



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. In der elektronisch eingebrachten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 beantragte der Bw. unter anderem die Gewährung des Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 zur Abgeltung der Mehraufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung für jedes seiner vier Kinder.

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 datiert vom 7. Februar 2008 wurde der Pauschbetrag nur für drei Kinder berücksichtigt, nicht jedoch für den Sohn des Bw. S.. Begründend wurde ausgeführt, dass nach der Aktenlage der Sohn des Bw. S. das Bundesoberstufenrealgymnasium in K. besuchen würde. Die auswärtige Ausbildung würde nicht zwangsläufig erfolgen, wenn abgesehen von qualitativen Schwerpunkten die Lehrinhalte und der Ausbildungsabschluss die gleichen seien, wie sie an Ausbildungsstätten im Einzugsbereich des Wohnortes angeboten werden würden. Bei den im Einzugsbereich des Familienwohnsitzes (H.) gelegenen Gymnasien in G. und W. würde es sich hinsichtlich des

Schultyps um vergleichbare Ausbildungsstätten, mit gleichem (in der Ablegung der Reifeprüfung an einer AHS bestehenden) Ausbildungsziel handeln.

Mit Eingabe vom 22. Februar 2008 erhob der Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass die Ausbildung am BG und BRG W. bzw G. mit der am Bundesstufenoberrealgymnasium K. nicht vergleichbar sei und die Lehrinhalte differenzierter seien.

Der Sohn würde den Kunst-Zweig im BORG K. besuchen, wozu er sich einem praktischen Eignungstest unterziehen haben müssen, den nicht alle Anwärter/innen bestanden hätten. Der Kunst-Zweig im BORG K. würde sowohl durch die solide praktisch/technische als auch durch die kunstgeschichtliche Ausbildung die optimale Vorbereitung für ein späteres Studium an einer Kunstuniversität oder Fachhochschule mit künstlerischem Schwerpunkt bilden.

Der Unterrichtsgegenstand Bildnerische Erziehung würde 7 Wochenstunden umfassen und ab der nächsten Schulstufe seien Schularbeiten in diesem Fach zu schreiben. Der Fachschwerpunkt Bildnerische Erziehung würde sich auch in der Reifeprüfung wiederfinden.

Nähere Informationen bezüglich Ausbildungsschwerpunkte, Berufschancen etc würde man auf der Homepage der Schule finden.

Die Ausbildungsinhalte in dieser Form würden an den Gymnasien im Umkreis des Heimatortes nicht angeboten werden. Wäre dies der Fall gewesen, hätte er nicht freiwillig auf den Aufenthalt im Internat bestanden und die dadurch entstandenen Kosten übernommen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Februar 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

" Gemäß § 34 Abs 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Bei der Auslegung des Begriffes "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abzustellen. Die Formulierung "entsprechende" ist sohin nicht im Sinne von "gleich", sondern von "gleichwertig" zu verstehen (vgl etwa VwGH 7.8.2001, 97/14/0068, 22.12.2004, 2003/15/0058).

Unter Zugrundelegung dieser Rechtsauslegung hat der Unabhängige Finanzsenat in zahlreichen Entscheidungen (zB: UFS 23.2.2007, RV/1061-L/06, 19.6.2007, RV/0542-G/05, die Ausbildung an einem Oberstufenrealgymnasium trotz Bestehens von bestimmten Ausbildungsschwerpunkten mit der Ausbildung an einer Oberstufe der Schulformen Gymnasium bzw Realgymnasium im Ausbildungsziel (= Ablegung der Matura) als gleichwertig angesehen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war."

Mit Eingabe vom 7. März 2008 stellte der Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II Instanz. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der kreative Zweig am BG/BRG W. oder G. nicht angeboten werden würde.

Am BORG K. seien dadurch die Berufschancen höher als durch die Ausbildung in der näheren Umgebung, worauf nicht eingegangen worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die Ausbildung des Sohnes des Bw am BORG K. (Kunstzweig) mit der Ausbildung an einer Oberstufe eines Gymnasiums bzw Realgymnasiums iSd § 34 (8) EStG 1988 im Einzugsbereich des Wohnortes gleichwertig ist.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb der Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

In der zu dieser Norm ergangenen Verordnung des Bundesminister für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl Nr. 624/1995, in der Fassung BGBl. II Nr. 449/2001 (in der Folge kurz: "Verordnung"), wird dazu ergänzend ausgeführt:

§ 1 Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, liegen nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

§ 2 (1) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 anzuwenden.

(2) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 zeitlich noch zumutbar sind. Abweichend davon kann nachgewiesen werden, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als eine Stunde beträgt. In diesem Fall gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz Nennung in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 als nicht mehr zumutbar.

(3) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km gelten als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn Schüler oder Lehrlinge, die innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit haben, für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnsitzes eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnen (zB Unterbringung in einem Internat).

Der Sohn des Bw ist Schüler des Kunst- Zweig im BORG K. und wohnt nach der Aktenlage im Internat der Schule am Ausbildungsort, welcher mehr als 80 Kilometer vom Wohnort entfernt ist.

Im Einzugsbereich des Wohnortes des Sohnes des Bw befindet sich das BG und BRG W. und das BG und BRG G.. Diese Schulen sind, wie das vom Sohn des Bw besuchte Oberstufenrealgymnasium in K. mit Kunst-Zweig, allgemeinbildende höhere Schulen, die mit der Reifeprüfung abgeschlossen werden.

Bei der Auslegung der Voraussetzung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" wird nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss 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 "gleichwertig" zu verstehen (vgl etwa die Erkenntnisse vom 31. März 1987, 86/14/0137, vom 9. Juli 1987, 86/14/0101, und vom 7. August 2001, 97/14/0068).

Der § 3 des Schulorganisationsgesetzes bietet eine grundsätzliche Gliederung der österreichischen Schulen. Die besonderen Bestimmungen über die Schulorganisation finden sich im II. Hauptstück und in dessen Abschnitt II die Regelungen zu den allgemein bildenden höheren Schulen.

§ 36 des Schulorganisationsgesetzes nennt als Formen der allgemein bildenden höheren Schulen Gymnasium, Realgymnasium und Wirtschaftskundliches Realgymnasium als Schulen mit Unter und Oberstufe, das Oberstufenrealgymnasium als Schule mit Oberstufe, wobei die Oberstufe in beiden Fällen je vier Schulstufen umfasst.

Eine allgemein bildende höhere Schule unter Berücksichtigung der musischen oder der sportlichen Ausbildung ist gemäß § 37 Abs. 1 Z 4 des Schulorganisationsgesetzes eine Sonderform der allgemein bildenden höheren Schulen. Nach § 37 Abs. 5 des Schulorganisationsgesetzes können allgemein bildende höhere Schulen oder einzelne ihrer Klassen unter Berücksichtigung der musischen oder der sportlichen Ausbildung als Sonderformen geführt werden. Der Ausbildungsgang umfasst dieselbe Anzahl von Schulstufen wie die entsprechenden im § 36 genannten Formen, sofern nicht eine Verlängerung zur Erreichung des angestrebten Bildungszieles erforderlich ist.

Die Lehrpläne der Sonderformen haben sich gemäß § 39 Abs. 4 des Schulorganisationsgesetzes unter Bedachtnahme auf die besonderen Aufgaben dieser Schulen im Wesentlichen nach den Lehrplänen der entsprechenden im § 36 genannten Formen zu richten, wobei das Angebot von Wahlpflichtgegenständen (Abs. 1 Z 3) entfallen kann; bei Entfall von Wahlpflichtgegenständen können entsprechende Freigegegenstände geführt werden.

Der Bildungsgang aller allgemein bildenden höheren Schulen wird gemäß § 41 des Schulorganisationsgesetzes durch die Reifeprüfung abgeschlossen.

Formen und Umfang der Reifeprüfung sind in der Verordnung des Bundesminister für Unterricht, Kunst und Sport vom 7. Juni 1990 über die Reifeprüfung in den allgemein bildenden höheren Schulen, idgF, geregelt. Durch die verschiedensten Kombinationsmöglichkeiten haben es die Schüler sehr weit gehend in der Hand, nicht nur die Form der Reifeprüfung zu wählen, sondern insbesondere auch die Prüfungsgebiete.

Im gegenständlichen Fall wird der Bildungsgang des Sohnes des Bw durch die Ablegung der Reifeprüfung an einer allgemein bildenden höheren Schule abgeschlossen. Dies berechtigt ihn zum Besuch einer Universität, bzw Fachhochschule, für die die Reifeprüfung Zulassungsvoraussetzung ist (§ 41 des Schulorganisationsgesetzes).

Der Pauschbetrag ist bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen zu gewähren, wenn eine der Art nach vergleichbare Ausbildung im Nahebereich des Wohnortes nicht möglich ist.

Der Verwaltungsgerichtshof stellt sowohl bei Schulen als auch bei Hochschulen und Universitäten auf einen gleichwertigen (Hoch)Schulabschluss ab. Zur Gleichwertigkeit der Schulabschlüsse etwa mittlerer oder höherer Schulen (zB Gymnasium) hat sich der VwGH bisher nicht geäußert. Aus dem Erkenntnis 22.12.2004, 2003/15/0058, dürfte abzuleiten sein, dass der VwGH jedenfalls Sonderformen öffentlicher Schulen als mit deren Stammform vergleichbar erachten wird. Der UFS (Linz), Senat 7 (Referent, 23.2.2007, RV/1061-L/06) hat ein Oberstufenrealgymnasium (mit bestimmten Ausbildungsschwerpunkten) einem Gymnasium und Realgymnasium als entsprechend angesehen (s. *Wanke* in MSA, EStG (1.11.2007) § 34 Anm 63).

Nach Ansicht des UFS werden etwa demzufolge allgemeinbildende höhere Schulen (§ 36 SchOG; Gymnasium, Realgymnasium, Wirtschaftskundliches Realgymnasium, Oberstufenrealgymnasium) als gleichwertig anzusehen sein, da es diesen gemeinsam ist, die Aufgabe, den Schülern eine umfassende und vertiefte Allgemeinbildung zu vermitteln und sie zugleich zur Universitätsreife zu führen (§ 34 SchOG), zu haben, während hingegen bei den berufsbildenden höheren Schulen (§ 67 SchOG, Höhere technische und gewerbliche Lehranstalten, Handelsakademien, Höhere Lehranstalten für wirtschaftliche Berufe) die Aufgabe der einzelnen Schularten – neben der Universitätsreife höhere allgemeine und fachliche Bildung, die zur Ausübung eines gehobenen Berufes auf technischem, gewerblichem, kunstgewerblichem, kaufmännischen, hauswirtschaftlichen und sonstigen wirtschaftlichem Gebiet befähigt – deutlich differenzieren und etwa ein Wechsel von einer HAK zu einer HTL wesentlich aufwendiger als ein solcher zwischen Gymnasium und Realgymnasium ist.

Zusammenfassend vertritt der UFS im gegenständlichen Fall die Auffassung, dass die Ausbildung an einem Oberstufenrealgymnasium mit Ausbildungsschwerpunkt Kunst mit der an

der Oberstufe eines Gymnasiums bzw Realgymnasiums gleichwertig ist, zumal der Abschluss des Bildungsganges an all diesen Schulen durch Ablegung der Reifeprüfung erfolgt.

Die Frage, aus welchen Prüfungen und insbesondere aus welchen Prüfungsgegenständen sich die Reifeprüfung im Einzelfall zusammensetzt, ist im Wesentlichen nicht durch die Form der Schule bestimmt, sondern weitgehend durch die Wahl des Schülers.

Seitens des UFS wird nicht in Abrede gestellt, dass die Ausbildung sowohl für die spätere Berufslaufbahn des Sohnes als auch für dessen sonstige Entwicklung von Vorteil sein mag; dieser Umstand führt aber noch nicht zu einer steuerrechtlich erforderlichen Zwangsläufigkeit der damit verbundenen Aufwendungen (vgl VwGH 7.8.2001, 97/14/0068). Es ist nämlich durchaus üblich, dass Eltern im Interesse einer möglichst guten und umfassenden Ausbildung für ihr Kind neben der gesetzlich geregelten Unterhaltspflicht freiwillig und ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen (vgl VwGH 11.5.1993, 90/1470105).

Der Pauschbetrag steht daher dem Bw für die Ausbildung seines Sohnes am BORG in K. aus den oa Gründen nicht zu.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 28. August 2008