/03 betreffend ein jährliches Schulgeld von S 51.930 (= € 3773.9) für das Lycee francais in Wien unter anderem ausgeführt:

„In dem Erkenntnis VwGH 13.5.1992, 92/13/0087, führt der Verwaltungsgerichtshof aus:

Eine Schule, die insbesondere den Bedürfnissen der in Österreich beschäftigten UNO-Bediensteten, Diplomaten und internationalen Geschäftsleuten dient, die sich in Österreich nur vorübergehend, aber doch so lange aufhalten, dass sie in vielen Fällen von ihren Familien begleitet werden, mag für diese Personen bezüglich ihrer Kinder von Bedeutung sein, weil diese eine Schule besuchen können, die es auch in anderen Ländern in gleicher Form gibt bzw. mit deren Abschluss eine auch in anderen Ländern geltende Hochschulreife erworben werden kann. Bei diesen Kindern mag es allenfalls sittlich oder rechtlich geboten sein, ihnen einen Besuch der gegenständlichen schuldgeldpflichtigen Schule zu ermöglichen.

Im gegenständlichen Fall ist die Bw. eine Diplomatin. 1993 war sie in Brüssel, 1997 in Genf, wo ihr älterer Sohn in der lokalen französische Schule eingeschult worden war. Im Dezember

2000 kam die Bw. nach Österreich. Ihr Sohn konnte ohne Probleme im Lycee das Schuljahr weiterbesuchen und beenden. In der Berufung führt die Bw. weiters aus, dass berufsbedingt weitere Auslandsversetzungen bevorstehen. Sie möchte daher ihren Kindern eine Schulausbildung zukommen lassen, die es auch in anderen Ländern in gleicher Form gibt bzw. mit deren Abschluss eine auch in anderen Ländern geltende Hochschulreife erworben werden kann.

Bezugnehmend auf die o.a. Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wurde im gegenständlichen Fall dem Antrag auf Anerkennung der außergewöhnliche Belastung für das Schulgeld für den Sohn der Bw. stattgegeben."

Der VwGH hat in dem angesprochenen Erkenntnis VwGH 13.5.1992, 92/13/0087 den Abzug von Schulgeldzahlungen für die die Vienna International School besuchenden Kinder, der damit begründet wurde, dass eine schulgeldfreie Schule mit vergleichbarem Ausbildungsziel, nämlich dem internationalen Baccalaureate, in Österreich nicht bestehe, im Ausmaß von S 135.400 als außergewöhnliche Belastung abgelehnt und ausgeführt dass es – in dem dort nicht gegebenen Fall – von Diplomaten „allenfalls sittlich oder gar rechtlich geboten sein“ „mag“, den Kindern den Besuch der Vienna International School zu ermöglichen, da für diese Personen „bezüglich ihrer Kinder - neben der englischen Unterrichtssprache insbesondere für englischsprachige Kinder - die Möglichkeit von besonderer Bedeutung“ ist, „eine Schule besuchen zu können, die es auch in anderen Ländern in gleicher Form gibt bzw. mit deren Abschluss eine auch in anderen Ländern geltende Hochschulreife erworben werden kann.“

Nun unterscheidet sich der gegenständliche Fall freilich von den vorstehend genannten: S besuchte zunächst eine deutschsprachige Grundschule und wechselte erst in weiterer Folge in eine englischsprachige Schule nach dem englischen Schulsystem.

Außerdem handelt es sich bei der Y Oxford School nicht um eine internationale Schule am Einsatzort des Diplomaten, sondern um eine solche in einem anderen Land.

Die Zwangsläufigkeit des Besuchs der Y Oxford School konnte nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats vom Bw., den die diesbezügliche Beweislast trifft, nicht nachgewiesen werden:

Dass das Mobbing Ursache für den Schulwechsel war, konnte nicht festgestellt werden.

Die Eltern von S waren auch zunächst an einem Verbleib in A, nur an einer anderen Schule, interessiert. Dieser Schulwechsel scheiterte aber an den hierfür nicht genügenden schulischen Leistungen.

Wie ebenfalls festgestellt, konnte nicht der Nachweis erbracht werden, dass bei entsprechender Vorbereitung der Wechsel an eine andere Schule – wie der Verbleib an der bisherigen Schule – in A nicht möglich gewesen wäre.

Selbst wenn man vom Erfordernis des Besuchs einer Schule außerhalb von A ausgehen sollte, ist nicht erwiesen, wieso gerade der aufwendige Besuch der Y School in Oxford zwangsläufig gewesen sein soll: So ist etwa nicht klar, wieso in die in Großbritannien lebenden Verwandten weniger Vertrauen als in fremde Erzieher in einem Internat entgegengebracht wird.

Die Aufwendungen für den Besuch der Y School in Oxford durch S und die damit in Zusammenhang stehenden Besuchsaufwendungen sind somit nicht im Sinne des § 34 EStG 1988 zwangsläufig angefallen und stellen – wie schon im Vorhalt vom 22.6.2010 ausgeführt – keine außergewöhnliche Belastung dar.

Die Berufung ist daher abzuweisen.

Abschließend ist noch darauf zu verweisen, dass im Fall der vom Bw. behaupteten Zwangsläufigkeit der Berufsausbildung an der Y School in Oxford diese Aufwendungen, folgt man der Argumentation des Bw., in unmittelbarem Zusammenhang mit seinem Beruf als Diplomat stehen.

Hier ist – wie unten bei den Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung näher ausgeführt – zu berücksichtigen, dass der Bw. zur Abgeltung der mit seinem Auslandseinsatz verbundenen Mehraufwendungen eine gemäß § 3 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 steuerfrei belassene Auslandsverwendungszulage – Gesamtbetrag € 62.623,11 im Berufszeitraum 2006 – erhalten hat. Auch wenn diese seit der Ausbildung in Oxford keinen eigenen Kinderzuschlag enthält, besteht doch ein wirtschaftlicher unmittelbarer Zusammenhang der gesamten Auslandsverwendungszulage auch mit der vom Bw. behaupteten Notwendigkeit der Berufsausbildung in Oxford.

Der Bw. hätte die ihm als Diplomaten erwachsenen Mehraufwendungen im einzelnen dem Grunde und der Höhe nach zumindest glaubhaft zu machen.

Nur insoweit die Kosten für die Ausbildung in Oxford – gemeinsam mit den übrigen Mehraufwendungen – den Gesamtbetrag der Auslandsverwendungszulage übersteigen, könnte nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 eine außergewöhnliche Belastung vorliegen.

Diese wirkt sich jedoch nur insoweit steuermindernd aus, als sie den hier ebenfalls zu berücksichtigenden einkommensabhängigen Selbstbehalt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 übersteigt.

Auswärtige Berufsausbildung:

Von Amts wegen (§ 289 Abs. 2 BAO) ist allerdings aufzugreifen, dass im Verfahren nicht der Nachweis, dass in A i.S.d. § 34 Abs. 8 EStG 1988 und der diesbezüglichen Judikatur (siehe bei *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg], MSA EStG 11. EL § 34 Anm. 63) keine entsprechende Schule – jedenfalls bei zeitgerechtem Bemühen um eine Aufnahme – zur Verfügung gestanden wäre, erbracht werden konnte.

Wie im Vorhalt vom 22.6.2010 ausgeführt, ist somit der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zu gewähren und der angefochtene Bescheid von Amts wegen zu Ungunsten des Bw. abzuändern.

Doppelte Haushaltsführung:

Nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen hat der Bw. eine steuerfrei belassene Auslandsverwendungszulage erhalten. Die Auslandsverwendungszulage steht dem Arbeitnehmer zu, wenn ihm infolge des Auslandsaufenthalts zusätzliche Kosten entstehen (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, MSA EStG 1. GL § 3 Anm. 35).

Diese Zulage steht in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit den als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für die Betriebskosten für die Dienstwohnung in A. Werden steuerfreie Auslandseinsatzzulagen gewährt, kommt die Berücksichtigung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nur in einem in die Zulage (mit den übrigen Auslandswerbungskosten) übersteigenden Umfang in Betracht (vgl. *Atzmüller/Krafft* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke* [Hrsg], MSA EStG 6. GL § 20 Anm. 96 „Auslandseinsatzzulage“). Dass die Werbungskosten insgesamt die Auslandsverwendungszulage überstiegen, wurde vom Bw. nicht nachgewiesen.

Wie im Vorhalt vom 22.6.2010 ausgeführt, liegen somit gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 keine Werbungskosten vor und ist der angefochtene Bescheid von Amts wegen auch diesbezüglich zu Ungunsten des Bw. abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 5. Oktober 2010