



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Gabriele Krafft und die weiteren Mitglieder Hofrätin Dr. Monika Kofler, Mag. Michael Schiller und Isabella Krejci im Beisein der Schriftführerin Karin Nowotny über die Berufung des KV, Adresse, vertreten durch Moore Stephens City Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1015 Wien, Kärntner Ring 5 - 7, vom 4. November 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 19. Oktober 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 nach der am 24. Oktober 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

KV, in der Folge Bw., machte in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 unter der Tz. 16.4 sonstige außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 35.430,00 € geltend. In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung 2009 wurde erklärt, dass es sich dabei um Schulgeld

für SOHN (17.590,00 €) und TOCHTER (17.840,00 €) handelte. Erklärend führte der Bw. aus, der Schulbesuch der Kinder an der SCHULE (KÜRZEL) sei notwendig, weil es den Kindern nicht zumutbar sei, innerhalb eines befristeten Aufenthaltes von einem Jahr in Österreich entsprechende Deutschkenntnisse zu erwerben um eine öffentliche vergleichbare Schule mit gleichartiger Ausbildung zu besuchen. Das entsprechende Lernziel könne an einer öffentlichen Schule nicht erreicht werden. Durch den notwendigen Besuch der Kinder der SCHULE in Wien seien dem Bw. zwangsläufig höhere Aufwendungen als der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Familienverhältnisse erwachsen, welche auch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigten. Das geltend gemachte Schulgeld sei eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG. Verwiesen wurde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.5.1998, 94/15/0074.

Das Finanzamt erkannte Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes in Höhe von 9.222,25 € an und brachte von diesen einen Betrag in Höhe von 7.022,25 als Selbstbehalt zum Abzug. Begründend führte das Finanzamt aus, die Aufwendungen für auswärtige Schulausbildung könnten nur mit höchstens 110,00 € monatlich anerkannt werden.

Gegen den Bescheid hat der Bw. Berufung erhoben und ergänzend ausgeführt, er sei ein international leitender Dienstnehmer, der sich nur vorübergehend in Österreich aufhalte, aber doch so lange, dass er typischerweise von seiner Familie begleitet werde. Es sei für seine Kinder notwendig, eine muttersprachige Schule besuchen zu können, um durch den Wechsel der Schule einen fachlichen Verlust vermeiden zu können. Es sei notwendig, dass die Kinder einen Schultypus besuchten, an welchem sie dem Unterricht aufgrund muttersprachlicher Differenzen problemlos folgen könnten, ohne durch sprachliche Hindernisse ein Schuljahr verlieren zu müssen. Es müsse gewährleistet sein, dass es den Kindern ermöglicht werde, eine Schule zu besuchen, deren Schulform international anerkannt sei, und es somit möglich sei, den Abschluss problemlos auch in anderen Ländern erwerben zu können. Durch den notwendigen Besuch der Kinder an der SCHULE in Wien seien dem Bw. zwangsläufig höhere Aufwendungen als der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Familienverhältnisse erwachsen, wodurch die Außergewöhnlichkeit gegeben sei. Aufgrund der Höhe des Schulgeldes unter Abzug des Selbstbehaltes sei auch die wirtschaftliche Beeinträchtigung zweifelsfrei gegeben (verwiesen wurde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.7.2000, 99/13/0255 und auf die Einkommensteuerrichtlinien, in welchen auch verschiedene weitere Verwaltungsgerichtshof-erkenntnisse zitiert wurden. Im Erkenntnis vom 13.5.1992, 92/13/0191, habe der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, die von den Kindern des Beschwerdeführers besuchte Schule (International School in Wien) diene insbesondere den Bedürfnissen der in Österreich beschäftigten UNO-Bediensteten, Diplomaten und internationalen Geschäftsleute). Diesen

Personen sei gemeinsam, dass sie sich in Österreich nur vorübergehend, aber doch so lange aufhielten, dass sie in vielen Fällen von ihren Familien begleitet werden. Für diese Personen sei bezüglich ihrer Kinder – neben der muttersprachlichen Unterrichtssprache insbesondere für mutter-sprachige Kinder – die Möglichkeit von besonderer Bedeutung, eine Schule besuchen zu können, die es auch in anderen Ländern in gleicher Form gebe bzw. mit deren Abschluss eine auch in anderen Ländern geltende Hochschulreife erworben werden könne. Bei solchen Kindern möge es allenfalls sittlich oder rechtlich geboten sein, ihnen den Besuch der damals gegenständlichen schulgeldpflichtigen Schule zu ermöglichen.

Der Bw. legte verschiedene Unterlagen zum Nachweis des geplanten vorübergehenden Aufenthaltes in Österreich wie folgt vor: eine Dienstgeberbestätigung über die Abmeldung am 29.12.2009 beim Sozialversicherungsträger, ein Personalstammblatt für Dezember 2009, in welchem ein Eintritt per 1.3.2009 und eine einvernehmliche Lösung per 31.12.2009 bescheinigt ist sowie eine Notiz, wonach der Hauptwohnsitz weiter aufrecht sei, weil der Bw. kurzfristig in Österreich sei und nächstes Jahr wieder zurück gehe, eine Mitteilung des Bw. an den Steuerberater vom 27.7.2010, wonach der Bw. seine Rückkehr in die Heimatland im nächsten Monat vorbereite. In einer weiteren Mail vom 8.8.2010 wurde als ständige Adresse Heimatadresse angeführt.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung und führte begründend aus, aus der bisherigen VwGH-Judikatur und den LStRL ergebe sich, dass die Voraussetzungen vorlägen, dass der Privatschulbesuch der Kinder des Bw. als außergewöhnliche Belastung anzusehen sei. In sämtlichen angeführten Erkenntnissen werde seitens des Verwaltungsgerichtshofes ausgesprochen, dass die Kosten des Besuchs der Privatschule nur in besonders gelagerten Einzelfällen als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen seien. Nach herrschender Rechtsauffassung des Bundesministeriums für Finanzen werde der Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes insofern entsprochen, als der Besuch der Privatschule in Form der Freibeträge gemäß „§ 34 Abs. 7“ EStG abgegolten werde. Damit werde ein sich nur vorübergehend in Österreich befindlicher Steuerpflichtiger einem sich ständig in Österreich Aufhaltenden, der einem Kind mangels Ausbildungsmöglichkeit im Nahebereich des Wohnortes eine auswärtige Ausbildung zu finanzieren hat, gleich gestellt. Die erhöhten Kosten seien in Form eines monatlichen Pauschbetrages i.H.v. 110,00 € pro Kind zu berücksichtigen. Dieser Rechtsauffassung sei Rechnung getragen und 110,00 € mal 10 Monate für zwei Kinder ohne Abzug eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung, demnach 2.200,00 €, anerkannt worden. Dies sei im Bescheid aus technischen Gründen anders dargestellt worden.

Der Bw. stellte einen Vorlageantrag, beantragte die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und führte unter Anführung des Verwaltungsgerichtshoferkennntnisses vom 12.12.1994, 94/14/0087, begründend aus, der Pauschbetrag diene nicht dazu, die Entrichtung

des Schulgeldes zu decken. Es wurde daher ersucht, der Berufung stattzugeben und das als außergewöhnliche Belastung angesetzte Schulgeld erklärungskonform zu berücksichtigen. Der Bw. legte einen Auszug aus einem Kommentar sowie verschiedene Verwaltungsgerichtshofurteile zur Untermauerung seines Rechtsstandpunktes vor.

Über Vorhalt wurde ein Dienstvertrag vorgelegt, welcher zwischen der DIENSTGEBER (DG) und dem Bw. abgeschlossen worden war. Dieser war unbefristet geschlossen worden. Effektiv werde seitens des Boards (Vereinsvorstandes) der DG anlässlich der Jahresversammlung über die weitere Beschäftigung des „Managing Directors“ entschieden. Effektiv habe der Bw. daher in Einjahresperioden rechnen müssen. Tatsächlich habe das Board der DG auch entschieden, den Dienstvertrag mit dem Bw. mit Ablauf des Jahres 2009 aufzulösen.

Über Auskunftersuchen des Finanzamtes erklärte die DG der „Managing Director“, der Bw. habe davon ausgehen können, dass es sich um ein langfristiges Dienstverhältnis handle. Es habe keine Nebenabsprachen zum Dienstvertrag gegeben, dieser sei im beiderseitigen Einvernehmen aufgelöst worden. Da es sich um einen unbefristeten Dienstvertrag gehandelt habe, sei dieser nicht jährlich diskutiert worden.

Der Bw. gab zum Vorlagebericht des Finanzamtes eine weitere Stellungnahme ab und führte ergänzend aus, er sei seit vielen Jahren im Bereich der BereichsBez insbesondere für die DIENSTGEBER (DG) tätig. Im April 2007 sei der bisherige Managing Director von dieser Funktion zurückgetreten und der Bw. zum Nachfolger bestimmt worden. Die Organisation habe als Verein nach ausländischem Recht ihren Sitz in Stadt gehabt. Der Bw. habe mit Ausnahme des zweijährigen Aufenthalts in Wien seit 1983 ununterbrochen in Heimatregion gelebt und seine Funktion als Managing Director von seinem Büro in Heimatadresse_ aus wahrgenommen. Er sei ungefähr alle zwei Monate für administrative Tätigkeiten und die Teilnahme an Meetings etc. nach Stadt gefahren, jedoch nie dorthin übersiedelt. Im Jahr 2009 sei der ausländische Verein stillgelegt und ein neuer Verein in Wien gegründet worden. De-facto seien die Agenden übersiedelt worden. Dafür sei die permanente Anwesenheit des Managing Directors in Österreich notwendig gewesen und habe die Vereinsführung darauf bestanden, dass der Bw. diese Tätigkeit ausschließlich von Wien aus auszuüben habe. Der Bw. habe daher der Übersiedlung seiner Familie nach Wien zugestimmt. Sowohl ihm als auch dem Board sei klar gewesen, dass sein Aufenthalt in Wien nur von kurzer Dauer sein werde. Der Bw. habe für die Dauer seines Aufenthaltes in Wien, nämlich für zwei Jahre, eine Wohnung gemietet. Die Kinder seien für zwei Schuljahre in der SCHULE (KÜRZEL) eingeschrieben worden. Der Bw. habe nur ein Arbeitsvisum für die Dauer von 18 Monaten beantragt. Aufgrund der internen Guidelines des Vereines und der allgemeinen Möglichkeit der Kündigung von Dienstverhältnissen habe der Bw. mit einer Kündigung rechnen müssen, dies v.a. deshalb, weil Personalentscheidungen auf Funktionsebene bei einem international tätigen

Verein politisch motiviert seien. Dem Bw. seien weder die Auskunft des Dienstgebers bzw. die darin gestellten Fragen bekannt noch werde ausgeführt, welche Personen in Vertretung der DG diese Auskünfte gegeben hätten. Gerügt wurde das mangelnde Parteiengehör. Der Bw. habe von vornherein nicht die Absicht gehabt, das Dienstverhältnis in Österreich längerfristig auszuüben. Dies sei auch dem damaligen Dienstgeber bekannt gewesen. Der Bw. habe dem Dienstgeber gegenüber den Wunsch geäußert, wie bisher seine Funktion von Heimat aus wahrzunehmen. Der Verein habe daher davon ausgehen müssen, dass der Bw. sein Dienstverhältnis nur kurzfristig in Österreich ausüben werde. Auch aufgrund der fortgeschrittenen Schulausbildung der Kinder und des bereits geplanten Studiums in Heimat sei ein baldiger Wegzug der Familie zu erwarten gewesen. Die Tochter habe bereits im Dezember 2009 die Zulassung an Universitäten in Heimat beantragt, ihre Schulausbildung an der KÜRZEL im Juni 2010 beendet und ab August 2010 an der UNIVERSITÄT studiert. Der Sohn habe immer die Schule in Heimat abschließen wollen, weshalb es notwendig gewesen sei, die Levels 9 und 10 in einem dem heimatländischen System vergleichbaren Lehrplan zu absolvieren, der in der KÜRZEL angeboten worden sei. Derzeit bewerbe er sich an verschiedenen Universitäten in Heimat. Der Bw. habe seriöserweise nicht von einem unbefristeten Dienstverhältnis als Managing Director ausgehen können. Der permanente Aufenthalt als Managing Director in Wien sei seitens der Vereinsführung vorausgesetzt, vom Bw. aber nicht geplant und beabsichtigt worden. Der Bw. habe das Dienstverhältnis erst mit Ende Juni 2010 beenden wollen, jedoch sei dies seitens der Vereinsführung vorab zur Sprache gebracht bzw. betrieben worden. Auch daraus sei klar zu erkennen, dass die Vereinsführung der DG bestrebt gewesen sei – im Wissen der nicht längerfristigen Tätigkeit des Bw. in Wien – die Nachfolgefrage möglichst zeitnah und friktionsfrei zu lösen.

Über Vorhalt führte der Bw. aus, während des Aufenthaltes der gesamten Familie in Österreich für rund zwei Jahre sei das Haus in Heimat an Dritte vermietet worden. Dem Mietvertrag sei der Zeitraum von November 2009 bis Juni 2010 zu entnehmen. Das Objekt Heimatadress, sei seit dem Jahr 1984 ununterbrochen im Eigentum der Familie FamNam. Während des Aufenthaltes in Österreich sei für die private und geschäftliche Post eine befristete Postadresse in XXX verwendet worden. Der Mietvertrag für die Wiener Wohnung habe nach Ablauf eines Jahres die Möglichkeit einer Kündigung vorgesehen. Diese Passage sei seitens des Bw. hineinreklamiert worden, da von vornherein der Aufenthalt in Österreich nur für kurze Zeit geplant gewesen sei. Von dem Kündigungsrecht habe der Bw. im März 2010 Gebrauch gemacht und vereinbarungsgemäß noch die Mieten für die Monate April bis Juni 2010 entrichtet. Die ursprünglichen Visa für die gesamte Familie seien für den Zeitraum von 13.8.2008 bis 20.1.2009 ausgestellt worden. Danach seien jeweils Verlängerungen für ein Jahr erfolgt. Der Rückflug habe am 18.6.2010 über den Flughafen Frankfurt am Main

stattgefunden. Die gesamte vierköpfige Familie habe während des gesamten Aufenthaltes in Wien zusammen gelebt und sei gemeinsam in die Heimatland zurückgekehrt. Der Bw. und seine Frau hätten während des Aufenthaltes in Wien Vermögen, bestehend aus Immobilien, Anleihen und sonstigen Wertpapieren sowie liquiden Mitteln besessen. Im Zuge der Beantragung der Visa für Österreich hätten sie deklarieren müssen, über genügend Vermögen für den Aufenthalt in Österreich zu verfügen. Die Bestätigungen zeigten, dass die Familie über mehr als eine Million Dollar Vermögen (exklusive Immobilien) besessen habe. Vor dem Umzug nach Wien sei der Bw. Vizepräsident der Dienstgeber, einer privaten heimatländischen-Umwelttechnikberatungsfirma gewesen. Im Zeitpunkt, zu dem er DG2 für seine Tätigkeit in Österreich verlassen habe, sei ihm von der Dienstgeber zugesichert worden, dass er seine ursprüngliche Position nach seiner Rückkehr aus Österreich erhalten werden. Das dokumentiere zusätzlich, dass der Bw. immer geplant habe, zu seinem ehemaligen Dienstgeber zurück zu kehren. Schließlich habe er im September 2010 die Möglichkeit wahrgenommen, seine alte Position wieder zu bekleiden und dazu ein Angebot erhalten. Der Bw. spreche mit Ausnahme einzelner Wörter, die er während seines Aufenthaltes in Österreich erlernt habe, nicht Deutsch. Auch seine Frau und seine Kinder sprächen nicht Deutsch. Sie hätten jedoch ein Jahr lang an einem Deutschunterricht an der KÜRZEL in Wien teilgenommen. Diese Zeit hätte nicht ausgereicht, die deutsche Sprache ausreichend zu erlernen. Der Bw. und seine Frau hätten sich über mehr als 25 Jahre aus ihren Erwerbstätigkeiten samt zusätzlichen Einnahmen aus Veranlagungen entsprechende liquide Mittel erworben. **Die Möglichkeit, nach Wien zu übersiedeln, sei vom Bw. und seiner Frau als einmalige Gelegenheit angesehen worden, gemeinsam mit den Kindern ein neues Land kennen zu lernen.** Sie seien sich auch bewusst gewesen, dass der Umzug und der Aufenthalt in Österreich mit erheblichen Kosten verbunden sein würden. Die Kinder seien in Heimat bisher in einer öffentlichen Schule gewesen und hätten ausschließlich Muttersprache sprechen können. Der Besuch der SCHULE sei notwendig gewesen, um dem entsprechenden Fortschritt im heimatländischen Schulsystem sowie der dort verlangten Kurse etc. zu entsprechen. Die hohen Kosten für die SCHULE seien vom Ehepaar FamNam/NamMut entsprechend **im Vorhinein geplant und über entsprechende liquide Mittel zusätzlich zum Verdienst in Österreich aus Heimat entsprechend transferiert worden.**

Vorgelegt wurden u.a. folgende Unterlagen:

Bankbestätigungen und Bestätigung der SCHULE (vom 1.4.2009) über Bezahlung des Schulgeldes für das Schuljahr 2009/2010 für die Kinder des Bw. im März 2009

Vertrag betreffend Vermietung der Wohnung Adresse Heimatadr, für den Zeitraum von 10. November 2009 bis 30. Juni 2010

Abrechnung der Hausverwaltung für den Zeitraum Jänner bis 8. Juni 2009

Steuerbescheid betreffend Heimatad

Unterlagen betreffend den Mietvertrag und Mietvertrag für die Wohnung in Wien

(Gesamtmiete: 2.600,00 €)

Kopien der Pässe der Kinder und der Eltern mit Visa für den Zeitraum 13.8.2008 bis 20.1.2009

Visaverlängerung für 18 Monate am 18. Dezember 2008

Belege betreffend Abreise aus Österreich

Kontoauszug einer heimatländischen Gesellschaft vom 16.7.2008 mit einem Endstand von rund 1,3 Mio. Dollar

Angebot einer Stelle durch Dienstgeber vom 29.9.2010

Über Vorhalt führte der Bw. weiters aus, er habe die Kurzfristigkeit seiner Beschäftigung im Zeitpunkt der Aufnahme seiner Tätigkeit klar kundgetan. Dies sei auch im Personalstammblatt vermerkt worden. Gegenüber den Wahrnehmungen des „damaligen Präsidenten und Vizepräsidenten“ sei dieses Beweismittel als wesentlich stärker einzustufen. Die Position des Managing Directors der DG sei stark durch die verschiedenen regionalen/nationalen Mitglieder beeinflusst. Durch deren Einflussnahme sowie jener der einzelnen nationalen DG-Vereine übten sie Druck auf den Managing Director aus. Der Bw. habe aus Vorsichtsgründen nicht mit einem längerfristigen Aufenthalt in Österreich gerechnet. Im Gegensatz zu jenem, dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.12.1994, 94/14/0087 zu Grunde liegenden Fall habe der Bw. die Ausbildungskosten seiner Kinder aufgrund des gemeinsamen Auslandsaufenthaltes der gesamten Familie zu bestreiten gehabt. Zum anderen habe es sich nicht um die Gebühren für ein (freiwilliges) Universitätsstudium gehandelt, sondern um die Bezahlung von Schulgeld für zwei minderjährige, schulpflichtige Kinder. Im Heimatregion_, in welchem die Familie vor und nach ihrem Aufenthalt in Österreich ansässig war bzw. ist, gelte eine Schulpflicht für die Kinder zwischen dem 5. und 18. Lebensjahr. Beide Kinder des Bw. seien daher der Schulpflicht ihres Heimatlandes unterlegen. Eine Anrechnung der in Österreich in einer öffentlichen Schule absolvierten Ausbildung wäre in Heimat, Heimatregion_, nicht möglich gewesen. Die grundsätzliche Voraussetzung sei Muttersprache als Unterrichtssprache, was in Wien nur die KÜRZEL und einige andere Privatschulen anbieten würden. Unterrichtseinheiten in heimatländischer Geschichte bzw. heimatländischer politischer Bildung seien gemäß den Standards des der_Heimatregion für die Tochter des Bw. Voraussetzung. Der_gesamte_Lehrplan (Schulplan), das im Heimatregion_ vorausgesetzt werde, biete auskunftsgemäß in Wien (und Umgebung) nur die KÜRZEL an. Die in Wien absolvierten Unterrichtseinheiten der Kinder seien zertifiziert und im heimat-ländischen Schulsystem auch anerkannt worden. Die Belastung des Bw. aus der Bezahlung des Schulgeldes sei daher außergewöhnlich und zwangsläufig. Der Besuch eines deutschsprachigen Unterrichts hätte mangels Anrechenbarkeit im weiteren Ausbildungsweg in Heimat einen Nachteil dargestellt.

Die Kinder hätten mangels entsprechender Deutschkenntnisse diesem Unterricht ohnehin nicht folgen können. Jede heimatländische Familie, welche die Familie des Bw. in Wien getroffen habe, hätte die Kosten der Schule vom Arbeitgeber ersetzt erhalten. So gesehen seien die Kosten außergewöhnlich gewesen. Die Familie des Bw. sei hinsichtlich der Refundierung der Schulkosten gegenüber vergleichbaren Personen und Familien eindeutig benachteiligt gewesen.

Zusammenfassend führte der Bw. aus, da er ein international leitender Dienstnehmer sei, der sich nur vorübergehend in Österreich aufhalte, aber doch so lange, dass er typischerweise von seiner Familie begleitet werde, sei es für seine Kinder notwendig, eine Schule besuchen zu können, die die Anrechnung der Unterrichtseinheiten auf die Anforderungen des diesbezüglichen Rechts des der_Heimatregion/Heimatland gewährleiste. Durch den aufgrund der bestehenden Schulpflicht notwendigen Besuch der Kinder an der SCHULE in Wien seien ihm zwangsläufig höhere Aufwendungen als der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwachsen, wodurch die Außergewöhnlichkeit gegeben sei. Aufgrund der Höhe des Schulgeldes unter Abzug des Selbstbehalts sei auch die wirtschaftliche Beeinträchtigung zweifelsfrei gegeben. Der vorliegende Fall stelle daher einen jener Einzelfälle dar, die seitens des Verwaltungsgerichtshofes hinsichtlich der Abzugsfähigkeit des Schulgeldes als außergewöhnliche Belastung positiv beurteilt worden seien. Insbesondere habe der Verwaltungsgerichtshof die Abzugsfähigkeit für Fälle von internationalen Geschäftsleuten bejaht, weil für diese Personen bezüglich ihrer Kinder – neben der muttersprachlichen Unterrichtssprache insbesondere für muttersprachige Kinder – die Möglichkeit von besonderer Bedeutung sei, eine Schule besuchen zu können, die es auch in anderen Ländern in gleicher Form gebe bzw. mit deren Abschluss eine auch in anderen Ländern geltende Hochschulreife erworben werden könne. Da der Bw. samt Familie in diese Gruppe falle, werde ersucht, der Berufung stattzugeben.

Vorgelegt wurde eine Information aus dem Internet über die Schulpflicht gemäß den Gesetzen von Heimatregion, aus welcher eine bestehende Schulpflicht zwischen dem 5. und dem 18. Lebensjahr ersichtlich ist. Von der Schulpflicht gibt es verschiedene Ausnahmen; v.a. besteht eine Ausnahme von der Anwesenheitspflicht im Fall von Kindern im Alter von 10 bis 17 Jahren, die über Distanz¹ von der Schule entfernt wohnen, es sei denn, es gibt die Möglichkeit, in einer Entfernung von Distanz² ein Verkehrsmittel zu benutzen. Daneben gibt es noch die Möglichkeit des Hausunterrichts.

Laut Wikipedia wurden 2009 in Heimat etwa ZAHL Kinder zu Hause unterrichtet. Über den Schulbuchmarkt erhältliche Skripten könnten auch von nicht geschulten Lehrkräften effizient verwendet werden. Diese Materialien stellten nicht nur den Lehrstoff des Schuljahres dar, sondern enthielten in Form von Arbeitsblättern auch sämtliche Übungen, die zur Erarbeitung

dieses Stoffes notwendig sind. Im Schulsystem des Heimatlandes sei der Gebrauch solcher vollständig durchentwickelter Unterrichtsmedien ohnehin die Regel.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 gilt Folgendes: Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muß folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 2 leg. cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß § 34 Abs. 3 leg. cit. erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs. 6 leg. cit. können u.a. Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8 als Aufwendungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Gemäß § 34 Abs. 7 leg. cit. gilt für Unterhaltsleistungen folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe) Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

...

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Gemäß § 34 Abs. 8 leg. cit. 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.

Der Bw. ist ebenso wie seine Frau und seine beiden Kinder Staatsbürger der Heimatstaat, wo die Familie über Immobilienbesitz verfügt, welcher vor der Übersiedlung nach Österreich auch zu Wohnzwecken zur Verfügung gestanden hat und während der Anwesenheit in Österreich vermietet wurde, sodass keine Kosten der doppelten Haushaltsführung entstanden sind. Im Jahr August 2008 übersiedelte die Familie nach Österreich, weil ein damaliger Arbeit- bzw. Auftraggeber des Bw., die DIENST_GEBER (DG), welche bisher in Dänemark angesiedelt war, seine Agenden nach Österreich verlegte. Der ausländische Verein wurde stillgelegt. Der Bw. hatte seine Tätigkeiten nach eigenen Angaben bisher von Heimatkontinent aus ausgeübt – offenbar neben seiner Tätigkeit als Vizepräsident der Dienstgeber - und wurde in der Folge zum Managing Director des in Wien ansässigen Vereines bestellt, welcher eine Tätigkeit vor Ort voraussetzte. Der Bw. beabsichtigte nicht, sich hier dauernd niederzulassen und teilte dies dem Dienstgeber auch mit. Die Tätigkeit für die DG erfolgte aufgrund eines unbefristeten Dienstverhältnisses. In Österreich stand der Familie eine für unbefristete Zeit angemietete Wohnung zur Verfügung. Der Bw. wollte jedoch offensichtlich im Anschluss an den geplanten Aufenthalt in Wien, für den auch durch Transferierung von Mitteln aus Heimatkontinent finanziell vorgesorgt worden war, mit seiner Familie nach Heimatkontinent zurückkehren. Tatsächlich war er in Österreich vom 1.3.2009 bis 31.12.2009 pflichtversichert und hat das Land im Juni 2010, kurz vor Ablauf der Visa für sich und seine Familie verlassen. Aufgrund der seinerzeitigen beruflichen Tätigkeit besaßen der Bw. und seine Ehegattin Ersparnisse u.a. in Form von Anleihen, Wertpapieren etc.. Allein im berufsgegenständlichen Jahr erzielte der Bw. Dividenden und Zinsen in Höhe von 38.101,05 €. Die Übersiedlung der gesamten Familie nach Österreich wurde – nach seinen eigenen Angaben - als Gelegenheit angesehen, gemeinsam ein neues Land kennen zu lernen.

Da der Bw. von vornherein nur beabsichtigte, für befristete Zeit in Österreich zu bleiben, sollten seine Kinder während des Aufenthaltes in Österreich die SCHULE besuchen, um sich im Anschluss daran aufgrund der vollen Anerkennung der erworbenen Zeugnisse nahtlos im heimatländischen Bildungssystem fortbilden zu können. Der Schulbesuch sei einerseits deshalb erforderlich gewesen, weil die Kinder ausschließlich Muttersprache gesprochen hätten und sie dem Unterricht in einer öffentlichen Schule nicht folgen hätten können. Darüber hinaus würden im heimatländischen Schulsystem bestimmte Kurse angeboten, die in einer öffentlichen Schule in Österreich nicht angeboten werden. Der Bw. hat im März 2009 daher das Schulgeld für das Schuljahr 2009/2010 in Höhe von 35.430,00 € für seine beiden Kinder im Vorhinein bezahlt.

Über die Anerkennung der Abzugsfähigkeit dieser Zahlungen als außergewöhnliche Belastung besteht Streit. Während das Finanzamt die Bestimmung des § 34 Abs. 8 EStG angewendet und eine außergewöhnliche Belastung in dieser Höhe anerkannt hat, begehrt der Bw. die Abzugsfähigkeit der Zahlungen in voller Höhe.

Der Bw. beruft sich auf Judikatur zu den Kindern von UNO-Bediensteten, Diplomaten und internationalen Geschäftsleuten, die üblicherweise von ihren Familienmitgliedern begleitet werden. In solchen Fällen hat der VwGH erklärt, dass es u.U. geboten sein könne, im Rahmen der Unterhaltungspflicht solchen Kindern den Besuch einer entsprechenden Schule zu ermöglichen. Nach Angaben des Bw. hat er in Wien keine heimatländische Familie getroffen, welcher die Kosten vom Arbeitgeber nicht ersetzt worden wären.

Die Familie des Bw. unterscheidet sich von den genannten Personengruppen dadurch, dass von vornherein ein nur befristeter Aufenthalt im Ausland geplant war. Der Bw. hatte nie die Absicht – wie Diplomaten oder Bedienstete von internationalen Organisationen - mehrfach von einem Land in ein anderes umzuziehen. In der einmaligen und befristeten Übersiedlung wurde die Chance gesehen, ein neues Land kennen zu lernen. Sein Arbeitgeber hat ihm die Kosten nicht ersetzt.

Werden die Kosten ersetzt, unterliegen sie der Lohnsteuer. Ob ein Kostenersatz stattfindet oder nicht, kann auch nicht maßgeblich für das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung sein, weil es sonst im freien Gestaltungsspielraum des Arbeitgebers und des Arbeitnehmers liegen würde, ob sich die Kosten als außergewöhnliche Belastung auf die Einkommensteuer auswirken würden.

Der Besuch einer Privatschule, um den Kindern besondere Chancen im Berufsleben zu wahren oder zu ermöglichen, ist eine Überlegung, die auch von vielen österreichischen Eltern angestellt wird. So besuchen laut einem Artikel der „Die Presse“ vom 6.2.2011 rund 107.000 Kinder und Jugendliche eine private Schule, das sind neun Prozent aller Schüler. Die Finanzierung des Besuches dieser Schulen ist nur bei Vorhandensein eines entsprechenden Einkommens bzw. Vermögens möglich. Dafür anfallende Kosten sind bei gehobenen Einkommens- und Vermögensverhältnissen nicht ungewöhnlich und können nicht abgezogen werden, weil sie in Folge eines freiwilligen Verhaltens entstehen.

Der Bw. hat ferner ausdrücklich erklärt, er und seine Frau hätten die Möglichkeit, nach Wien zu übersiedeln als einmalige Gelegenheit angesehen, gemeinsam mit den Kindern ein neues Land kennen zu lernen. Die Kosten für den Besuch der SCHULE seien im Vorhinein geplant und entsprechende liquide Mittel zusätzlich zum Verdienst in Österreich aus Heimat transferiert worden. Eine derartige Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen, ist nicht als zwangsläufig anzusehen. Auch Kindern österreichischer Familien wird in vielen

Fällen ein Auslandsjahr ermöglicht, um eine andere Kultur kennen zu lernen und allenfalls eine Fremdsprache zu erlernen. Es ist bei entsprechendem finanziellem Hintergrund ist es dazu nicht ungewöhnlich, dass Kinder in solchen Fällen diesen Aufenthalt sogar verlängern und dann im Gastland eine Ausbildung abschließen.

Der Bw. geht davon aus, dass er sittlich verpflichtet gewesen wäre, den Kindern einen problemlosen Umstieg in das heimatländische Schulsystem zu ermöglichen. Aufgrund der mangelnden Kenntnis der deutschen Sprache wäre es den Kindern nicht möglich gewesen, in Österreich irgendwelche brauchbaren Kenntnisse zu erwerben.

Dienstnehmer, welche nur einmalig und nicht auf Dauer, sondern für einen befristeten Zeitraum ins Ausland entsendet werden, werden in der Regel **nicht** von ihrer Familie begleitet, wenn die Kinder die Ausbildung zur Gänze in ihrem Heimatstaat abschließen wollen und man eine sittliche Verpflichtung annimmt, ihnen dies zu ermöglichen. Die Familie eines großen Teiles der in Österreich tätigen Ausländer lebt in deren jeweiligem Heimatland. Die vom Bw. ins Treffen geführten Diplomaten bzw. Dienstnehmer internationaler Organisationen sind mit der beruflichen Situation des Bw. nicht vergleichbar. Bei diesem Personenkreis kommt es zu häufigen und wiederkehrenden Wohnsitzänderungen und eine dauerhafte Rückkehr in das Heimatland erfolgt anlässlich der zumeist pensionsbedingten Beendigung der beruflichen Tätigkeit. Daher ist es in diesen Fällen üblich, dass sie von der Familie begleitet werden, zumal ansonsten für diese Personen ein normales Familienleben gar nicht möglich wäre.

Eine mehrmonatige Auslandstätigkeit wie im strittigen Fall kann damit nicht verglichen werden. Der Nachzug der Familie ist daher jedenfalls als freiwillig anzusehen. Umsomehr dann, wenn man das Vorbringen des Bw. betreffend die "... Gelegenheit zum Kennenlernen ..." beachtet.

Die Kosten für den Schulbesuch sind daher Folge eines freiwilligen Verhaltens zu dem sich der Bw. gemeinsam mit seiner Familie entschlossen hat.

Der Bw. hat überdies über die aufgestellten allgemeinen Behauptungen hinaus, keine konkreten Behauptungen aufgestellt bzw. Unterlagen vorgelegt hat, welche den Schluss zulassen würden, dass seinen Kindern der Umstieg nicht zuzumuten gewesen wäre. Der Bw. hat dies vielmehr als bekannt vorausgesetzt.

Es trifft zwar zu, dass mit einem zweimaligen Wechsel des Schulsystems gewisse Anstrengungen verbunden sind, die allenfalls auch zu einem Zeitverlust in der beruflichen Karriere führen können. Es gibt jedoch auch Kinder, die diesen Umstieg bewältigen können und die dabei erworbene Problemlösungskompetenz dann in anderen Bereichen sinnvoll nutzen können. Auch im zwischenmenschlichen Bereich können entsprechende soft skills auf diesem Weg erworben werden.

Der Bw. hat weiters bezüglich des Vorliegens einer Schulpflicht auf die Gesetze des der_Heimatregion verwiesen. Der vom Bw. vorgelegte Auszug aus dem Internet lässt jedoch erkennen, dass auch in Heimatregion bei entsprechender Entfernung vom Schulort keine Anwesenheitspflicht besteht und dass überdies auch ein Hausunterricht möglich ist. Laut Wikipedia nutzen in Heimatkontinent ca. ZAHL Kinder die Möglichkeit des Hausunterrichts. Im Hinblick darauf, dass die Kinder des Bw. aufgrund ihres Alters in jenem Zeitraum, für welche das Schulgeld bezahlt wurde, nicht verpflichtet waren, eine österreichische Schule zu besuchen, hätten sie die entsprechenden Kenntnisse auch anhand der erhältlichen Skripten im Selbststudium bzw. Fernunterricht erwerben können. Diesfalls wäre das Wissen in Form von Prüfungen nachzuweisen gewesen.

Von einer tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Unmöglichkeit, sich der Verpflichtung, den Kindern den Besuch der KÜRZEL zu ermöglichen, zu entziehen, kann daher auch aus diesen Gründen nicht ausgegangen werden.

Die Finanzierung des Besuches einer Privatschule mit entsprechendem Unterricht in Österreich stellt sich daher als Folge eines freiwilligen Verhaltens des Bw. dar.

Für die Abzugsfähigkeit von Unterhaltskosten ist jedoch nicht lediglich die Erfüllung der allgemeinen Voraussetzungen betreffend das Vorliegen außergewöhnlicher Belastungen erforderlich.

Die Argumentation des Bw. stellt ausschließlich auf das Vorliegen der Voraussetzungen einer außergewöhnlichen Belastung gemäß § 34 Abs. 1 EStG ab und enthält zum Vorliegen der Voraussetzungen des § 34 Abs. 7 kein Vorbringen. § 34 Abs. 7 stellt jedoch im Verhältnis zu § 34 Abs. 1 eine lex specialis dar und müssen daher die besonderen Voraussetzungen dieser Bestimmung erfüllt sein. Gebührt nämlich für Kinder die Familienbeihilfe und der Unterhaltsabsetzbetrag – wobei es keinen Unterschied macht, ob dieser dem Bw. oder dem anderen Elternteil zusteht – so sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Dass – bisher – kein Antrag auf Gewährung der Familienbeihilfe gestellt wurde, ändert nichts am grundsätzlichen Bestehen des Anspruches des haushaltsführenden Elternteils bzw. bei dessen Verzicht auch des anderen Elternteils. Nach Ansicht des Finanzamtes besteht ein solcher Anspruch. Dies wurde vom Bw. nicht bestritten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 20.12.1994, 94/14/0087 wie folgt ausgeführt:

Die Bezahlung des Schulgeldes durch den Beschwerdeführer erfolgte als Unterhaltsleistung an seinen Sohn. Das Studium des Sohnes diente dessen Berufsausbildung. Kosten der

Berufsausbildung würden aber beim Unterhaltsberechtigten, wäre er der Steuerpflichtige, grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung darstellen, erfolgte die Ausbildung doch kraft freien Willensentschlusses. Sie erwachsen daher nicht zwangsläufig und sind auch nicht außergewöhnlich (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Tz 33, 34 und 38 Berufsausbildung zu § 34). Eine außergewöhnliche Belastung könnte nur vorliegen, wenn dem Steuerpflichtigen die Existenzgrundlage ohne sein Verschulden entzogen wird und die Berufsausbildung zur künftigen Existenzsicherung notwendig ist, oder, wenn die (neuerliche) Berufsausbildung durch Krankheit, Verletzung uä. erforderlich wird.

Berufsausbildungskosten für nahe Angehörige wären nur dann eine außergewöhnliche Belastung gewesen, wenn sie unter Bedingungen erfolgten, die auch beim Steuerpflichtigen selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung geführt hätten.

Einen diesen Ausnahmefällen entsprechenden Sachverhalt hat der Bw. nicht behauptet.

Das Vorliegen eines derartigen Ausnahmefalles wurde vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19.7.2000, 99/13/0255 bejaht, weil die Söhne des Beschwerdeführers trotz Verlegung des Familienwohnsitzes durch den Beschwerdeführer nach Österreich keine Aufenthaltsbewilligung in Österreich erhalten hatten. Sie konnten daher nicht bei ihren Eltern leben und von dort aus ihre Berufsausbildung fortsetzen.

Ein vergleichbarer Fall liegt hier nicht vor.

Zusammenfassend liegen daher die Voraussetzungen einer außergewöhnlichen Belastung iSd § 34 Abs. 7 nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht vor. Der Gesetzgeber wollte außergewöhnliche Belastungen im Zusammenhang mit den Kosten des Unterhalts von Kindern auf ganz wenige, hier nicht vorliegende Ausnahmefälle beschränken.

Eine Anerkennung der Kosten des Besuches einer internationalen Schule lediglich für Ausländer würde zudem zu einer gleichheitswidrigen Bevorzugung der Ausländer führen, weil auch viele Österreicher bei Vorhandensein der entsprechenden Mittel ihren Kindern den Besuch einer derartigen Schule ermöglichen ohne jedoch die dafür anfallenden Kosten geltend machen zu können.

Verfügt die Familie nicht über ausreichende Mittel und wird eine Ausbildung im Heimatland angestrebt, wird bei geplanten kurzfristigen Aufenthalten in Österreich in der Regel die Möglichkeit der getrennten Haushaltsführung genutzt. In anderen Fällen besuchen die Kinder eine österreichische Schule und kehren bei der Rückkehr in das Heimatland in das dortige Schulsystem zurück oder besuchen im Heimatland ein Internat. Daneben besteht die Möglichkeit, den Unterrichtsstoff anhand von Fernkursen von entsprechenden Einrichtungen zu erwerben. Wird der Besuch einer Privatschule gewählt, handelt sich dabei um eine freiwillige private Entscheidung, deren Kosten steuerlich nicht berücksichtigt werden können.

Das Finanzamt hat die Bestimmung des § 34 Abs. 8 EStG analog angewendet. Dabei muss jedoch berücksichtigt werden, dass der Pauschbetrag Unterbringungs- und höhere Fahrtkosten abdecken soll. Er dient nicht dazu, die Entrichtung des Schulgeldes zu decken (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.12.1994, 94/14/0087). Im Hinblick darauf, dass die beiden Kinder des Bw. sich im Berufszeitraum im gemeinsamen Haushalt mit den Eltern befunden haben, kommt eine Berücksichtigung des Pauschbetrages nicht in Betracht.

Die im angefochtenen Bescheid berücksichtigte außergewöhnliche Belastung war daher nicht anzuerkennen.

Der Berufung konnte daher keine Folge gegeben werden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Hinweis: Nach Ansicht des Finanzamtes liegen die Voraussetzungen für den Bezug der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages vor. Dafür müsste jedoch durch die Frau des Bw. oder ihn selbst (mit Verzichtserklärung seiner Frau oder Nachweis, dass er überwiegend den Haushalt geführt hat) ein entsprechender Antrag gestellt werden.

Wien, am 29. Oktober 2012