



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungsvertrags, vom 19. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 24. August 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsvertrag (Bw) beantragte im Zuge seiner Arbeitnehmerveranlagung 2003 unter anderem die nunmehr strittigen Kosten für den Schulbesuch seines Sohnes am Militäroberstufenrealgymnasium der Theresianischen Militärakademie als auswärtige Berufsausbildung zu berücksichtigen. Das Finanzamt erkannte die Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs 8 EStG mit der Begründung, im Einzugsbereich des Wohnortes bestehe eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit. Ein Vergleich der Studienpläne des Militäroberstufenrealgymnasium mit dem Oberstufenrealgymnasium in Hartberg (Einzugsbereich des Wohnortes) ergebe keine wesentlichen Unterschiede in den vergleichbaren Unterrichtsfächern. Beide Schulen enden mit der allgemeinen AHS-Matura.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte der Berufungsvertrag vor, dass die Kosten für den Besuch der Militäroberstufenrealgymnasium nach Auskunft der Schule bzw. einer örtlich unzuständigen Lohnsteuerstelle als außergewöhnliche Belastung erkannt werden. Da das Gesetz in allen Bundesländern gleich zur Anwendung kommt, solle der Berufung stattgegeben werden.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt detailliert aus, dass hinsichtlich des Lehrplanes praktisch keine Unterschiede zwischen dem Militäroberstufenrealgymnasium und dem Oberstufenrealgymnasium Hartberg mit Ausnahme von 2 Stunden "vormilitärischer" Ausbildung bestünden. Überdies sei für den Besuch der Theresianischen Militärakademie die Absolvierung des Militäroberstufenrealgymnasium nicht Voraussetzung.

Im Vorlageantrag führte der Bw aus, dass es in ganz Österreich keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit gebe. Es werde verstärkt auf die militärsportliche sowie eine vormilitärische Wert Ausbildung gelegt. Da sein Sohn überdurchschnittlich sportbegeistert ist, sei er im Sinne der VwGH-Rechtsprechung (11.5.1993, 91/14/0085) verpflichtet, seinem Sohn diese Ausbildung zu finanzieren, damit er sich voll entfalten könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 Abzug eines Pauschbetrages berücksichtigt, der höhere Unterbringungs- oder höhere Fahrtkosten abdecken soll.

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass die Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach durch das EStG 1988 nicht von der Prüfung der Frage enthebt, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten ist (VwGH 7.8.2001, 97/14/0068).

Bei Auslegung der Voraussetzung des § 34 Abs. 8 EStG "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" wird nach der Rechtsprechung des VwGH 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 von "gleichwertig" zu verstehen (vgl. Erk. des VwGH vom 22.12.2004, 2003/15/0058 mit weiteren Nachweisen).

Obgleich der für den Sohn des Berufungswerbers ausgestellten Schulbesuchsbestätigung folgendes zu entnehmen ist

"Das Militärrealgymnasium bildet eine Einheit aus Schule und Internat (Bundesoberstufenrealgymnasium und militärisch geführtes Internat). Es ist daher für alle Schüler die Unterbringung im Internat verpflichtend. Das Militärrealgymnasium vermittelt neben der Reifeprüfung noch eine militärische Ausbildung. In ganz Österreich gibt es keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit. Daher werden Schüler aus dem ganzen Bundesgebiet aufgenommen. Im schulischen Unterricht gibt es nach dem Lehrplan einen naturwissenschaftlichen Schwerpunkt. Ein weiterer Schwerpunkt, der über das Ausmaß im Regelschulwesen hinaus reicht, liegt im Bereich der

politischen Bildung und der Sicherheitspolitik. Die verstärkte sportliche Ausbildung geht ebenfalls weit über den schulischen Unterricht hinaus. Dies sind wöchentlich mindestens zwei weitere Stunden in einer militärsportlichen Disziplin sowie sportliches Training unter qualifizierter Betreuung. Die verpflichtende vormilitärische Ausbildung im Internat umfasst die Vermittlung von Wissen und das Einüben praktischer Tätigkeiten und Fertigkeiten und beträgt im Mittelwert wöchentlich sieben Stunden. Das Militärrealgymnasium bietet mit der schulischen, der sportlichen und der vormilitärischen Ausbildung mehr als den Besuch eines Oberstufenrealgymnasiums. Es wird neben der Erlangung der Reifeprüfung noch im Rahmen der zusätzlichen Ausbildung militärisches Wissen erworben und es werden praktische Fertigkeiten angeeignet. Im sportlichen Bereich werden durch eine vielfältige Basisausbildung und durch jahrelanges kontinuierliches Training ideale Voraussetzungen für die weitere berufliche Laufbahn geschaffen. Somit werden durch diese vielseitigen Möglichkeiten des Militärrealgymnasiums günstige Bedingungen für die Bewerbung um einen Studienplatz für die weitere militärische Ausbildung zum Offizier geboten."

ergibt der vom Finanzamt im Rahmen der Berufungsvorentscheidung vorgenommene und vom Bw unwidersprochene Vergleich der Hauptfächer, dass es mit Ausnahme von 2 Stunden vormilitärischer Ausbildung keine Unterscheide zum Oberstufenrealgymnasium im Einzugsbereich des Wohnortes gibt.

Zu dem vom Abgabepflichtigen zitierten Erkenntnis des VwGH vom 11.5.1993, 91/14/0085 ist auszuführen: Wenn der VwGH betont, dass sich die Berücksichtigung des Kindeswohls auch auf die vermögensrechtliche Seite des Eltern-Kind-Verhältnisses erstreckt und dass damit je größer eine besondere Begabung des Kindes und je besser die wirtschaftliche Situation des Unterhaltpflichtigen ist, umso eher dem Kind auch eine besondere, kostspieligere Ausbildungsmöglichkeit bzw. Entfaltungsmöglichkeit zu finanzieren sein wird, so ist dem grundsätzlich zu folgen. In dem Erkenntnis sind jedoch Ausbildungsformen angesprochen, die sich wesentlich von einer "normalen" Schule unterscheiden. Beim Besuch der streitgegenständlichen Schihandelsschule weist der Unterrichtsplan gravierende Unterschiede zu einer "normalen" Handelsschule auf (Dauer: 4 Jahre statt der üblichen 3 Jahre; 45 Wochenstunden Konditionstraining und Schisportausübung; vgl dazu etwa www.ski.schladming.org). Das Erkenntnis bezieht sich demnach auf eine Schule, die gravierende Unterscheide zu anderen Schulen im Einzugsbereich aufweist. Im Berufungsfall kann es daher nicht angewendet werden.

Vielmehr ist das Erkenntnis vom 4.3.1986, 85/14/0164 zu beachten: Abweichungen zwischen einzelnen Studienordnungen verschiedener Universitäten führen nicht zum Fehlen einer "entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit", soweit eine ihrer Art nach vergleichbare Ausbildung auch im Einzugsbereich des Wohnortes vorliegt. Wenn die Abgabenbehörde einzelnen Abweichungen im Studienplan zwischen dem Studium der "Betriebswirtschaftslehre" und dem Studienzweig der "Angewandten Betriebswirtschaft" keine Bedeutung beigemessen

hat, sondern auf den gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Studien ihrer Art nach abgestellt hat, so kann dies nicht als rechtswidrig erkannt werden. Die (frühe) Spezialisierung mag zwar für die spätere Berufslaufbahn von Vorteil sein; dieser Umstand alleine führt jedoch noch nicht zu einer Zwangsläufigkeit der damit verbundenen Aufwendungen. Umgelegt auf den Berufungsfall bedeutet das: Wenn der Stundenplan der Ausbildungsstätte im Einzugsbereich des Wohnortes mit Ausnahme von wenigen Stunden sportlicher bzw. vormilitärischer Ausbildung dem des besuchten Militäroberstufenrealgymnasiums entspricht und beide Ausbildungsstätten mit einer Matura enden, besteht eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich. Nach Doralt, Kommentar zum EStG, § 34 Tz. 75 ist sogar ein Gymnasium mit einem Realgymnasium vergleichbar, da beide mit Matura enden. Auch der VwGH hat im Erkenntnis vom 22.12.2004, 2003/15/0058, zum Ausdruck gebracht, dass bei Vorliegen eines gleichwertigen Schulabschlusses (Matura bzw. Reifeprüfung) selbst bei "unterschiedlicher Unterrichtsmethodik" und "speziellen Zielsetzungen" nicht der Besuch einer öffentlichen Schule als "nicht entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" beurteilt werden kann.

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt daher gestützt auf die Literatur und die Rechtsprechung des VwGH die Auffassung, dass das angestrebte Ziel des Berufungswerbers, seinem Sohn den Besuch des Militärrealgymnasiums in Wiener Neustadt und den damit verbundenen Internataufenthalt samt den dort vermittelten Wissensgebieten zu ermöglichen, nicht die Zwangsläufigkeit der auswärtigen Berufsausbildung zu begründen vermag und daher die Internatskosten nicht im Wege des Pauschbetrages gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 berücksichtigt werden können (vgl auch UFS 26.1.2006, RV 0351-G/05).

Es wird in diesem Zusammenhang aber betont, dass mit der gegenständlichen Entscheidung keinerlei Wertung hinsichtlich der seitens des Berufungswerbers getroffenen Schulwahl verbunden ist. Es wird auch nicht in Abrede gestellt, dass die Ausbildung sowohl für die spätere Berufslaufbahn des Sohnes als auch für seine 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 durchaus üblich, dass Eltern im Interesse einer möglichst guten und umfassenden Ausbildung ihrer Kinder neben der gesetzlich geregelten Unterhaltspflicht freiwillig und ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen (vgl. VwGH 11.5.1993, 90/14/0105 mit weiteren Nachweisen, FJ 2005, 314).

Die Berufung war daher, wie aus dem Spruch ersichtlich, vollinhaltlich abzuweisen.

Graz, am 28. März 2007