



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 21. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 7. August 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommensteuer 2006

	2006
Gesamtbetrag der Einkünfte	52.292,22 €
a.g.Belastungen (ausw. Schulbesuch)	660,00 €
Einkommen	51.522,22 €
Einkommensteuer	17.455,63 €
Anrechenbare Lohnsteuer	- 17.805,69 €

Die getroffene Feststellung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit **Einkommensteuerbescheid 2006** vom 7. August 2007 wurde die Einkommensteuer erklärungskgemäß festgesetzt.

Mit Eingabe vom **21. August 2007 wurde Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid vom 7. August 2007 mit der Begründung eingebracht, dass der Berufungswerber irrtümlich einen Freibetrag für den Auslandsaufenthalt für seinen Sohn nicht beantragt hätte.

Der Sohn X hätte von August 2005 bis Ende Juli 2006 (ohne zwischenzeitige Rückreise nach Österreich) zur Vertiefung der spanischen Sprachkenntnisse einen einjährigen Auslandsaufenthalt in Argentinien absolviert.

In der Zeit vom 13. August 2005 bis 27. Juni 2006 (siehe auch beiliegende Schulbesuchsbestätigung) hätte er die Schule in Argentinien besucht. Nur durch einen derartigen Auslandsaufenthalt seien eine fundierte Weiterentwicklung der Sprachkenntnisse und der Erwerb von vertiefter Sprachpraxis möglich. Exzellente Sprachkenntnisse in Spanisch würde aber eine Voraussetzung für die angestrebte Berufslaufbahn darstellen.

Daher werde zusätzlich zu den bereits gemachten Angaben die Berücksichtigung des Freibetrages für Auslandsaufenthalte von Kindern in Höhe von 110,00 € p.m. beantragt. Dies würde für den einjährigen Auslandsaufenthalt im Zeitraum vom August 2005 bis Juli 2006 einen gesamten Freibetrag von 1.320,00 € ergeben.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 2007** wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes würden nicht als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Eine solche Möglichkeit sei hier gegeben, sodass die geltend gemachten Aufwendungen nicht zu berücksichtigen gewesen seien.

Mit Eingabe vom **29. Oktober 2007** wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht (**Vorlageantrag**).

Im Einzugsbereich des Wohnortes würde es keine geeignete Ausbildungsmöglichkeit geben, welche den Erwerb der spanischen Sprache auf einem - für die vom Sohn geplante berufliche Entwicklung - erforderlichem Niveau ermögliche.

In Österreich könne Spanisch nur als zweite lebende Fremdsprache mit einem maximalen

Wochenstundenausmaß von 24 Wochenstunden, verteilt über 6 Lernjahre, gelernt werden. Durch den Auslandsaufenthalt seien im Zuge des einjährigen Schulbesuchs ca. 30 Wochenstunden Unterricht in spanischer Sprache besucht worden.

Weiters seien die Sprachkenntnisse durch den zwangsweisen Gebrauch der spanischen Sprache im Alltag wesentlich vertieft worden.

Das Ausbildungsziel, die spanische Sprache auf hohem Niveau – Niveau C1 bzw. teilweise C2, wie im europäischen Referenzrahmen für Fremdsprachen definiert – hätte nur durch diesen täglichen Sprachgebrauch in allen Alltagssituationen und im Unterricht erreicht werden können. Dazu würden noch die einschlägigen interkulturellen Erfahrungen kommen. Bei einer alleinigen Ausbildung in Österreich werde lt. Lehrplan max. ein Niveau von B1/B2 erreicht.

Mit **Datum 9. November 2007** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In einem **Vorhalt vom 17. Februar 2009** seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Berufungswerber ersucht, weitere Angaben zum streitgegenständlichen Sachverhalt nachzureichen:

„1.) Welche Schule/Klasse besuchte Ihr Sohn vor und nach dem Auslandsjahr?

2.) Welche Tätigkeit übt Ihr Sohn derzeit aus (Schule, Studium, Beruf)? Beschreibung der Tätigkeit.

3.) Gibt es vom Auslandsjahr ein Zeugnis oder ähnliches, aus dem der Inhalt des Bildungsjahres hervorgeht (Lehrinhalte). Aus der Bestätigung vom 30.6.2006 geht lediglich hervor, dass Ihr Sohn die Schule vom 13.8.2005 bis 27.6.2006 besucht hat. Sollten die Unterlagen in Spanisch verfasst sein, so sind diese zu übersetzen.

Ersuche um genaue Darstellung der Lehrinhalte (Stundenplan, Stundenausmaß, etc.).

Wurden lediglich einzelne Stunden/Fächer besucht, oder wurde dort ein reguläres Schuljahr besucht? Wie waren die Schulbesuchszeiten ausgelegt; gibt es dort ebenfalls eine Einteilung in Semester wie bei uns? Gab es dort auch Ferien? Wenn ja, was machte Ihr Sohn während dieser Zeit?

Um welche Schule hat es sich dort gehandelt; Beschreibung der allgemeinen Lehrinhalte an dieser Schule (öffentliche, private Schule; etc.).

Gab es irgendwelche Voraussetzungen (Prüfungen, etc.), die für den Besuch dieser Schule notwendig waren?

Wurde das Auslandsjahr in irgendwelcher Weise auf die inländische Schulbildung "angerechnet"?

Besuchte Ihr Sohn diese Schule "alleine" oder war er Teil eines Austauschprogrammes; wie erfolgte die Auswahl dieser Schule?

Gibt es einen konkreten Nachweis, dass diese Bildungsmaßnahme (Auslandsjahr)

Voraussetzung für eine ganz bestimmte weitere schulische bzw. berufliche Tätigkeit war und dass es im Einzugsbereich keine derartige/n Möglichkeit/en gegeben hat.

Wo hat Ihr Sohn während des Auslandsaufenthaltes gewohnt. "

Im **Antwortschreiben vom 3. März 2009** übermittelte der Berufungswerber hierzu folgend Darstellungen und Unterlagen:

„1. Welche Schule/Klasse besuchte Ihr Sohn vor und nach dem Auslandsjahr?

Mein Sohn X besuchte vor dem Auslandsjahr die 6a Klasse (10. Schulstufe) und nach dem Auslandsjahr die 8a Klasse (12. Schulstufe) des Bischöflichen Gymnasiums Petrinum in Linz/Urfahr - siehe Beilage 1 und 2

2. Welche Tätigkeit übt Ihr Sohn derzeit aus (Schule, Studium, Beruf)? Beschreibung der Tätigkeit.

Mein Sohn X studiert derzeit an der Johannes Kepler Universität Linz Wirtschaftswissenschaften mit den Studienschwerpunkten Internationales Management, Volkswirtschaftslehre und Finanzwirtschaft im zweiten Studienabschnitt. - siehe Beilage 3

3. Vorhandensein von Zeugnissen

Siehe dazu Beilage 4. Die Inhalte der Zeugnisse wurden von X übersetzt.

4. Darstellung der Lehrinhalte und Struktur des Zeitrahmens des Schulbesuchs

Die Lehrinhalte ergeben sich aus der deutschen Übersetzung des Zeugnisses - siehe aber auch Beilage 5

X besuchte alle Unterrichtsfächer seiner Schulstufe.

Der Schulbesuch erfolgt insgesamt über 3 Trimester (Jahresdrittel).

Für 2 Trimester (11. Schulstufe in Argentinien) liegt eben o.e. Zeugnis vor.

Für ein weiteres Trimester (erstes Jahresdrittel der 12. Schulstufe in Argentinien) wurde kein Zeugnis ausgestellt.

Der Nachweis des Schulbesuchs ist aus der Ihnen bereits vorliegenden Schulbesuchsbestätigung ersichtlich. Dabei ist zu berücksichtigen, dass in der südlichen Hemisphäre und damit auch in Argentinien das Schuljahr in der Regel Anfang März beginnt und Ende Dezember endet. Daher erfolgte der Einstieg von X in das Regelschulsystem in Argentinien während eines laufenden argentinischen Schuljahres, wobei er auf Grund seiner sehr guten Leistungen dann mit der Klasse aufstieg, sodass sein Schulbesuch in der nächsten Schulstufe endete.

Die Ferien wurden von X so wie auch von allen anderen Schülern (sowohl in Argentinien als auch in Österreich) zur geistigen und körperlichen Erholung genutzt.

X jedoch setzte zusätzlich seine Sprachausbildung fort und vertiefte seine Kenntnisse und

Fähigkeiten durch verstärkten Spracheinsatz mit der argentinischen Bevölkerung aus unterschiedlichen Landstrichen.

5. Art der Schule und Schulauswahl und Anrechnung auf inländische Schulbildung

Bei der Schule handelt es sich um eine katholische Privatschule mit Öffentlichkeitsrecht ähnlich dem Petrinum in Österreich. Es war von uns kein Schulgeld zu bezahlen. Daher ist in den von mir geltend gemachten Beträgen auch kein Schulgeld enthalten.

Die Lehrinhalte ergeben sich wie bereits erwähnt aus der o.e. Übersetzung.

Die Schulauswahl erfolgte durch die Gasteltern von X und durch die lokalen Rotarier.

Hierbei wurde auf die Vorbildung und Zielsetzungen von X Rücksicht genommen.

Es gab - sowohl für X als auch für argentinische Schüler - keine besonderen Voraussetzungen zum Besuch dieser Schule. Notwendig waren jedoch aktive Mitarbeit und die Bereitschaft die spanische Sprache und die anderen Lehrinhalte zu erlernen.

Gemäß § 25 des Schulunterrichtsgesetzes wurde das im Ausland absolvierte Schuljahr angerechnet. Daher konnte X auch in die 8a Klasse (12. Schulstufe im österreichischen Schulsystem) aufsteigen - siehe Beilage 6.

X besuchte die Schule als einziger österreichischer Austauschschüler. Der gesamte Austausch von X erfolgte im Rahmen des Long Term Exchange Programs von Rotary. Es war somit kein Austauschprogramm einer österreichischen Schule.

6. Voraussetzung für bestimmte Tätigkeiten und Möglichkeiten im Einzugsgebiet:

Diesbezüglich verweise ich auf die vorangehenden Schreiben und darf daraus wie folgt zitieren:

"Im Einzugsgebiet des Wohnortes gibt es keine geeignete Ausbildungsmöglichkeit, welche den Erwerb der spanischen Sprache auf einem - für die von meinem Sohn geplante berufliche Entwicklung - erforderlichen Niveau ermöglicht.

In Österreich kann Spanisch nur als zweite lebende Fremdsprache mit einem maximalen Wochenstundenausmaß von 24 Wochenstunden, verteilt über 6 Lernjahre, gelernt werden.

Durch den Auslandsaufenthalt wurden im Zuge des einjährigen Schulbesuchs ca. 30 Wochenstunden Unterricht in spanischer Sprache besucht.

Weiters wurden die Sprachkenntnisse durch den zwangsweisen Gebrauch der spanischen Sprache im Alltag wesentlich vertieft.

Das Ausbildungsziel, die spanische Sprache auf hohem Niveau - Niveau C1 bzw. teilweise C2, wie im europäischen Referenzrahmen für Fremdsprachen definiert - konnte nur durch diesen täglichen Sprachgebrauch in allen Alltagssituationen und im Unterricht erreicht werden.

Dazu kommen noch die einschlägigen interkulturellen Erfahrungen. Bei einer alleinigen Ausbildung in Österreich wird lt. Lehrplan max. ein Niveau von B1/B2 erreicht. "

Als konkrete Voraussetzung für eine bestimmte Tätigkeit (im Sinne einer Dienstpostenbeschreibung eines konkreten Unternehmens oder Amtes) kann der Erwerb der spanischen Sprache nur schwer genannt werden. Dies ist aber bei kaum einer Ausbildung so gegeben, da es nur sehr wenige Berufe gibt, welche eine ganz bestimmte Ausbildung erfordert.

Meist ist ein Zugang zu einem Beruf über mehrere Wege möglich.

7. Wohnort während dem Auslandsjahres

X hat während des gesamten Auslandsjahres kostenlos bei einer Gastfamilie gewohnt.

Im Gegenzug dazu war es erforderlich, dass auch wir einen Austauschschüler aufgenommen haben. Die uns dadurch entstehenden Kosten, habe ich in den geltend gemachten Beträgen nicht eingerechnet.

Generell darf ich noch anmerken, dass die Berücksichtigung des Freibetrages auch im Interesse der ständigen Aufforderungen zum Erwerb von Auslandserfahrungen, interkulturellem Lernen und vor allem des Fremdsprachenerwerbs ist. Dies steht auch im Einklang mit den damit im Zusammenhang stehenden Zielen diverser Bundesministerien."

Unterrichtsfächer in Österreich (Jahreszeugnis 2004/05 (sechste Klasse; 10. Schulstufe): Religion, Deutsch, Englisch, Latein, Griechisch, Geschichte und Sozialkunde, Geographie und Wirtschaftskunde, Mathematik, Biologie und Umweltkunde, Physik, Musikerziehung, Bildnerische Erziehung, Leibesübungen, Spanisch(als Wahlpflichtgegenstand).

Unterrichtsfächer in Argentinien:

Bewegung und Sport, Philosophie, Geographie, Arg. Und lateinamerikanische Geschichte des 20. Jahrhunderts, Englisch, Sprache und Literatur, Mathematik, Psychologie, Chemie, Physik, Bioethik, Molekularbiologie und Genetik, Religion

Studienblatt:

Diplomstudium Wirtschaftswissenschaften (seit WS 2007).

Mit **Bescheid vom 24. März 2009** wurde die Entscheidung über die gegenständliche Berufung gemäß § 281 BAO in Verbindung mit § 282 BAO bis zur Beendigung des beim VwGH zur GZ 2009/13/0026 schwebenden Verfahrens ausgesetzt.

Mit **Schreiben vom 20. August 2013** wurde dem Berufungswerber das VwGH-Erkenntnis 2009/13/0026 vom 22. Mai 2013 zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme übermittelt.

Im **Antwortschreiben vom 17. Oktober 2013** stellte der Berufungswerber dar, dass es durch den Auslandsaufenthalt dem Sohn des Berufungswerbers erst möglich geworden wäre, in die Diplomatische Akademie aufgenommen zu werden.

< **Bestätigung** Diplomatische Akademie Wien (vom 7. Oktober 2013):

„Die Zulassung eines Bewerbers in das von der Diplomatischen Akademie gemeinsam mit der Universität durchgeführte „Master of Advanced International Studies (M.A.I.S.)“ Programm basiert auf einem großen Wettbewerb. Nur einer von sechs Bewerbern wird zugelassen. Die Kriterien der Zulassung sind folgende: ausgezeichnete akademische Leistungen im Vorstudium, im Lebenslauf ausgewiesenes Interesse an Internationalität/internationalen Beziehungen, extracurriculare Aktivitäten, interkulturelles Verständnis. Der Aufenthalt von Herrn X R in Argentinien wurde in zweifacher Weise positiv für seine Aufnahme in den MAIS gewertet: als ausgewiesenes Interesse an internationalen Beziehungen und als extracurriculare Aktivität, die seine interkulturellen Erfahrungen geprägt haben.“

Mit **E-Mail vom 18. Oktober** wurde diese Bestätigung auch dem zuständigen Amtsvertreter zur Kenntnis gebracht.

In einem **Telefonat vom 18. Oktober 2013** gab dieser bekannt, dass dieses Schreiben zur Kenntnis genommen werde. Eine Stellungnahme hierzu werde nicht übermittelt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Der Entscheidung wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Der Sohn des Berufungswerbers hat von August 2005 bis Ende Juli 2006 zur Vertiefung der Spanischkenntnisse einen einjährigen Auslandsaufenthalt in Argentinien absolviert.

In der Zeit vom 13. August 2005 bis 27. Juni 2006 hat er in Argentinien die Schule besucht.

Vor diesem Auslandsjahr hat der Sohn die 6a Klasse (10. Schulstufe) und nach dem Auslandsjahr die 8a Klasse (12. Schulstufe) des Bischöflichen Gymnasiums Petrinum besucht. Der Sohn hat also durch dieses Auslandsjahr kein Schuljahr „versäumt“. Dieses Jahr wurde gemäß § 25 des Schulunterrichtsgesetzes angerechnet.

Nach den Darstellungen des Berufungswerbers war Ziel dieses Auslandsjahres vor allem die Verbesserung der Spanischkenntnisse sowie einschlägige interkulturelle Erfahrungen (vgl. Eingabe vom 3. März 2009).

Exzellente Sprachkenntnisse in Spanisch würden eine Voraussetzung für die angestrebte Berufslaufbahn darstellen (Berufung vom 21. August 2007).

Welche konkrete Berufslaufbahn der Sohn des Berufungswerbers damals angestrebt hat, konnte nicht konkret genannt werden.

Seitens der Diplomatischen Akademie Wien wurde bestätigt, dass der Auslandsaufenthalt ein wesentliches Kriterium für die Aufnahme in ein Master Programm (M.A.I.S.) gewesen ist.

B) Rechtliche Würdigung:

Die Gründe für die hier getroffene Entscheidung fußen im Wesentlichen auf der Berufungsentscheidung des UFS Wien, RV/3715-W/08 vom 8.1.2009 bzw. dem damit zusammenhängenden Erkenntnis des VwGH vom 22.5.2013, 2009/13/0026.

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

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

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine ihrer Art nach gleichwertige (gleichartige) Ausbildungsmöglichkeit besteht.

< Auswärtige Berufsausbildung:

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 Auslandsaufenthalt zum Besuch der dortigen Schule stellt unzweifelhaft eine auswärtige Berufsausbildung dar. Ausbildungsinhalte eines Austauschprogramms sind neben der klassischen schulischen Wissensvermittlung in den Unterrichtsfächern, ein fundierter Fremdsprachenerwerb und interkulturelle Bildung. Wichtige Bildungsinhalte sind hierbei neben dem selbständigen Arbeiten und Lernen in einem interkulturellen Umfeld auch die erworbenen Landeskenntnisse (wie z.B. Landeskunde,

Landessitte, Landespolitik, gesellschaftlichen, wirtschaftlichen, rechtlichen Verhältnisse des Gastlandes).

Der Sohn des Berufungswerbers hat statt der siebten Klasse in seinem angestammten Gymnasium, eine Schule in Argentinien besucht. Bei dieser Schule handelt es sich um eine katholische Privatschule mit Öffentlichkeitsrecht (durchaus ähnlich der Schule in Österreich).

< Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes:

Es ist also die Frage zu beantworten, ob dieser Schulbesuch vergleichbar der Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes ist bzw. war.

In diesem Zusammenhang ist nach Ansicht des erkennenden Senates jedenfalls auch auf die allgemeinen Bildungsinhalte und die Bildungsziele hinzuweisen (im Wesentlichen übernommen aus RV/3715-W/08 vom 8.1.2009):

Eine wichtige Vorbedingung für die Wahrnehmung der Grundfreiheiten in der Europäischen Union wird in der "Europäische Bildung" der Unionsbürger gesehen. Mehrsprachigkeit, Mobilitätserfahrung und interkulturelle Kenntnisse und Fähigkeiten spielen für die tatsächliche Ausübung der Freizügigkeiten der Unionsbürger eine große Rolle. Dies ist für den Einzelnen und die Gemeinschaft nicht Selbstzweck, sondern im Zeitalter der globalisierten Wissensgesellschaft von zentraler praktischer Bedeutung.

Im Art. 165 EU-Vertrag sind die Ziele der EU für die Schaffung eines europäischen Raums des Wissens normiert. Dabei kommt der Förderung der Mobilität von Lernenden und Lehrenden eine ganz wesentliche Bedeutung zukommt. Durch zahlreiche Maßnahmen (z.B. Aktionsprogramm im Bereich der allgemeinen Bildung "Sokrates", Aktionsplan zur Förderung der Mobilität, Qualitätscharta für Mobilität usw.) soll die Internationalisierung der Bildung der Unionsbürger erhöht werden. Die europäischen Bildungsprogramme beziehen sich dabei nicht bloß auf Studenten (Erasmus-Programm) sondern umfassen auch die Schüler (z.B. Comenius-Programm).

Selbst die Lohnsteuerrichtlinien stimmen in diesem Zusammenhang (gefördertes Austauschprogramm) dem Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu (vgl. LStRI Rz 876).

Im Einklang und ergänzend zu der gemeinschaftsrechtlichen "europäischen Bildungsförderung" wird im Rahmen der weiten staatlichen Souveränität auf dem Gebiet der Bildung die Internationalität der Ausbildung der Schüler und Studenten forciert. Insbesondere ist hier etwa der § 25 Abs. 9 Schulunterrichtsgesetz zu nennen, wonach ein nachgewiesener mindestens fünfmonatiger und längstens einjähriger fremdsprachiger Schulbesuch im Ausland als erfolgreicher Schulbesuch in Österreich gilt. Durch die großzügige Anrechnung des

ausländischen Schulbesuches wurde ein wichtiges Mobilitätshemmnis beseitigt und ermöglicht, dass der Austauschschüler "verlustfrei" den inländischen Schulbesuch wieder in seiner bisherigen Klassengemeinschaft fortsetzen kann.

Eine staatliche Förderung durch Anrechnung des Auslandsschulbesuches fand auch im gegenständlichen Fall statt. Der Sohn des Berufungswerbers konnte ohne Zusatzprüfung das von ihm besuchte Gymnasium in der 8. Klasse fortsetzen und es ohne Verlust eines Schuljahres (sehr) erfolgreich abschließen.

Auf Grund der europarechtlichen und innerstaatlichen Maßnahmen zur Förderung der Internationalisierung der Ausbildung gelangt der erkennende Senat zur der Auffassung, dass durch Austauschprogramme für Schüler ebenso wie für Studenten besonders qualifizierte Fremdsprachenkompetenz durch den laufenden Konnex mit den jeweiligen Lebenssachverhalten sowie wichtige interkulturelle Bildung erworben werden, wie sie in dieser konzentrierten Form bei einer rein inländischen Schul- oder Hochschulausbildung kaum erreicht werden können.

< Rechtsprechung und Verwaltungspraxis

Die Austauschprogramme für Schüler und Studenten sind von solcher Dauer - idR 6 bis 12 Monate - die für die angestrebten Bildungsinhalte, Fremdsprachenperfektion und interkulturelle Kenntnisse erforderlich sind. Darin besteht ein wesentlicher Sachverhaltsunterschied zu einem vollständigen mehrjährigen Auslandsstudium oder Auslandsschulabschluss. Da die Fremdsprachenperfektion und interkulturelle Bildung als Ausbildungsinhalte nach rund einem Jahr als abgeschlossen zu betrachten sind, bilden in diesem Fall die fachlichen Studien- und Schulhalte den Beurteilungsgegenstand. Sind die Kernfächer der in- und ausländischen Ausbildung identisch, steht der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG (in der Folge nur Pauschbetrag genannt) nicht zu.

Nicht der Schulabschluss in Argentinien wurde angestrebt (dieser wäre allenfalls vergleichbar mit dem Schulabschluss in Österreich), sondern das Erlernen der spanischen Sprache sowie einschlägige interkulturelle Erfahrungen, welche einer angestrebten Berufslaufbahn dienlich sein sollten.

In der zum EStG 1988 ergangenen Rechtsprechung unterscheidet der VwGH für den Anspruch auf den Pauschbetrag nicht zwischen in- und ausländischen Studien. Für eine Anerkennung des Anspruches ist in beiden Fällen erforderlich, dass eine der Art nach vergleichbare Ausbildung im Einzugsbereich des Wohnortes nicht möglich ist (VwGH, 25.9.2002, 98/13/0167).

Eine etablierte Rechtsprechung des VwGH zu Schüler- oder Studentenaustauschprogrammen gibt es noch nicht. Es liegt daher nahe, sich für die Lösung der zivilrechtlichen Rechtsfrage, ob die Teilnahme an einem Schüler- oder Studentenaustauschprogramm zur weiteren Berufsqualifizierung von einer Unterhaltsverpflichtung getragen ist - also zwangsläufig ist - sich an der vom OGH hierzu entwickelten Rechtsprechung zu orientieren.

Auch wenn es gegenständlich nicht um eine Berücksichtigung der tatsächlichen Kosten des auswärtigen Schulbesuches geht, so sind die im Folgenden angeführten Darstellungen doch geeignet, eine gewisse Richtung erkennen zu lassen.

In dem Erkenntnis vom 14.01.2002, 97/14/0055 wurden vom Finanzamt einer Steuerpflichtigen für die einjährige Teilnahme ihrer Tochter an einem Schüleraustauschprogramm in New Mexico-City der Pauschbetrag gewährt. Strittig war in diesem Fall, ob auch dem geschiedenen Ehegatten der Pauschbetrag zusteht. Der VwGH zitiert in dem Erkenntnis zwar einleitend den Rechtssatz, dass keine Zwangsläufigkeit (Unterhaltsverpflichtung) bestünde, seinem Kind über den Besuch einer allgemein bildenden Schule in Österreich hinaus die Möglichkeit zu schaffen, eine gleichartige Schule im Ausland zu besuchen, wendet diesen Rechtssatz dann aber konkret auf den Fall des einjährigen Schüleraustausches nicht an. Es finden sich in dem Erkenntnis nämlich dann keine Ausführungen warum der mexikanische Auslandsschulbesuch gleichartig zum Besuch der allgemein bildenden Schule in Österreich ist. Die Abweisung des Anspruches wurde vom VwGH in dem Erkenntnis damit begründet, dass der Vater keine erhöhten Unterhaltszahlungen, die durch den ausländischen Schulbesuch veranlasst worden wären, nachweisen konnte und die Beweiswürdigung der Abgabenbehörde daher schlüssig war.

In der Rechtsprechung des UFS sowie der Vollzugspraxis der Abgabenbehörden erster Instanz wird für die Teilnahme an einem geförderten Studentenaustauschprogramm z.B. Erasmus oder für die Absolvierung eines ausländischen Praktikums im Rahmen der Universitätsausbildung der Pauschbetrag anerkannt (vgl. EStG-Kommentar, Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, § 34 Anm. 64 mit ausführlicher Darstellung der Rechtsprechung sowie LStR 2002 Tz 876 letzter Absatz).

Aus dem Umstand, dass ohne relevanten Bildungsinhalt die Studentenaustauschprogramme nicht gefördert oder Auslandspraktika verpflichtend in der Ausbildung vorgesehen wären, schließt diese Rechtsauffassung, dass ein wesentlicher, unterschiedlicher Lehrinhalt vorliegt und für den Zeitraum des befristeten Auslandsstudiums der Pauschbetrag zusteht. Da ein wesentlicher Lehrinhalt eines Austauschprogramms in der Fremdsprachenperfektion und der interkulturellen Bildung gesehen wird, kommt es auf unterschiedliche Kernfächer - wie im Fall eines vollständigen Auslandsstudiums oder vollständigen Auslandsschulbesuches - nicht an.

Ein sachlicher Unterschied zwischen Studenten- und Schüleraustauschprogrammen, welcher hinsichtlich des Anspruchs auf den Pauschbetrag eine differenzierte Behandlung rechtfertigen würde, kann nicht festgestellt werden. Daher ist entweder in beiden Fällen oder in keinem Fall davon auszugehen, dass durch die Teilnahme an einem Austauschprogramm im Rahmen einer inländischen Berufsausbildung ein wesentlich, unterschiedlicher Lehrinhalt vermittelt wird bzw. wurde.

Die in der bisherige Rechtsprechung des UFS sowie vom BMF in den LStR 2002 Rz. 876 letzter Absatz zu Studentenaustauschprogrammen bzw. Studentenpraktika vertretene Rechtsansicht, wonach die Fremdsprachenkompetenz sowie die interkulturelle Bildung wesentliche Lehrinhalte darstellen, die durch eine Inlandsausbildung so nicht erlangt werden können, trifft nach Ansicht des erkennenden Senates im selben Umfang auf Schüleraustauschprogramme zu.

Die gemeinschaftsrechtliche und innerstaatliche Förderung von Studenten- und Schüleraustauschprogrammen ist mannigfaltig und erfolgt durchaus auch unterschiedlich. Die Verschiedenheit der Ausbildung sowie Altersunterschiede sind mögliche Gründe hierfür. Die Anrechnung des fremdsprachigen Schulbesuches im Ausland gem. § 25 Abs. 9 Schulunterrichtsgesetz ist beispielsweise eine für Schüler besonders wichtige Form der staatlichen Förderung ihrer Austauschprogramme.

Der allenfalls gegebene gleichartige Schulabschluss dieser beiden Schulen, kann nicht zwingend auf die Gleichartigkeit des hier streitgegenständlichen Bildungsjahres an der ausländischen Schule hinweisen. Diese Gleichartigkeit würde auch auf Studentenaustauschprogramme sowie auf alle anderen im Rahmen einer "Stammausbildung" vorgesehenen oder möglichen "auswärtigen Ergänzungs- und Zusatzausbildungen" zutreffen.

Da die Fremdsprachenperfektion sowie die interkulturelle Bildung bereits als wesentliche unterschiedliche Lehrinhalte eines Schüleraustauschprogramms erachtet werden, kommt der Lösung der Frage, ob allenfalls unterschiedliche Unterrichtsfächer an der argentinischen Schule bzw. unterschiedliche Schulabschlüsse vorliegen - hier für die Dauer eines Jahres - eine ihrer Art nach nicht gleichwertige Ausbildung im Einzugsbereich des Wohnortes darstellen, insoweit keine entscheidungserhebliche Bedeutung mehr zu.

Gegenständlich war es ja nicht das Ziel den Schulabschluss in Argentinien zu machen, sondern, wie bereits mehrfach angeführt, die Fremdsprachenkenntnisse zu optimieren und auch interkulturelle Bildung zu erlangen.

< Zwangsläufigkeit der auswärtigen Berufsausbildung

Die herrschende Meinung vertritt die Auffassung, dass nur jene auswärtige Berufsausbildung, die im Rahmen einer Unterhaltsverpflichtung, bzw. sittlichen Verpflichtung, geleistet wird, Anspruch auf den Pauschbetrag begründet. Tatbestandsmerkmal des § 34 Abs. 8 EStG 1988 sei somit die Zwangsläufigkeit der Kosten für auswärtige Berufsausbildung.

Der OGH, GZ vom 28.09.1988 hat eine Unterhaltsverpflichtung für die Teilnahme an einem einjährigen Schüleraustauschprogramm in den USA mit dem Bildungsziel des Kindes im Anschluss ein Studium an der Wirtschaftsuniversität Wien (Fremdenverkehr) aufzunehmen mit folgender Begründung bejaht:

"Der Vater hat seinem Kind nicht nur eine seinem Stand und Vermögen entsprechende abgeschlossene Berufsausbildung zu ermöglichen, sondern auch zu einer höherwertigen weiteren Berufsausbildung seines Kindes beizutragen, sofern es die zu einer solchen Ausbildung erforderlichen Fähigkeiten besitzt, sowie deren Abschluss ernsthaft und zielstrebig verfolgt und dem Vater nach seinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen eine Beteiligung an den Ausbildungskosten möglich und zumutbar ist (EFSlg 47.182/2, 45.661/2, 43.179/2 uva, Pichler in Rummel, ABGB, Rz 12 zu § 140).

Der OGH hat diese Rechtsprechung der Unterhaltspflicht für befristete Auslandsschulaufenthalte, die der weiteren Berufsqualifikation dienen, in der Folge fortgesetzt (z.B. GZ. vom 14.01.1998).

Der gegenständliche, entscheidungsrelevante Sachverhalt ist mit dem vorstehenden identisch, sodass der erkennende Senat zu der Auffassung gelangt, dass eine Unterhaltsverpflichtung des Berufungswerbers bestand, dem Sohn die Teilnahme an dem Auslandsjahr zu finanzieren.

Wie in der zitierten OGH-Judikatur dargelegt, umfasst die Unterhaltsverpflichtung eine Teilnahme des Kindes an einem Austauschprogramm für soziales und interkulturelles Lernen selbst dann, wenn diese nach Abschluss der Reifeprüfung erfolgt, weil sie grundsätzlich eine wertvolle zusätzliche Berufsqualifikation vermittelt.

Wie bereits erwähnt, sollen diese Darstellungen das allgemeine Umfeld von auswärtigen Berufsausbildungen darstellen; welche nach Ansicht des erkennenden Senates durchaus auch auf die Rechtsprechung in Steuerangelegenheiten „abfärben“.

Abschließend ist auch auf die jüngst vertretene Rechtsauffassung hinzuweisen, dass die Zwangsläufigkeit überhaupt kein Tatbestandsmerkmal des § 34 Abs. 8 EStG sei, unter anderem deshalb, weil eine Differenzierung nach diesem Unterscheidungsmerkmal für den Anspruch auf den Pauschbetrag zu unsachlichen Ergebnissen führen würde (vgl. Fröhlich, UFSjournal, Heft 1 Seite 19). Es erscheint nämlich gleichheitswidrig, wenn eine Norm

(§ 34 Abs. 8 EStG) die Gewährung eines steuerlichen Abzugsposten für eine auswärtige Berufsausbildung - hier die Teilnahme an einem Schüleraustauschprogramm - davon abhängig macht, ob auf Grund der Einkommens- und Vermögensverhältnisse der Eltern eine Unterhaltsverpflichtung vorliegt, weil damit auch die Bildungschancen der Kinder nach den wirtschaftlichen Verhältnissen der Eltern unsachlich differenziert werden. Entgegen dem allgemeinen Ziel die bestehenden Bildungsnachteile wirtschaftlich schwächerer Bevölkerungsschichten auszugleichen, werden sie durch diese Rechtsauffassung verstärkt. Dieser Effekt wird noch erhöht, indem die Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Selbstbehalt) kein Tatbestandsmerkmal des § 34 Abs. 8 EStG ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hebt in seinem Erkenntnis vom 22.5.2013, 2009/13/0026 auch explizit hervor, dass auch die Talente des Kindes ein Kriterium für die Prüfung der auswärtigen Berufsausbildung darstellen (*„... wenn am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich – unter Berücksichtigung der Talente des Kindes – eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht ...“*).

Wenn man sich die hier vorliegenden Tatsachen betrachtet, Reifeprüfung mit Auszeichnung trotz „versäumen“ der siebten Klasse (bzw. Besuch der siebten Klasse in Argentinien; speziell auch in Sprachfächern Deutsch, Latein, Griechisch, Spanisch), kann hier doch auch von bereits damals erkennbaren Talenten des Kindes ausgegangen werden.

Dass diese Talente und damit verbunden auch der auswärtige Schulbesuch tatsächlich den künftigen Berufsweg beeinflusst haben, kann gegenwärtig jedenfalls nicht in Abrede gestellt werden:

- Diplomatische Akademie Wien (siehe Bestätigung vom 7. Oktober 2013).

Auch wenn der Verwaltungsgerichtshof im oben genannten Erkenntnis vom 22.5.2013 im Wesentlichen auf die Besonderheit des konkreten Zwecks des Besuches einer amerikanischen Universität abgestellt hat (was im Übrigen nicht überprüft wurde), so wird aber auch in diesem Erkenntnis den konkret genannten Entscheidungsgründen des UFS (RV/3715-W/08 vom 8.1.2009) nicht entgegengetreten.

Welche wie bereits oben genannt im Wesentlichen auch die besondere sprachliche Ausbildung sowie interkulturelle Bildung umfassen.

Gegenständlich erfüllt das Auslandsjahr des Sohnes aber auch den vom Verwaltungsgerichtshof geforderten konkreten Zweck:

Bereits in Berufung vom 21. August 2007 wurde Spanisch bzw. allgemein der Auslandsaufenthalt als Voraussetzung für die angestrebte Berufslaufbahn dargestellt.

Eine konkrete Berufslaufbahn wurde damals zwar noch nicht dargestellt, aber eine Betätigung

mit internationalem Bezug war offensichtlich bereits damals die Absicht.

Dass dies damals die richtige Entscheidung war, bestätigt der nunmehr vorliegende konkrete Werdegang des Sohnes.

Lt. Bestätigung der Diplomatischen Akademie Wien war gerade der Auslandsaufenthalt positiv für die (strenge) Aufnahme in das MAIS-Programm zu werten.

< Zusammenfassung

In den Erkenntnissen des VwGH vom 26.6.2013, 2012/13/0077 und vom 26.6.2013, 2012/13/0076 hat der Gerichtshof die mögliche Maßgeblichkeit der Ausbildungssprache offengelassen. Sind allerdings mit einer teilweisen oder gänzlich fremdsprachigen Ausbildung andere Berufsaussichten verbunden (was wohl in aller Regel der Fall sein wird, dürfte aber im Sinne der Erkenntnisse des VwGH vom 22.5.2013, 2009/13/0026 und vom 26.6.2013, 2012/13/0077 eine einer gänzlich oder überwiegend deutschsprachigen Ausbildung im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 entsprechende Ausbildung nicht vorliegen und der Pauschbetrag, wenn eine solche Ausbildung im Nahebereich des Wohnortes nicht gegeben wird, zu gewähren sein (vgl. Dr. Wanke, UFSjournal 2013, Heft Nr. 9, Seite 316).

Für den Berufungswerber (bzw. seinen Sohn) waren für das Auslandssemester jedenfalls die Sprachausbildung und die interkulturelle Bildung maßgeblich. Aber bereits in der Berufungsschrift wurde auch auf eine Voraussetzung für die angestrebte Berufslaufbahn hingewiesen.

Auch wenn zum damaligen Zeitpunkt noch nicht eine konkrete Berufslaufbahn dargestellt wurde bzw. werden konnte, so kann doch mittlerweile auf eine tatsächlich gewählte Berufslaufbahn hingewiesen werden, für welche der damals gewählte Ausbildungsschritt jedenfalls eine sehr hilfreiche und auch notwendige Bildungsmaßnahme dargestellt hat.

< Periodengerechte Berücksichtigung des Pauschbetrages gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988:

Der Auslandsaufenthalt des Sohnes erfolgte vom August 2005 bis Ende Juli 2006 und dauerte somit zwölf Monate.

Der Schulbesuch dauerte von 13. August 2005 bis 27. Juni 2006.

Werden die Voraussetzungen des § 34 Abs. 8 EStG erfüllt, dann gebührt der Pauschbetrag in seiner vollen Höhe auch für den angefangenen Monat zu Beginn oder bei der Beendigung der Berufsausbildung. Unter Berufsausbildung ist jedenfalls der tatsächliche Schulbesuch in Argentinien zu betrachten (also von August 2005 bis Juni 2006).

Gemäß § 39 Abs. 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraum) nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen hat.

Veranlagungszeitraum des streitgegenständlichen Bescheides ist das Kalenderjahr 2006. Das bedeutet, dass nur die ertragsteuerlich erheblichen Ereignisse zwischen 1. Jänner und 31. Dezember 2006 für die Steuerbemessung heranzuziehen sind.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG letzter Satz wird die außergewöhnliche Belastung durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Daraus folgt in einhelliger Meinung, dass im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 grundsätzlich nur für die Monate Jänner bis Juni 2006 (6 Monate) ein Pauschale berücksichtigt werden kann. Für die fünf Monate der auswärtigen Berufsausbildung von August bis Dezember 2005 steht der Pauschbetrag daher keinesfalls bei der Einkommensteuerveranlagung 2006 zu.

Durch die Bestimmung des § 34 Abs. 8 letzter Satz wird nämlich normiert, dass die außergewöhnliche Belastung wegen auswärtiger Berufsausbildung sich hinsichtlich des Zeitraumes nach der Dauer der Berufsausbildung richtet. Es wird damit unwiderlegbar vermutet, dass der - pauschal zu berücksichtigende - Aufwand des Steuerpflichtigen sich kontinuierlich über die Dauer der auswärtigen Berufsausbildung des Kindes verteilt. Wann der Vermögensabfluss tatsächlich erfolgt, ist somit für die Pauschale genauso irrelevant, wie die konkrete Höhe der auswärtigen Ausbildungskosten.

Unter Beachtung dieser Gegebenheiten war spruchgemäß zu entscheiden.

Anmerkung Referent:

Auch wenn derzeit eine Amtsbeschwerde beim VwGH unter 2012/15/0037 anhängig ist (zur UFS Entscheidung vom 2.1.2012, RV/0454-F/10) erachtet es der Referent nicht notwendig, gegenständliches Verfahren nochmals auszusetzen, da auch hier ein konkreter „Zweck“ des Auslandsjahres vorliegt (wie im Erkenntnis des VwGH vom 22.5.2013, 2009/13/0026 dargestellt).

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 18. Oktober 2013