



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 20. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 4. Mai 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommen 2009: 27.966,18 €; Einkommensteuer-Gutschrift 2009 nach Berücksichtigung der einbehaltenen Steuerabzugsbeträge: -1.649,94 €

### Entscheidungsgründe

Mit der am 27. Februar 2010 (elektronisch) eingereichten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2009 beantragte die als Angestellte beschäftigte Abgabepflichtige ua. die Berücksichtigung von Krankheitskosten (KZ 730) im Ausmaß von 3.027,61 € als außergewöhnliche Belastung. Zudem wurde die pauschale Berücksichtigung von Aufwendungen für eine Berufsausbildung ihrer beiden Kinder AB (geb. TagX) und BB (geb. TagY) außerhalb des Wohnortes als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Am 4. Mai 2010 erließ das Finanzamt einen Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009, mit dem die Krankheitskosten nur mit 1.981,55 € als außergewöhnliche Belastung

anerkannt wurden. Ein Teil der geltend gemachten Honorarnoten laute auf den Namen des geschiedenen Ehegatten und könne daher nicht berücksichtigt werden. Der Abgabepflichtigen wurde auch mitgeteilt, dass Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen – wie bei den Krankheitskosten - ein Selbstbehalt abzuziehen sei, sich ohnehin erst bei Überschreiten des Selbstbehaltes steuerlich auswirken. Dieser betrage im konkreten Fall 2.387,08 €. Die auswärtige Berufsausbildung der beiden Kinder wurde steuerlich nicht anerkannt. 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 bestehe. Für die Berufsausbildung der beiden Kinder im Bundesrealgymnasium O stehe der Pauschbetrag nicht zu, weil in P eine gleichwertige Schulform bestünde.

Gegen diesen Bescheid erhab die Abgabepflichtige am 20. Mai 2010 fristgerecht Berufung. Zu den nicht gewährten Krankheitskosten führte sie aus, dass der geschiedene Ehegatte die ehemalige Wohnung lt. Vergleichsaufstellung des Bezirksgerichtes Q mit 30. Juni 2009 verlassen habe. Sämtliche ihre beiden Töchter betreffenden Rechnungen seien sowohl vor als auch nach diesem Datum von ihrem Konto abgebucht und von ihr bezahlt worden; das ergebe sich aus den bereits vorgelegten Belegen. Kein einziges Mal seien diese Beträge von ihrem geschiedenen Ehegatten bezahlt worden.

Zur auswärtigen Berufsausbildung ihrer beiden Töchter AB und BB führte die Abgabepflichtige aus, dass die Schulform in P nicht jener in O entspreche. Das BG/BORG P biete keinen Sprachenschwerpunkt Italienisch an wie die HIB O. Ihre beiden Töchter hätten diese Sprache ab der 7. Schulstufe gelernt bzw. auch in Auslandsaufenthalten (Florenz) praktiziert. Die ältere Tochter AB absolviere im zweiten Bildungsweg eine Ausbildung zur Hotel- und Gastgewerbeassistentin, wobei ihr der Italienisch-Unterricht einen enormen Vorteil bringe. Das BG/BORG P sei eine allgemeinbildende höhere Schule. Im ganzen Bezirk Q gebe es keine wie immer gearbeitete Schulform, die der HIB O entspreche, weshalb die Berufschancen in O weitaus höher liegen. Weiters führte die Abgabepflichtige an, dass sie seit dem Jahr 1996 einen Vollzeitjob ausübe und auch deshalb ihre beiden Töchter in ein Internat gegeben habe. Es liege wohl in ihrem Ermessen, in welcher Schule bzw. welchem Internat sie ihre Kinder unterbringe, um ihnen die bestmögliche Ausbildung zu gewährleisten.

Im Übrigen beantragte die Abgabepflichtige für die beiden haushaltsgehörigen Kinder AB und BB erstmals die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages gemäß § 106a EStG 1988.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Juni 2010 wurde der Berufung insoweit Folge gegeben, als die Krankheitskosten im ursprünglich beantragten Ausmaß von 3.027,61 € (vor Abzug des Selbstbehaltes) als außergewöhnliche Belastung anerkannt wurden. Der Kinderfreibetrag

---

gemäß § 106a EStG 1988 wurde für die beiden haushaltzugehörigen Töchter im Ausmaß von insgesamt 440 € ebenfalls berücksichtigt. Die Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung der beiden Töchter wurden demgegenüber nicht gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung anerkannt.

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Bei Auslegung der Wortfolge „*entsprechende Ausbildungsmöglichkeit*“ werde nach Lehre und Rechtsprechung auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abgestellt. Die Formulierung „*entsprechende*“ sei sohin nicht im Sinne von „*gleich*“, sondern von „*gleichwertig*“ zu verstehen. Wenn daher am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich (bei Unterbringung im Internat: 25 Kilometer) eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit bestehe, dann seien die durch die auswärtige Schulausbildung verursachten Mehraufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung in Form des Pauschbetrages abzugsfähig. Der Lehrplan des Bundesgymnasiums in O mit neusprachlichem Schwerpunkt sei vergleichbar mit dem des Bundesgymnasiums in P, Ziel beider sei das Ablegen der Matura. Der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung der beiden Töchter stehe daher nicht zu.

Am 19. Juli 2010 stellte die Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Sie wiederholte ihr Berufungsvorbringen und ergänzte, dass das BG/BORG P – im Gegensatz zur HIB O – abgesehen vom fehlenden Sprachenschwerpunkt Italienisch auch kein Internat biete. Überhaupt gebe es im ganzen Bezirk Q keine wie immer geartete Schulform mit Internat. In ihrem Vollzeitjob sei sie sehr viel auf Aus- und Weiterbildung in ganz Österreich unterwegs. Ihr sei es sehr wichtig gewesen, für ihre Kinder eine optimale Kinderbetreuung und sehr gute schulische Ausbildung zu erhalten. Vor Ort sei es ihr nicht immer möglich gewesen, eine Kinderbetreuung in diesem Ausmaß in Anspruch nehmen zu können.

Ein ausreichendes, bedarfsgerechtes und flexibles Angebot an Betreuungseinrichtungen leiste einen wesentlichen Beitrag zur Vereinbarkeit von Familie und Beruf, denn die Erwerbschancen von Eltern würden besonders von den zur Verfügung stehenden Betreuungsangeboten für Kinder abhängen. Die richtige Betreuung biete für alle Kinder eine Chancengleichheit und stelle eine qualitätsvolle schulische Bildungseinrichtung dar. Aber immer wieder gebe es Momente, in denen speziell Mütter an ihre Grenzen stoßen oder sich fragen, wie sie ihre Kinder noch optimaler fördern könnten. Hinzu komme, dass die Anforderungen an Familien in den letzten Jahrzehnten durch Veränderungen im Berufsleben und in der Gesellschaft stark gestiegen

seien. In ganz Österreich werde die Vereinbarkeit von Familie und Beruf als wichtigste Herausforderung angesehen. Sie könne daher nicht nachvollziehen, warum dann die Aus- und Weiterbildungskosten bzw. Internatskosten ihrer beiden Töchter nicht übernommen werden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

**Auswärtige Berufsausbildung der Kinder:** Die Berufungswerberin (Bw.) wohnte im Streitjahr mit ihren haushaltszugehörigen Kindern AB (geb. TagX) und BB (geb. TagY) in Q, A-Gasse. Im Schuljahr 2008/09 besuchten die beiden Kinder das Bundesgymnasium und Sportrealgymnasium O (Bestätigungen der Schule wurden im Zuge der ArbeitnehmerInnenveranlagung vorgelegt), wobei die ältere Tochter die achte Klasse und die jüngere Tochter die siebente Klasse jeweils der Schulform „*Gymnasium, 5.-8. Klasse*“ besuchten. Die Ausbildungsstätte in O, B-Gasse, ist vom Wohnort der Bw. in Q, A-Gasse, 50,4 km entfernt (Quelle: Routenplaner im Internet unter „*maps.google.at*“). An der Ausbildungsstätte in O waren die beiden Kinder der Bw. im Internat untergebracht.

Nach Ansicht des Finanzamtes stehe der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung der beiden Töchter nicht zu, weil im Einzugsbereich des Wohnortes der Bw. eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Es bezog sich dabei auf das Bundesgymnasium und Bundes-Oberstufen-Realgymnasium P, das vom Wohnort der Bw. in Q, A-Gasse, 13,2 km entfernt ist (Quelle: Routenplaner im Internet unter „*maps.google.at*“). Die Lehrpläne der beiden Ausbildungsstätten in O und P seien vergleichbar, Ziel beider sei das Ablegen der Matura.

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. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, sie muss zwangsläufig erwachsen und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein. Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

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. Dieser Pauschbetrag soll Unterbringungs- oder höhere Fahrtkosten abdecken (vgl. VwGH 20.12.1994, 94/14/0087; VwGH 27.5.1999, 98/15/0100; VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058).

Zur Beurteilung, ob die Ausbildungsstätte außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt, ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, ergangen. Gemäß § 2 Abs. 3 dieser Verordnung, BGBl. Nr. 624/1995 in der für das Streitjahr geltenden Fassung BGBl. II Nr. 449/2001, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen, wenn Schüler oder Lehrlinge, die innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit haben, für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnortes eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnen (zB Unterbringung in einem Internat).

Im Hinblick auf § 34 Abs. 8 EStG 1988 iVm § 2 Abs. 3 der Verordnung, BGBl. Nr. 624/1995 in der für das Streitjahr geltenden Fassung BGBl. II Nr. 449/2001, ist im Berufungsfall einzig strittig, ob es sich bei der im Einzugsbereich (von 25 km) des Wohnortes gelegenen Ausbildungsstätte **Bundesgymnasium und Bundes-Oberstufen-Realgymnasium P** um eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit zu der von den beiden Kindern der Bw. besuchten Ausbildungsstätte **Bundesgymnasium und Sportrealgymnasium O** handelt.

Bei Auslegung der Voraussetzung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 „*entsprechende Ausbildungsmöglichkeit*“ wird nach der Rechtsprechung 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. VwGH 31.3.1987, 86/14/0137; VwGH 9.7.1987, 86/14/0101; VwGH 7.8.2001, 97/14/0068; VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058). Es genügt somit, dass am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich eine vergleichbare Schule mit gleichen Ausbildung Zielen vorhanden ist; auf die Vergleichbarkeit der Ausbildungsmethodik kommt es nicht an. So hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur ausgesprochen, dass es die Sitzenordnung nicht gebiete, 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. etwa VwGH 24.10.1990, 87/13/0081; VwGH 23.11.2000, 95/15/0203; VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058).

Die Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach durch das EStG 1988 enthebt nicht von der Prüfung der Frage, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten ist (VwGH 7.8.2001, 97/14/0068; VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058). Dies trifft nach ständiger

---

Rechtsprechung dann nicht zu, wenn am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich - unter Berücksichtigung der Talente des Kindes - eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit besteht.

An (öffentlichen) Gymnasien werden spezifische Ausrichtungen (zB neusprachlich, naturwissenschaftlich) sowie (den Neigungen bzw. Begabungen der Schülerinnen und Schüler entgegenkommende) Wahlfächer bzw. Ausbildungszweige (zB musisch, sportlich) angeboten. Ein solches Angebot ändert aber nichts am Bestehen eines diesen allen gemeinsamen Lehrziels, das im Fall eines Gymnasiums ebenso wie bei einem Oberstufenrealgymnasium im Absolvieren der Reifeprüfung (Matura) besteht.

Das von den beiden Töchtern der Bw. besuchte Bundesgymnasium und Sportrealgymnasium O wurde im Oktober 1956 als Bundeserziehungsanstalt für Knaben mit zwei Klassen in leer stehenden Wohnblöcken für Offiziere der amerikanischen Besatzungsmacht eröffnet. Eine Besonderheit der Schule war und ist die Einheit von Schule und Internat. Seit dem Schuljahr 1984/85 wird die Schule koedukativ geführt. Sie änderte den Namen auf Höhere Internatschule des Bundes (kurz: HIB) O, blieb aber in ihrer Struktur eine dem Ministerium direkt unterstellte Zentrallehranstalt. In der HIB O wurden zahlreiche innovative Unterrichtsformen in Schulversuchen erprobt (Sportrealgymnasium, Schigymnasium). Die HIB O wurde inzwischen von der Schulverwaltung dem Salzburger Landesschulrat unterstellt und hat dabei erneut den Namen geändert auf Bundesgymnasium und Sportrealgymnasium O (Quelle: www1).

Das Bundesgymnasium und Sportrealgymnasium O ist eine allgemeinbildende höhere Schule (AHS), die Matura stellt den erfolgreichen Abschluss der Schullaufbahn an dieser Schule dar. Die beiden Töchter der Bw. besuchten an dieser Ausbildungsstätte im Streitjahr jeweils die Schulform „*Gymnasium, 5.-8. Klasse*“ (vgl. die vorgelegten Bestätigungen der Schule). Diese Schulform wäre den beiden Kindern auch am Bundesgymnasium und Bundes-Oberstufen-Realgymnasium (kurz: BG/BORG) P, somit im Einzugsbereich des Wohnortes der Bw., offen gestanden. Auch beim BG/BORG P handelt es sich um eine allgemeinbildende höhere Schule (AHS), die auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss (Ablegung der Matura) gerichtet ist. So ist das BG/BORG P eine von 25 AHS in Tirol und die einzige im Bezirk Q. Die Schule bietet ein hohes Maß an Allgemeinbildung und bereitet ihre Schüler und Schülerinnen in den schwerpunktspezifischen Oberstufenformen optimal auf die österreichische AHS-Reifeprüfung vor (Quelle: www2).

Eine Vergleichbarkeit der Ausbildungsinhalte der beiden Ausbildungsstätten ist im Streitfall ebenfalls gegeben. Allein aus dem Umstand, dass allgemeinbildende höhere Schulen (AHS) aufgrund der vorgegebenen Lehrpläne der AHS-Oberstufe im Wesentlichen dieselben Fächer (Religion, Deutsch, Englisch, 2. lebende Fremdsprache, Geschichte, Geographie, Mathematik,

---

Biologie und Umweltkunde, Chemie, Physik, Psychologie und Philosophie, Informatik, Musikerziehung, Bildnerische Erziehung, Leibesübungen) unterrichten, wird die Gleichwertigkeit der Ausbildung offenkundig.

Es trifft zu, dass das Bundesgymnasium und Sportrealgymnasium O in der Oberstufe - neben dem Sportzweig - einen neusprachlichen Schwerpunkt anbietet, der auch von den beiden Töchtern der Bw. gewählt wurde. Dabei wird ab der 5. Klasse neben Englisch und einer 2. lebenden Fremdsprache (Französisch oder – wie im Streitfall – Italienisch im Ausmaß von jeweils drei Wochenstunden) auch Latein gelehrt. Die beiden Töchter der Bw. hätten sich deswegen für Italienisch entschieden, weil damit weitaus höhere Berufschancen verbunden gewesen wären. So habe die ältere Tochter AB im zweiten Bildungsweg eine Ausbildung zur Hotel- und Gastgewerbeassistentin absolviert, wobei ihr der Italienisch-Unterricht einen enormen Vorteil gebracht habe. Das BG/BORG P biete demgegenüber keinen Sprachenschwerpunkt Italienisch an.

Die Bw. übersieht, dass einer der Schwerpunkte der AHS-Oberstufe generell im Erlernen von Sprachen liegt. So besteht auch für die Schülerinnen und Schüler des BG/BORG P die Möglichkeit, in der Oberstufe - neben dem naturwissenschaftlichen Zweig – die Schulform „*Neusprachliches Gymnasium*“ mit dem Schwerpunkt Sprachen zu wählen. Im neusprachlichen Zweig werden neben den verpflichteten Sprachen Deutsch, Englisch und Latein auch Französisch, Italienisch, Russisch und Spanisch angeboten. Beim Fach Italienisch handelt es sich um ein Wahlpflichtfach. Wahlpflichtfächer müssen in der AHS-Oberstufe zusätzlich zu den Basisfächern im Ausmaß von insgesamt sechs Stunden belegt werden, wobei die Wahl der Fächer den Schülerinnen und Schülern selbst obliegt. Die Töchter der Bw. hätten daher auch am BG/BORG P die Möglichkeit gehabt, die italienische Sprache durch Belegung des entsprechenden Wahlpflichtfaches zu erlernen.

Im Übrigen bedeutet eine „*entsprechende Ausbildungsmöglichkeit*“ iSd § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht, dass die zu vergleichenden Schulen in jedem Detail (zB hinsichtlich der Unterrichtsfächer, unabhängig davon, ob ein Pflichtfach oder Wahlpflichtfach vorliegt) oder auch hinsichtlich der Ausbildungsschwerpunkte gleich sein müssen. Die vom Unabhängigen Finanzsenat festgestellten geringfügigen Unterschiede bezüglich des Unterrichtsfaches Italienisch (Pflichtgegenstand am Bundesgymnasium und Sportrealgymnasium O im Ausmaß von drei Wochenstunden bereits ab der 5. Klasse, demgegenüber Wahlpflichtgegenstand am BG/BORG P im Ausmaß von zwei Wochenstunden) sind daher nicht geeignet, die wesentlichen Grundstrukturen der beiden allgemeinbildenden höheren Schulen im Hinblick auf das Ausbildungsziel, die Ausbildungsinhalte (bezogen auf den neusprachlichen Zweig mit dem Schwerpunkt Sprachen) und die Berufsziele als nicht mehr vergleichbar anzusehen.

Generell ist festzuhalten, dass etwa allgemeinbildende höhere Schulen (§ 36 SchOG; Gymnasium, Realgymnasium, Wirtschaftskundliches Realgymnasium, Oberstufenrealgymnasium) als gleichwertig anzusehen sein werden, da es diesen gemeinsam ist, die Aufgabe zu haben, den Schülern eine umfassende und vertiefte Allgemeinbildung zu vermitteln und sie zugleich zur Universitätsreife zu führen (§ 34 SchOG), während hingegen bei den berufsbildenden höheren Schulen (§ 67 SchOG; Höhere technische und gewerbliche Lehranstalten, Handelsakademien, Höhere Lehranstalten für wirtschaftliche Berufe) die Aufgaben der einzelnen Schularten – neben der Universitätsreife höhere allgemeine und fachliche Bildung, die zur Ausübung eines gehobenen Berufs auf technischem, gewerblichem, kunstgewerblichem, kaufmännischem, hauswirtschaftlichem und sonstigem wirtschaftlichen Gebiet befähigt – deutlich differenzieren und etwa ein Wechsel von einer HAK zu einer HTL wesentlich aufwendiger als ein solcher zwischen Gymnasium und Realgymnasium ist (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 12. EL, § 34 Anm 63, mwH).

So entspricht nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates ein Oberstufenrealgymnasium mit naturwissenschaftlichem und musisch-kreativem Zweig einem Sportrealgymnasium (UFS 27.5.2009, RV/0295-S/09). Ein (Oberstufen)Realgymnasium, selbst mit speziellem Ausbildungsschwerpunkt, ist einem Gymnasium vergleichbar (UFS 2.5.2011, RV/1972-W/09; Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 34 Tz 75; Hierhammer, „*Die Zwangsläufigkeit der auswärtigen Berufsausbildung*“, ÖStZ 1992, 282). Schulen mit gleicher gesetzlicher Schulartbezeichnung nach dem SchOG (zB ein öffentliches Realgymnasium und eine als Realgymnasium geführte Privatschule) bieten grundsätzlich eine im Wesentlichen vergleichbare Ausbildung (UFS 12.1.2005, RV/1430-W/04). Unmaßgebend ist, ob innerhalb der Schulart ein spezieller Unterrichtsschwerpunkt (zB Schwerpunkt „*Bewegung und Sport*“ oder „*Instrumentalunterricht*“) gesetzt wird (UFS 27.1.2010, RV/0997-G/09; UFS 19.3.2010, RV/0418-G/08). Eine Vergleichbarkeit der beiden streitgegenständlichen allgemeinbildenden höheren Schulen (Bundesgymnasium und Sportrealgymnasium O und BG/BORG P), die beide in der Oberstufe einen neusprachlichen Schwerpunkt anbieten, ist daher umso mehr gegeben.

Einem weiteren Einwand der Bw. zufolge sei sie in ihrem Vollzeitjob sehr viel auf Aus- und Weiterbildung in ganz Österreich unterwegs. Ihr sei es sehr wichtig gewesen, für ihre Kinder eine optimale Kinderbetreuung und sehr gute schulische Ausbildung zu erhalten, was vor Ort nicht immer möglich gewesen sei. Auch aus diesem Grund hätten ihre beiden Töchter das Bundesgymnasium und Sportrealgymnasium O besucht, weil bei dieser Ausbildungsstätte die Unterbringung in einem Internat möglich gewesen sei. Es liege wohl in ihrem Ermessen, in welcher Schule bzw. welchem Internat sie ihre Kinder unterbringe, um ihnen die bestmögliche Ausbildung zu gewährleisten.

Der Einwand der Bw., dass das BG/BORG P - im Gegensatz zur Ausbildungsstätte in O - kein Internat biete und es im ganzen Bezirk Q keine wie immer geartete Schulform mit Internat gebe, ist nicht geeignet, dem Berufungsbegehren zum Erfolg zu verhelfen. Gemäß § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des StRefG 2009, BGBl. I Nr. 26/2009, sind Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (§ 34 Abs. 8 EStG 1988) werden aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung getragen. § 34 Abs. 8 EStG 1988 trifft eine Regelung für jene Mehraufwendungen im Rahmen der Unterhaltspflicht, die durch die auswärtige Berufsausbildung erwachsen (vgl. VwGH 27.5.1999, 98/15/0100). § 34 Abs. 8 EStG 1988 stellt daher eine lex specialis zu § 34 Abs. 7 EStG 1988 dar (vgl.

Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 34 Rz 76). Nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 erfolgt die steuerliche Berücksichtigung der Mehraufwendungen aufgrund auswärtiger Berufsausbildung eines Kindes - unabhängig davon, wann diese (allenfalls fremdfinanzierten) Mehraufwendungen bezahlt werden - durch einen Pauschbetrag pro Monat der Berufsausbildung. Eine einkommensmindernde Berücksichtigung des laufenden Unterhaltes an das Kind, für das Familienbeihilfe bezogen wird, erfolgt nicht, und zwar im Hinblick auf die durch § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 angeordnete Abgeltung im Wege der Familienbeihilfe (und gegebenenfalls des Kinderabsetzbetrages; vgl. VwGH 27.5.1999, 98/15/0100).

Aufwendungen für die Unterbringung von Kindern in Internaten sind somit grundsätzlich durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag bzw. – soweit die Voraussetzungen dafür erfüllt sind – durch den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 abgegolten. Im Hinblick auf das in § 34 Abs. 8 EStG 1988 normierte Tatbestandsmerkmal „*entsprechende Ausbildungsmöglichkeit*“ im Einzugsbereich des Wohnortes stellt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (wie bereits ausführlich dargestellt) einzig auf eine - hier gegebene - Vergleichbarkeit des Ausbildungsabschlusses und des Ausbildungsinhaltes ab. Es genügt somit, dass am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich eine vergleichbare Schule mit gleichen Ausbildung Zielen vorhanden ist; auf eine Vergleichbarkeit im Hinblick auf die Möglichkeit einer Internatsunterbringung kommt es nicht an. Die Betreuung und Erziehung im Internat stellen keine Ausbildungsziele zur Erlangung der Matura und damit einer Berufsausbildung dar.

Die von der Bw. hervorgehobene „*sehr gute schulische Ausbildung*“ am Bundesgymnasium und Sportrealgymnasium O und die Möglichkeit, aufgrund des angeschlossenen Internates auf

---

die individuellen Bedürfnisse ihrer beiden Töchter in einem höheren Maße eingehen zu können, als dies allenfalls in anderen allgemeinbildenden höheren Schulen (ohne angeschlossenes Internat) der Fall sein mag, reichen somit nicht aus, um den Besuch des BG/BORG P als „*nicht entsprechende Ausbildungsmöglichkeit*“ zu beurteilen (zum Internatsbesuch bei einer auswärtigen Berufsausbildung vgl. auch UFS 26.1.2006, RV/0351-G/05; UFS 21.10.2009, RV/0161-I/09). Da fallbezogen im Sinne der vom Verwaltungsgerichtshof aufgestellten Grundsätze von einer „*entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit*“ im Einzugsbereich des Wohnortes der Bw. auszugehen ist, kann der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für den Besuch des Bundesgymnasiums und Sportrealgymnasiums O nicht gewährt werden.

Es wird in diesem Zusammenhang betont, dass mit der gegenständlichen Entscheidung keinerlei Wertung hinsichtlich der seitens der Bw. für ihre Töchter getroffenen Schulwahl verbunden ist. Es mag durchaus sein, dass sich die individuelle, gezielte und fachkundige Betreuung im Internat und der Besuch der daran angeschlossenen allgemeinbildenden höheren Schule auf die Persönlichkeitsentwicklung und den schulischen Erfolg der beiden Töchter positiv ausgewirkt haben. Es wird auch nicht in Abrede gestellt, dass die Ausbildung am Bundesgymnasium und Sportrealgymnasium O sowohl für die spätere Berufslaufbahn der beiden Töchter als auch für deren sonstige Entwicklung von Vorteil gewesen sein mag; dieser Umstand führt aber noch nicht zu einer steuerrechtlich erforderlichen Zwangsläufigkeit der damit verbundenen Aufwendungen (VwGH 7.8.2001, 97/14/0068). Nicht jeder Vorteil, den Eltern ihren Kindern angedeihen lassen, führt zu zwangsläufigen Kosten für die Eltern. Es ist nämlich durchaus üblich, dass Eltern im Interesse einer möglichst guten und umfassenden Ausbildung ihrer Kinder neben der gesetzlich geregelten Unterhaltpflicht freiwillig und ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen (zB VwGH 2.5.1991, 90/13/0294; VwGH 11.5.1993, 90/14/0105).

Die Bw. hat selbst zum Ausdruck gebracht, dass es „*wohl in meinem Ermessen*“ liege, in welcher Schule bzw. welchem Internat sie ihre Kinder unterbringe, um ihnen die bestmögliche Ausbildung zu gewährleisten. Damit vermochte sie aber eine Zwangsläufigkeit der Unterbringung ihrer beiden Töchter im Bundesgymnasium und Sportrealgymnasium O iSd § 34 Abs. 3 EStG 1988 nicht aufzuzeigen.

Was die übrigen Streitpunkte (Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung, Kinderfreibeträge gemäß § 106a EStG 1988) betrifft, wird auf die insoweit stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 28. Juni 2010 verwiesen.

---

Die Berechnung der Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) für das Jahr 2009 ist der Berufungsverentscheidung vom 28. Juni 2010 zu entnehmen, die insoweit Bestandteil dieser Berufungsentscheidung ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 21. Mai 2012