



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 7. März 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 24. Februar 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte unter anderem für den Zeitraum September bis Dezember 2004 die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung für seinen Sohn A am Militärrealgymnasium an der Theresianischen Militärakademie als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Das Finanzamt verwies hinsichtlich der Nichtberücksichtigung des Pauschbetrages für die auswärtige Berufsausbildung auf die diesbezügliche telefonische Besprechung.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte der Berufungswerber vor, dass sein Sohn A das Militärrealgymnasium in Wiener Neustadt besuchen würde. Da dieser Schultyp ausschließlich in Wiener Neustadt angeboten werde, könne er nicht zu Hause wohnen. Da ihm bekannt sei, dass die Anerkennung des Freibetrages sehr unterschiedlich gehandhabt werde, berufe er gegen den Einkommensteuerbescheid 2004.

Das Finanzamt verlangte in der Folge die Vorlage des Halbjahreszeugnisses bzw. eine Schulnachricht, damit festgestellt werden könne, welchen Schultyp der Sohn des Berufungswerbers besuchen würde. In der abweisenden Berufungsentscheidung

begründete das Finanzamt, aus dem Zeugnis sei ersichtlich, dass das Militärgymnasium als Oberstufenrealgymnasium mit ergänzendem Unterricht in Biologie und Umweltkunde, Physik und Chemie geführt werde. Es würden zwar neben den Pflichtgegenständen auch unverbindliche Übungen angeboten werden, jedoch gebe es für diese Gegenstände nur einen Teilnehmervermerk. Die vom Internat angebotene vormilitärische Ausbildung sowie ein sportliches Training unter qualifizierter Betreuung in einer militärsportlichen Disziplin würden mit der Schulausbildung in keinem Zusammenhang stehen. Da auch im Einzugsbereich des Wohnortes (Deutschlandsberg und Graz) Bundesoberstufenrealgymnasien mit erg. Unterricht in Biologie und Umweltkunde, Physik und Chemie geführt werden würden, bestehe kein Anspruch auf den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 folgende Voraussetzung 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 Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein (BGBI 1993/818).

Nach Abs. 2 ist die die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Nach Abs. 3 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 im Streitjahr 2004 durch Abzug eines Pauschbetrages von 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt. Dieser Pauschbetrag soll höhere Unterbringungs- oder höhere Fahrtkosten abdecken.

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

Bei Auslegung der Voraussetzung des § 34 Abs. 8 EStG 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 (vgl. Erk. des VwGH vom 22.12.2004, 2003/15/0058 mit weiteren Nachweisen).

Der für den Sohn des Berufungswerbers ausgestellten Schulbesuchsbestätigung ist Folgendes zu entnehmen:

"Das Militärrealgymnasium bildet eine Einheit aus Schule und Internat (Bundesoberstufenrealgymnasium und militärisch geführtes Internat). Es ist daher für alle Schüler die Unterbringung im Internat verpflichtend. Das Militärrealgymnasium vermittelt neben der Reifeprüfung noch eine militärische Ausbildung. In ganz Österreich gibt es keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit. Daher werden Schüler aus dem ganzen Bundesgebiet aufgenommen. Im schulischen Unterricht gibt es nach dem Lehrplan einen naturwissenschaftlichen Schwerpunkt. Ein weiterer Schwerpunkt, der über das Ausmaß im Regelschulwesen hinaus reicht, liegt im Bereich der politischen Bildung und der Sicherheitspolitik. Die verstärkte sportliche Ausbildung geht ebenfalls weit über den schulischen Unterricht hinaus. Dies sind wöchentlich mindestens zwei weitere Stunden in einer militärsportlichen Disziplin sowie sportliches Training unter qualifizierter Betreuung. Die verpflichtende vormilitärische Ausbildung im Internat umfasst die Vermittlung von Wissen und das Einüben praktischer Tätigkeiten und Fertigkeiten und beträgt im Mittelwert wöchentlich sieben Stunden. Das Militärrealgymnasium bietet mit der schulischen, der sportlichen und der vormilitärischen Ausbildung mehr als den Besuch eines Oberstufenrealgymnasiums. Es wird neben der Erlangung der Reifeprüfung noch im Rahmen der zusätzlichen Ausbildung militärisches Wissen erworben und es werden praktische Fertigkeiten angeeignet. Im sportlichen Bereich werden durch eine vielfältige Basisausbildung und durch jahrelanges kontinuierliches Training ideale Voraussetzungen für die weitere berufliche Laufbahn geschaffen. Somit werden durch diese vielseitigen Möglichkeiten des Militärrealgymnasiums günstige Bedingungen für die Bewerbung um einen Studienplatz für die weitere militärische Ausbildung zum Offizier geboten."

In der Schulnachricht der vom Sohn des Berufungswerbers besuchten fünften Klasse (9.Schulstufe) wird als Schulform "**Oberstufenrealgymnasium mit Darst. Geometrie oder erg. Unterricht in Biologie und Umweltkunde, Physik und Chemie, 5. und 6. Klasse**" angegeben. An Pflichtgegenständen sind darin genannt: Religion, Deutsch, Englisch (Erste Lebende Fremdspr.) Russisch (zweite Lebende Fremdspr.), Geographie und Wirtschaftskunde, Mathematik, Biologie und Umweltkunde, Informatik, Musikerziehung, Bildnerische Erziehung, Leibesübungen. Freigegebenen: Frspr. Konversation: Englisch. Unverbindliche Übungen: Spielmusik.

In einer dem Vorlageantrag in Kopie beiliegenden Broschüre wird das Militärrealgymnasium unter anderem als "eine besondere Schule mit einem besonderen Internat zur Förderung des Offiziersnachwuchses beschrieben". Die Aufnahme erfolge nur gemeinsam in Internat und Schule, daher müssten sowohl die Aufnahmebedingungen für das Internat als auch für die Schule erfüllt werden. Das Militärrealgymnasium sei eine allgemein bildende höhere Schule mit einem militärisch geführten Internat und vermittele zusätzlich zur Allgemeinbildung eine

berufsorientierte Ausbildung in Internat und Schule. Im Internat werde eine vormilitärische Ausbildung (Grundlegende Verhaltensweisen eines militärischen Uniformträgers erlernen und anwenden, selbstständiges Arbeiten in verschiedenen Funktionen, Exerzierdienst) vermittelt. In der Theorie werden wehrpolitische Information und die Gliederung und Aufgaben der verschiedenen Waffengattungen weitergegeben. In der Praxis werde Fernmeldedienst, Geländekunde, Kartenkunde und Orientieren, Leben im Felde, Selbst- und Kameradenhilfe, Truppenbesuche, Abschlussmarsch unterrichtet. Als gemeinsame Aktivitäten (Schule und Internat) werden die Durchführung von Exkursionen und Lehrausgängen zur Ergänzung des lehrplanmäßigen Unterrichts und die Durchführung von militärischen Exkursionen im Rahmen der Ausbildung im Internat, gemeinsame Veranstaltungen im Rahmen des Schulunterrichtes und der Ausbildung im Internat und der Besuch und das Mitwirken bei militärischen Veranstaltungen genannt. Der Berufungswerber weist besonders darauf hin, dass die Zöglinge in einer aufeinander abgestimmten Schul- und Internatserziehung zur Reifeprüfung einer allgemein bildenden höheren Schule geführt werden. Gefördert werde die Heranbildung von Anwärtern für die Ausbildung zum Offizier. Der Name Militärrealgymnasium stehe für die gemeinsame Ausbildung und Erziehung in einer Schule, verbunden mit einem militärisch geführten Internat. Die Aufnahme von Schülern erfolge nur in das Vollinternat. Ab dem Schuljahr 2002/03 werden auch weibliche Zöglinge in das Vollinternat aufgenommen. Die Zöglinge am Militärrealgymnasium würden die lange Tradition der österreichischen Militärschulen fortsetzen. Sie würden auf ihre zukünftige Qualifikation vorbereitet werden, um einmal als Berufsoffizier bzw. als Milizoffizier Verantwortung übernehmen zu können. Die beiden Schulformen seien Bundesschulen und einmalig in der österreichischen Bildungslandschaft. Der Austritt aus der Schule gelte gleichzeitig auch als Abmeldung vom Internat. Der Austritt aus dem Internat gelte gleichzeitig auch als Abmeldung von der Schule. Werde ein Zögling aus dem Internat ausgeschlossen, so gelte dies auch als Abmeldung von der Schule.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) vertritt in diesem Zusammenhang in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass es die Sittenordnung nicht gebietet, Kindern den Besuch einer Privatschule zu finanzieren, wenn unter Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse der Besuch einer öffentlichen Schule mit vergleichbarem Lehrziel, wenn auch mit anderen Unterrichtsmethoden möglich ist (vgl. VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058 mit weiteren Nachweisen).

Das den angefochtenen Bescheid erlassende Finanzamt hat über das Internet recherchiert, dass im BORG Deutschlandsberg ein Naturwissenschaftlicher Schultyp mit besonderem Schwergewicht auf Chemie, Physik und Biologie angeboten wird. Ein Vergleich der Stundentafeln zeigt bis auf eine Stunde soziales Lernen im BORG Deutschlandsberg identische

Unterrichtsgegenstände und eine gleich hohe Anzahl der Unterrichtsstunden an. Dies lässt den Schluss zu, dass es sich in beiden Schulen um den gleichen Schultyp handelt. Nach Doralt, Kommentar zum EStG, Tz. 75 zu § 34, genügt es, dass am Wohnort eine vergleichbare Schule mit gleichen Ausbildung Zielen vorhanden ist; ein Gymnasium ist demnach mit einem Realgymnasium vergleichbar. Umso mehr muss es genügen, wenn in nächster Nähe des Wohnortes des Berufungswerbers am BORG Deutschlandsberg der gleiche vom Sohn des Berufungswerbers in Wiener Neustadt besuchte Schultyp angeboten wird. Der Berufungswerber hat nämlich nicht in Abrede gestellt, dass auch bei der von seinem Sohn besuchten Schule das formale Ausbildung Ziel im Absolvieren der Matura besteht. Auch der VwGH hat im Erkenntnis vom 22.12.2004, 2003/15/0058, zum Ausdruck gebracht, dass bei Vorliegen eines gleichwertigen Schulabschlusses (Matura bzw. Reifeprüfung) selbst bei "unterschiedlicher Unterrichtsmethodik" und "speziellen Zielsetzungen" nicht der Besuch einer öffentlichen Schule als "nicht entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" beurteilt werden kann.

Dem Einwand des Berufungswerbers dahingehend, das Militärrealgymnasium in Wiener Neustadt in Österreich sei einzigartig und bilde eine Einheit aus Schule und Internat, ist entgegen zu halten, das es sich bei den während des Internataufenthaltes vermittelten Wissensgebieten nicht um Ausbildung Ziele zur Erlangung der Matura und damit einer Berufsausbildung handelt. Zumindest sind die außerhalb des Schulbesuches vermittelten Wissensgebiete nicht von so wesentlicher Bedeutung, dass sie für den eventuell an das Militärrealgymnasium anschließenden Besuch der Militärakademie unumgänglich wären. An der Ausbildung zum Berufsoffizier an der Militärakademie sind Maturanten, die nicht das Militärrealgymnasium bzw. das Internat besucht haben, jedenfalls nicht ausgeschlossen.

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

Es wird in diesem Zusammenhang aber betont, dass mit der gegenständlichen Entscheidung keinerlei Wertung hinsichtlich der seitens des Berufungswerbers getroffenen Schulwahl verbunden ist. Es wird auch nicht in Abrede gestellt, dass die Ausbildung sowohl für die spätere Berufslaufbahn des Sohnes als auch für seine sonstige Entwicklung von Vorteil sein mag. Dieser Umstand führt aber noch nicht zu einer steuerrechtlich erforderlichen Zwangsläufigkeit der damit verbundenen Aufwendungen (vgl. VwGH 7.8.2001, 97/14/0068).

Es ist durchaus üblich, dass Eltern im Interesse einer möglichst guten und umfassenden Ausbildung ihrer Kinder neben der gesetzlich geregelten Unterhaltspflicht freiwillig und ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen (vgl. VwGH 11.5.1993, 90/14/0105 mit weiteren Nachweisen, FJ 2005, 314).

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

Graz, am 26. Jänner 2006