



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des R.M. , St.S, W, vom 14. August 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes St. Veit an der Glan vom 16. Juli 2012 und 27. Mai 2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2010 und 2011 bzw. 2012 entschieden:

1. Den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2010 und 2011 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

2. Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die sich daraus ergebenden Abgaben sind den zuliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden diese Bestandteile des Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

R.M. (in der Folge Bw.) bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auf Grund seiner Tätigkeit für die Österreichischen Bundesbahnen.

In den beim Finanzamt am 12. April 2011 und 22. Mai 2013 im elektronischen Wege eingebrachten Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre

2010, und 2012 beantragte der Bw. für fünf bzw. sechs Monate den Pauschbetrag von (seinen Angaben nach) monatlich € 132,00 für die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes D., geboren am xy, an der Teamsportakademie K (in der Folge K). Für das Jahr 2011 brachte der Bw. diese Position nicht in Ansatz, sondern begehrte die Berücksichtigung von Ausgaben für Personenversicherungen in der Höhe von € 1.146,42, für Wohnraumschaffung von € 1.558,00 und € 51,23 an Krankheitskosten unter dem Titel Sonderausgaben bzw. außergewöhnliche Belastung.

In den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2010 (dieser ergangen nach einer Wiederaufnahme des Verfahrens des zunächst mit Bescheid vom 13. April 2011 abgeschlossenen Verfahrens), 2011 und 2012 vom 16. Juli 2012 bzw. 27. Mai 2013 fanden die Aufwendungen für die Berufsausbildung des Sohnes des Bw. keine Berücksichtigung; begründet wurde dies wie folgt: „Die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung konnten nicht anerkannt werden, da sich im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit befindet. Für die Beurteilung des Vorliegens einer gleichartigen Ausbildungsmöglichkeit ist primär auf die Lehrinhalte und den Ausbildungsabschluss abzustellen. Obwohl eine Spezialisierung betr. Sport zwar unter bestimmten Voraussetzungen für die spätere Berufslaufbahn von Vorteil sein kann, führt dieser Umstand allein nicht zu einer Zwangsläufigkeit der damit verbundenen Aufwendungen.“

Mit beim Finanzamt am 14. August 2012 eingebrachter Eingabe vom selben Tag erhab der Bw. „Einspruch“ gegen die Einkommensteuerbescheide 2010 und 2011. Der Bw. führte darin aus, dass sein Sohn die Fußballakademie in K mit dem dort befindlichen BORG mit der speziellen Ausbildung in Sportkunde besucht; er sei dabei in dem angeschlossenen Heim unterbracht und sei die auswärtige Berufsausbildung somit gegeben. Im Bezirk WB sei mangels Akademie und Sport-BORG eine derartige Ausbildung nicht möglich, in KI sei die Aufnahme seines Sohnes an der diesbezüglichen Akademie verweigert worden.“ Der Bw. legte hierzu eine Bestätigung der Teamsportakademie K vom 18. Oktober 2011 vor, wonach sein Sohn Daniel dort untergebracht und dies mit Kosten vom 1. August bis 31. Dezember 2010 und vom 1. Jänner bis 30. Juni 2011 von jeweils € 360,00 verbunden gewesen sei.

In seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2012, eingelangt beim Finanzamt am 25. Juni 2013, begehrte der Bw. ihm weitere Kosten für eine Brille in der Höhe von € 199,00 als außergewöhnliche Belastung zuzuerkennen. Über Aufforderung des Finanzamtes wies der Bw. für dieses Jahr seine unter dem Titel Sonderausgaben geltend gemachten Aufwendungen für Personenversicherungen in der Höhe von € 447,32, für Wohnraumschaffung von € 1.525,00 und seine unter dem Titel außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen mit insgesamt € 708,62 nach.

In der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 16. August 2013 (hinsichtlich Einkommensteuer 2012) wurden dem Bw. Sonderausgaben für Personenversicherungen von € 447,32 (gegenüber ursprünglich beantragten € 1.146,42) sowie für Wohnraumschaffung von € 1.525,00 (gegenüber ursprünglich beantragten € 1.558,00) sowie außergewöhnliche Belastungen von € 708,62 (gegenüber ursprünglich beantragten € 509,62) berücksichtigt.

Mit Eingabe vom 9. September 2013, beim Finanzamt eingelangt am 10. September 2013, erhob der Bw. „Einspruch“ gegen die Berufungsvorentscheidung vom 16. August 2013. Dieser richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung für seinen Sohn im Jahr 2012; die Begründung deckt sich mit jener in den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2010 und 2011.

Im weiteren Berufungsverfahren wurde der Bw. zum Berufungsgegenstand einvernommen. In der diesbezüglichen Niederschrift vom 2. Oktober 2013 ist Folgendes festgehalten: „Sein Sohn spielt seit seinem 6. Lebensjahr Fußball (seit 17. Oktober 2003 VWB und ab 23. August 2004 beim WV/alt und ab 4. August 2008 beim VS; s. Auszug Fußball-Online Datenservice/im Folgenden FOD). Der Bw. gibt an, dass aus Lizenzgründen der VS die Jugendmannschaft des seinerzeitigen W. war (vgl. AK und Pa. Nach den Angaben des Bw. zeichnete sich schon damals ab, dass sein Sohn eine Profikarriere als Fußballer einschlagen will und wird. Aus diesem Grund absolvierte sein Sohn in den Sportgymnasien in KI, G und K mit u.a. dem Sportzweig Fußball Aufnahmsprüfungen. In K wurde der Sohn aufgenommen. Der Bw. legt Unterlagen vor, nach denen der Sohn ab 26. Juli 2010, somit noch vor Schulbeginn, mit dem Fußballtraining in K begonnen hat; seit 18. August 2010 spielte der Sohn in der U17-Leistungsklasse des SV Stadtwerke K (s. FOD), somit ab seinem 14. Lebensjahr. Bei dieser Mannschaft wurden nationale und internationale Spiele ausgetragen. Im Juni 2012 erhielt der Sohn des Bw. einen Amateurvertrag beim W. (nunmehr RW, vgl. FOD) als Tormann. Die 2. Schulstufe absolvierte der Sohn noch an der Teamsportakademie in K, und wechselte auf Grund des angeführten Vertrages in das BORG WB. Die Beendigung derselben hat der Bw. glaublich mit E-Mail bekanntgegeben. Bei dieser Kärntner- bzw. seit 2013 R-Mannschaft erzielt der Sohn des Bw. bereits Einkünfte, die die Steuerfreigrenzen nicht übersteigen und daher steuerlich nicht relevant sind. Das Training findet in WB, StA und an der T-akademie (des W.-Trainers P) in Pd statt. Die Kampfmannschaft des RW spielt in der B-liga. Nach den Angaben des Bw. war die Ausbildung an der Teamsportakademie K Ausschlag gebend für das Engagement des Sohnes beim RW. Seinen Informationen nach ist sein Sohn der einzige, der von den seinerzeitigen U14-Spielern (beim seinerzeitigen W., der Sohn spielte in den Jahren 2009 und 2010 in dieser Mannschaft) in die Amateurmannschaft aufgenommen wurde. Die Teamsportakademie K zeichnet sich nach den Angaben des Bw. insbesondere dadurch aus, dass dort 3 hauptberufliche Fußballtrainer (für 3 U/17-Mannschaften) sowie ein

Tormanntrainer die Trainings durchführen. Bei den Kärntner Mannschaften ist und war dies zumindest im WBer Raum zu keiner Zeit der Fall.“

Über die Berufung wurde erwogen:

„Gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleitungen Folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind 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.

Nach § 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 Euro (1.500 S) pro Monat berücksichtigt.

Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes werden aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung getragen (VwGH 27.5.1999, 98/15/0100, VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058; Jakom, EStG⁴, § 34 EStG, Rz 76 erster Satz). § 34 Abs. 8 EStG stellt daher eine lex specialis zu Abs. 7 dar.

In der Verordnung BGBI. Nr. 612/1995 wurde zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 verordnet, unter welchen Voraussetzungen eine Ausbildungsstätte innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt (vgl. Hofstätter- Reichel, Einkommensteuer- Kommentar, § 34 EStG Einzelfälle Tz 1 Stichwort: auswärtige Berufsausbildung und Jakom, EStG, 4. Auflage, § 34 EStG Rz 77ff).

Die Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach durch § 34 Abs. 8 EStG 1988 enthebt nicht von der Prüfung der Frage, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten ist (VwGH 07.08.2001, 97/14/0068, und VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058). Dies trifft nach ständiger Rechtsprechung dann nicht zu, wenn am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich (siehe VO BGBI. Nr. 1995/624) eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit besteht. Bei der Auslegung der Voraussetzung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" wird somit auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abgestellt. Die Formulierung "entsprechende" ist sohin nicht im Sinne von "gleich", sondern von "gleichwertig" zu verstehen (vgl. etwa VwGH 31.03.1987, 86/14/0317, VwGH 09.07.1987, 86/14/0101, VwGH 07.08.2001, 97/14/0068 und VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058).

Im gegenständlichen Berufungsfall steht außer Streit, dass die Ausbildungsstätte Teamsportakademie K im Sinne der Verordnung BGBI. 1995/624 auf Grund der Entfernung von ca. 120 Kilometern nicht als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes des Bw. gelegen gilt. Unbestritten vom Bw. blieb, dass sich im Einzugsbereich des Wohnortes des Bw. in einer Entfernung von ca. 5 Kilometern ein Bundesoberstufenrealgymnasium befindet.

Unter Beachtung der Tatbestandsvoraussetzungen des § 34 Abs. 8 EStG und der dargelegten Lehre und Rechtsprechung ist im Berufungsfall entscheidend, ob im Einzugsbereich des Wohnortes des Bw. für seinen Sohn mit dem Bundesoberstufenrealgymnasium eine „entsprechende Ausbildungsmöglichkeit“ bestand.

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 allgemeinbildenden höheren Schulen. Der § 36 des Schulorganisationsgesetzes nennt als Formen der allgemeinbildenden höheren Schulen: das Gymnasium, das Realgymnasium, das wirtschaftskundliche Realgymnasium als Schulen mit Unter- und Oberstufe sowie das Oberstufenrealgymnasium nur mit Oberstufe.

Eine allgemeinbildende höhere Schule unter Berücksichtigung der musischen oder der sportlichen Ausbildung ist gemäß § 37 Abs. 1 Z. 3 des Schulorganisationsgesetzes eine Sonderform der allgemeinbildenden höheren Schulen. Nach § 37 Abs. 5 des Schulorganisationsgesetzes können allgemeinbildende höhere Schulen oder einzelne ihrer Klassen unter Berücksichtigung der musischen oder der sportlichen Ausbildung als Sonderformen geführt werden. Der Ausbildungsgang umfasst dieselbe Anzahl von Schulstunden wie die entsprechenden im § 36 genannten Formen, sofern nicht eine Verlängerung zur Erreichung des angestrebten Bildungsziels 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 Wahlpflichtfächern (Abs. 1 Z. 3) entfallen kann; bei Entfall von Wahlpflichtgegenständen können entsprechende Freigegenstände geführt werden.

Der Bildungsgang aller allgemeinbildenden höheren Schulen wird gemäß § 41 des Schulorganisationsgesetzes durch die Reifeprüfung abgeschlossen. Die erfolgreiche Ablegung berechtigt in der Folge zum Besuch einer Universität, für die die Reifeprüfung Zulassungsvoraussetzung ist.

Im Hinblick auf das angestrebte formale Ausbildungsziel (nämlich Ablegung der Matura) bestand für den Sohn des Bw. eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes.

Die Judikatur verlangt in den Fällen, in denen eine Schule mit gleichwertigem Schulabschluss am Wohnort (oder in dessen Einzugsbereich) des Steuerpflichtigen besteht, das Vorliegen von besonderen Gründen, die den auswärtigen Schulbesuch als geboten erscheinen lassen (vgl. z.B. VwGH vom 22. November 2012, 2010/15/0069). Dies kann in einer besonderen Begabung liegen; je größer eine derartige besondere Begabung eines Kindes ist, umso eher muss einem Kind auch eine besondere, kostspieligere Ausbildungs- und Entfaltungsmöglichkeit finanziert werden.

Laut Homepage der Teamsportakademie K ist dessen Ziel, die professionelle sportliche Ausbildung von Talenten in den Sparten BEF mit der schulischen Ausbildung (vierjährige AHS-Oberstufe) zu verbinden. Der Stundenplan der Schüler dieser Bildungseinrichtung wird auf die Trainings- und Wettkampfphasen abgestimmt, wobei der Trainingsplan im gegenständlichen Fall Vereinstraining mit Technik, Vortaktik und Taktik, Individualtechnik in Kleingruppen und Regeneration/Training der motorischen Hauptbeanspruchungsformen (Ausdauer, Schnelligkeit, Kraft und Beweglichkeit), durchgeführt von Sportlehrern und Vereinstrainern, umfasst.

Der Bw. hat im gegenständlichen Fall den sportlichen Werdegang seines Sohnes dergestalt geschildert, dass dieser bereits von Kindesbeinen an im Fußballverein W gespielt habe und in ihm früh der Wunsch nach einer entsprechenden Profikarriere entstanden sei. Folglich sei für den Sohn auch nur eine einschlägige sportliche Ausbildung in Betracht gekommen, die u.a. an der Teamsportakademie K möglich gewesen sei. Mit dem Schulbesuch ebendort sei das Spielen beim Fußballverein K verbunden gewesen und habe der Sohn mit dieser Mannschaft nationale und internationale Wettkämpfe ausgetragen. Im Juni 2012 sei sein Sohn vom Fußballverein W angeworben worden und spiele in dessen zweiter Mannschaft; dies sei auch der Grund der (schulischen) Rückkehr des Sohnes in den Wohnort gewesen. Die Betätigung des Sohnes sei bereits mit Einkünften (allerdings unter der Besteuerungsgrenze) verbunden. Ausschlag gebend für die Berufung in diese Mannschaft sei die Ausbildung an der Teamsportakademie K, an der eine entsprechend professionelle Ausbildung erfolgt sei, gewesen.

Die Angaben des Bw. hinsichtlich der sportlichen Laufbahn seines Sohnes decken sich mit den auf der Homepage des Kärntner Fußballverbandes aufscheinenden Daten. Für den Unabhängigen Finanzsenat ist auf Grund der durchgehenden einschlägigen sportlichen Betätigung glaubhaft und nachvollziehbar, dass beim Sohn des Bw. eine besondere

Fußballbegabung vorliegt. Dies lässt sich daraus ableiten, dass der Sohn bereits von früher Kindheit an (in Nachwuchsmannschaften eines renommierten Kärntner Vereins) Fußball gespielt hat, somit im Fußballnachwuchsbereich Fuß fassen und sich dort auch entsprechend bewähren konnte. Untermauert wird dies auch dadurch, dass der Sohn im Jahr 2012 vom genannten Fußballclub angeworben wurde, um ihm den Übergang aus dem Nachwuchsbereich in den Profibereich zu ermöglichen (vgl. Wikipedia hinsichtlich Fußballverein W). Die Angaben des Bw., dass die sportliche Ausbildung seines Sohnes an der Teamsportakademie K Ausschlag gebend für die angeführte Auswahl war, sind glaubhaft und nachvollziehbar und werden vom Unabhängigen Finanzsenat nicht angezweifelt.

Der gegenständliche Sachverhalt unterscheidet sich somit grundsätzlich von jenem, der der Entscheidung des UFS RV/0217-I/11 vom 28. Oktober 2011 zu Grunde lag, weil dort der Steuerpflichtige lediglich auf sportliche Erfolge seiner Tochter verweisen konnte, die im Rahmen einer Schulmannschaft bzw. eines internen Schulwettkampfes (Sparten Leichtathletik und Volleyball) erfolgt sind. In die Nähe rückt der gegenständliche Sachverhalt jedoch an jenen, der sich aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. November 2012, 2010/15/0069, ergibt; die Abzugsfähigkeit von Berufsausbildungskosten ergab sich ebenfalls aus der Ausbildung eines begabten Kindes im Bereich einer besonderen Sparte des Sports.

Mit dem Besuch der Teamsportakademie K des Sohnes des Bw. war nach der Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates nicht nur eine schulische, sondern auch eine auf die Ausübung von Leistungssport ausgerichtete sportliche Ausbildung verknüpft, durch die eine steuerlich relevante Einkünftezielung in greifbare Nähe gerückt ist.

Keinen Ausschlag kann geben, dass der Sohn des Bw. seine Ausbildung an der der Teamsportakademie K nicht beendet hat, weil dies durch seinen Wechsel zum genannten Fußballverein bedingt war.

Es sind somit besondere Gründe gegeben, die den auswärtigen Schulbesuch des Sohnes des Bw. als geboten erscheinen lassen. Aus der Unterhaltpflicht des Bw. ergibt sich in Anbetracht der geschilderten Umstände somit dessen Verpflichtung, seinem Sohn den auswärtigen Schulbesuch zu finanzieren.

Der Antrag des Bw., die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes nach § 34 Abs. 8 EStG in Form von monatlichen Pauschbeträgen als außergewöhnliche Belastung zum steuerlichen Abzug zuzulassen, ist im Jahr 2010 (zufolge des Trainingsbeginnes in K Ende Juli) für die Monate August bis Dezember, im Jahr 2011 für die Monate Jänner bis Dezember sowie im Jahr 2012 (zufolge Verpflichtung beim Fußballverein W Ende Juni) für die Monate Jänner

bis Juni berechtigt. Dies allerdings in der Höhe von monatlich € 110,00 und nicht – wie der Bw. vermeint – in der Höhe von € 132,00 (vgl. § 34 Abs. 8 zweiter Satz EStG).

Die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vom 16. August 2013 (hinsichtlich Einkommensteuer 2012) in Ansatz gebrachten Sonderausgaben (in der vom Bw. nachgewiesenen Höhe von € 1.972,32) und die in Ansatz gebrachte außergewöhnliche Belastung von € 708,62 sind – weil vom Bw. im Vorlageantrag nicht bekämpft – vom Unabhängigen Finanzsenat in dieser Höhe zu berücksichtigen.

Beilagen: 3 Berechnungsblätter

Klagenfurt am Wörthersee, am 22. Oktober 2013