

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache B H, Adresse gegen den Bescheid des Finanzamtes FA, 999, vom 05.02.2013, betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Die außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 9 EStG 1988 wird in Höhe von 912,-- € berücksichtigt. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer 2012 sind dem diesem Erkenntnis angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

### Entscheidungsgründe

#### Zuständigkeit:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren geht auf das Bundesfinanzgericht über (vgl. Artikel 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG iVm § 1 Bundesfinanzgerichtgesetzes). Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind Berufungen und Devolutionsanträge, die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig waren, vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

#### Ablauf des Verwaltungsverfahrens:

Am 2. Februar 2013 langte die Erklärung zur Durchführung der **Arbeitnehmerveranlagung** elektronisch beim Finanzamt FA ein. Am 5. Februar 2013 wurde der **Erstbescheid** verbucht, der eine Gutschrift in Höhe von 2.595,00

€ aufweist. Es wurde darauf hingewiesen, dass die Kinderbetreuungskosten für das am 16.3.1998 geborene Kind (S) nicht berücksichtigt worden seien, weil es zu Beginn des Kalenderjahres das 10. Lebensjahr bereits vollendet habe. Am Bescheid ist ersichtlich, dass ein Betrag von 1.217,44 € für Kinderbetreuungskosten und ein Betrag von 220,-- € für Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern als außergewöhnliche Belastung vom Einkommen abgezogen worden waren. Die **Berufung** (Herr H hatte irrtümlich nur 50 % in Zusammenhang mit der Kostentragung für die Berufsausbildung seines Sohnes S beantragt) vom 21. Februar 2013 wurde vom Finanzamt mit **Berufungsvorentscheidung** vom 29. April 2013 erledigt. Der Bescheid wurde abgeändert und weist nunmehr eine Gutschrift in Höhe von 1.318,-- € aus, weil der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht gewährt wurde und die Kinderbetreuungskosten für die Tochter T nicht berücksichtigt wurden. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die benötigten Unterlagen trotz Aufforderung nicht vorgelegt worden seien und daher die beantragten außergewöhnlichen Belastungen nicht berücksichtigt worden wären. Der Alleinverdienerabsetzbetrag stehe nicht zu, weil die steuerpflichtigen Einkünfte des Ehepartners höher als der maßgebliche Grenzbetrag von 6.000,-- € seien. Der Betrag von 220,-- € als Kosten für die auswärtige Berufsausbildung wurde wie im Erstbescheid vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen. Im **Vorlageantrag** vom 29. April 2013 wurde ausgeführt, dass die Berücksichtigung der auswärtigen Berufsausbildung des Kindes zu 100 % begehrt werde. Gleichzeitig wurde eine Schulbestätigung vorgelegt, aus der hervorgeht, dass S-M K von 10. September 2012 bis 15. Juli 2013 die 1AS – Handelsschule in Bad Ischl besucht. Mit Schriftsatz vom 17. Juli 2013 wurde Herr H ersucht bekanntzugeben, welchen Ausbildungszweig S besucht und warum er sich für die Handelsschule in Bad Ischl entschieden hat. Herr H legte einen Ausdruck aus der Homepage der HAK/HAS Bad Ischl vor, auf dem der Zweig „Sport- und Eventmanagement“ sowie der Zusatz „Die professionelle Intensivausbildung im Bereich Fußball (sechsständiges Training/Woche) kann zusätzlich gewählt werden“ mit Leuchtstift markiert wurde. Handschriftlich wurde vermerkt: „in Braunau bisher nicht angeboten“. Mit **Vorlagebericht** vom 28. August 2013 legte das Finanzamt FA das Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. Mit **Vorhalt** vom 13. Februar 2014 legte die Richterin ihre Rechtsansicht dar, wies den Beschwerdeführer darauf hin, dass in der Berufungsvorentscheidung die 220,-- € für auswärtige Berufsausbildung irrtümlich berücksichtigt worden seien und im gegenständlichen Verfahren die Möglichkeit bestehe, die Kinderbetreuungskosten für die Tochter T nachzuweisen. Mit **E-Mail** vom 3. März 2014 übermittelte Herr H einen Dauerauftrag für eine monatliche Überweisung von 114,-- € an das Katholische Kinderhaus Dreifaltigkeit. Der Betrag sei von Jänner bis Juli 2012 überwiesen worden (Summe 798,-- €). Für August 2012 sei der Betrag von 114,-- € bar bezahlt worden. An Essengeld seien 160,-- € sowie 145,44 € bezahlt worden. Mit **E-Mail** vom 3. März 2014 ersuchte die Richterin die Abgabenbehörde um Stellungnahme, eine solche unterblieb jedoch.

Aufgrund des Akteninhaltes und der Einsichtnahme in die Homepages der HAK/HAS Bad Ischl und der bhak/bhas Braunau steht folgender **Sachverhalt** unbestritten fest:

Der am 16. März 1998 geborene Sohn des Rechtsmittelwerbers, S-M K, besuchte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum von 10. September 2012 bis 31. Dezember 2012 den Zweig Sport- und Eventmanagement der Handelsschule in Bad Ischl. Laut Homepage vermittelt die Schule eine solide kaufmännische Ausbildung und sorgt für gute Allgemeinbildung; bietet einen modernen Sprachunterricht in Deutsch und Englisch; unterrichtet die Schüler in praktischen kaufmännischen Arbeiten in den Bereichen Ein- und Verkauf, Buchhaltung, Sekretariat und Personal; trainiert Telefon-, Verkaufs- und Bewerbungsgespräche in kleinen Gruppen; zeigt, wie man in einem Sportverein richtig arbeitet; plant in kleinen Projekten gemeinsame Events; bietet den Schülern die Möglichkeit in Übungsfirmen und bei Projektarbeiten das Wissen praktisch anzuwenden; gibt den Schülern die Gelegenheit, in einem freundlichen Schulumfeld zu lernen; begleitet die Schüler in ihrer persönlichen Entwicklung und fördert den richtigen Umgang mit anderen Menschen. Mit der Abschlussprüfung kann man direkt ins Berufsleben einsteigen.

**Studententafel:**

Pflicht-gegenstände				Summe
<b>Kernbereich</b>				
<b>Religion</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>6</b>
<b>Deutsch</b>	<b>4</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>11</b>
<b>Englisch einschließlich Wirtschaftssprache</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>9</b>
<b>Zeitgeschichte, - politische Bildung und Recht</b>		<b>2</b>	<b>2</b>	<b>4</b>
<b>Geographie (Wirtschaftsgeographie)</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	-	<b>4</b>
<b>Biologie, Ökologie und Warenlehre</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>5</b>
<b>Betriebswirtschaft einschließlich volkswirtschaftliche Grundlagen</b>	<b>4</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>8</b>
<b>Rechnungswesen</b>		<b>3</b>	<b>3</b>	<b>10</b>
<b>Wirtschafts-</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>5</b>

<b>informatik</b>				
<b>Informations- und Officemanagement</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>2</b>	<b>8</b>
<b>Leibesübungen</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>5</b>
<b>Summe Kernbereich</b>	<b>27</b>	<b>25</b>	<b>23</b>	<b>75</b>
Fachbereich				
Sport- und Eventmanagement	-	3	3	6
Sporttheorie	-	1	1	2
<b>Persönlichkeitsbildung und soziale Kompetenz</b>	<b>2</b>	-	-	<b>2</b>
<b>Betriebliche Kommunikation und Übungsfirma</b>	-	<b>2</b>	<b>4</b>	<b>6</b>
<b>Projektmanagement und Projektarbeit</b>		-	<b>2</b>	<b>2</b>
<b>Gesamtwochenstundenanzahl</b>	<b>29</b>	<b>31</b>	<b>33</b>	<b>93</b>

Die Handelsschule Braunau bietet laut Homepage 3 Jahre solide, abwechslungsreiche Ausbildung, zukunftssichere Kombination von Sprachen, Wirtschaft, sozialen Kompetenzen und Kommunikation. Die Schwerpunkte sind fächerübergreifende Projektarbeiten, Teamarbeit, Exkursionen, fachliche Fertigkeiten, freiwillige Berufspraxis, Übungsfirma und eigenes betriebswirtschaftliches Zentrum. Der Abschluss der Handelsschule ersetzt gemäß § 34a Berufsausbildungsgesetz die Lehrabschlussprüfung für Bürokaufmann/frau, Verwaltungsassistent/in, Großhandelskaufmann/frau und Industriekaufmann/frau. Laut telefonischer Auskunft wird die Möglichkeit eines vierstündigen Fußballtrainings mit ausgebildeten Trainern seit dem Schuljahr 2013/2014 geboten.

Stundentafel:

	<b>1.</b>	<b>2.</b>	<b>3.</b>	<b>Summe</b>
<b>Kernbereich</b>				

<b>Religion</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>6</b>
<b>Deutsch</b>	<b>4</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>11</b>
<b>Englisch einschließlich Wirtschafts- sprache</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>9</b>
<b>Zeitgeschichte, politische Bildung und Recht</b>		<b>2</b>	<b>2</b>	<b>4</b>
<b>Geographie</b> <b>(Wirtschaftsgeographie)</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	-	<b>4</b>
<b>Biologie, Ökologie und Warenlehre</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>5</b>
<b>Betriebswirtschaft einschließlich volks- wirtschaftliche Grundlagen</b>		<b>2</b>	<b>2</b>	<b>8</b>
<b>Rechnungswesen mit Computer- unterstützung</b>		<b>3</b>	<b>3</b>	<b>10</b>
<b>Informations- und Officemanagement</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>2</b>	<b>8</b>
<b>Leibesübungen</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>5</b>
<b>Fachbereich</b>				
<b>Schulautonomer- Bereich: Office Management</b>		<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
<b>Schulautonomer- Bereich: Sales Management</b>		<b>1</b>	<b>1</b>	<b>2</b>

Schulautonome Seminare zu Übungsfirma	-	2	1	3
<b>Persönlichkeitsbildung und soziale Kompetenz</b>	<b>2</b>	-	-	<b>2</b>
<b>Betriebliche Kommunikation und Übungsfirma</b>	-	<b>2</b>	<b>4</b>	<b>6</b>
<b>Projektmanagement und Projektarbeit</b>		-	<b>2</b>	<b>2</b>
<b>Gesamtwochenstundenanzahl</b>	<b>29</b>	<b>31</b>	<b>33</b>	<b>93</b>

Die Tochter des Beschwerdeführers (Versicherungsnummer 123) wurde von Jänner bis August 2012 im Katholischen Kinderhaus Dreifaltigkeit in Simbach am Inn betreut. Die Kosten betrugen (ohne Essensgeld) 912,-- €.

#### **Rechtliche Grundlagen:**

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 normiert:

*„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.“*

§ 54 SchulorganisationsG Arten der berufsbildenden mittleren Schulen

a) .....

b) Handelsschulen

c) .....

d) .....

e) Sonderformen der in a) bis d) genannten Formen

§ 60 SchulorganisationsG Handelsschule

(1) Die Handelsschule umfasst einen dreijährigen Bildungsgang und dient der kaufmännischen Berufsausbildung für alle Zweige der Wirtschaft.

(2) In den Lehrplänen (§ 6) der Handelsschule sind neben den im § 55a Abs. 1 genannten Pflichtgegenständen die im Hinblick auf die künftige Berufstätigkeit erforderlichen naturwissenschaftlichen, fachtheoretischen, praktischen, wirtschaftlichen und rechtlichen Pflichtgegenstände vorzusehen.

*(3) Die Ausbildung an den Handelsschulen wird durch die Abschlussprüfung beendet.*

*In § 61 SchulorganisationsG sind die Sonderformen der Handelsschule und kaufmännische Lehrgänge und Kurse geregelt. Diese Bestimmung regelt Handelsschulen für Berufstätige, Vorbereitungslehrgänge zum Eintritt in die Handelsakademie sowie Sonderformen unter Bedachtnahme auf eine entsprechende Berufsausbildung von körperbehinderten Personen.*

§ 34 Abs. 9 EStG 1988 normiert:

*Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr gelten unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:*

*1. Die Betreuung betrifft*

*ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 oder*

*ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2, das sich nicht ständig im Ausland aufhält.*

*2. Das Kind hat zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr noch nicht vollendet. Aufwendungen für die Betreuung können nur insoweit abgezogen werden, als sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.*

*3. Die Betreuung erfolgt in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder in einer privaten institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung, die den landesgesetzlichen Vorschriften über Kinderbetreuungseinrichtungen entspricht, oder durch eine pädagogisch qualifizierte Person, ausgenommen haushaltzugehörige Angehörige.*

*4. Der Steuerpflichtige gibt in der Einkommensteuererklärung die Betreuungskosten unter Zuordnung zu der Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder der Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) an.*

*Steuerfreie Zuschüsse, die gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b von Arbeitgebern geleistet werden, kürzen den Höchstbetrag von 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr nicht. Soweit Betreuungskosten durch Zuschüsse gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b abgedeckt sind, steht dem Steuerpflichtigen keine außergewöhnliche Belastung zu.*

### **Rechtliche Erwägungen:**

§ 34 Abs. EStG 1988 trifft eine Regelung für jene Mehraufwendungen, die durch die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes erwachsen. Die Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach enthebt nicht von der Prüfung der Frage, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten, das heißt zwangsläufig, ist, weil im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Bei Auslegung der Voraussetzung der „entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit“ iSd § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abzustellen (VwGH vom 22.5.2013, 2009/13/0026 mit weiteren Nachweisen). Unterschiedliche Unterrichtsmethodik und spezielle Zielsetzung reichen nicht aus. Es genügt, dass am Wohnort eine vergleichbare Schule mit gleichen Ausbildungszielen vorhanden ist, um die Anwendbarkeit des § 34 Abs. 8 EStG 1988 auszuschließen.

Die Judikatur verlangt im gegebenen Zusammenhang in den Fällen, in denen eine öffentliche Schule am Wohnort des Steuerpflichtigen (oder in dessen Einzugsbereich) besteht, besondere Gründe, die einen auswärtigen Schulbesuch als geboten erscheinen lassen. Solche besondere Umstände wurden etwa im VwGH Erkenntnis vom 11.5.1993, 91/14/0085, betreffend die Aufwendungen für den Besuch einer Schihandelsschule aufgrund der spezifischen schifahrerischen Begleitausbildung und der besonderen Begabung des Kindes angenommen.

Ein Vergleich der Stundentafel der Handelsschule Braunau mit jener der Handelsschule Bad Ischl zeigt, dass der Unterschied minimal ist. Es wurden in der Übersicht jene Stunden fett markiert, die übereinstimmen. In den drei Jahren, die ein Schulbesuch in der Handelsschule dauert, besuchen die Schüler 93 Schulstunden. Die beiden genannten Schulen unterscheiden sich in lediglich 8 Stunden, das entspricht einem Ausmaß von 8,6%.

Das Schulorganisationsgesetz kennt grundsätzlich nur eine Handelsschule. Sonderformen sind nur für Berufstätige sowie unter Bedachtnahme auf eine entsprechende Berufsausbildung von körperbehinderten Personen vorgesehen. Trotz geringfügiger unterschiedlicher Schwerpunkte unterliegen Handelsschulen einer gesetzlichen Regelung und bieten einen von der Rechtsprechung geforderten gleichwertigen Abschluss. Der Abschluss einer Handelsschule ersetzt die Lehrabschlussprüfung im jeweiligen Bereich und ermöglicht den sofortigen Einstieg in das Berufsleben.

Während in der Handelsschule in Bad Ischl acht Stunden Sport- und Eventmanagement und Sporttheorie gelehrt werden, werden die Schüler der Handelsschule in Braunau in den Fächern Office Management und Sales Management unterrichtet und besuchen Seminare zur Übungsfirma. Die übrigen 85 Stunden werden die Schüler nach der gleichen Stundentafel unterrichtet.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes hat der Sohn des Beschwerdeführers in Braunau die Möglichkeit einen gleichartigen Schulabschluss wie in Bad Ischl zu erzielen und eine vergleichbare Ausbildung zu genießen.

Zu überprüfen bleibt, ob die Möglichkeit einer sech- bzw. achtstündigen Fußballausbildung pro Woche „besondere Gründe darstellen, die einen auswärtigen Schulbesuch als geboten erscheinen lassen“ (vgl. VwGH vom 22.12.04, 2003/15/0058). Solche besonderen Umstände liegen beispielsweise beim Besuch der Schihandelsschule in Stams vor. Dort sind jedoch allein für das Hochleistungstraining 15 Wochenstunden vorgesehen. Hinzu kommt die praktische Schiausbildung, die bei der mit der Schihandelsschule Stams vergleichbaren Schihandelsschule Schladming 30 Wochenstunden beträgt. Das Unterrichtsjahr wird von 39 auf 33 Wochen gekürzt und 25 % des Unterrichtsstoffes wird im Selbststudium erarbeitet. Die schulische Ausbildung dauert ein zusätzliches viertes Ausbildungsjahr anstatt der an anderen Handelsschulen vorgeschriebenen drei Schuljahre. Es mag zutreffen, dass die vermittelte sportliche Übung in der Handelsschule Bad Ischl über jene an anderen Handelsschulen hinausgeht. Dies führt aber für sich nicht

dazu, dass die Ausbildung in der Handelsschule in Braunau als nicht entsprechend iSd § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu beurteilen wäre, da auch in Bad Ischl keine Zusatzausbildung erworben wird (wie etwa in einer Fußballakademie mit BRG). Die Beschwerde war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Tochter T ist laut Aktenlage ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 und war im berufungsgegenständlichen Zeitraum drei Jahre alt. Das Katholische Kinderhaus Dreifaltigkeit entspricht einer Kinderbetreuungseinrichtung im Sinne des § 34 Abs. 9 EStG 1988. Der Beschwerdeführer hat die Aufwendungen in Höhe von 912,-- € nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht. Der Betrag von 912,-- € war daher als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs. 9 EStG 1988 zu berücksichtigen und insofern der Beschwerde statzugeben.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtssprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.