



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BfADR, vom 24. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz, vom 11. November 2008 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungsführerin machte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 außergewöhnlichen Belastungen für die auswärtige Berufsausbildung ihres Sohnes geltend.

Im Einkommensteuerbescheid vom 11. November 2008 wurden die außergewöhnlichen Belastungen nicht anerkannt, da diese nicht zwangsläufig erwachsen seien.

In der Berufung vom 24. November 2008 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

*„Mein Sohn P besucht seit September 2004 das Halbinternat des Collegiums Bernardi (Mehrerau). Auf Grund dieser Tatsache sind im Jahre 2004 insgesamt 1.363,60 € an Internatskosten, Schulgeld und Nebenkosten angefallen.“*

*Gemäß § 34 Abs. 8 EStG gelten Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des*

*Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch den Abzug eines Pauschalbetrages von 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.*

*Diesen Betrag von 440,00 € (für vier Monate) habe ich bei der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2004 als außergewöhnliche Belastung zum Ansatz gebracht.*

*Das Finanzamt Bregenz hat diese Kosten mit folgender Begründung nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt:*

*„Die von Ihnen geltend gemachten Aufwendungen sind weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen und daher keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes.“*

*Weshalb das Finanzamt zu dieser Ansicht gelangt, ist aus der Begründung nicht ersichtlich.*

*Gemäß § 34 Abs. 1 EStG müssen folgende Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit einer außergewöhnlichen Belastung vorliegen:*

*Außergewöhnlichkeit nach Abs. 2*

*Zwangsläufigkeit nach Abs. 3*

*Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nach Abs. 4.*

*Das Finanzamt bezweifelt die Zwangsläufigkeit dieser Ausgabe.*

*Ich, eine allein erziehende Mutter, muss einer geregelten Arbeit nachgehen, damit ich ein ausreichendes Einkommen für meine Familie erwirtschaften kann. Damit dies aber mit der Betreuung der Familie in Einklang zu bringen ist, ist es zwangsläufig, für mein Kind einen passenden Schulplatz, in dem mein Kind den ganzen Tag gut versorgt wird, zu finden.*

*Dass bei einem solchen Sachverhalt eine Zwangsläufigkeit im Sinne des § 34 Abs. 3 gegeben ist, ist auch in den Lohnsteuerrichtlinien unter Rz 900 ausgeführt. Hier ist zu lesen, dass die Zwangsläufigkeit dann gegeben ist, wenn eine allein erziehende Mutter für ein Kind im Pflichtschulalter Internatskosten auf sich nehmen muss.*

*Aus diesem Grund beantrage ich nochmals, diesen Pauschalbetrag von 440,00 € als außergewöhnliche Belastung zu akzeptieren.*

*Für Rückfragen und weitergehende Informationen stehe ich gerne zur Verfügung.“*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Jänner 2009 wurde der Berufung teilweise stattgegeben. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

*„Der Berufung wird stattgegeben, allerdings sind diese Kosten keine Aufwendungen der auswärtigen Berufsausbildung sondern solche der Kinderbetreuung. Kinderbetreuungskosten können dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn eine alleinerziehende Mutter mit Kindern einer Berufstätigkeit nachgehen muss, weil sie für sich keine oder nicht ausreichende Unterhaltsleistungen erhält und ein zwangsläufiges Erfordernis der Kinderbetreuung besteht und dies ist bei einem Kind im Pflichtschulalter der Fall. Aus verwaltungsvereinfachenden Gründen werden diese Aufwendungen iHv den beantragten 440,00 € gewährt. Dies entspricht auch etwa der Höhe der Aufwendungen, wenn man die Kosten des Halbinternates für Nachmittagsbetreuung inkl. Mittagessen um die Kosten der Verpflegung (Haushaltsersparnis) kürzen würde.“*

Im Vorlageantrag vom 12. Februar 2009 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

„In der Berufungsvorentscheidung vom 13. Jänner 2009 gab das Finanzamt Bregenz meiner Berufung statt. Allerdings sieht das Finanzamt diese angefallenen Kosten nicht als Ausbildungskosten, die ohne Abzug eines Selbstbehaltes mit einem Pauschalsatz von 110,00 € p.m. abzugsfähig wären, sondern als Kinderbetreuungskosten, für die der Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG zur Anwendung gelangt.“

Dieser Meinung kann ich mich anschließen.

Im Jahre 2004 hatte ich neben den Kinderbetreuungskosten noch folgende Krankheitskosten. Die Ersätze der VGKK sowie der privaten Krankenversicherung sind in der folgenden Aufstellung ersichtlich:

		Ersätze VGKK	Ersätze Uniqia
24.07.2004	215,00		
31.03.2004	27,50	22,40	
31.10.2004	138,00	104,40	
10.12.2004	52,08	19,25	
17.12.2004	299,04	90,56	
17.12.2004	392,16	90,56	207,06
Summen	1.123,78	327,17	207,06
Arztkosten	589,55		

Die Kosten für das Halbinternat des Collegiums Bernardi (Mehrerau) betragen im Jahre 2004 insgesamt 1.363,60 € (Internatskosten, Schulgeld und Nebenkosten).

Das Finanzamt Bregenz hat aus verwaltungsvereinfachenden Gründen die Haushaltsersparnis mit 923,60 angesetzt. Dies mit dem Ergebnis, dass eine außergewöhnliche Belastung – vor Abzug des Selbstbehaltes – von 440,00 € anzusetzen ist.

In der Verordnung BGBl 11 2001/416 (Sachbezugsverordnung) ist unter § 1 der Wert der vollen freien Station mit monatlich 196,20 € festgesetzt. Dies rückgerechnet ergibt einen Tageswert der vollen freien Station von 6,54 €.

In der Schule werden ein Mittagessen sowie zwei Jausen verabreicht. Das entspricht 5/10 des Sachbezugswertes oder 3,27 € pro Tag.

Im Jahre 2004 wurden während 13 Wochen jeweils 4 Mal pro Woche diese Essen in der Schule eingenommen. Diese 52 Essen multipliziert mit dem Sachbezugswert von 3,27 € ergibt eine Haushaltsersparnis von 170,04 € für das Jahr 2004.

Zusammenstellung:

Arztkosten	589,55 €
Kinderbetreuungskosten	1.363,60 €
minus Haushaltsersparnis	-170,04 €
außergewöhnliche Belastung	1.783,11 €

Im Vorhalt vom 4. Dezember 2009 ersuchte der UFS die Berufungsführerin bekanntzugeben, welche Schule Ihr Sohn G im Jahr 2004 besucht hat und von wem er in seiner schulfreien Zeit, während der sie arbeitete, betreut wurde.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 31. Dezember 2009 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

*„Im Jahre 2004 besuchte mein Sohn Georg die Hauptschule in Höchst. Nachdem Georg zwei Jahre älter als Pierre ist, konnte ich ihm während der schulfreien Zeit, in der ich arbeiten musste, zumuten, alleine zu sein. Dies stellte für ihn auch kein Problem dar. Falls doch eine Betreuung notwendig war, konnte ich die Oma bitten, anfallende Erledigungen zu übernehmen. Für beide Kinder wäre ihr diese Aufgabe nicht zumutbar gewesen.“*

*Für den jüngeren Bruder Pierre wäre diese Vorgehensweise nicht durchführbar gewesen. Auf Grund seines Alters war es für mich nicht zu verantworten, dass ich ihn regelmäßig allein lassen konnte. Deshalb habe ich mich zum Wohle des Kindes entschieden, ihn in einem Halbinternat unterzubringen.*

*Dass jüngere Kinder eine erhöhte Aufmerksamkeit und Betreuung bedürfen liegt wohl auf der Hand. Nebenbei hat auch der Gesetzgeber im "neuen" § 34 Abs. 9 EStG ausgeführt, dass Kinder bis zu 10 Jahren einen erhöhten Betreuungsbedarf haben.“*

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

Der UFS hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Die Berufungsführerin war im Zeitraum 2004 alleinerziehende Mutter von zwei Söhnen im Alter von zehn und zwölf Jahren.

Der jüngere Sohn hat ab September 2004 ein Privatgymnasium besucht und war dort im Halbinternat untergebracht.

Die monatlichen Kosten (zehn mal pro Jahr) für das Privatgymnasium setzten sich folgendermaßen zusammen:

Halbinternat	208,60 €
Schulgeld	132,30 €
Gesamtsumme	340,90 €

Der ältere Sohn war an schulfreien Nachmittagen allein.

Die Berufungsführerin hat im Jahr 2004 ganztägig gearbeitet.

Dieser Sachverhalt wird rechtlich folgendermaßen beurteilt:

Mehraufwendungen, die gesetzlich Unterhaltsverpflichteten aus der Unterbringung ihrer Kinder im Internat erwachsen, sind bei Vorliegen der Voraussetzungen durch den

Pauschbetrag des § 34 Abs 8 EStG abgegolten. Die Voraussetzungen des § 34 Abs 8 EStG liegen aber unbestrittenmaßen nicht vor.

Eine rechtliche oder sittliche Verpflichtung, ein Kind außerhalb des Familienverbandes zu erziehen, liegt in der Regel nicht vor, es sei den die Zwangsläufigkeit ist ausnahmsweise gegeben. Nach der Verwaltungspraxis ist die Zwangsläufigkeit bei Internatskosten einer alleinerziehenden Mutter für ein Kind im Pflichtschulalter gegeben (vgl LStR Rz 900).

Schulgeld und Aufwendungen für Unterrichtsmittel können aber nur dann Berücksichtigung finden, wenn die Kosten auch beim Steuerpflichtigen selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung führen würden, was aber im gegenständlichen Fall nicht vorliegt.

Im gegenständlichen Fall sind daher die geltend gemachten Arztkosten abzüglich der Kostenersätze, sowie die Kosten für die Unterbringung des Sohnes im Halbinternat abzüglich der Haushaltsersparnis als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen. Die Haushaltsersparnis beträgt 170,04 €. Das Schulgeld stellt keine außergewöhnliche Belastung dar.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2004 errechnet sich daher folgendermaßen:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	15.093,60 €
Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-243,00 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	14.718,60 €
Viertel der Topfsonderausgaben	-147,06 €
Kirchenbeitrag	-75,00 €
Außergewöhnliche Belastungen vor Abzug des Selbstbehalts	-1.253,91 €
Selbstbehalt	1.200,79 €
Einkommen	14.443,42 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	2.986,06 €
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-930,74 €
Alleinerzieherabsetzbetrag	-669,00 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	1.041,32 €
Steuer sonstige Bezüge	122,26 €
Einkommensteuer	1.163,58 €

Anrechenbare Lohnsteuer	-1.644,98 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-481,40 €

Feldkirch, am 12. Februar 2010