



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. vom 16. September 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 30. August 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber wandte sich gegen die Nichtanerkennung des Pauschbetrages für eine auswärtige Berufsausbildung. Seine Tochter T habe in ihren Besuch eines F-er musischen Oberstufenrealgymnasiums von Juli 2009 bis Juli 2010 ein High-School-Year in Kapstadt, Südafrika, eingeschoben. Hauptzweck dieses Auslandsschuljahres war für T, ihre Englischkenntnisse fundiert zu vertiefen und die Chance zu nutzen, sich in einem multikulturellen Staat interkulturell zu bilden.

Das High-School-Year sei als 6. AHS-Schulstufe anerkannt worden. T sei im Anschluss daran an ihre Stammschule und in ihre Stammklasse zurückgekehrt.

Der Berufungswerber verwies auf die Entscheidung UFS, 8.1.2009, RV/3715-W/08, in welcher ausgesprochen worden sei, dass gleich gelagerte Kosten eine außergewöhnliche Belastung

darstellten. Er ersuche daher um Berücksichtigung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung in Höhe von 6 Monatsbeträgen à 110,00 € für das Streitjahr 2009.

In einer daraufhin ergehenden, abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, im Sinne der Rechtsprechung des VwGH bestehne keine Zwangsläufigkeit dahingehend, seinem Kind über den Besuch einer allgemein bildenden Schule in Österreich hinaus den Zugang zu einer ausländischen Schule zu ermöglichen, dies ungeachtet allfälliger positiver Auswirkungen auf das Ausbildungsniveau und die spätere Berufslaufbahn. Das Finanzamt verwies im Übrigen auf die Rz 873 ff der LStR 2002.

Der Berufungswerber brachte in der Folge einen Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz (Vorlageantrag) ein. Er führte begründend aus: Der OGH habe in seinem Erkenntnis 10b630/88 vom 28.9.1988 eine Unterhaltsverpflichtung für die Teilnahme an einem einjährigen Schüleraustauschprogramm bejaht.

Er sei somit gemäß [§ 140 ABGB](#) verpflichtet gewesen, seiner Tochter die Teilnahme an dem Schüleraustausch zu ermöglichen. Der Berufungswerber betonte darüber hinaus, dass die Anforderungen in einem „globalisierten“ Berufsleben stetig stiegen und eine bloße AHS-Ausbildung diesen nicht mehr gerecht werden könne. Zusatzausbildungen und – qualifikationen seien nahezu ein Muss. Er verwies überdies auf die Rz 876 der LStR 2002:.... *"in diesen Fällen steht für den Zeitraum des Auslandsstudiums der Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu."*

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

Der Abzug außergewöhnlicher Belastungen im Sinne des [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) setzt eine unbeschränkte Steuerpflicht sowie eine Belastung des Einkommens voraus. Die Belastung des Einkommens darf nicht Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben darstellen. Weiters muss diese außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen und darf nicht unter ein Abzugsverbot fallen. Alle genannten Voraussetzungen müssen zugleich gegeben sein. Liegt ein Merkmal nicht vor, erübrigkt sich eine Prüfung der Außergewöhnlichkeit.

Grundsätzlich werden Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung getragen.

[§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988](#) besagt: ..... *"Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden..."*

Prinzipiell sind also Unterhaltsleistungen, zu denen auch die Ausbildungskosten zählen, von einer steuerlichen Berücksichtigung gemäß [§ 34 EStG 1988](#) ausgenommen. Sie werden durch Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag abgegolten (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, § 34, Tz 62). Die mit ihnen verbundene Belastung ist regelmäßig schon deshalb **nicht** mit steuerlicher Wirkung abzugsfähig, weil es sich um Kosten handelt, die auch beim Unterhaltsberechtigten selbst keine außergewöhnliche Belastung darstellen (eine derartige Abzugsfähigkeit läge etwa dann vor, wenn die auswärtige Berufsausbildung zur Sicherung der Existenzgrundlage unumgänglich oder wegen einer Krankheit des Kindes notwendig wäre; solche Umstände sind nach Aktenlage nicht gegeben und wurden sie auch nicht behauptet).

Gem. [§ 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 durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die Ausbildungsstätte muss mehr als 80 km vom Wohnort entfernt sein. Der Pauschbetrag gem. [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) dient vor allem dazu, Unterbringungskosten, höhere Fahrtkosten und Verpflegungskosten außerhalb des familiären Haushalts abzudecken.

[§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) ist nach dem Verständnis der herrschenden Lehre als *lex specialis* zu Abs. 7 leg. cit. zu verstehen. Darin wird eine Regelung für jene Mehraufwendungen im Rahmen der Unterhaltpflicht getroffen, die aufgrund der Auswärtigkeit der Berufsausbildung erwachsen (siehe oben). Diesen Mehraufwendungen wird durch Abzug des **monatlichen Pauschbetrages** vom Einkommen Rechnung getragen. Die gesetzlichen Pauschbeträge werden nicht um einen Selbstbehalt im Sinne des [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) gekürzt, jedoch steht dem Steuerpflichtigen auf der anderen Seite kein Wahlrecht dahingehend zu, nachweisbare höhere Kosten geltend zu machen.

Im Streitfall ist zu überprüfen, ob ein - innerhalb einer nationalen AHS-Ausbildung - absolviert einjähriger Auslandsschulbesuch gleichwertig zum ununterbrochen fortgesetzten Besuch der inländischen Schule oder einer anderen Schulform im Einzugsbereich des Wohnortes ist, bzw. anders ausgedrückt, ob durch den einjährigen Besuch einer südafrikanischen High School ein für die Bildungschancen und Berufsaussichten wesentlich anderer Lehrinhalt vermittelt wurde, als dies beim Besuch einer im Einzugsbereich des Wohnortes gelegenen Schule der Fall gewesen wäre (vgl. UFS, 8.1.2009, RV/3715-W/08).

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 zu. Durch zahlreiche Maßnahmen 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 (zB "Comenius-Programm").

Im Einklang damit und ergänzend zu der gemeinschaftsrechtlichen "europäischen Bildungsförderung" wird im Rahmen der staatlichen Souveränität auf dem Gebiet der Bildung die Internationalität der Ausbildung von Schülern und Studenten forciert. Insbesondere ist hier etwa der **§ 25 Abs. 9 Schulunterrichtsgesetz** zu nennen, nach dem 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 bedeutendes Mobilitätshemmnis beseitigt und ermöglicht, dass der Austauschschüler "verlustfrei" den inländischen Schulbesuch wieder in seiner bisherigen Klassengemeinschaft fortsetzen kann. Darin ist eine für den Schüler besonders wichtige Form der staatlichen Förderung von Austauschprogrammen zu erblicken.

In der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates und der Vollzugspraxis der Abgabenbehörden I. Instanz wird für die Teilnahme an einem geförderten Studentenaustauschprogramm (zB Erasmus) oder für die Absolvierung eines ausländischen Praktikums im Rahmen der Universitätsausbildung der Pauschbetrag gemäß **§ 34 Abs. 8 EStG 1988** anerkannt (vgl. EStG-Kommentar, Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, § 34, Anm. 64 mit ausführlicher Darstellung der Judikatur). Ein sachlicher Unterschied zwischen Studenten- und Schüleraustauschprogrammen, welcher hinsichtlich des Anspruchs auf den Pauschbetrag eine differenzierende Betrachtung rechtfertigen würde, kann nicht festgestellt werden (vgl. nochmals UFS 8.1.2009, RV/3715-W/08).

Auf den Streitfall bezogen vertritt die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates in Zusammenschau mit den europarechtlichen und innerstaatlichen Maßnahmen zur Förderung der Internationalisierung der Ausbildung die Auffassung, dass durch Schüler- und Studentenaustauschprogramme eine besonders qualifizierte Fremdsprachenkompetenz erworben wird, wie sie in dieser konzentrierten Form bei einer rein inländischen Schulausbildung nicht erreicht werden kann. Hinzu kommt die interkulturelle Bildung durch den laufenden Konnex mit den landestypischen Lebenssachverhalten.

Allein die Fremdsprachenperfektion und die interkulturelle Bildung stellen im Inlandsvergleich bereits wesentliche, unterschiedliche Lehrinhalte dar, sodass die Möglichkeit einer

gleichwertigen Ausbildung im Einzugsbereich des Wohnortes a priori verneint werden kann.

Die gemäß [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) geforderten Voraussetzungen liegen somit vor.

Soweit *Fröhlich* in *UFS-Journal 2008/Heft Nr. 1*, Bedenken am Erfordernis der Zwangsläufigkeit für eine auswärtige Berufsausbildung iS des [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) äußert, werden diese von der Referentin geteilt. Selbst wenn man im Streitfall davon ausgehen darf, dass der Berufungswerber, dessen wirtschaftliche Situation solide ist und der überdies nicht Alleinverdiener ist, sich aus einer rechtlichen Verpflichtung heraus (Unterhalt) der Tragung der Mehraufwendungen nicht entziehen konnte, die mit der qualifizierten Ausbildung seiner Tochter verbunden waren und damit Einklang mit dem Erkenntnis des OGH 10b630/88 vom 28.9.1988 besteht, ist *Fröhlich* zu folgen, der feststellt:

*... "zudem zeigt eine methodologische Untersuchung des § 34 Abs. 8 EStG 1988, dass es starke Argumente dafür gibt, dass der Tatbestand dieser Norm sowohl auswärtige Berufsausbildungen auf Grundlage einer Unterhaltsverpflichtung als auch Berufsausbildungen, die von den Eltern aufgrund ihrer freiwilligen Fürsorge im Interesse des Kindeswohles finanziert werden, umfasst"...*

*"Aus dem Wortlaut des § 34 Abs. 8 EStG ergibt sich das Erfordernis der Zwangsläufigkeit der Aufwendungen für eine Berufsausbildung nicht"...*

*"Pointiert dargestellt widerstreitet es dem Sachlichkeitsgebot, wenn ein "Reicher" zu den auswärtigen Ausbildungskosten seines Kindes einen staatlichen Zuschuss (in Form einer Steuerrückvergütung wegen außergewöhnlicher Belastung) erhält, weil er sie im Rahmen seiner Unterhaltsverpflichtung leistet, ein "Armer" hingegen, der bloß freiwillig aus elterlicher Fürsorge Ausbildungskosten für sein Kind trägt, zu deren Leistung im Hinblick auf die familiären Vermögensverhältnisse keine Verpflichtung besteht, nichts erhält, weil seine Belastung keine zwangsläufige ist"...*

*„Mit dem gesetzlichen Erfordernis einer „entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes“ wird eine ausreichende Filterfunktion für einen sachgerechten Abzug des Pauschbetrages erreicht.“*

Soweit in der Berufungsvorentscheidung seitens des Finanzamtes auf die Rz 873 ff der LStR verwiesen wurde, um die abweisende Entscheidung zu stützen, fehlt es diesbezüglich an Schlüssigkeit. Gerade die Rz 876, die im Übrigen der Berufungswerber in seinem Vorlageantrag zitiert hat, lautet nämlich: *.....Wird eine Ausbildungsmöglichkeit außerhalb des Einzugsbereiches im Rahmen von (geförderten) Austauschprogrammen bzw. an einer fremdsprachigen Universität in Anspruch genommen, ist angesichts des Umstandes der Förderung (wobei die Förderung nicht zwangsläufig mit einer direkten finanziellen Unterstützung des Studenten verbunden sein muss) sowie der Vermittlung der Lehrinhalte in einer Fremdsprache von unterschiedlichen Lehrinhalten auszugehen. In diesen Fällen steht für den Zeitraum des Auslandsstudiums der Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu.“*

Der mögliche Einwand, die zitierte Auslegung beziehe sich lediglich auf Studierende an Universitäten, muss sich als haltlos erweisen: Es kann im Lichte des gemeinschaftsrechtlich wie auch innerstaatlich forcierten, starken Interesses an einer Internationalität der Ausbildung junger Menschen keinerlei Grund für eine Differenzierung zwischen Schüler- und

Studentenaustauschprogrammen erblickt werden (nur am Rande sei an dieser Stelle auch erwähnt, dass aus pädagogischer Sicht die Selbstverständlichkeit im Umgang mit fremden Sprachen und Kulturen umso größer ist, je jünger der Proband ist) . Nochmals wird im gegebenen Zusammenhang auf die in [§ 25 Abs. 9 Schulunterrichtsgesetz](#) normierte staatliche Förderung von Schüleraustauschprogrammen hingewiesen.

Nach dem Ausgeführten stehen dem Berufungswerber für die Absolvierung des High-School Jahres seiner Tochter in Südafrika die Pauschbeträge gemäß [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) zu. Entsprechend dem Grundsatz der periodengerechten Einkommensermittlung entfallen Pauschbeträge für 6 Monate auf das Streitjahr 2009 (Juli bis Dezember 2009), das sind 660,00 €. Die für den Rest des High-School Jahres zustehenden Pauschbeträge werden dem Jahr 2010 zuzuordnen sein.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 2. Jänner 2012