



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Edwin Redl, Steuerberater, 3843 Dobersberg, Karlsteiner Straße 18, vom 3. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel, vertreten durch Amtsdirektor Josef Hiess, vom 15. Februar 2010 betreffend Einkommensteuer 2008 im Beisein der Schriftführerin Diana Engelmaier nach der am 1. Februar 2013 am Finanzamt Waldviertel in Waidhofen an der Thaya durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw), Dipl.-Ing. A**** B****, beantragte in ihrer elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 unter anderem den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung.

Das Finanzamt ermittelte hierauf, dass von der 1992 geborenen Tochter der Bw, C****, das BG und BRG in St. Pölten besucht worden ist. In St. Pölten bewohne die Tochter eine

Zweitunterkunft. Für das Schülerheim sei eine monatliche „Platzgebühr“ von 300 € zu bezahlen gewesen.

Da sich im Einzugsbereich des Wohnortes mit dem BG und BRG Waidhofen an der Thaya eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit befindet, stehe der Pauschbetrag nicht zu, was der steuerlichen Vertretung am 15. 2. 2010 und dem Ehegatten der Bw am 17. 2. 2010 telefonisch mitgeteilt wurde (siehe die entsprechenden Aktenvermerke im Finanzamtsakt)

Im Einkommensteuerbescheid 2008 vom 15. 2. 2010 berücksichtigte das Finanzamt den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nicht und verwies diesbezüglich auf das Telefongespräch mit dem steuerlichen Vertreter.

Mit Eingabe vom 3. 3. 2010 erhob die Bw Berufung gegen den am 17. 2. 2010 zugestellten Einkommensteuerbescheid 2008:

*„Begründung: Aufgrund der Bestätigung des Bundesgymnasiums und Bundesrealgymnasiums St. Pölten, Josefstraße 84, ist ersichtlich, dass die spezielle Ausbildung mit Sportmatura nicht an jedem Gymnasium angeboten wird. Diese Schule ist die nahest gelegene Schule mit diesem Schwerpunkt zum Hauptwohnort meiner Tochter C**** B****. Da die Entfernung vom Wohnort 110 km einfache Strecke beträgt, ist eine Unterbringung im Internat notwendig.“*

Ich ersuche Sie um Berücksichtigung der Internatkosten für meine Tochter in meinem Einkommensteuerbescheid...“

Beigeschlossen war eine Bestätigung der Direktion des BG und BRG St. Pölten vom 18. 2. 2010, wonach C**** im Schuljahr 2009/10 „die siebente S-Klasse der Schulform Realgymnasium unter besonderer Berücksichtigung der sportlichen Ausbildung besucht.“

„Die Direktion bestätigt hiermit, dass wir für die Schülerin das am nahesten gelegene Realgymnasium unter besonderer Berücksichtigung der sportlichen Ausbildung sind. An unserer Schule kann man die Sportmatura ablegen. Die Sportmatura ist eine spezielle Ausbildung, die man nicht an jedem Gymnasium ablegen kann, sondern nur an sehr wenigen Schulen in Niederösterreich mit sportlichem Schwerpunkt.“

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 13. 4. 2010 die Berufung mit folgender, sehr ausführlicher Begründung ab:

„Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten 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 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, BGBI Nr. 624/1995, in der Fassung BGBI. 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).

*Ihre Tochter C**** ist Schülerin des Sport-Zweig im Bundesrealgymnasium St. Pölten und wohnt nach der Aktenlage im Internat der Schule am Ausbildungsort, welcher mehr als 80 Kilometer vom Wohnort entfernt ist.*

Im Einzugsbereich des Wohnortes Ihrer Tochter befindet sich das Bundesgymnasium und Bundesrealgymnasium Waidhofen/Thaya. Diese Schule ist, wie das von Ihrer Tochter

besuchte Bundesrealgymnasium in St. Pölten mit Sport-Zweig, eine allgemeinbildende höhere Schule, die mit der Reifeprüfung abgeschlossen wird.

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 Freigelegenstände 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 Bundesministers 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 Ihrer Tochter durch die Ablegung der Reifeprüfung an einer allgemein bildenden höheren Schule abgeschlossen. Dies berechtigt sie 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 (z.B. 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 ho Finanzamtes 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 das ho Finanzamt im gegenständlichen Fall die Auffassung, dass die Ausbildung an einem Bundesrealgymnasium mit Ausbildungsschwerpunkt Sport mit der

eines Bundesgymnasiums bzw. Bundesrealgymnasiums 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 Finanzamtes wird nicht in Abrede gestellt, dass die Ausbildung sowohl für die spätere Berufslaufbahn Ihrer Tochter 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 für die Ausbildung Ihrer Tochter am Bundesrealgymnasium in St. Pölten aus den o.a Gründen nicht zu."

Hiergegen stellte die Bw am 12. 5. 2010 durch Ihren steuerlichen Vertreter Vorlageantrag:

„...Die Ausführungen in der Berufungsschrift selbst werden vollinhaltlich aufrecht erhalten.

*Die Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung der Tochter C**** wurden seitens des Finanzamtes im erstinstanzlichen Verfahren nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Begründet wurde die Ablehnung damit, dass es sich bei der gegenständlichen Schule in St. Pölten vom Charakter her um eine allgemeinbildende höhere Schule handle und eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit auch im näheren Einzugsbereich des Kindes, nämlich in Waidhofen an der Thaya, zur Verfügung stehe.*

Demgegenüber ist einzuwenden, dass es sich beim Gymnasium St. Pölten um eine AHS mit Sportschwerpunkt und vor allem der Möglichkeit, in diesem Fach die Reifeprüfung abzulegen, handelt und solcherart bezogen in näherer Entfernung zum Heimatort keine gleichwertige Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Die Tochter der Steuerpflichtigen beabsichtigt, nach vollständiger Ablegung der Sportmatura im Jahr 2011 ein Sportstudium bzw. ein Studium im Bereich Sportmanagement zu beginnen.

Durch die zuvor erworbene Reifeprüfung werden hinsichtlich des künftigen Studiums bereits Fähigkeiten, Berechtigungen und Vorteile erworben, die an einer anderen Ausbildungsstätte bzw. mit einer herkömmlichen Matura nicht erworben werden können, nämlich Vorkenntnisse

für ein späteres Sportstudium, für therapeutische Ausbildungen und für Berufe im Gesundheitswesen. Eine Maturanote "Sehr Gut" oder "Gut" in Sportkunde bringt etwa Vorteile bei der Ausbildung zum "Wellness-Trainer". Auch hat die Tochter meiner Klientin durch eine bereits abgelegte Teilmatura eine spezielle Befähigung im Bereich Snowboard erworben, welche ihr schon jetzt eine Verwendungsmöglichkeit als Begleitperson bei Schulkursen eröffnet.

*Abgesehen davon ist C**** B***** als Aktivsportlerin (siehe diverse Beilagen) in der Kategorie S***** mit ihrer Gruppe österreichischer Staatsmeister, so gesehen ist sogar eine Karriere als Profisportlerin in Zukunft nicht auszuschließen, zumal sie seit 2007 im Team des österreichischen Nationalkaders für S****. Ohne die entsprechende und überaus kostenintensive Ausbildung in St. Pölten wären diese Berufsaussichten jedoch undenkbar.*

Nach unseren Informationen gibt es in Österreich nur in folgenden Orten höhere Schulen mit entsprechender Ausbildungsmöglichkeit: Oberschützen/Burgenland, Klagenfurt, Spittal an der Drau, Maria Enzersdorf, Linz/Urfahr, Graz Liebenau, Salzburg, Saalfelden, Innsbruck, Stams, Wien und eben St. Pölten.

Es besteht daher im gegenständlichen Fall tatsächlich keine näher gelegene Ausbildungsmöglichkeit, welche zur Erlangung der Sportmatura führen könnte (siehe auch Bestätigung des BG und BRG St. Pölten).

Wir ersuchen daher um Stattgebung der Berufung und um Anerkennung der Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung...."

Aus verschiedenen in Kopie beigelegten Zeitungsausschnitten ergibt sich die Teilnahme von C**** an nationalen und internationalen Bewerben der S****.

Mit Bericht vom 27. 5. 2010 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens wurde die Entscheidung über die Berufung durch den UFS mit Bescheid vom 10. 8. 2010 bis zur Beendigung des beim VwGH zur Zahl 2010/15/0069 schwebenden Verfahrens ausgesetzt.

Mit Erkenntnis VwGH 22. 11. 2012, [2010/15/0069](#), im RIS veröffentlicht am 17. 12. 2012, wies der VwGH eine Amtsbeschwerde gegen die Entscheidung UFS 9. 3. 2010, RV/0120-G/09, betreffend auswärtige Berufsausbildung eines im Bereich des Golfsportes besonders begabten Kindes an einer Golf-HAK, die auch die Qualifikation vermittelte, als Golfspieler oder Golflehrer beruflich tätig zu werden, als unbegründet ab. Zusammengefasst hielt der Gerichtshof zur Beschwerde des Finanzamtes fest:

„Im Zentrum der Beschwerde des Finanzamtes steht die Einwendung, dass ein Ausbildungsziel für den Besuch der Golf-HAK die Ablegung der Reifeprüfung an einer HAK ist und dieses auch an der im Einzugsbereich des Wohnortes des Mitbeteiligten gelegenen HAK erreicht werden könne, sodass eine Vergleichbarkeit mit der Ausbildung an einer auch im Einzugsbereich des Wohnortes des Mitbeteiligten befindlichen HAK gegeben sei. Dieses Beschwerdevorbringen ist zwar zutreffend, das Finanzamt berücksichtigt damit jedoch nicht hinreichend die Feststellung der belangten Behörde, wonach der Sohn des Mitbeteiligten durch den Besuch der Golf-HAK eine zusätzliche Ausbildung im Bereich des Golfsports erhalten hat. Dabei handelt es sich - wie von der belangten Behörde ebenfalls festgestellt - um eine Ausbildung, die an den Schulen im Einzugsbereich des Wohnortes des Mitbeteiligten nicht angeboten wird. Insofern ist der gegenständliche Fall mit jenem, der der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. Mai 1993, [91/14/0085](#), zugrunde lag, vergleichbar. Nach Maßgabe der Begabung des Kindes und der wirtschaftlichen Situation der Unterhaltpflichtigen kann durchaus die Verpflichtung bestehen, einen Schulbesuch zu finanzieren, der auch die Ausbildung im Bereich einer besonderen Sparte des Sports umfasst. Die Beschwerde zeigt nicht auf, dass die belangte Behörde in rechtswidriger Weise eine solche Verpflichtung des Mitbeteiligten angenommen hat.“

In der mündlichen Berufungsverhandlung am 1. 2. 2103 gab die Tochter C**** B***** an, im Jahr 2011 die Reifeprüfung am BG und BRG St. Pölten abgelegt zu haben. 2010 habe C**** die Sportmatura abgelegt. Bei der Sportmatura handelt es sich um eine Vorprüfung zu Reifeprüfung, wobei vier Prüfungsgebiete beurteilt wurden, und zwar: SGT (Sportgeräteturnen), Volleyball, Sportklettern und Snowboard. Sämtliche Prüfungsgebiete wurden mit Sehr Gut beurteilt.

Nach der Matura wollte C**** Sport studieren, scheiterte aber vorerst an der Aufnahmeprüfung.

C**** hat während ihrer Schulzeit 2010 die Ausbildung von „Lehrwarten/Fit Erwachsene“ mit ausgezeichnetem Erfolg bestanden. Aufgrund dieser Ausbildung hat C**** im Oktober 2011 in Wien in einem Fitnesscenter zu arbeiten begonnen.

Im Februar 2012 hat C**** nochmals die Aufnahmsprüfung für das Sportwissenschaftsstudium versucht und ist wiederum an einigen Sekunden beim Laufen gescheitert.

Derzeit arbeitet C**** immer noch im gleichen Fitnesscenter und hat vor die Aufnahmeprüfung zum Sportwissenschaftsstudium nochmals zu versuchen.

2002 hat C**** beim USV D***** mit Sportakrobatik begonnen und ist dort auch nach wie vor aktive Sportlerin.

Im Bereich S***** kann man in Österreich nicht berufstätig sein, sehr wohl aber als Trainer. C**** hat im September 2011 die Prüfung zum ÖFT-Übungsleiter für S***** mit ausgezeichnetem Erfolg bestanden. Diese Ausbildung hat sie nach der Matura gemacht. Diese Ausbildung war in Wien, Graz und Krems.

Der Grund für den Besuch der Schule in St. Pölten war die verglichen mit der Schule in Waidhofen an der Thaya wesentlich höhere Wochenstundenzahl in Sport (7 bis 8 Stunden gegenüber 2 bis 4 Stunden). Es wurde auch das Fach Sportkunde angeboten, das die theoretische Basis bildet; dort war es auch Pflichtgegenstand.

In St. Pölten bekam man während der Schulzeit die Fitwarte-Ausbildung gleichsam gratis.

Ein Fitwart ist etwa befähigt in einem Fitnesscenter oder in einem Wellnesscenter zu arbeiten, da er über entsprechende theoretische und praktische Kenntnisse verfügt.

Mit diesen Kenntnissen sparen sich die Betreiber eine Einschulung und man wird bevorzugt aufgenommen.

Es handelt sich hiebei um eine Ausbildung in Zusammenhang mit der Bundessportakademie in Wien.

Als Trainerin im Fitnesscenter berät C**** auf Grund ihrer Ausbildung die Kunden, welche Übungen für sie von Vorteil sind und nimmt auf ihre körperlichen Beschwerden sowie die beabsichtigten Trainingsziele entsprechend Rücksicht.

Derzeit studiert C**** im zweiten Semester Chemie (Bachelor). Das war anfangs nicht beabsichtigt, interessiert C**** aber mittlerweile immer mehr. Ursprünglich wollte C**** eigentlich nur Sport studieren.

Berufsziel von C**** ist, nach Abschluss des Sportstudiums in einem Bereich zu arbeiten, in welchem dieses Studium von Vorteil ist und der Kontakt mit Menschen weiter besteht, etwa Sportmanagement.

Die Sporttrainerprüfung dient zur rechtlichen Absicherung, wenn C**** im Verein mit Kindern arbeitet.

Die Trainer im Verein bekommen eine Entschädigung.

Angesichts des eingeschränkten Arbeitsplatzangebotes in Österreich ist aber nicht Berufsziel, hauptberufliche S*****trainerin zu werden. Nebenberuflich wäre dies aber vorstellbar.

Das Finanzamt hält fest, dass sich aufgrund der Ergebnisse der mündlichen Verhandlung der Sachverhalt anders als ursprünglich dargestellt hat, da bisher die Ausbildung zum Fit-Lehrwart nicht angesprochen worden ist.

C**** ist ferner befähigt, die Sportart Snowboard im Rahmen von Wintersportwochen, Skitagen, schulischen Wettkämpfen und unverbindlichen Übungen zu unterrichten. Auch diese Ausbildung wurde während der Schulzeit absolviert.

Es gibt Schulen, die an Begleitlehrern für Wintersportwochen interessiert sind, da diese nicht immer aus dem eigenen Personalstand rekrutiert werden können. Hier besteht auch die Möglichkeit, Einnahmen zu erzielen.

C**** hat in den Semesterferien mit dieser Ausbildung in einer Schischule gearbeitet.

Die Sportmatura mit dem Schwerpunkt Snowboardvermittelte im Wesentlichen die entsprechende Berechtigung, auch wenn diese formal nicht von der Schule selbst ausgestellt wurde.

Die Bw. verwies nochmals auf die schriftlichen Ausführungen und ersuchte der Berufung Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Das Finanzamt hat in seiner Berufungsvorentscheidung die Rechtsgrundlagen sowie hierzu ergangene Judikatur des VwGH, Entscheidungen des UFS und Literatur dargestellt.

Ergänzend ist festzuhalten, dass auch eine sportliche Ausbildung Berufsausbildung sein kann (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. GL § 34 Anm. 58).

Nach der bisherigen Entscheidungspraxis des UFS entsprechen Schulen ohne speziellen Unterrichtsschwerpunkt Schulen mit speziellem Unterrichtsschwerpunkt (siehe die bei *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. GL § 34 Anm. 63 angeführten Entscheidungen).

Der UFS hat – vor dem Erkenntnis VwGH22. 11. 2012, 2010/15/0069 - zu einer Ausbildung an dem mit dem BG und BRG St. Pölten mit Schwerpunkt Sport vergleichbaren BG und BRG HIB Graz Liebenau entschieden (UFS 19. 5. 2008, RV/0219-G/08, zusätzliche Ausbildungen waren nicht verfahrensgegenständlich):

„...Gegenständlich sind das BG BORG HIB Liebenau und das BG/BRG X. miteinander zu vergleichen. Die Tochter der Bw. besucht die Schulform Oberstufengymnasium mit sportlichem Schwerpunkt. Allgemeine Ziele des Sportzweiges des BORG Liebenau sind:

1. Möglichst vielseitige sportliche Ausbildung

2. Förderung der individuellen sportlichen Entwicklung

3. Sportorientierte Kurse (www.hib-liebenau.at)

Diese Ziele finden sich auch im Lehrplan für Schulen mit besonderer Berücksichtigung der sportlichen Ausbildung wieder. Der Bildungsgang wird gemäß [§ 41 des Schulorganisationsgesetzes](#) durch die Reifeprüfung abgeschlossen. Diese berechtigt - wie jede Reifeprüfung an einer allgemein bildenden höheren Schule - zum Besuch einer Universität.

Das Ausbildungsziel, die Reifeprüfung, stellt somit sowohl am BORG Liebenau als auch an dem innerhalb von 25 km vom Wohnort entfernt gelegenen BG/BRG X. die Zulassungsvoraussetzung für den Besuch der Universität dar. Eine Reifeprüfung an einem Gymnasium, das keinen sportlichen Schwerpunkt anbietet stellt auch kein formales Hindernis für die von der Tochter der Bw. angestrebte Zulassung zu den Studienzweigen Sportwissenschaften und Leibeserziehung dar. Aufnahmekriterium dafür ist einzig die positive Ablegung des sportmotorischen Tests.

Bei Auslegung der Voraussetzungen des [§ 34 Absatz 8 EStG 1988](#) "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" wird nach der Rechtsprechung auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abgestellt (VwGH 22.12.2004, [2003/15/0058](#)).

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt im vorliegenden Fall die Auffassung, dass die im Nahbereich des Wohnortes der Bw. gelegene Mittelschule einen von der Rechtsprechung geforderten, gleichwertigen Schulabschluss bietet. Die Tatsache eines intensiveren Sportunterrichtes ist nicht vergleichbar mit den besonderen Gründen, die dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. Mai 1993, [91/14/0058](#), betreffend die Aufwendungen für den Besuch einer Schihandelsschule zu Grunde lagen, sodass die Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) im gegenständlichen Fall nicht geboten ist."

Freilich steht bei besonderer Begabung auch bei gleichem formalen Schulabschluss der Besuch bestimmter entfernterer Schulen, die dieser speziellen Begabung Rechnung tragen, der Pauschbetrag zu und sind die näher gelegenen Schulen dann nicht „entsprechend“ (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 12. GL § 34 Anm. 63, sowie VwGH 11. 5. 1993, [91/14/0085](#), oder VwGH 22. 11. 2012, [2010/15/0069](#)).

Sachverhaltsbezogen steht fest, dass C**** B***** über ein besonderes Talent als Sportlerin verfügt und bei verschiedenen nationalen und internationalen Wettkämpfen auf dem Gebiet der S***** erfolgreich war.

Ferner steht fest, dass C**** B***** im Bereich „Sport“ berufstätig sein möchte und bereits während ihrer weiteren Ausbildung Einkünfte als Fitnessstrainerin und Snowboard-Ausbildnerin erzielt.

Das „Sportgymnasium“ (Realgymnasium unter besonderer Berücksichtigung der sportlichen Ausbildung) St. Pölten schließt wie jedes Realgymnasium mit der Reifeprüfung (Matura) ab.



Realgymnasium mit sportlichem Schwerpunkt

Vielseitigkeit und Spezialisierung
...bewegen, erlernen, erleben...

- Allgemeine und spezielle motorische Grundausbildung und vielseitige Talenteförderung
- Grundsportarten: Boden- und Gerätturnen, Leichtathletik, alle Ballsportarten, Schwimmen, Rhythmisierung und Tanz, Klettern und Tennis
- Trendsportarten: (zur Wahl) Eishockey, Klettern, Rafting, Wasserski und Wakeboard, Golf, Mountainbiken, Hip-Hop, Beachvolleyball

Allerdings können zusätzlich die Qualifikationen zur „Fit-LehrwartIn“ und zur „Ski- und SnowboardbegleitlehrerIn“ erworben werden (<http://www.bgstpoelten.ac.at/unsere-schule/unsere-zweige/sport-rg.html>).

Folgende Unterrichtsstunden werden gehalten (<http://www.bgstpoelten.ac.at/unsere-schule/unsere-zweige/sport-rq.html>):

Stundentafel (Unterstufe) Realgymnasium unter besonderer Berücksichtigung der sportlichen Ausbildung

Gegenstand/Klasse	1.	2.	3.	4.	Summe
Religion	2	2	2	2	8
Deutsch	4	4	4	4	16
Englisch	4	4	3	3	14
Geschichte und Sozialkunde	-	2	1	2	5
Geographie und Wirtschaftskunde	2	1	2	2	7
Mathematik	4	4	3	3	14
Geometrisches Zeichnen	-	-	2	-	2
Biologie und Umweltkunde	2	2	2	1	7
Chemie	-	-	-	2	2
Physik	-	2	1	2	5
Informatik und Computeranwendungen	1 ¹⁾	1 ²⁾	1 ³⁾	1 ⁴⁾	4
Musikerziehung	2	2	1	1	6
Bildnerische Erziehung	2	1 ¹⁾	2	2	7
Technisches/Textiles Werken	2	1 ¹⁾	-	-	3
Bewegung und Sport	7	7	7	8	29
Gesamtwochenstunden	32	33	31	33	129

- 1) 2 Gruppen: Textverarbeitung (D-Lehrer) und Maschinschreiben mit wöchentlichem Wechsel
 - 2) 2 Gruppen: Informatik, BE mit Computerunterstützung
 - 3) 2 Gruppen: Informatik, Sportphysik mit Computerunterstützung
 - 4) 2 Gruppen: Informatik, Sportbiologie mit Computerunterstützung
- *) 14-tägig eine Doppelstunde

Stundentafel (Oberstufe) Realgymnasium unter besonderer Berücksichtigung der sportlichen Ausbildung

Gegenstand/Klasse	5.	6.	7.	8.	Summe
Religion	2	2	2	2	8
Deutsch	3	3	3	3	12
Erste lebende Fremdsprache	3	3	3	3	12
Zweite lebende Fremdsprache/Latein	3	3	3	3	12
Geschichte und Sozialkunde/ Politische Bildung	2	2	2	1	7
Geographie und Wirtschaftskunde	2	2	1	2	7
Mathematik	3	3	3	3	12
Biologie und Umweltkunde	2	2	-	2	6
Chemie	-	-	2	2	4
Physik	-	2	2	2	6
Psychologie und Philosophie	-	-	2	2	4
Informatik	2	-	-	-	2
Musikerziehung	2		1	-	2/3
Bildnerische Erziehung	2			-	2/3
Bewegung und Sport	7	7	8	4	26
Sportkunde	-	2	2	2	6
Summe der Pflichtgegenstände	33	32	33	31	129
Wahlpflichtgegenstände			6		6
Gesamtwochenstundenzahl					135

Demgegenüber lauten die vergleichbaren Stundentafeln des BG und BRG Waidhofen an der Thaya (vgl. <http://gymwt.at/>):

Unterstufe des Realgymnasiums

Pflichtgegenstände	Seit 2003/04					Ab 2007/08				
	1. Klasse	2. Klasse	3. Klasse	4. Klasse	Gesamt	1. Klasse	2. Klasse	3. Klasse	4. Klasse	Gesamt
Religion	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8
Deutsch	4	4	4	4	16	4	4	4	4	16
Englisch	4	4	3	3	14	4	4	3	3	14
Geschichte und Sozialkunde	-	2	2	2	6	-	2	2	2	6
Geographie und Wirtschaftskunde	2	1	2	2	7	2	1	2	2	7
Mathematik	4	4	4	4	16	4	4	4	3	15
Geometrisches Zeichnen*	-	-	2	1	3	-	-	2	2	4
Biologie und Umweltkunde	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8
Chemie	-	-	-	2	2	-	-	-	2	2
Physik	-	1	2	2	5	-	2	2	2	6
Musikerziehung	2	2	2	1	7	2	2	2	1	7
Bildnerische Erziehung	1	2	2	2	7	1	2	2	2	7
Kreatives Gestalten	2	2	2	1	7	2	2	2	-	6
Bewegung und Sport	4	4	3	3	14	4	4	3	3	14
Gesamtwochenstundenzahl	27	30	32	31	120	27	31	32	30	120

Oberstufe des Realgymnasiums

Pflichtgegenstände	Seit 2003/04										Ab 2007/08									
	5.	6.	7.	7.	8.	8.	Gesamt	Gesamt	5.	6.	7.	7.	8.	8.	Gesamt	Gesamt				
	Kl.	Kl.	Kl.	Kl.	Kl.	Kl.	[1]	[2]	Kl.	Kl.	Kl.	Kl.	Kl.	Kl.	[1]	[2]				
Religion	2	2	2	2	2	2	8	8	2	2	2	2	2	2	8	8				
Deutsch	3	3	3	3	3	3	12	12	3	3	3	3	3	3	12	12				
Englisch	3	3	3	3	3	3	12	12	3	3	3	3	3	3	12	12				
Zweite lebende Fremdsprache/Latein	4	3	3	3	3	3	13	13	4	3	3	3	3	3	13	13				
Geschichte und Sozialkunde	2	2	2	2	2	2	8	8	2	2	2	2	2	2	8	8				
Geographie und Wirtschaftskunde	2	2	2	2	2	2	8	8	2	2	2	2	2	2	8	8				
Mathematik*	4	4	4	4	3	3	15	15	4	4	4	4	3	3	15	15				
Biologie und Umweltkunde*	2	3	-	2	2	2	7	9	2	3	-	2	2	2	7	9				
Chemie*	-	-	3	3	2	3	5	6	-	-	3	3	2	3	5	6				
Physik*	2	3	2	2	2	3	9	10	2	3	2	2	2	3	9	10				

Darstellende Geometrie*	-	-	2	-	2	-	4	0	-	-	2	-	2	-	4	0
Psychologie und Philosophie	-	-	2	2	2	2	4	4	-	-	2	2	2	2	4	4
Informatik	2	-	-	-	-	-	2	2	2	-	-	-	-	2	2	
Musikerziehung	2	1	-	-	-	-	3	3	2	1	-	-	-	3	3	
	-	-	2	2	2	2	4	4	-	-	2	2	2	2	4	4
Bildnerische Erziehung	2	1	-	-	-	-	3	3	2	1	-	-	-	3	3	
Bewegung und Sport	3	2	2	2	2	2	9	9	3	2	2	2	2	9	9	
Summe der Pflichtgegenstände	33	29	32	32	32	32	126	126	33	29	32	32	32	126	126	
Wahlpflichtgegenstände (6. ? 8. Kl.)							4	4						4	4	
Gesamtwochenstundenzahl							130	130						130	130	

* Typenbildende Pflichtgegenstände

Die schulische Ausbildung am BG und BRG St. Pölten unterscheidet sich im Zweig „Sportgymnasium“ von jener am BG und BRG Waidhofen an der Thaya im Wesentlichen durch die unterschiedliche Stundenanzahl in „Bewegung und Sport“ (7 bzw. 8 gegenüber 4, 3 bzw. 2) und durch den Unterrichtsgegenstand „Sportkunde“.

Die Berufungsbehörde kann es dahingestellt lassen, ob allein deswegen der Unterricht am „Sportgymnasium“ St. Pölten jenem am BR und BRG Waidhofen an der Thaya nicht „entsprechend“ ist. Nach der Entscheidungspraxis des UFS, auf die sich das Finanzamt gestützt hat, sind Schulen mit speziellem Unterrichtsschwerpunkt mit herkömmlichen, ebenfalls mit Reifeprüfung abschließenden allgemeinbildenden höheren Schulen vergleichbar (siehe die bei Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 12. GL § 34 Anm. 63 angeführten Entscheidungen).

Nun hat C**** aber während der Ausbildung am Sportgymnasium St. Pölten auch Qualifikationen zur „Fit-Lehrwartin“ und zur „Snowboardbegleitlehrerin“ erworben.

Die Erlangung dieser Berufsberechtigungen ist bei einer Ausbildung am BG und BRG Waidhofen an der Thaya nicht möglich.

„Fitness-Lehrwarte“ können etwa in folgenden Berufen tätig sein: AnimateurIn, Individual-Fitness-Coaches, SportlehrerIn oder TrainerIn/Sport (vgl.

http://www.bildungundberuf.at/ausbildung_2759.html), ebenso Snowboardlehrer (vgl.

http://www.bildungundberuf.at/ausbildung_1795.html).

Tatsächlich arbeitet C**** B***** seit ihrem Realgymnasiumsabschluss in einem Fitness-Studio.

Ferner unterrichtete C**** B***** an einer Schischule.

C**** B***** hat am BG und BRG St. Pölten neben der mit der Reifeprüfung verbundenen Studienberechtigung zwei weitere Berufsausbildungen – zur „Fit-Lehrwartin“ und zur „Snowboardbegleitlehrerin“ – im Rahmen der „Sportmatura“ erhalten.

Im Sinne des Erkenntnisses VwGH 22. 11. 2012, [2010/15/0069](#) liegen daher weitere Berufsausbildungen – neben der eigentlichen Schulausbildung – vor.

Diese Ausbildungen entsprechen auch der besonderen Begabung von C****.

Eine derartige Kombination von Schulausbildung und weiterer Berufsausbildung wurde im Nahebereich des Wohnortes des Bw nicht angeboten.

Der Bw steht daher im Jahr 2008 der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zu.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 5. Februar 2013