

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw,Adr., vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 18. März 2005 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw) hat in der Einkommensteuererklärung 2003 u.a. die Internatskosten für eine auswärtige Berufsausbildung von Kindern in Deutschland als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. In der Beilage zur Einkommensteuererklärung wurde ausgeführt, seine Tochter A (geb. 1.10.1991) besuchte seit September 2002 das X-Gymnasium in Y im Bundesland XY. Die Entfernung zum Elternhaus in Z lasse eine tägliche Heimkehr nicht zu, sodass A im Internat des X -Gymnasiums untergebracht sei. Er ersuche höflichst, die anfallenden Internatskosten (400,00 € pro Monat) als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, da diese Art von Schulen in Vorarlberg und Umgebung nicht verfügbar sei und somit ein Schulbesuch von zu Hause nicht möglich sei. Das X -Gymnasium unterscheide sich in mehrfacher Hinsicht von den in der Umgebung verfügbaren Schulen:

- Das X -Gymnasium sei eine Weltanschauungsschule mit konservativ katholisch geführtem Internat. Die Kinder würden neben der Schulbildung im religiösen geistigen Bewusstsein erzogen. Der Schulträger sei die Bruderschaft St. Pius X, die in Österreich leider (noch) keine Schulen unterhalte.
- Die Schulen hätten einen ausgeprägt internationalen Charakter. Da die Schüler aus mehreren Nationen nicht nur gemeinsamen Unterricht hätten, sondern auch gemeinsam ihre Freizeit verbringen würden, werde der kulturelle Horizont, das Verständnis für Menschen anderer Nationen, die Integrationsfähigkeit und die sprachliche Flexibili-

tät der Schüler gefördert – alles Voraussetzungen, die für den späteren Erfolg im immer internationaler werdenden Arbeitsmarkt von großer Bedeutung seien.

Bezüglich näherer Informationen wurde auf die Internet-Seite www.xx, insbesondere auf die dort zu findenden Stichworte "Schule/Profil" verwiesen.

Das Finanzamt hat den geltend gemachten Aufwendungen im Einkommensteuerbescheid 2003 vom 18. März 2005 die Abzugsfähigkeit als außergewöhnliche Belastung unter Verweis auf die Begründung des Vorjahresbescheides / der Berufungsvorentscheidung des Vorjahres versagt.

In der fristgerecht dagegen erhobenen Berufung wurde eingangs darauf verwiesen, seine beiden ältesten Töchter A (geb. 1.10.1991) und B (geb. 23.2.1994) würden das X - Gymnasium in Y im Bundesland XY besuchen. Die Entfernung zum Elternhaus in Z lasse eine Heimkehr nicht zu, sodass G. und A. im Internat des X -Gymnasiums untergebracht seien.

In der Begründung zur Berufungsvorentscheidung für 2002 (Schreiben vom 12.2.2004) sei seitens des Finanzamtes argumentiert worden, dass rein qualitative Gründe für ihre Entscheidung, ihre Kinder im X -Gymnasium unterrichten zu lassen, vorliegen würden.

Gem. § 34 Abs. 8 EStG würden die genannten Aufwendungen dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe; im Gesetz sei jedoch nicht festgelegt, nach welchen Kriterien die entsprechende Ausbildung zu beurteilen sei. Festzuhalten sei nochmals, dass im Einzugsgebiet des Wohnortes keine Weltanschauungsschule nach der katholischen Tradition bestehe, als keine dieser Weltanschauungsschule entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe.

Darüber hinaus erlaube er sich die Bemerkung, dass die katholisch-konservative Weltanschauung, die sie ihren Kindern vermitteln würden, auch aus volkswirtschaftlicher Sicht, d. h. aus Sicht des Staates, durchaus erstrebenswert sei. Die Politik versuche ja bereits seit Jahren mit bisher mäßigem Erfolg, die Geburtenrate durch verschiedene Förderungsmaßnahmen zu heben, um die Finanzierung der Pensionen langfristig sichern zu können. Die Wurzel des Übels liege seines Erachtens aber wesentlich tiefer, nämlich in der mangelnden Bereitschaft der jungen Erwachsenen, für die Kindererziehung Opfer (finanzielle Opfer, aber auch die Einschränkung der Freiheiten) auf sich zu nehmen. Diese Bereitschaft versuchten sie den Kindern einerseits vorzuleben (seine Gattin habe vor zwei Wochen ihr sechstes Kind geboren) und andererseits durch das schulische Umfeld zu vermitteln. Er bitte deshalb höflichst, den ideologischen Hintergrund ihrer Entscheidung für den Ausbildungsort der Kinder zu berücksichtigen und den Ermessensspieldraum, den das Gesetz einräume, zu nutzen.

Das Finanzamt hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Mai 2005 als unbedingt abgewiesen und begründend im Wesentlichen auf die Berufungsvorentscheidung

betreffend den Einkommensteuerbescheid 2002 verwiesen. Im Übrigen vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass angesichts des Umstandes, dass es gegenüber der Gesetzeslage für das Kalenderjahr 2002 keine Änderung gebe, keine andere Entscheidung wie im Vorjahr getroffen werden könne.

Daraufhin hat der Bw mit Schreiben vom 31. Mai 2005 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und darin seine Argumente nochmals wie folgt zusammengefasst:

- "Der Grund, unsere Töchter das traditionell-katholische X -Gymnasium in Deutschland besuchen zu lassen, liegt darin, dass eine Ausbildungsmöglichkeit an einer Schule im traditionell-katholischen Sinne in Vorarlberg nicht gegeben ist.
- Unsere Töchter besuchen dieses Gymnasium keineswegs darum, weil dort die Prüfungen leichter wären als in österreichischen Gymnasien, sondern darum, weil nur dieses Gymnasium die Anforderungen, die wir als Eltern an ein Gymnasium stellen, erfüllt.
- Weiters sei nochmals darauf hingewiesen, dass die Erziehung im traditionell katholischen Sinne nicht nur für die seelische Entwicklung unserer Kinder, sondern auch volkswirtschaftlich gesehen von größtem Nutzen ist."

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Im gegenständlichen Fall steht zwischen den Parteien des Verfahrens in Streit, ob die Internatskosten für die Töchter des Bw (A , B ), die im Zusammenhang mit dem Besuch des X -Gymnasiums in XY erwachsen sind, im Wege einer außergewöhnlichen Belastung gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 berücksichtigt werden können.

Die Berufsausbildung von Kindern fällt als Unterhaltsverpflichtung zwar unter die außergewöhnlichen Belastungen, doch sind die Aufwendungen grundsätzlich mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag abgegolten.

Außer Streit steht im gegenständlichen Fall, dass die dem Bw im Streitjahr 2003 erwachsenen Aufwendungen außergewöhnlich im Sinne des § 34 EStG 1988 waren. Strittig ist hingegen, ob sie auch zwangsläufig im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 sind.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 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 im Streitjahr 2003 durch Abzug eines Pauschbetrages von 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt. Dieser Pauschbetrag soll höhere Unterbringungs- oder höhere Fahrtkosten abdecken.

Bei Auslegung der Voraussetzung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 "*entsprechende Ausbildungsmöglichkeit*" wird nach der Rechtsprechung des VwGH auf einen **gleichartigen Ausbil-**

**dungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abgestellt.** Dies gilt nicht nur für die Ausbildung an einer Hochschule, sondern an einer Schule schlechthin. Die Formulierung "entsprechende" ist sohin nicht im Sinne von "gleich", sondern von "gleichwertig" zu verstehen (vgl. Erk. des VwGH vom 22.12.2004, 2003/15/0058 mit weiteren Nachweisen).

Im gegenständlichen Fall steht ferner außer Streit, dass die von den Töchtern des Bw besuchte Privatschule (X -Gymnasium) nicht im Einzugsbereich des Wohnortes des Bw liegt. Der Bw. bestreitet allerdings nicht, dass sich im Einzugsbereich des Wohnortes die Möglichkeit bieten würde, ein öffentliches Gymnasium zu besuchen, das einen Maturaabschluss ermöglicht.

Er geht allerdings davon aus, dass im Einzugsbereich des Wohnortes keine Weltanschauungsschule nach der katholischen Tradition, also keine dieser Weltanschauungsschule entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe (vgl. Berufung vom 13. April 2004).

Diesbezüglich ist festzustellen, dass die Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach durch das EStG 1988 nicht von der Prüfung der Frage enthebt, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten ist. (VwGH 7.8.2001, 97/14/0068).

Dazu vertritt der VwGH in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass es die Sittenordnung nicht gebietet, Kindern den Besuch einer Privatschule zu finanzieren, wenn unter Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse der Besuch einer öffentlichen Schule mit vergleichbarem Lehrziel, wenn auch mit anderen Unterrichtsmethoden möglich ist (vgl. VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058 mit weiteren Nachweisen).

Der Bw hat nicht in Abrede gestellt, dass auch bei der von seinen Kindern besuchten Schule das **formale Ausbildungsziel** im Absolvieren der Matura (Abitur) besteht. Wie der VwGH im Erkenntnis vom 22.12.2004, 2003/15/0058, zum Ausdruck gebracht hat, kann aber bei Vorliegen eines **gleichwertigen Schulabschlusses** (hier: Matura bzw. Abitur) selbst bei "unterschiedlicher Unterrichtsmethodik" und "speziellen Zielsetzungen" nicht der Besuch einer öffentlichen Schule als "nicht entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" beurteilt werden.

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt daher gestützt auf die Rechtsprechung des VwGH die Auffassung, dass das angestrebte Ziel, den Kindern durch die Ermöglichung des Besuches der Schule die katholisch-konservative Weltanschauung und die damit verbundenen Wertehaltungen zu vermitteln, nicht die Zwangsläufigkeit der auswärtigen Berufsausbildung zu begründen vermag, und daher die Internatskosten nicht im Wege des Pauschbetrages gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 berücksichtigt werden können.

Es wird in diesem Zusammenhang aber betont, dass mit der gegenständlichen Entscheidung keinerlei Wertung hinsichtlich der seitens des Bw und seiner Gattin getroffenen Schulwahl verbunden ist. Es wird auch nicht in Abrede gestellt, dass die Ausbildung sowohl für die spätere Berufslaufbahn der Töchter als auch für ihre emotionale Entwicklung von Vorteil sein mag. Dieser Umstand führt aber noch nicht zu einer Zwangsläufigkeit der damit verbundenen Aufwendungen (vgl. VwGH 7.8.2001, 97/14/0068). Es ist durchaus üblich, dass Eltern im Interesse einer möglichst guten und umfassenden Ausbildung ihrer Kinder neben der gesetzlich geregelten Unterhaltpflicht freiwillig und ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen (vgl. VwGH 11.5.1993, 90/14/0105 mit weiteren Nachweisen, FJ 2005, 314).

Mit Schriftsatz vom 8. Mai 2005 hat der Bw die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2003 beantragt. Im Zuge der Erhebungen für die Einkommensteuererklärung 2004 habe man festgestellt, dass bei der Einkommensteuerveranlagung 2003 die Krankenversicherungsbeiträge, die er an die YZ Krankenversicherungsanstalt im Jahr 2003 geleistet habe, anteilig den Sonderzahlungen zugerechnet worden seien. Nach der nunmehrigen Rechtsauslegung durch den UFS sei diese anteilige Zuordnung zu den Sonderzahlungen bei KV-Beiträgen zu privaten Versicherungsträgern nicht durchzuführen. Außerdem habe er feststellen müssen, dass die mit maximal 516,00 € steuerbefreiten Überstundenzuschläge im Jahre 2003 mit großer Wahrscheinlichkeit als Frankenbetrag statt als Euro-Betrag bei der Veranlagung berücksichtigt worden seien. Da die Berufungsvereinstellung bereits am 2. Mai 2005 ergangen sei, beantrage er unter Verweis auf §§ 280 bzw. 115 Abs. 4 BAO die Berücksichtigung der Änderungen bei der Entscheidung über den Vorlageantrag.

Gem. § 280 BAO ist auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Berufungsverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Berufungsbegehren geändert oder ergänzt wird.

Da das Finanzamt auf Anfrage fermündlich mitgeteilt hat, dass gegen die Berücksichtigung der an die YZ Versicherung AG bezahlten Krankenversicherungsbeiträge (857,12 €) nur bei den laufenden Bezügen und gegen die Berücksichtigung von steuerfreien Überstundenzuschlägen in Höhe von 516,00 € keine Einwände bestehen, wird der Berufung in diesen Punkten Folge gegeben. Bezuglich der Krankenversicherungsbeiträge wird begründend angemerkt, dass, da zwischen den Einkünften des Bw und den gegenständlichen Beiträgen kein unmittelbarer verursachungsgemäßer (wirtschaftlicher) Zusammenhang besteht, von einem Entfallen auf sonstige Bezüge nicht gesprochen werden kann. Die in Rede stehenden Beiträge sind daher ausschließlich bei den laufenden Bezügen als Werbungskosten zu berücksichtigen. Was die steuerfreien Überstundenzuschläge anlangt, wurde offensichtlich versehentlich – wie vom Bw vermutet - seitens des Finanzamtes ursprünglich der vom Bw bekannt gegebene Betrag als Frankenbetrag berücksichtigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 14. Dezember 2005