



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., Adr.1, vertreten durch Stb, Adr.2, vom 14.10.2010 sowie vom 18.04.2011 gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009 des Finanzamtes Y vom 20.09.2010 sowie vom 23.03.2011 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide der Jahre 2008 und 2009 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. **Entscheidungsgründe**

Der Bw. begehrte in den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2008 und 2009 jeweils für sechs Monate den Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für eine auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes, welcher eine norwegische Mittelschule besuchte.

Diesen Begehren entsprach das Finanzamt in beiden Jahren nicht.

In den gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009 erhobenen Berufungen vom 14.10.2010 (Einkommensteuer 2008) und vom 18.04.2011 (Einkommensteuer 2009) führte der Bw. Nachfolgendes ins Treffen:

Mein Sohn will zukünftig skandinavische Sprachen studieren. Da für dieses Studium Vorkenntnisse in dieser Sprache unbedingt notwendig sind, wurde aus diesem Grund ein

gefördertes Austauschprogramm für eine norwegische Mittelschule in Anspruch genommen. Diese Ausbildungsmöglichkeit ist in Österreich nicht vorhanden. Die entsprechenden Unterlagen wurden bereits im Zuge der Einkommensteuererklärung vorgelegt.

Gemäß Rz 876 LStR ist die Ausbildung im Rahmen eines Austauschprogrammes sehr wohl als außergewöhnliche Belastung absetzbar: . . .

„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.“

Aufgrund des Bedenkenvorhaltes vom 10.09.2010 übermittelte der Bw. zwei Schulnachrichten bzw. Zeugnisse betreffend das Semester 2008/2009 und Sommersemester 2009 sowie eine Bestätigung des Institutes "X" vom 16.04.2008, in welcher festgehalten wird, dass der Sohn des Bw. am Austauschprogramm teilnehmen, ein Jahr bei einer Gastfamilie in Norwegen wohnen und regulär eine allgemein bildende höhere Schule (mit mindestens 20 Wochenstunden) besuchen wird.

Bei "X " handelt es sich um eine Organisation, welche in 55 Ländern tätig ist und die versucht, Jugendlichen u.a. die Möglichkeit zum Kennenlernen anderer Länder und Kulturen zu geben.

In der abweisenden **Berufungsvorentscheidung** vertrat das Finanzamt nachfolgende Ansicht, "dass nach *ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Auslegung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abzustellen ist. Da sich im Einzugsbereich des Wohnortes des Bw. eine entsprechende Schule befindet und es sich beim Austauschprogramm AFS um kein gefördertes Austauschprogramm iS der Rz 876 der LStR handelt, war die Berufung abzuweisen.*"

Im **Vorlageantrag** hielt der Bw. dagegen:

Im Gegensatz zu der im Bescheid angeführten Begründung kenne ich zumindest im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit, die für nordische Sprachen gegeben ist. Des Weiteren finde ich in Rz 876 der Lohnsteuerrichtlinien keinerlei Hinweis drauf, dass es auch um eine besondere Förderung im Sinne der Randziffer 876 gehen muss. Die Formulierung der Rz 876 ist so gehalten, dass keinerlei spezielle Förderung notwendig ist, sondern jedes, wie auch immer geförderte Austauschprogramm anzuerkennen ist.

Im **Schreiben vom 05.04.2012** legte der Bw. dar, dass auf die Möglichkeit des Austauschprogrammes in der Schule des Sohnes aufmerksam gemacht worden sei und es seitens dieser Organisation nach der Anmeldung ein Auswahlverfahren gebe, ob das ins Auge gefasste Austauschprogramm für den/die Schüler/in auch zutreffend ist und die Person hierfür

geeignet erscheint. Auch werde bei positivem Abschluss das Schuljahr seitens des Unterrichtsministeriums anerkannt und müsse dieses in Österreich nicht wiederholt werden.

Nach Ablegung der Reifeprüfung (in Österreich) und Absolvierung des Zivildienstes habe der Sohn an der Universität Reykjavik ein Studium der isländischen Sprachen begonnen und gedenke die Zulassungsprüfung für norwegische Sprachen an der Universität Oslo zu machen. Der Sohn des Bw. wolle sodann an der Universität Tromsø ein Studium in der Studienrichtung Philosophie, Politik, Wirtschaft beginnen, um in weiterer Folge eine Betätigung im EU-Bereich für nordische Länder auszuüben.

Beigefügt wurde eine Bestätigung der Universität Reykjavik vom 23.03.2012, wonach der Sohn des Bw. seit dem Wintersemester 2011 (Aufnahme 23.08.2011) an der genannten Universität studiert.

Das Finanzamt vertrat unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.12.2004, [2003/15/0058](#), weiterhin den Standpunkt, dass auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abzustellen ist, wobei die Gleichwertigkeit der (österreichischen und norwegischen) Schultypen dadurch dokumentiert werde, dass bei einem positiven Abschluss des Auslandsschuljahres dieses Schuljahr in Österreich nicht wiederholt werden muss.

Zudem wird (nur) im Falle des Vorliegens eines besonders geförderten Austauschprogramms von der Finanzverwaltung das Vorliegen von unterschiedlichen Lehrinhalten durch die Vermittlung der Lehrinhalte in einer Fremdsprache sowie die Förderung angenommen und auf Grund dessen die auswärtige Berufsausbildung i.S. des § 34 Abs. 8 EStG anerkannt. Ein gefördertes Austauschprogramm liegt aber im gegenständlichen Fall lt. Homepage des vermittelnden Instituts nicht vor. Der Veranstalter kommt dem Schüler auf Grund der Einkommensverhältnisse der Eltern bei der Höhe des zu entrichtenden Teilnehmerbeitrags nur entgegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Streitfall ist zu entscheiden, ob ein - innerhalb einer nationalen AHS-Ausbildung - absolvierter einjähriger Auslandsschulbesuch als gleichwertig zum (fortgesetzten) Besuch der inländischen Schule oder einer anderen Schulform im Einzugsbereich des Wohnortes anzusehen ist, bzw. ob durch den einjährigen Besuch einer norwegischen Mittelschule 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.

§ 34 Abs. 1 EStG 1988 normiert, dass bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen sind. 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. 6 TS 2 EStG werden die Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8 ohne Ansatz eines Selbstbehaltes berücksichtigt.

Berufsausbildungskosten eines Kindes können als Teil der Unterhaltsverpflichtung gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 grundsätzlich keine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung finden.

Eine Ausnahme sieht Abs. 8 leg. cit. für Fälle der auswärtigen Berufsausbildung eines Kindes unter der weiteren Voraussetzung vor, dass im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von € 110,00 pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt. § 34 Abs. 8 EStG 1988 trifft somit eine Regelung für jene Mehraufwendungen im Rahmen der Unterhaltspflicht, die durch die auswärtige Berufsausbildung erwachsen.

Die Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach durch das EStG 1988 erübrigt nicht die Prüfung der Frage, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten ist. Dies ist dann nicht der Fall, wenn am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich - unter Berücksichtigung der Talente des Kindes - eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit besteht (vgl. *Hofstätter/Reichel*, § 34 EStG 1988 Einzelfälle Tz. 1 und die dort angeführte Rechtsprechung des VwGH).

Bei Auslegung der Voraussetzung "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" iSd § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abzustellen (vgl. VwGH, 22.12.2004, 2003/15/0058).

Von der Judikatur werden nun in diesem Zusammenhang in jenen Fällen, in denen eine öffentliche Schule am Wohnort des Steuerpflichtigen besteht, besondere Gründe verlangt, die einen auswärtigen Schulbesuch als geboten erscheinen lassen.

Solche besonderen Umstände wurden beispielsweise betreffend die Aufwendungen für den Besuch einer Schihandelsschule (vgl. VwGH vom 11.05.1993, 91/14/0085) oder einer "Golf-Handelsakademie" (VwGH vom 22.11.2012, 2010/15/0069) erblickt, wenn eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes nicht angeboten wird und den Darlegungen in den angeführten Erkenntnissen zufolge nach Maßgabe der Begabung des Kindes und der wirtschaftlichen Situation des Unterhaltspflichtigen durchaus die Verpflichtung bestehen kann, einen Schulbesuch zu finanzieren, der auch die Ausbildung im Bereich einer besonderen Sparte des Sports umfasst.

Wie den ausführlichen Darlegungen in der Entscheidung des UFS vom 08.01.2009, RV/3715-W/08, auch bezüglich des europäischen Bildungsraumes und –Programmes (vgl. Punkt 3. der rechtlichen Erwägungen) unter Verweis auf Art. 165 EU-Vertrag (Ziele der EU für die Schaffung eines europäischen Raums des Wissens) zu entnehmen ist, soll durch zahlreiche Maßnahmen (z.B. Aktionsprogramm im Bereich der allgemeinen Bildung "Sokrates", Aktionsplan zur Förderung der Mobilität, Qualitätscharta für Mobilität usw.) 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).

Im Einklang und ergänzend zu der gemeinschaftsrechtlichen "europäischen Bildungsförderung" wird durch innerstaatliche Maßnahmen die Internationalität der Ausbildung der Schüler und Studenten forciert. Insbesondere ist § 25 Abs. 9 Schulunterrichtsgesetz anzuführen, 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.

Entsprechend Judikatur und der Verwaltungspraxis der Abgabenbehörden erster Instanz wird der Pauschbetrag für die Teilnahme an einem geförderten Studentenaustauschprogramm z.B. Erasmus oder für die Absolvierung eines ausländischen Praktikums im Rahmen der Universitätsausbildung 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 werden oder Auslandspraktika verpflichtend in der Ausbildung vorgesehen sind, schließt diese Rechtsauffassung, dass ein wesentlicher, unterschiedlicher Lehrinhalt vorliegt und für den Zeitraum des befristeten Auslandsstudiums der Pauschbetrag zusteht.

In der genannten UFS-Entscheidung wird nun darauf verwiesen, dass ein sachlicher Unterschied zwischen Studenten- und Schüleraustauschprogrammen, welcher hinsichtlich des Anspruchs auf den Pauschbetrag eine differenzierte Behandlung rechtfertigen würde, nicht festgestellt werden kann. Entweder ist in beiden Fällen oder in keinem Fall davon auszugehen, dass durch die Teilnahme an einem Austauschprogramm im Rahmen einer inländischen Berufsausbildung ein wesentlicher, unterschiedlicher Lehrinhalt vermittelt wird (vgl. auch UFS, 15.09.2011, RV/0019-F/10). Die in der bisherigen 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, treffe nach Ansicht des UFS im selben Umfang auf Schüleraustauschprogramme zu.

Der zitierten Entscheidung vom 08.01.2009, RV/3715-W/08, lag ein Sachverhalt zugrunde, der mit dem hier streitgegenständlich zu beurteilenden Sachverhalt vergleichbar ist. Für das von der Tochter in den USA absolvierte - einjährige - High-School Jahr wurden der – finanziell als gut situiert zu bezeichnenden – Mutter (= Bw.) die monatlichen Pauschbeträge des § 34 Abs. 8 EStG zuerkannt. Die Tochter beabsichtigte nach der in Österreich abgelegten Matura in den USA ein Studium zu beginnen, wofür das bereits an einer amerikanischen Schule absolvierte "High-School-Jahr" die Aufnahmechancen wesentlich verbesserte.

Mit Erkenntnis vom 22.05.2013, 2009/13/0026, wies nun der VwGH die gegen diese Entscheidung erhobene Amtsbeschwerde, mittels welcher im Wesentlichen eingewendet wurde, dass es im Einzugsbereich des Wohnortes bereits eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit in Gestalt des von der Tochter besuchten Gymnasiums gebe und das Auslandsjahr auch keinen Einfluss auf den von ihr angestrebten Ausbildungsabschluss, nämlich die Reifeprüfung an ihrem bisherigen Gymnasium, habe, ab, weil das Finanzamt mit diesem Vorbringen nicht hinreichend die - unangefochten gebliebene - Feststellung, wonach die Ausbildung in den USA konkret zu dem Zweck unternommen worden ist, sich für ein bestimmtes Studium an einer amerikanischen Universität zu qualifizieren, berücksichtigte. Bereits aufgrund dieses Umstandes war von einer Gleichartigkeit der Berufsausbildung schon nicht mehr auszugehen.

Allein auf diese Ausführungen beziehend ist im streitgegenständlichen Fall dem gleichlautenden – auf den Ausbildungsabschluss abstellenden - Vorbringen des Finanzamtes bereits entgegen getreten.

Soweit streitgegenständlich das Finanzamt die Anerkennung der begehrten außergewöhnlichen Belastung unter Hinweis darauf, dass es im Einzugsbereich des

Wohnortes bereits eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit in Gestalt des vor und nach dem in Norwegen absolvierten Auslandsjahres besuchten Gymnasiums gebe und durch das Auslandsjahr auch kein Einfluss auf den angestrebten Ausbildungsabschluss, nämlich die Reifeprüfung am bisherigen Gymnasium, entstanden sei, verneint, ist festzuhalten, dass mit diesem Vorbringen der Umstand keine Berücksichtigung erfährt, wonach das Auslandsjahr konkret mit dem Ziel unternommen wurde, nach der in Österreich erfolgreich abgelegten Matura skandinavische Sprachen zu studieren. Dass sich im Einzugsbereich des Wohnortes auch ein Gymnasium befindet, das den Bereich "skandinavische Sprachen", also einen inhaltlich vergleichbaren Lehrinhalt, anbietet, wurde nicht vorgebracht. Zudem wird die Tatsache außer Acht gelassen, dass es nicht nur bei der Intention eines Studiums skandinavischer Sprache blieb, sondern dass diese Absicht vom Sohn des Bw. auch tatsächlich durch den im September 2011 in Reykjavik erfolgten Studienbeginn in die Tat umgesetzt wurde.

Die Teilnahme an einem einjährigen Schüleraustauschprogramm zum Besuch einer norwegischen Mittelschule stellt unzweifelhaft eine auswärtige Berufsausbildung dar. Ausbildungsinhalte eines Austauschprogramms sind neben der klassischen schulischen Wissensvermittlung in den Unterrichtsfächern, (streitgegenständlich beispielsweise: Englisch, Geografie, Physik, Mathematik, etc.) ein fundierter Fremdspracherwerb (vgl. Schulbestätigungen). Neben dem selbständigen Arbeiten und Lernen in einem interkulturellen Umfeld erfolgt im Zeitalter der Globalisierung auch ein Kennenlernen des Gastlandes, wie beispielsweise die gesellschaftlichen, wirtschaftlichen, rechtlichen Verhältnisse des Gastlandes.

Unter Bedachtnahme auf die angeführten europarechtlichen und innerstaatlichen Maßnahmen zur Förderung der Internationalisierung der Ausbildung wird durch Schüler- und Studentenaustauschprogramme ohne Zweifel eine besonders qualifizierte Fremdsprachenkompetenz erworben, 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.

Schon in der Fremdsprachenperfektion und in der interkulturellen Bildung sind daher bei einem "Inlandsvergleich" wesentliche und unterschiedliche Lehrinhalte zu erblicken, sodass eine gleichwertige Ausbildung im Einzugsbereich des Wohnortes zu verneinen ist (vgl. UFS, 15.09.2011, RV/0019-F/10), wobei wiederholend in diesem Zusammenhang auf die in [§ 25 Abs. 9 Schulunterrichtsgesetz](#) normierte staatliche Förderung von Schüleraustauschprogrammen hingewiesen wird.

Auch wenn streitgegenständlich davon ausgegangen werden darf, dass der Berufungswerber,

dessen wirtschaftliche Situation solide ist (Einkünfte von rund € 75.000,00) sich aus einer rechtlichen Verpflichtung heraus (Unterhalt) der Tragung der Mehraufwendungen nicht entziehen konnte, die mit der qualifizierten Ausbildung seines Sohne verbunden waren, wird ergänzend noch auf die Darlegungen von *Fröhlich* in *UFS-Journal 2008/Heft Nr. 1*, Bedenken am Erfordernis der Zwangsläufigkeit für eine auswärtige Berufsausbildung iSd des [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#), hingewiesen.

Aus Basis dieser Ausführungen stehen dem Berufungswerber für die Zeiten des Besuches der norwegischen Mittelschule durch den Sohn die begehrten Pauschbeträge gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Klagenfurt am Wörthersee, am 25. Juli 2013