



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 4. August 2005, gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 25. Juli 2005, betreffend die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin hat in der elektronisch eingebrachten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 unter anderem die Berücksichtigung des Freibetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zur Abgeltung der Mehraufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung ihrer beiden Kinder a und b beantragt.

a besuchte nach der Aktenlage im Kalenderjahr 2004 die Akademie für den ergotherapeutischen Dienst des Landes Steiermark an der Landesnervenklinik Sigmund Freud in Graz. b besuchte im Schuljahr 2004/2005 die fünfte Klasse der Schulform Oberstufenrealgymnasium unter besonderer Berücksichtigung der sportlichen Ausbildung – Schwerpunkt Fußball am BG und BORG Graz-Liebenau (HIB Graz-Liebenau).

Das Finanzamt hat den Antrag mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid hinsichtlich beider Kinder mit der Begründung abgewiesen, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann nicht als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn, wie im Fall der beiden Kinder, auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung für die Berufungswerberin durch ihren Vertreter aus, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen gelten, 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. Bei beiden genannten Kindern der Bw liege der Umstand vor, dass sie während der Schulzeit in einer Zweitunterkunft am Ausbildungsort untergebracht werden. Es werde daher der Antrag gestellt, für die Monate Jänner bis Dezember 2004 die außergewöhnlichen Belastungen von jeweils 110€ pro Kind und Monat einkommensmindernd anzusetzen.

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

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 Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr 624/1995, in der Fassung BGBl. 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 je eine Stunde beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 anzuwenden. 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 Hauptwohnortes eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnen (zB Unterbringung in einem Internat).

Der Ausbildungsort Graz liegt vom Wohnort X, knapp mehr als 25 km entfernt. Ein Anspruch auf den steuerfreien Betrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 lässt sich daher aus § 2 Abs.1 der Verordnung nicht ableiten.

Es bleibt daher zu prüfen, ob ein Anspruch gemäß § 2 Abs.3 der Verordnung oder nach § 2 Abs. 1 und 2 der Verordnung besteht.

Gemäß § 2 Abs.3 der zitierten Verordnung besteht ein Anspruch dann, wenn Schüler oder Lehrlinge innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit haben und für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnortes eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnen.

Bei der von der Tochter a besuchten Akademie handelt es sich um eine Einrichtung im Sinn des § 3 Abs. 1 des Studienförderungsgesetzes 1992. a ist daher Studierende. Der nur für Schüler und Lehrlinge anwendbare § 2 Abs. 3 der Verordnung kann der Bw daher nicht zum Anspruch auf einen steuerfreien Betrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 verhelfen.

Die Gemeinde xy ist in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 nicht genannt. Der in Streit stehende Freibetrag steht daher schon aus diesem Grunde zu.

Eine Überprüfung, ob auch die Voraussetzung des § 2 Abs.1 der Verordnung vorliegt, wonach Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt, hat daher nicht mehr zu erfolgen.

Es sei hier jedoch der Vollständigkeit halber erwähnt, dass nach den kundgemachten Fahrplänen der Steirischen Verkehrsverbund GmbH die Fahrzeit des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels (Verbundlinie nnn) bei der Fahrt zwischen y und Graz 1 Stunde und 5 Minuten, bei der Rückfahrt von Graz nach y 1 Stunde und 2 Minuten beträgt. Wohl auch deshalb ist die Gemeinde xy nicht in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannt. Die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort beträgt somit mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels.

Der Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 in der Höhe von 110€ pro Monat der Berufsausbildung steht daher für die Tochter a für 12 Monate im Kalenderjahr 2004 zu.

Der Sohn b ist Schüler und bewohnt nach der Aktenlage eine Unterkunft an dem mehr als 25 km vom Wohnort entfernten Ausbildungsort. Das Finanzamt hat das Vorliegen der Voraussetzungen des § 1 Abs. 2 der Verordnung jedoch mit der Begründung verneint, eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit sei auch im Einzugsbereich des Wohnortes gegeben.

Da sich im Einzugsbereich des Wohnortes das Bundesgymnasium und Bundesrealgymnasium k befindet und es sich auch bei dieser Schule um eine allgemeinbildende höhere Schule handelt, die mit der Reifeprüfung abgeschlossen wird, bleibt jetzt noch die Frage zu beantworten, was unter einer "entsprechenden" Ausbildungsmöglichkeit im Sinn des § 34 Abs. 8 EStG und der dazu ergangenen Verordnung zu verstehen ist.

Bei 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 von "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 allgemeinbildenden höheren Schulen.

Der § 36 des Schulorganisationsgesetzes nennt als Formen der allgemeinbildenden höheren Schulen Gymnasium Realgymnasium und Wirtschaftskundliches Realgymnasium als Schulen mit Unter und Oberstufe, das Oberstufenrealgymnasium als Schule nur mit Oberstufe, wobei die Oberstufe in beiden Fällen je vier Schulstufen umfasst.

b besucht die Schulform "Oberstufenrealgymnasium unter besonderer Berücksichtigung der sportlichen Ausbildung – Schwerpunkt Fußball". Nach der vorliegenden Schulbestätigung handelt es sich um einen Schulversuch gemäß § 7 des Schulorganisationsgesetzes, BGBl. Nr. 242/1962, idgF.

Eine allgemeinbildende höhere Schule unter Berücksichtigung der musischen oder der sportlichen Ausbildung ist gemäß § 37 Abs.1 Z 4 des Schulorganisationsgesetzes eine Sonderform der allgemeinbildenden höheren Schulen. Nach § 37 Abs. 5 des Schulorganisationsgesetzes können allgemeinbildene 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 Freigegenstände geführt werden.

Der Bildungsgang aller allgemeinbildenden 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 allgemeinbildenden höheren Schulen, idgF, geregelt. Durch verschiedenste 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 vorliegenden Fall wird der Bildungsgang des Kindes b durch die Ablegung der Reifeprüfung an einer allgemein bildenden höheren Schule abgeschlossen. Dies berechtigt ihn zum Besuch einer Universität, für die die Reifeprüfung Zulassungsvoraussetzung ist (§ 41 des Schulorganisationsgesetzes).

Der unabhängige Finanzsenat vertritt in diesem Fall die Ansicht, dass die Ausbildung an einem Bundesrealgymnasium der Ausbildung an einer Sonderform der allgemeinbildenden höheren Schule unter Berücksichtigung der musischen oder der sportlichen Ausbildung entspricht und ihr adäquat ist. Der Abschluss des Bildungsganges an beiden Schulen erfolgt durch Ablegung der Reifeprüfung. 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.

Der Besuch eines "Oberstufenrealgymnasium unter besonderer Berücksichtigung der sportlichen Ausbildung – Schwerpunkt Fußball" ist damit nicht vergleichbar dem Besuch einer „Schihandelsschule“, an der neben der schulischen Ausbildung (nur) für besonders Begabte die Ausbildung zum „Schirennläufer“ erfolgt (vgl. dazu das Erkenntnis des VwGH vom 11.5.1993, 91/14/0085).

Zusammenfassend vertritt der unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass sich auch aus § 2 Abs.3 der Verordnung deshalb kein Anspruch auf einen steuerfreien Betrag gemäß § 34 Abs.8 EStG 1988 ableiten lässt, weil b innerhalb von 25 km vom Wohnort mit dem Bundesgymnasium und Bundesrealgymnasium k eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit hatte und hat.

Der Berufung konnte daher in diesem Punkt nicht Folge gegeben werden.

Insgesamt war der Berufung sohin, wie im Spruch geschehen, teilweise Folge zu geben.

*Beilage:* 1 Berechnungsblatt

Graz, am 19. Juni 2007