



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 25. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 25. Jänner 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 beantragte die Berufungswerberin die Aufwendungen für die Berufsausbildung ihres Sohnes außerhalb des Wohnortes als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Das Finanzamt verweigerte dies mit der Begründung, dass die Ausbildung an einem Bundesrealgymnasium der Ausbildung an einer Sonderform des Gymnasiums (Instrumentalmusik) gleichzusetzen sei. Der Abschluss des Bildungsganges an beiden Schulen erfolge durch die Ablegung der Reifeprüfung. Die Frage, aus welchen Prüfungsgegenständen sich die Reifeprüfung im Einzelfall zusammensetzen würde, sei im Wesentlichen nicht durch die Form der Schule bestimmt, sondern weitgehend durch die Wahl des Schülers. Somit sei die Berufung abzuweisen gewesen, da sich im Einzugsbereich des Wohnortes der Berufungswerberin eine entsprechende Ausbildungsstätte befinden würde.

In der dagegen erhobenen Berufung hält die Berufungswerberin dem entgegen, dass ihr Sohn in B das Bundesoberstufenrealgymnasium mit der Klasse Instrumentalmusik besuchen würde. Eine gleichwertige Ausbildung sei in W nicht gegeben. Der Schulweg beginne um 6:10 Uhr.

Durch die Spezialisierung sei ihr Sohn sehr oft mit dem Privat-Pkw zu holen, da durch die Proben­tätigkeit auch immer wieder Nachmittagsunterricht gewesen und so die Heimfahrt mit dem Schulbus nicht gegeben gewesen sei. Da ihr bekannt sei, dass Herrn R, dem Ansuchen der außergewöhnlichen Belastung durch den Schulbesuch außerhalb des Wohnortes stattgegeben worden sei, erwarte und fordere sie als österreichischer Staatsbürger eine Gleichbehandlung vor dem Gesetz.

Nach Einbringung des Vorlageantrages legte die Berufungswerberin Honorarnoten für ärztliche psychotherapeutische Behandlungen über einen Gesamtbetrag vom ATS 7.200,- (€ 523,24), offensichtlich zur Berücksichtigung als weitere außergewöhnliche Belastungen, vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 EStG 1988, „außergewöhnliche Belastung“, lautet:

„§ 34. (1) 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.*

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes (§ 36) zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von

<i>höchstens 100.000 S</i>	<i>6%</i>
<i>mehr als 100 000 S bis 200 000 S</i>	<i>8%</i>
<i>mehr als 200 000 S bis 500 000 S</i>	<i>10%</i>
<i>mehr als 500 000 S</i>	<i>12%</i>

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt:

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht,*
- für jedes Kind (§ 106).*

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 1.500 S pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.“

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).

Der Bestätigung des Bundesoberstufenrealgymnasium B ist lediglich zu entnehmen, dass der Sohn der Berufungswerberin die sechste Klasse der Schulform ORG mit Instrumentalmusik besucht hat.

Nach dem AHS-Lehrplan für Instrumentalunterricht innerhalb der Bildungs- und Lehraufgaben sind folgende Lehrziele zu berücksichtigen:

- Prozess- und zielorientierter Erwerb instrumentaltechnischer Fertigkeiten in Verbindung mit musikalischer Ausdrucksfähigkeit auf Grundlage der individuellen Voraussetzungen der Schülerinnen und Schüler
- Aneignung und Anwendung musikkundlicher Kenntnisse in ständiger Verbindung mit Musikerziehung
- bewusster und reflektierender Umgang mit Musik
- kreativer und improvisatorischer Einsatz des Instruments bzw. der Stimme
- Einblick in die vielfältigen Möglichkeiten des praktischen Musizierens in verschiedenen Stilen und Besetzungen
- Fähigkeit zu musikspezifischer Teamarbeit
- über die Schule hinausgehende aktive Teilnahme am regionalen Musikleben

Aus der Aufzählung dieser Lehrziele ist zu ersehen, dass die Ausbildung des Sohnes der Berufungswerberin im Hinblick auf den Instrumentalunterricht nicht darauf gerichtet ist, neben seiner Berufsausbildung durch die Schule (Ablegung der Matura) noch eine weitere, durch die Rechtsprechung geforderte Berufsausbildung (vgl. VwGH 19.3.1998, 95/15/0047) zu erlangen, für die im Einzugsbereich des Wohnortes keine Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Nach der Homepage des vom Sohn der Berufungswerberin besuchten BORG B sind unter „Studentafel“ für die 5. bis 8. Klasse für Instrumentalmusik 2 Wochenstunden vorgesehen. Die restlichen Stunden der 32 Wochenstunden (8. Klasse 34 Wochenstunden) entsprechen den an einer AHS Oberstufe üblichen Gegenständen (Religion, Deutsch, Englisch, Latein/Italienisch/Französisch, Geschichte, Geographie, Mathematik, Biologie, Chemie, Physik, Philosophie, Informatik, Musikerziehung, Bildnerische Erziehung, Leibesübungen und ein Wahlpflichtfach). Aus dem Vergleich der (Haupt)Fächer des vom Sohn der Berufungswerberin

besuchten Schulzweiges mit dem im Einzugsbereich liegenden Oberstufenrealgymnasiums ergeben sich mit Ausnahme von 2 Wochenstunden Instrumentalmusik keine Unterschiede.

In seinem Erkenntnis vom 22.12.2004, 2003/15/0058, hat der VwGH zum Ausdruck gebracht, dass bei Vorliegen eines gleichwertigen Schulabschlusses (Matura bzw. Reifeprüfung) selbst bei "unterschiedlicher Unterrichtsmethodik" und "speziellen Zielsetzungen" der Besuch einer öffentlichen Schule nicht als "nicht entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" beurteilt werden kann.

Nach einem weiteren Erkenntnis des VwGH vom 7.8.2001, 97/14/0068, kann es nicht als rechtswidrig anerkannt werden, 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.

Nach Doralt, Kommentar zum EStG, § 34, Tz. 75, ist ein Gymnasium mit einem Realgymnasium vergleichbar, da beide mit Matura enden.

Für den gegenständlichen Berufungsfall bedeutet das, dass das Finanzamt jedenfalls von der der Begünstigung nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 entgegenstehenden „entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit“ im Einzugsbereich des Wohnortes der Berufungswerberin ausgehen musste, da der von der Rechtsprechung geforderte gleichartige, im gegenständlichen Fall sogar gleiche, Ausbildungsabschluss, nämlich die Ablegung der Matura, an dem im Einzugsbereich des Wohnortes der Berufungswerberin liegenden BORG W aus den oben angeführten Gründen möglich ist.

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt daher gestützt auf die Literatur und die Rechtsprechung des VwGH die Auffassung, dass das angestrebte Ziel der Berufungswerberin, ihrem Sohn den Besuch eines Oberstufenrealgymnasiums und den damit verbundenen Instrumentalunterricht samt den dort vermittelten Wissensgebieten zu ermöglichen, nicht die Zwangsläufigkeit der auswärtigen Berufsausbildung zu begründen vermag und daher die höheren Aufwendungen nicht im Wege des Pauschbetrages gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 berücksichtigt werden können.

Es wird in diesem Zusammenhang aber betont, dass mit der gegenständlichen Entscheidung keinerlei Wertung hinsichtlich der seitens der Berufungswerberin 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).

Der Einwand der Berufungswerberin, dass in einem gleich gelagerten Fall die beantragten Mehraufwendungen durch das Finanzamt berücksichtigt worden seien, ist unbeachtlich, weil niemand aus einer - allenfalls rechtswidrigen - Vorgangsweise einem Dritten gegenüber einen Anspruch auf vergleichbare Rechtswidrigkeit ableiten kann (VwGH 6.11.1991, 91/13/0074; 30.1.1990, 89/14/0264).

Die Aufwendungen für ärztliche psychotherapeutische Behandlungen im Ausmaß von ATS 7.200,- (€ 523,24) konnten ebenfalls nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden, da der Selbstbehalt für derartige Aufwendungen gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 bei den Einkommens- und Familienverhältnissen der Berufungswerberin (8% von ATS 430.889,-) ATS 34.471,- (€ 2.502,-) beträgt.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 19. März 2010