



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.M., A., vom 2. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes AMS vom 21. Juni 2007 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 (Arbeitnehmerveranlagung) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Gutschrift ist dem am Ende als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist ernährungswissenschaftliche Diplompädagogin an der H. (H) Am.. Im Jahr 2006 absolvierte sie den Universitätslehrgang Systemische Pädagogik an der AA. Im Rahmen dieser Ausbildung besuchte die Bw. u.a. auch das Seminar „Systemische Pädagogik“ in S. sowie die Veranstaltung „Peergroups“ in G. und Al..

Die Bw. beantragte in der elektronisch eingebrachten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 unter anderem die Absetzung von Werbungskosten und zwar Arbeitsmittel von € 491,35, Fachliteratur von € 781,57, Reisekosten von € 1.473,93, Aus- und Fortbildungskosten von € 3.618,12 sowie sonstige Werbungskosten von 283,60. Für ihren Sohn B., der die 11. Klasse der RS (Freie Waldorfschule, Privatschule mit Öffentlichkeitsrecht) besuchte, beantragte die Bw. den

Pauschalbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG (Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes).

Das Finanzamt berücksichtigte nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung nur ein Teil der beantragten Werbungskosten. Im Einzelnen: Arbeitsmittel von € 164,31, Fachliteratur von € 0, Reisekosten von € 1.862,13, Aus- und Fortbildungskosten von € 2.110,-- und sonstige Werbungskosten von € 283,60. In der Bescheidsbegründung heißt es folgendermaßen:

zu Fachliteratur:

"Die Kosten für Wirtschaftsmagazine gehören zu den nicht als Werbungskosten anzuerkennenden Aufwendungen der privaten Lebensführung, weil es sich bei Zeitschriften dieser Art nicht um typische Fachliteratur, sondern um Publikationen handelt, die ähnlich wie Tageszeitungen eine breite Öffentlichkeit ansprechen und daher in der Regel losgelöst von der beruflichen Sphäre gelesen werden".

zu Reisekosten:

„Eine beruflich veranlasste Reise gemäß § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 liegt unter anderem erst dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt. Tagesdiäten bei Dienstreisen unter 25 km konnten daher nicht berücksichtigt werden.“

zu Berufsausbildung:

"Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten nicht als außergewöhnliche Belastung, wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Eine solche Möglichkeit ist in Ihrem Fall gegeben, sodass Ihre geltend gemachten Aufwendungen nicht zu berücksichtigen waren."

Insgesamt wurden im Erstbescheid Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von € 4.420,07 berücksichtigt. Es ergab sich eine Gutschrift von € 1.938,90.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. am 2.07.2007 Berufung. Im Einzelnen führte sie aus:

„Ich berufe gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 21. Juni 2007, Steuernummer 0, da Kosten für die berufliche Weiterbildung (Studium) und entsprechende Fachliteratur nachgereicht werden.

Weiters erhebe ich Einspruch gegen die Nichtanerkennung der Aufwendungen für die Berufsausbildung meines Sohnes, da im Einzugsgebiet unseres Wohnortes **keine!** entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht – und ein entsprechender Antrag für das Jahr 2005 **positiv** erledigt wurde!

In meiner beruflichen Tätigkeit als ernährungswissenschaftliche Diplompädagogin an der H Am. liegt es sehr wohl im beruflichen Interesse, mich mittels periodisch erscheinenden Fachzeitschriften über neue Trends zu informieren, obschon die Anschaffung von teuren Fachbüchern speziell in meinem Fachbereich unerschwinglich wäre."

Der Berufung beigelegt wurde eine Schulbesuchsbestätigung der RS sowie eine 3-seitige Auflistung von Literatur.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. September 2007 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt. An zusätzlichen Werbungskosten wurden berücksichtigt: € 683,72 (geltend gemachte Fachliteratur), € 297,-- Aus- und Fortbildungskosten (Nächtigung KI von 04. - 07.01.2006/€ 129,--, 24.- 26.02.2006/€ 72,-- und 12.07.2006/€ 96,--).

Im Einzelnen führte das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung begründend aus:

„Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

Die in der Berufung beantragten Studiengebühren von € 2.100,-- wurden bereits im Erstantrag berücksichtigt.

Verpflegungsmehraufwand kann nur im Zuge einer beruflich veranlassten Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG berücksichtigt werden. Eine solche liegt dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung dienstlicher Obliegenheiten mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt. Dies ist bei den Seminaren in S. nicht der Fall, Verpflegungskosten könnten daher nicht geltend gemacht werden.

Die Kosten für eine Familienaufstellung steht nicht im unmittelbaren Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit und sind daher keine Werbungskosten in Sinne des § 16 EStG.

Ist eine Reise nicht ausschließlich durch den Beruf veranlasst und die Möglichkeit eines privaten Reisezweckes nicht nahezu auszuschließen, sind Fahrtkosten nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Dies trifft auf die Fahrt nach W. (Besuch der Nationalbibliothek) zu.

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten nicht als außergewöhnliche Belastung, wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Als im Einzugsgebiet gelegen gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich zumutbar wäre (Fahrzeit maximal eine Stunde). Da für Ihren Sohn die Möglichkeit besteht, die FW in Linz zu besuchen und sich Linz im Einzugsbereich des Wohnortes befindet, konnte dem Antrag nicht entsprochen werden.“

Dagegen erhob die Bw. am 7.10.2007 „Berufung“ und begründet sie folgendermaßen:

„Meine Ausbildung zur Akademischen Systemischen Pädagogin an der UK umfasst lt. Studienplan sehr wohl den Schwerpunkt „Systemische Selbsterfahrung in der Gruppe“, welcher unter anderem Familienrekonstruktionen, Familien- und Strukturaufstellungsseminare usw. in einem Mindestumfang von 40 Einheiten vorsieht. Peergruppen und Supervision sind in einem Ausmaß von 15 Einheiten zu 4 Stunden vorgesehen. Der Studienplan der UK liegt bei.

Die Berufsausbildung meines Sohnes an der WSc. Linz ist nicht möglich (eine Anfrage in der genannten Schule wurde bereits 2004/2005 abgelehnt), da an der zitierten Schule kein Ausbildungsplatz zur Verfügung stand und daher im Einzugsgebiet des Wohnortes keine

entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Bei der Arbeitnehmerveranlagung 2005 wurde dieser Umstand ohne weiteres akzeptiert und der Absetzbetrag gewährt.

Eigenartig mutet auch die Tatsache an, dass die Fahrt zur Nationalbibliothek als überwiegend privater Reisezweck dargestellt wird. Jeder Student der ernsthaft in Österreich ein Studium betreibt, weiß wie viele Stunden das Sichten und Abschreiben bzw. Kopieren von Literatur in einschlägigen Bibliotheken beansprucht. Der Umstand, dass ich von auswärts angereist bin, bekräftigt noch einen derartigen Aufwand.

Ebenso sonderbar mutet mir die Begründung an, dass Verpflegungskosten nicht geltend gemacht werden können, da der Seminarort S. nicht 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt ist. Seitenstetten ist 22 km von Am. entfernt. Die Lehrgangseinheiten dauerten von 9.00 vormittags bis ca. 21.00 abends, dass ich da Verpflegung zu mir nehmen musste, brauche ich nicht mehr extra zu erwähnen.

Es ist mir auch nicht genau bekannt, welche Unterlagen bzw. Belege Sie für die Bearbeitung dieser Berufung noch benötigen. Ich ersuche um Benachrichtigung..."

Das Finanzamt legte die Entscheidung am 07.01.2008 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. Es beantragte, die bisher noch nicht anerkannten Werbungskosten von € 21,80 (Fahrtkosten W.), € 297,79 (KM-Geld S.), € 30,72 (Studienbeiträge) sowie € 103,04 (Kursbeitrag lt. Beleg vom 22.4.2006 und Kopien lt. Beleg vom 30.08.) als Werbungskosten zu berücksichtigen. Hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastung auswärtige Berufsausbildung Waldorfschule beantragte das Finanzamt – unter Hinweis auf die höchstgerichtliche Judikatur – eine Abweisung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung können „Ausgaben“ im Zusammenhang mit nichtselbständigen Einkünften geltend gemacht werden. Die gesetzliche Grundlage dafür ist § 16 EStG 1988.

Im Berufungsfall hat das Finanzamt im Rahmen der Berufungsvorentscheidung vom 11. September 2007 folgende Werbungskosten zusätzlich noch anerkannt: Fachliteratur € 683,72 (Erstbescheid € 0,--), Kosten an Aus- und Fortbildung iH von € 297,-- für Nächtigungen Klagenfurt (12.07.2006/€ 96,--, 24. -26.02.2006/€ 72,-- sowie 04.-07.01.2006/€ 129,--). Im Erstbescheid wurden an Reisekosten bereits € 1.862,-- und an Aus- und Fortbildungskosten € 2.110,-- berücksichtigt. In diesem Zusammenhang sei auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Im Rahmen des Vorlageantrages beantragte das Finanzamt weitere Werbungskosten, und zwar Fahrtkosten W. € 21,80, KM-Geld S. € 297,79, Studienbeiträge € 30,72, sowie den Kursbeitrag für „Familienaufstellung“ € 100,-- (Beleg vom 22.4.06) und Kosten für Kopien € 3,04 (Beleg vom 30.8.), zu berücksichtigen. Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich dieser Ansicht an; dem Begehren der Bw. ist daher stattzugeben. Aus den angeführten Positionen kommt es zu einer Gesamterhöhung der Werbungskosten von € 453,35.

Verpflegungsmehraufwendungen:

Strittig sind weiterhin die von der Bw. geltend gemachten (unten angeführten) Verpflegungsmehraufwendungen für das Seminar „Systemische Pädagogik“ in S. sowie die Veranstaltung „Peergroups“ in G. und Al. :

S. :	Taggeld (€):	Essen (€):
7.4.-11.4.2006	132,--	51,--
21.4.-23.4.2006	79,2	15,--
29.8.-2.9.2006	132,--	51,--
24.10.-29.10.2006	132,--	33,--
G., Al. :		
26.5.2006	13,20	
3.7.2006	13,20	
2.12.2006	15,40	
insgesamt:	517,--	150,--

S. ist 22 km, G. 10 km und Al. 16 km von Am. , dem Mittelpunkt der Tätigkeit und des Wohnortes der Bw., entfernt.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Werbungskosten werden von den Einnahmen eines Steuerpflichtigen abgezogen und mindern die Steuerbemessungsgrundlage.

Gemäß § 16 Abs.1 Z 9 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988) sind Reisekosten bei ausschließlich **beruflich veranlassten Reisen** ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen. Vergütungen des Dienstgebers sind von diesen Höchstbeträgen abzuziehen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und 2a EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge und Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung, diese selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Zu den nach § 20 EStG nicht abzugsfähigen Aufwendungen gehört auch jener Verpflegungsmehraufwand, der einer Vielzahl von Steuerpflichtigen regelmäßig dadurch erwächst, dass sie aus beruflichen Gründen genötigt sind, Mahlzeiten außer Haus einzunehmen (VwGH vom 5.10.1994, Zl. 92/15/0225).

Taggelder ersetzen einem eine beruflich veranlasste Reise durchführenden Arbeitnehmer jenen Verpflegungsmehraufwand, der ihm deshalb entsteht, weil ihm die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten am Ort seines dienstlichen Tätigwerdens nicht bekannt sind. Nach Ablauf einer bestimmten Zeit ist in typisierender Betrachtungsweise davon auszugehen, dass ihm diese günstigen Verpflegungsmöglichkeiten bekannt geworden sind und er sich in einer vergleichbaren Lage wie jeder andere Arbeitnehmer befindet, der nicht auf Reise ist, sich aber auch außerhalb seines Haushaltes verpflegt (vgl. Zorn, in: Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 2 zu § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, und die darin angeführt Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Verpflegungsmehraufwendungen bzw. Tagesdiäten sind somit nur – andernfalls liegen nicht abzugsfähige Kosten der normalen Lebensführung vor – bei Vorliegen einer „**beruflich veranlassten Reise**“ anzuerkennen. Der Verwaltungsgerichtshof legt den Begriff einer beruflich veranlassten Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 danach aus, ob auf Grund des Ortswechsels gegenüber dem Ort der ständigen Tätigkeit ein Verpflegungsmehraufwand angenommen werden muss. Dabei geht er davon aus, dass der Steuerpflichtige außerhalb des Ortes seiner ständigen Tätigkeit die (kostengünstigen) Verpflegungsmöglichkeiten nicht kennt und sich daraus ein **Mehraufwand** ergibt (vgl. Zorn: in Hofstätter/Reichel, a.a.O., Tz 2 zu § 4 Abs. 5 EStG 1988, sowie VwGH 5.10.1994, 92/15/0225, VwGH 29.5.1996, 93/13/0013, VwGH 28.5.1007, 96/13/0132).

Eine **Reise** i.S.d. § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt nach übereinstimmender Lehre, Rechtsprechung und Verwaltungspraxis (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 77 ff zu § 16 EStG 1988, Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 173 zu § 16 EStG 1988 und die dort angeführt Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes) dann vor, wenn

sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt,

die Entfernung mindestens 25 km beträgt,

bei Inlandsreisen eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bzw. bei Auslandsreisen eine Reisedauer von mehr als fünf Stunden vorliegt und

kein weiterer Mittelpunkt seiner Tätigkeit begründet wird.

Im Berufungsfall hat das Finanzamt in Anlehnung an die oben zitierte Judikatur, Literatur und Verwaltungspraxis die Berücksichtigung der Verpflegungsmehraufwendungen (Taggelder) für die Seminare in S., G. und Al. zurecht versagt, weil die geforderte Mindestentfernung von 25 km der Seminarorte vom Mittelpunkt der Tätigkeit nicht gegeben war. Da eine

Anspruchsvoraussetzung nicht vorlag, waren die geltend gemachten Taggelder nicht zu gewähren.

Darüber hinaus steht der Verpflegungsmehraufwand von € 667,-- auch aus folgenden Überlegungen nicht zu:

Zieht man in Betracht, dass die steuerliche Absetzbarkeit von durch berufliche Reisebewegungen veranlassten Verpflegungsmehraufwendungen im Spannungsfeld zum Gebot des § 20 Abs. 1 Z 1 und 2a EStG 1988 („Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden. 1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge. 2.a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.“) stehen, wird klar, dass nur ein solcher Verpflegungsaufwand abzugsfähig sein kann, der höhere Kosten verursacht, als jene Verpflegungsaufwendungen, welche außerhalb einer Reisebewegung nicht abzugsfähig sind. Nicht abzugsfähig außerhalb einer Reisebewegung sind jedenfalls das häusliche Frühstück und Abendessen und auch das Mittagessen außer Haus (vgl. VwGH 10.4.1997, 94/15/0212, ständige Judikatur: „Von einem (steuerlich zu berücksichtigenden) ‚Verpflegungsmehraufwand‘ kann nur gesprochen werden, wenn einem Abgabepflichtigen ein höherer Aufwand erwächst, als er „ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort“ anfällt (siehe hiezu die hg. Erkenntnisse vom 28. Januar 1997, 95/14/0156, und vom 15. November 1994, 90/14/0216, und das dort zitierte Vorerkenntnis). Der Abgabepflichtige ist hiebei nicht mit Abgabepflichtigen, die ihre Mahlzeiten regelmäßig zu Hause einnehmen, sondern mit Abgabepflichtigen, die aus beruflichen Gründen genötigt sind, regelmäßig einen Teil ihrer Mahlzeiten (z.B. Mittagessen) außer Haus einzunehmen, zu vergleichen (siehe hiezu das hg. Erkenntnis vom 23. Mai 1996, 94/15/0045,m.w.N.)“.

Wendet man diese Überlegungen auf den Streitfall an, zeigt sich, dass der Besuch der Seminare in S., Al. und G. niemals über Nacht und tagsüber zwischen ca. 9.00 und 21.00 Uhr, somit maximal 12 Stunden gedauert haben. Da Aufwendungen für das Mittagessen außer Haus am jeweiligen Aufenthaltsort jedenfalls steuerlich nicht abgezogen werden können, bleiben bei der Bw. alle in Mehraufwendungen für Abendessen zu betrachten. Bei täglicher Heimkehr zum Ausgangsort und einer Reisedauer von ca. zwölf Stunden kann jedenfalls diese Mahlzeit zu Hause eingenommen werden. Auch ist es in typisierender Betrachtungsweise möglich für diese Mahlzeit die benötigten Lebensmittel mitzunehmen und kann daher bei der Bw. im Jahr 2006 ein steuerlich zu berücksichtigender Verpflegungsmehraufwand von € 667,-- aufgrund von beruflich veranlassten Reisebewegungen nicht entstanden sein.

Die Berufung war hinsichtlich der Verpflegungsmehraufwendungen abzuweisen.

Auswärtige Berufsausbildung - § 34 Abs. 8 EStG 1988:

Die Bw. spricht sich gegen die Versagung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für ihren Sohn B. aus. B. besuchte im

Streitzeitraum die RS. Im Einzugsgebiet von Am. gebe es keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit. Eine Anfrage an der Waldorfschule L habe 2004/2005 ergeben, dass dort kein Ausbildungsplatz zur Verfügung gestanden sei. Überdies sei der Pauschbetrag im Rahmen der Veranlagung 2005 ohne weiteres akzeptiert worden.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, wobei diese folgende Voraussetzungen erfüllen müssen: sie müssen außergewöhnlich sein (Abs. 2 leg. cit.), sie müssen zwangsläufig erwachsen (Abs. 3 leg. cit) und sie müssen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4 leg. cit); überdies dürfen sie weder als Betriebsausgaben noch Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Nach Abs. 2 leg. cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst. Nach Abs. 3 leg. cit. erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten als 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 im Streitjahr 2006 durch Abzug eines Pauschbetrages von € 110,00 pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt und soll höhere Unterbringungs- oder höhere Fahrtkosten abdecken (vgl. VwGH 20.12.1994, 94/14/0087 uam.).

Die (gesetzliche) Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach enthebt nicht von der Prüfung der Frage, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten ist (VwGH 7.08.2001, 97/14/0068).

Die Berufsausbildung des Kindes fällt als Unterhaltsverpflichtung zwar unter die außergewöhnliche Belastung, doch sind die Aufwendungen dafür grundsätzlich mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag abgegolten (vgl. VwGH 27.05.1999, 98/15/0100).

Unter dem Begriff „Berufsausbildung“ sind alle Arten schulischer, universitärer oder kursmäßiger Ausbildung zu zählen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird. Der spätere Beruf muss noch nicht konkret feststehen; auch der Besuch allgemein bildender Schulen (z.B. Gymnasium) vermittelt – als Voraussetzung für eine spätere Berufsausbildung im engeren Sinn – den Pauschbetrag (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 58).

Der Berufsausbildung dienen alle Maßnahmen, bei denen es sich um den Erwerb von Kenntnissen, Fähigkeiten und Erfahrungen handelt, die als Grundlagen für die Ausübung des angestrebten Berufes geeignet sind, und zwar unabhängig davon, ob die Ausbildungsmaßnahmen in einer Ausbildungs- oder Studienordnung vorgeschrieben sind (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988 § 34 Anm. 58).

Bei Auslegung der Voraussetzung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 „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 (VwGH vom 22.12.2004, 2003/15/0058).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Judikatur ausgesprochen, die Sittenordnung gebiete es nicht, Kindern den Besuch einer Privatschule zu finanzieren, wenn unter Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse der Besuch einer öffentlichen Schule mit vergleichbarem Lehrziel, wenn auch anderen Unterrichtsmethoden, möglich ist (vgl. VwGH vom 24.10.1990, 87/13/0081, 23.11.2000, 95/15/0203, sowie Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Tz 32 zu § 34, Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 34 Einzelfälle, auswärtige Berufsausbildung (Kinder)).

So ist der VwGH der Ansicht des UFS Wien, 5.6.2003, RV/1351-W/02, die Spiel- und Lernwerkstatt Pottenbrunn sei mit Volks- und Hauptschulen nicht vergleichbar, da beim Besuch von Privatschulen, die nach § 14 Abs. 2 lit. b PrivatschulG keiner öffentlichen Schulart entsprechen, nicht von einer Vergleichbarkeit mit Schulen des Regelschulwesens ausgegangen werden könne, **nicht gefolgt**, und hat den Schulabschluss als gleichwertig mit jenem (öffentlicher) Volks- und Hauptschulen angesehen (VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058).

Zum EStG 1972 sind Entscheidungen ergangen, wonach bspw. Aufwendungen für den Besuch einer Rudolf-Steiner-Schule (FLD Wien, NÖ, Bgld, Senat II, 31. 5. 1999, RV/30X-15/12/98) oder der Vienna International School, wenn im Zeitpunkt des Beginns der Schulausbildung ein längerer Auslandsaufenthalt nicht beabsichtigt ist (VwGH 23.3.1999, 98/14/0119; VwGH 30.5.1995, 92/13/0191; auch keine Werbungskosten: VwGH 16.10.2002, 98/13/0179; VwGH 28.5.1988, 94/15/0074), nicht zwangsläufig seien.

Der VwGH setzt diese Spruchpraxis auch zum EStG 1988 fort (vgl. 23.10.2000, 95/15/0203, betreffend Freie Waldorfschule; 22.12.2004, 2003/15/0058, betreffend Spiel- und Lernwerkstatt nach Montessori-Prinzipien).

Laut den vorgelegten Unterlagen besuchte B. M. im Veranlagungsjahr 2006 die 11. Klasse der RS.

Nach der Rechtsprechung des VwGH im Erkenntnis vom 22.12.2004, 2003/15/0058 ist es maßgeblich, ob eine derartige Schule als mit den entsprechenden Schulen des Regelschulwesens mit gleichem Schulabschluss als gleichwertig anzusehen ist. Nach der Rechtsprechung ist dabei eine gleichwertige, nicht eine gleiche Ausbildung zugrunde zu legen. (VwGH 31.03.1987, 86/14/0137, 9.07.1987, 86/14/0101, und vom 7.08.2001, 97/14/0068).

Die Gleichwertigkeit der Ausbildung ist nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates aus folgendem Grunde zu bejahen:

Auf der homepage des Bundes der freien Waldorfschulen in Österreich (www.waldorf.at) wird damit geworben, dass Kinder aller Begabungsrichtungen wie an den staatlichen Regelschulen auch, lernen. Nur werden neben den intellektuellen Fähigkeiten gleichgewichtig auch soziale und handwerklich-künstlerische Fähigkeiten angesprochen. ...Waldorfschüler studieren und arbeiten erfolgreich in allen Studien und Berufsfeldern...Die eigentliche Waldorfschulzeit endet nach der 12. Klasse mit dem Waldorfabschluss. Danach können sich Schüler an einigen Waldorfschulen in einem 13. Schuljahr auf die Matura vorbereiten oder sie besuchen die 8. Klasse einer AHS und legen dort die Matura ab.

Daraus und aus dem Umstand, dass Allgemein Höhere Schulen wie Waldorfschulen dieselben „Kernfächer“ (Mathematik, Deutsch, Fremdsprachen) haben, wird die Gleichwertigkeit der Ausbildung offenkundig (vgl. beispielsweise Lehrplan Rudolf Steiner-Schule Pötzleinsdorf und Lehrplan AHS). Im Übrigen hat auch der VwGH wie bereits ausgeführt – in seinem Erkenntnis vom 22.12.2004, 2003/15/0058 die Vergleichbarkeit der freien Waldorfschule mit öffentlichen Schulen bejaht.

Unter Außerachtlassung der Unterrichtsmethodik, liegt das formale Ausbildungsziel einer Waldorfschule wie auch einer Allgemein Höheren Schule in der Förderung und Vermittlung einer umfassenden höheren Allgemeinbildung und einer wertorientierten Persönlichkeitsentfaltung. Waldorfschulen wollen verstandesmäßige, kreative, künstlerische, praktische und soziale Fähigkeiten bei den Kindern und Jugendlichen gleichmäßig entwickeln (www.waldorf.at). Beide Schulsysteme zielen nach Vermittlung einer höheren Allgemeinbildung und Entwicklung diverser Fähigkeiten auf das Ablegen der Matura ab. „Waldorfschüler“ können sich in einem 13. Schuljahr auf die Matura vorbereiten oder auch nach Besuch einer 8. Klasse in einer AHS sie dort ablegen.

Eine unterschiedliche Unterrichtsmethodik sowie spezielle Zielsetzungen reichen nicht aus, um den Besuch einer öffentlichen Schule als nicht entsprechende Ausbildungsmöglichkeit zu beurteilen. Die Judikatur verlangt in Fällen, in denen eine öffentliche Schule am Wohnort des Steuerpflichtigen ist, besondere Gründe, die einen auswärtigen Schulbesuch als geboten erscheinen lassen. Solche besonderen Umstände wurden von der Bw. nicht vorgebracht.

Im Berufungsfall kann nicht erkannt werden, dass ausschließlich im gewählten Schultyp im Sinne der Waldorfschule eine Schulausbildung des Sohnes der Bw. möglich und somit zwangsläufig gewesen wäre.

Nach den obigen Darstellungen ist jedenfalls davon auszugehen, dass der Besuch der Waldorfschule keinesfalls zwangsläufig im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen bedingt war.

Dem Finanzamt ist daher beizupflichten, wenn es die Ansicht vertritt, dass die Kosten für den auswärtigen Schulbesuch nicht zwangsläufig iS leg. cit. sind.

Unstrittig ist, dass sich im Einzugsbereich (im Wohnort bzw. Nahbereich) der Bw. zahlreiche andere Schulen mit gleichem Schulabschluss befinden.

Das Vorbringen der Bw., dass es im Einzugsgebiet des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit für B. gebe bzw. dass die Berufsausbildung an der im „Einzugsgebiet des Wohnortes“ liegenden Waldorfschule in L, mangels Ausbildungsplatz nicht möglich sei, geht somit ins Leere.

Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

Wenn die Bw. vorbringt, dass für den Veranlagungszeitraum 2005 der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gewährt worden sei, ist darauf zu verweisen, dass die Behörde nicht gehindert ist, von einer als unrichtig erkannten Rechtsauffassung abzugehen (VwGH 19.11.1998, 98/15/0150). Darin liegt kein Verstoß des Grundsatzes von Treu und Glauben.

Dieser Grundsatz besteht nicht darin, das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit zu schützen.

Die Abgabenbehörde ist nach dem Grundsatz von Treu und Glauben auch an eine unrichtige Rechtsauffassung, von der sie bei früheren Veranlagungen ausgegangen ist, bei späteren Veranlagungen nicht gebunden (VwGH 18.12.1996, 94/15/0151).

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt, am 21. August 2008