



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.F., vom 20. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 23. November 2007 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2006 gem. § 299 BAO und gegen den (Sach-) Bescheid des Finanzamtes Linz vom 23. November 2007 betreffend Einkommensteuer für 2006 sowie über die Berufung vom 14. Juni 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 14. Mai 2013 betreffend Einkommensteuer für 2007 entschieden:

- 1) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2006 gem. § 299 BAO wird als unbegründet abgewiesen.
- 2) Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für 2006 wird teilweise Folge gegeben, der angefochtene Bescheid wird abgeändert.
- 3) Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für 2007 wird stattgegeben, der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2006	Einkommen	21.224,88 €	Einkommensteuer	3.633,87 €
2007	Einkommen	26.090,75 €	Einkommensteuer	5.556,53 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

1) Angefochtene Bescheide für 2006

In der Erklärung zur Einkommensteuer für 2006 machte die Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw.) als außergewöhnliche Belastung (agB) gem. § 34 EStG 1988 neben Kosten für Zahnregulierungen einen Betrag von 2.411,79 € wegen Besuches eines ausländischen Gymnasiums durch ihre Tochter P.F. geltend. Das Finanzamt veranlagte die Bw. mit Bescheid vom 3.07.2007 zunächst erklärungskgemäß zur Einkommensteuer (d.h. Anerkennung des angeführten Betrages als agB).

Über Ergänzungsersuchen des Finanzamtes erläuterte die Bw. mit Schreiben vom 21.11.2007 die geltend gemachten Kosten für die Schulausbildung ihrer Tochter im Ausland im Wesentlichen wie folgt:

Ihre Tochter habe die sechste Klasse Gymnasium zur Verbesserung ihrer Spanischkenntnisse im Mexiko besucht. Die Kosten würden Impfungen, die Flüge und die Kosten für das Visum, die Versicherung, Porto- Paket- und Briefkosten, die „Rotary-Gebühr“ und Kosten für einen Selbstverteidigungskurs betreffen.

Am 23.11.2007 erließ das Finanzamt einen Bescheid gem. § 299 BAO, mit dem es den Einkommensteuerbescheid (ESt.-Bescheid) für 2006 vom 3.07.2007 aufhob. In der Begründung dieses Bescheides wird ausgeführt, dass eine Bescheidaufhebung erfolgen kann, wenn sich der Bescheidspruch als nicht richtig erweist.

Mit gleichem Datum (23.11.2007) erging ein neuer Sachbescheid betreffend die ESt 2006. In diesem Bescheid versagte das Finanzamt die Anerkennung der als agB beantragten Beträge zur Gänze und führte begründend aus, dass die geltend gemachten Aufwendungen weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch aus sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen seien und daher keine agB darstellten.

2) Berufung vom 20.12.2007

Mit Eingabe vom 20.12.2007 erhob die Steuerpflichtige Berufung sowohl gegen angeführten Aufhebungsbescheid, als auch gegen den genannten Sachbescheid betreffend ESt 2006. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt:

Die als agB geltend gemachten Kosten hätten unter anderem Kosten für die Zahnregulierungen ihrer Kinder betroffen. Sie sei als alleinerziehende Mutter und Unterhaltspflichtige rechtlich und sittlich verpflichtet, die groben Fehlstellungen der Zähne ihrer Kinder korrigieren zu lassen. Dies würde unterhaltsrechtlich sogar einen Sonderbedarf darstellen, den die Kinder gegen sie geltend machen könnten. Sie sei daher rechtlich verpflichtet, diese Kosten zu übernehmen. Als alleinerziehende und nahezu alleinerhaltende Mutter zweier Kinder sei sie höher belastet, als Steuerpflichtige mit gleichen Einkommens- und Vermögensverhältnissen, die Belastung sei daher auch außergewöhnlich. Soweit die Ausgaben den Selbstbehalt nach § 34 Abs. 4 EStG überstiegen, würden sie ihre wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Aufwendungen für ihre Tochter P.F. für das Schuljahr im Ausland seien gem. § 34 Abs. 6 EStG ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abzugsfähig. Nach Abs. 8 leg. cit. würden Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnlich gelten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Ihre Tochter habe sich vom 28.08.2006 bis 2.07.2007 auf Ausbildung in Mexiko (T im Bundesstaat Chiapas, Südmexiko) befunden. Eine vergleichbare Ausbildung sei im Einzugsbereich des Wohnortes von L nicht möglich. Diese agB könne gem. Abs. 8 des § 34 EStG auch durch Abzug eines Pauschbetrages von 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt werden. Daher seien zumindest 440,00 € (4*110,00 €) als agB zwingend anzuerkennen gewesen.

3) Berufungsvorentscheidung vom 9.01.2008

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 9.01.2008 wies das Finanzamt die Berufung gegen den bekämpften Aufhebungsbescheid unter Verweis auf die Begründung der BVE gleichen Datums betreffend ESt 2006 ab. Mit BVE betreffend den ESt.-Sachbescheid für 2006 anerkannte das Finanzamt die Aufwendungen für die Zahnregulierungen der Töchter der Bw. als agB, nicht jedoch die Kosten für das Auslandsschuljahr der Tochter P.F. (anerkannte agB vor Abzug des Selbstbehaltes: 1.877,20 €). Begründend führte das Finanzamt aus, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als agB gelten würden, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Da es im Einzugsbereich des Wohnortes der Bw. ein Gymnasium mit Spanisch als Fremdsprache gebe, bestehe weder die rechtliche, noch die sittliche Verpflichtung der Bw., ihrem Kind - über den Besuch einer allgemein bildenden höheren Schule (AHS) hinaus - wegen der besonderen sprachlichen Ausbildung die Möglichkeit des Besuches einer gleichartigen Schule im Ausland zu bieten. Es fehle daher an der Zwangsläufigkeit der diesbezüglichen Aufwendungen, eine Anerkennung als agB sei somit nicht möglich.

4) Vorlageantrag

In weiterer Folge stellte die Bw. einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Eingabe vom 16.01.2008) und führte darin ergänzend aus:

Es sei richtig, dass es im Einzugsbereich des Wohnortes kein Gymnasium mit dem Unterrichtsfach Spanisch als Fremdsprache gebe. Allerdings habe ihre Tochter eine Schule in Mexiko mit Spanisch als Unterrichtssprache besucht, d.h. die Gegenstände seien auf Spanisch unterrichtet worden. Eine derartige Schule gebe es im Einzugsbereich von L nicht, was ein wesentlicher Unterschied zwischen dem Schulbesuch in L und jenem in Mexiko sei. Rechtlich sei sie gem. § 140 ABGB verpflichtet, die erhöhten Ausbildungskosten als Sonderbedarf zu tragen, ihre Tochter könnte den erhöhten Ausbildungsanspruch gegen sie gerichtlich durchsetzen.

5) Mängelbehebung

Nach Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) erließ dieser am 16.04.2010 einen Mängelbehebungsauftrag iSd § 85 ABs. 2 BAO zur Verbesserung der mangelhaft eingebrachten Berufung gegen den Aufhebungsbescheid vom 23.11.2007 (Ergänzung der Berufungspunkte und der Begründung).

Diesen Mängelbehebungsauftrag erfüllte die Bw. mit Eingabe vom 4.05.2010 in der sie erklärte, dass der betreffende Bescheid im gesamten Umfang angefochten werde, zur Begründung werde auf die Berufung gegen den Sachbescheid (ESt 2006) verwiesen.

6) Bedenkenvorhalt des UFS und dessen Beantwortung

Mit Bedenkenvorhalt vom 16.04.2010 ersuchte der UFS um Beantwortung mehrerer Fragen iZm der strittigen agB. Diese Fragen werden im Folgenden zusammen mit den von der Bw. mit Eingabe vom 11.05.2010 dazu erstatteten Antworten zusammen gefasst wiedergegeben:

- Auf die Frage nach den wesentlichen Unterschieden (abgesehen von der Unterrichtssprache) in den Lehrinhalten zwischen der in Österreich besuchten AHS und jener in Mexiko gab die Bw. an: Die Unterschiede seien z.B. in einem detaillierten Unterricht der mexikanischen Geographie und Geschichte gelegen. In der Mathematik sei mehr Theorie und weniger Praxis unterrichtet worden. Schriftliche Nachweise hierfür könnten nicht vorgelegt werden, weil ihre Tochter lediglich eine Schulbesuchsbestätigung erhalten habe, es könne dazu jedoch ihre Tochter befragt werden.

- Frage der Anrechnung des ausländischen Schulbesuches in Österreich bzw. allfällige zeitliche Verzögerung der inländischen Schulausbildung durch den Schulbesuch in Mexiko: das betreffende Auslandsjahr sei gem. [§ 25 Abs. 9 SchUG](#) (Schulunterrichtsgesetz) als erfolgreicher Schulbesuch ohne Zusatzprüfungen gewertet worden, ihre Tochter habe die 6. Klasse AHS „übersprungen“. Es sei zu keiner zeitlichen Verzögerung in der Schulausbildung ihrer Tochter gekommen, diese habe (gerade noch) mit 17 Jahren maturiert.

- Auf die Frage, in welchem Rahmen der ausländische Schulbesuch erfolgt sei: Der Aufenthalt in Mexiko sei im Programm von Rotary International erfolgt. Dies sei in der Schulbesuchsbestätigung erwähnt und ihre Tochter sei als Ehrenmitglied in den Rotaract Club (Rotary-Organisation für Jugend) in C aufgenommen worden. Sie selbst (die Bw.) habe im Austausch 10 Monate eine mexikanische Schülerin in Österreich zu betreuen gehabt. Es habe sich um eine Privatschule gehandelt, Schulgeld habe sie keines bezahlt. Finanzielle Unterstützung für den ausländischen Schulbesuch habe sie von keiner Seite erhalten.

Im besagten Bedenkenvorhalt wurde der Bw. zudem mitgeteilt, dass im Hinblick auf ein anhängiges VwGH-Verfahren, in dem dieselbe Rechtsfrage strittig sei (2009/13/0026), eine Aussetzung der Entscheidung über die Berufung gem. § 281 BAO beabsichtigt sei. In der erwähnten Eingabe vom 11.05.2010 teilte die Bw. dazu mit, dass sie dagegen keine Einwendungen erhebe.

Gleichzeitig mit der Vorhaltsbeantwortung vom 11.05.2010 legte die Bw. Schreiben des Rotary-Clubs über die Mitgliedschaft ihrer Tochter bei der erwähnten Jugendorganisation sowie ein Schreiben der besuchten AHS im Mexiko über den Schulbesuch ihrer Tochter - im dritten und vierten Semester - ab September 2006 (ausgestellt im Mai 2007) vor.

Darüber hinaus legte die Bw. eine Kopie des Reifeprüfungszeugnisses ihrer Tochter P.F. vom 15.06.2009 vor. Daraus geht hervor, dass ihre Tochter im Matura-Prüfungsgebiet „Spanisch“ mit „Sehr gut“ bewertet wurde und die Tochter „eine vertiefende Schwerpunktprüfung aus Spanisch“ abgelegt hat.

7) ESt.-Bescheid für 2007 und Berufung

Auch in der ESt.-Erklärung für 2007 beantragte die Bw. die Berücksichtigung des Pauschbetrages gem. [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) wegen auswärtiger Berufsausbildung ihrer Tochter in Mexiko für die Monate Jänner bis Juni 2007. Mit derselben Begründung wie in der BVE vom 9.01.2008 betreffend den ESt.-Bescheid für 2006 versagte das Finanzamt mit Bescheid vom 14.05.2013 den beantragten Pauschbetrag.

Mit gleich lautender Begründung wie in der Berufung gegen den ESt.-Bescheid 2006 bekämpfte die Bw. auch die Nichtanerkennung der beantragten agB für 2007: Sie stellte den Antrag, zumindest den Pauschbetrages gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 iHv 6*110,00 €, insgesamt daher 660,00 € zu berücksichtigen (Berufung vom 14.06.2013).

8) Aussetzung der Entscheidung

Mit Bescheid vom 28.05.2010 verfügte der UFS die Aussetzung der Entscheidung über die Berufung gem. § 281 iVm § 282 BAO unter Hinweis darauf, dass der Ausgang eines vor dem VwGH anhängigen Verfahrens (auf Grund einer Amtsbeschwerde gegen die UFS-Entscheidung RV/3715-W/08, anhängig beim VwGH unter 2009/13/0026) von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die gegenständliche Berufung sei.

Nach Ergehen der VwGH-Entscheidung vom 22.05.2013 zur besagten GZ 2009/13/0026 verfügte der UFS die Fortsetzung des gegenständlichen Berufungsverfahrens und übermittelte der Bw. eine Kopie dieser höchstgerichtlichen Entscheidung mit der Einladung zu einer allfälligen Stellungnahme (Schreiben des UFS vom 25.07.2013).

Die Bw. nahm dazu mit Schreiben vom 19.08.2013 wie folgt Stellung:

Erfreulicher Weise habe der VwGH entsprechend ihrer eigenen Ansicht entschieden, dass die strittigen Aufwendungen als agB anzuerkennen seien. Wie bereits vorgebracht gebe es in L und Umgebung keine Schule mit Spanisch als Unterrichtssprache, weshalb der Berufung Folge zu geben sei.

Diese Stellungnahme der Bw. brachte die Berufungsbehörde dem Finanzamt zur Kenntnis welches dazu mitteilte, dass es dazu keine Äußerung mehr abgebe (Mail vom 17.10.2013).

Über die Berufung wurde erwogen:

I) Streitpunkte

a) Aufhebungsbescheid gem: § 299 betreffen ESt 2006:

Strittig ist die Zulässigkeit einer Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO: Das Finanzamt geht davon aus, dass der ursprünglich ergangene ESt.-Bescheid für 2006 vom 3.07.2007 wegen der Anerkennung der Kosten für die auswärtigen Berufsausbildung der Tochter der Bw. als agB unrichtig war und daher eine Aufhebung dieses Bescheides zulässig gewesen ist. Die Bw. hingegen vertritt die Auffassung, dass die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter – so wie im ursprünglichen ESt.-Bescheid vom 3.07.2007 - als agB anzuerkennen seien und daher die Bescheidaufhebung nicht zulässig gewesen wäre.

b) Sachbescheide betreffend ESt für 2006 und 2007:

Die Bw. argumentiert, dass ihr die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter zwangsläufig erwachsen und der Höhe nach außergewöhnlich seien. Diese Kosten seien daher zur Gänze, jedenfalls aber in Höhe des Pauschalbetrages gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 als agB anzuerkennen.

Das Finanzamt verneint die Zwangsläufigkeit dieser Aufwendungen: Es bestehe weder eine rechtliche, noch eine sittliche Verpflichtung, einem Kind über den Besuch einer AHS hinaus wegen der besonderen sprachlichen Ausbildung die Möglichkeit des Besuches einer gleichartigen Schule im Ausland zu bieten. Auch die Voraussetzungen für den Pauschalbetrag des § 34 Abs. 8 EStG 1988 sind nach Ansicht des Finanzamtes nicht gegeben, weil es im Einzugsbereich des Wohnortes der Bw. eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit (Gymnasium mit Spanisch als Fremdsprache) gebe.

II) Entscheidungswesentlicher Sachverhalt:

Unstrittig ist, dass die Tochter der Bw. P.F. in der Zeit vom 28.08.2006 bis 2.07.2007 im

Mexiko ein Auslandsschuljahr an einer vergleichbaren allgemein bildenden mittleren Schule („Instituto F. – Secundaria y Preparatoria“) besucht hat. Dieses Auslandsjahr wurde ihr an der inländischen AHS gem. § 25 Abs. 9 SchUG als erfolgreicher Schulbesuch angerechnet, es ist dadurch also zu keiner zeitlichen Verzögerung der AHS-Ausbildung im Inland gekommen. In der besagte mexikanischen Schule war die Unterrichtssprache Spanisch, in der von der Tochter der Bw. im Inland besuchten AHS war die Unterrichtssprache Deutsch, Spanisch wurde an dieser Schule als Fremdsprache unterrichtet. Der Aufenthalt der Tochter in Mexiko erfolgte im Programm von Rotary International. Die Bw. musste neben den Kosten für Visum, Impfungen, Versicherung, Porti und Flüge eine „Rotary-Gebühr“ bezahlen und erhielt für dieses Auslandsschuljahr der Tochter von dritter Seite keine finanzielle Unterstützung. Schulgeld war für diesen Schulbesuch im Ausland nicht zu bezahlen. Ihre Tochter legte in weiterer Folge die Matura u.a. mit dem Prüfungsfach „Spanisch“ ab, das sie mit „Sehr gut“ abschloss, wobei sie auch eine „vertiefende Schwerpunktprüfung“ aus Spanisch ablegte.

III) Rechtliche Erwägungen:

a) Berufung gegen den Bescheid gem. § 299 BAO, mit dem der ESt.-Sachbescheid für 2006 vom 3.07.2007 aufgehoben wurde (Aufhebungsbescheid):

Nach § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen erstinstanzlichen Bescheid aufheben, wenn sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist. Gemäß Abs. 2 leg. cit ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende (Sach-) Bescheid zu verbinden.

Mit dem angefochtenen Aufhebungsbescheid vom 23.11.2007 erfolgte die Beseitigung des ursprünglichen ESt.-Bescheides vom 3.07.2007, in dem die in der Steuererklärung für 2006 beantragte agB – u.a. betreffend die Kosten für die strittige auswärtige Berufsausbildung der Tochter P.F. – zur Gänze in der beantragten Höhe, allerdings nach Abzug des Selbstbehaltes gem. § 34 Abs. 4 EStG 1988, anerkannt worden war. Zu klären ist daher die Frage, ob der ursprüngliche ESt.-Bescheid unrichtig war (Standpunkt des Finanzamtes) oder ob die gänzliche Anerkennung der strittigen agB (unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes) in diesem Bescheid rechtens war (Standpunkt der Bw.).

Auf Grund der unten im Punkt b) der rechtlichen Erwägungen angestellten Überlegungen entspricht die Anerkennung der tatsächlich angefallenen und nachgewiesenen Kosten für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter der Bw. im Streitjahr 2006 (unter Abzug des Selbstbehaltes) nicht den Regelungen des § 34 EStG 1988. Der Spruch des besagten Erstbescheides vom 3.07.2007 erweist sich daher als nicht richtig. Die Aufhebung dieses Bescheides gem. § 299 BAO erfolgte somit zu Recht, die Berufung gegen diesen Aufhebungsbescheid war aus diesen Gründen abzuweisen.

b) Berufung gegen die ESt.-(Sach-) Bescheide 2006 und 2007

Strittig ist die Rechtsfrage, ob ein - innerhalb der AHS-Ausbildung in Österreich - auf Grund eines Schüler austauschprogramms absolvierter einjähriger Auslandsschulbesuch (im Berufungsfall im Mexiko) gleichwertig zum ununterbrochen fortgesetzten Besuch einer allgemein bildenden höheren Schule oder einer anderen Schulform im Einzugsbereich des Wohnortes ist. Es ist daher zu prüfen, ob durch die Teilnahme an einem einjährigen Schüler austauschprogramm an einer mexikanischen AHS ein für die Bildungs- und Berufschancen wesentlicher anderer Lehrinhalt vermittelt wurde, als dies beim Besuch einer im Einzugsbereich des Wohnortes gelegenen Schule der Fall gewesen wäre.

b.a) Rechtliche Grundlage

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 sein und zwangsläufig erwachsen 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 EStG aufgezählten Fällen nicht, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt sein muss. Dies erfolgt durch die Ausnahme vom Erfordernis des Selbstbehaltes (Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, § 34 Tz 1). Gemäß § 34 Abs. 6 TS 2 EStG werden die Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8 ohne Ansatz eines Selbstbehaltes berücksichtigt.

*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** (Hervorhebung durch die Berufsbehörde) besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt."*

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten demnach dann als agB, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine „entsprechende“ d.h. ihrer Art nach gleichwertige/gleichartige Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Berufsausbildung ist jede ernstlich betriebene Vorbereitung auf einen künftigen Beruf. Dazu zählen nicht nur alle Arten schulischer, universitärer oder kursmäßiger Ausbildung, sondern auch alle Maßnahmen zum Erwerb von Kenntnissen, Fähigkeiten und Erfahrungen, die als Grundlage für die Ausübung des angestrebten Berufs geeignet sind, und zwar unabhängig davon, ob die Ausbildungsmaßnahme in einer Ausbildungsordnung oder Studienordnung vorgeschrieben ist.

Die Teilnahme an einem einjährigen Schüler austauschprogramm zum Besuch einer AHS in Mexiko stellt unzweifelhaft eine auswärtige Berufsausbildung dar. Ausbildungsinhalte eines

Austauschprogramms sind neben der klassischen schulischen Wissensvermittlung in den Unterrichtsfächern, ein fundierter Fremdsprachenerwerb auf Grund des Unterrichtes in der Sprache des Gastlandes und interkulturelle Bildung. Wichtige Bildungsinhalte sind hierbei neben dem selbständigen Arbeiten und Lernen in einem interkulturellen Umfeld auch die erworbenen Kenntnisse über das Gastland (wie z.B. Geographie, Landessitte, Landespolitik, gesellschaftlichen, wirtschaftlichen, rechtlichen Verhältnisse des Gastlandes).

b.b) Berücksichtigung der tatsächlichen Ausbildungskosten

Die Bw. beantragt in der Steuererklärung für 2006 die Berücksichtigung der tatsächlich angefallenen Kosten für den Schulbesuch ihrer Tochter in Mexiko als agB.

Grundsätzlich werden Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung getragen. Auch die Bezahlung von Schulgeld stellt in der Regel eine laufende Unterhaltsleistung dar. Gemäß [§ 34 Abs. 7 EStG 1988](#) sind laufende Unterhaltszahlungen an (un-)eheliche Kinder von der Berücksichtigung nach [§ 34 EStG 1988](#) ausgenommen und kommt daher beispielsweise auch eine Berücksichtigung des Schulgeldes (z.B. auch Kurskosten) als außergewöhnliche Belastung grundsätzlich nicht in Frage (VwGH 18.2.1999, [97/15/0047](#); VwGH 23.11.2000, 95/15/0203). Unterhaltsleistungen für Kinder werden - je nach Voraussetzungen - durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten (§ 34 Abs. 7 Z 1 und Z 2 EStG 1988).

Die gesetzliche Bestimmung des § 34 Abs. 8 EStG trifft nach herrschender Meinung eine Regelung für jene Mehraufwendungen (Fahrtkosten, Unterbringungskosten, Verpflegungsmehraufwand) im Rahmen der Unterhaltspflicht, die auf Grund der „Auswärtigkeit“ der Berufsausbildung erwachsen. Diese Bestimmung sieht hinsichtlich der Berücksichtigung von Mehraufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes erwachsen, den Abzug eines monatlichen Pauschbetrages vom Einkommen vor. Einerseits werden diese gesetzlichen Pauschbeträge nicht um einen Selbstbehalt im Sinne des § 34 Abs. 4 gekürzt (§ 34 Abs. 6, TS 2), andererseits steht aber dem Steuerpflichtigen auch kein Wahlrecht dahingehend zu, nachweisbare höhere Kosten geltend zu machen (vgl. VwGH vom 28.05.1997, 96/13/109; Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer Kommentar, § 34 Abs. 6 bis 9 Tz 38 und Doralt, EStG¹¹, § 34 Tz 66 ff).

Da nach dem klaren Gesetzeswortlaut und der dazu ergangenen, oben zitierten Rechtsprechung des VwGH, auch im Falle einer Ausbildung im Ausland, lediglich die gesetzlich vorgesehenen Pauschbeträge (ohne Abzug eines Selbstbehaltes) - und nicht etwa wahlweise die tatsächlich nachgewiesenen höheren Kosten - als agB berücksichtigt werden können, war das Begehren auf Anerkennung der tatsächlich bezahlten Ausbildungskosten abzuweisen.

b.c) Pauschbetrag gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 dann als agB, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine „entsprechende“ d.h. ihrer Art nach gleichwertige (gleichartige) Ausbildungsmöglichkeit besteht. Wesentlich ist im Berufungsfall die Lösung der Frage, ob beim Besuch einer ausländischen AHS im Rahmen eines Schüleraustauschprogrammes wegen der damit verbundenen Fremdsprachenperfektion (auf Grund der Erteilung des Unterrichtes in der Sprache des Gastlandes) und der interkulturellen Bildung wesentlich andere Lehrinhalte vermittelt werden, die durch den Besuch einer inländischen AHS so nicht erlangt werden können. Trifft dies zu, so läge kein „entsprechende“ Ausbildung iSd § 34 Abs. 8 leg. cit vor und die Voraussetzung für einen Anspruch auf betreffenden Pauschbetrag wären erfüllt.

Der UFS hat in der Entscheidung vom 8.01.2009, RV/3715-W/08 ausgeführt, dass auch bei Schüleraustauschprogrammen wie dem gegenständlichen – ebenso wie bei Studentenaustauschprogrammen und Studentenpraktika – die Fremdsprachenkompetenz und die interkulturelle Bildung wesentliche Lehrinhalte darstellen würden. Der bei solchen Programmen erfolgende Erwerb einer besonders qualifizierten Fremdsprachenkompetenz und einer interkulturellen Bildung könne bei einer ausschließlich im Inland erfolgenden Ausbildung nicht erreicht werden. Durch die Anrechnung des fremdsprachigen Schulbesuches gem. § 25 Abs. 9 SchUG – die auch im gegenständlichen Berufungsfall erfolgte – würden solche Austauschprogramme auch staatlich unterstützt und gefördert. Darüber hinaus werden in der angeführten UFS-Entscheidung unter Hinweis auf das verfassungsrechtliche Gleichheitsgebot und das Sachlichkeitsgebot Zweifel daran geäußert, ob das Merkmal der Zwangsläufigkeit überhaupt (noch) ein Tatbestandsmerkmal des § 34 Abs. 8 EStG 1988 sei (Hinweis auf die Ausführungen von Fröhlich im UFS-Journal 1/2008, 19f.). In dieser Entscheidung gelangte daher der UFS zur Auffassung, dass bei Absolvierung eines Auslandsschuljahres im Rahmen eines Schüleraustauschprogrammes wegen der damit verbundenen Fremdsprachenperfektion und der interkulturellen Bildung wesentlich andere Lehrinhalte als in der inländischen AHS vermittelt würden. Daher wären die Voraussetzung des Fehlens einer „entsprechenden“ Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes iSd genannten gesetzlichen Bestimmung erfüllt und der strittige Pauschbetrag stünde zu.

Gegen diese UFS-Entscheidung wurde Amtsbeschwerde erhoben und auf Grund dieser Beschwerde wurde das gegenständliche Verfahren (am 28.05.2010) gem. § 281 BAO ausgesetzt. Mit Erkenntnis vom 22.05.2013, 2009/13/0026, hat der VwGH die besagte Amtsbeschwerde als unbegründet abgewiesen. Das Höchstgericht hat jedoch in dieser Entscheidung die hier wesentliche Frage, ob schon die Vermittlung der Lehrinhalte in einer Fremdsprache (und damit der Erwerb einer erhöhten Fremdsprachenkompetenz) und die interkulturelle Bildung

eine fehlende Vergleichbarkeit mit einer Ausbildung an einer rein deutschsprachigen inländischen AHS bewirkt, nicht beantwortet. Er hat die Abweisung der Amtsbeschwerde vielmehr damit begründet, dass das Finanzamt die unbestritten gebliebene Feststellung der belangten Behörde (des UFS) wonach die Ausbildung im Ausland (im Beschwerdefall in den USA) konkret zu dem Zweck unternommen worden sei, sich für ein bestimmtes Studium an einer amerikanischen Universität zu qualifizieren, nicht ausreichend berücksichtigt habe. Die wesentliche Frage, die den Grund für die Aussetzung der gegenständlichen Entscheidung gebildet hat, wurde somit in dieser Entscheidung vom VwGH nicht beantwortet.

Im Erkenntnis vom 26.06.2013, 2012/13/0076, hat der VwGH darüber hinaus ausgesprochen, dass der Anspruch auf den Pauschbetrag gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 nur (mehr) von der dort normierten Voraussetzung des Fehlens einer entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes abhängt und das Erfordernis einer rechtlichen oder sittlichen Verpflichtung zur Finanzierung der auswärtigen Ausbildung nicht gesondert zu prüfen ist. Nach den Ausführungen in dieser Entscheidung spricht die normierte Voraussetzung des Fehlens einer „entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit“ im Einzugsbereich des Wohnortes dafür, dass Abs. 8 leg. cit. auch schon vor Geltung des (ab 2009 geltenden) Steuerreformgesetzes 2009, BGBl I Nr. 26, in derselben Weise zu verstehen war (vgl. auch die Abhandlung von Mag. Sabine Sadlo in ÖStZ 18/2013, 409ff.). Die Berufungsbehörde geht aus diesem Grund sowie wegen der oben angeführten verfassungsrechtlichen Überlegungen (Hinweis auf die Ausführungen von Fröhlich a.a.O.) daher davon aus, dass auch im gegenständlichen Berufungszeitraum das Merkmal der Zwangsläufigkeit nicht gesondert zu prüfen ist.

In einer weiteren Entscheidung des UFS vom 2.01.2012, RV/0454-F/10, gelangte die Berufungsbehörde in einem gleich gelagerten Fall (einjähriger High-School-Besuch in Südafrika im Rahmen eines gem. § 25 Abs. 9 SchUG staatlich anerkannten Schüleraustauschprogrammes) ebenfalls zum Ergebnis, dass es sich dabei um eine auswärtige Berufsausbildung iSd § 34 Abs. 8 EStG 1988 handle und der entsprechende Pauschbetrag daher zustehe. Bei einem solchen Auslandsschuljahr würden auf Grund der Vermittlung einer besonders qualifizierten Fremdsprachenkompetenz und der interkulturellen Bildung - wegen des laufenden Konnexes mit den landestypischen Lebenssachverhalten - im Vergleich zu einer inländischen deutschsprachigen AHS wesentliche unterschiedliche Lehrinhalte vermittelt. Damit könne die Möglichkeit einer „entsprechenden“ gleichwertigen Ausbildung im Einzugsbereich des Wohnortes iSd § 34 Abs. 8 EStG 1988 verneint werden und der strittige Pauschbetrag stehe zu. Zu dieser UFS-Entscheidung schwebt derzeit auf Grund einer Amtsbeschwerde ein noch offenes Verfahren vor dem VwGH (zu Zl. 2012/15/0037).

Wie aufgezeigt, ist im gegenständlichen Berufungsfall die im zuletzt genannten höchstgerichtlichen Verfahren strittige Frage präjudiziell, sodass eine neuerliche Aussetzung des Ver-

fahrens gem. § 281 BAO möglich wäre. Die Berufung gegen die das Jahr 2006 betreffenden Bescheide ist schon seit Dezember 2007 (also seit beinahe sechs Jahren !) anhängig ist und der Streitwert ist relativ niedrig. Überdies wäre in Falle einer neuerlichen Aussetzung nicht absehbar, bis wann die Entscheidung des VwGH im präjudiziellen Fall ergehen wird (bei der ersten Aussetzung erfolgte die Entscheidung des Höchstgerichtes rund vier Jahre nach Erhebung der Amtsbeschwerde) sodass eine neuerliche Aussetzung der Entscheidung der Bw. aus Sicht der Berufungsbehörde nicht zumutbar erscheint.

Aus den in den zitierten UFS-Entscheidungen RV/3715-W/08 und RV/0454-F/10 angeführten und oben wiedergegebenen Gründen, sind nach Ansicht der Berufungsbehörde die Voraussetzungen für den Pauschbetrag gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 auch im gegenständlichen Streitfall gegeben. Für die Jahre 2006 und 2007 stehen der Bw. daher die beantragten Pauschbeträge gemäß der angeführten gesetzlichen Bestimmung zu (2006: $4 \cdot 110 \text{ €} = 440 \text{ €}$ und 2007: $6 \cdot 110 \text{ €} = 660 \text{ €}$). Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 18. Oktober 2013