



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der G. M. P., Adresse, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat vertreten durch Amtsdirektorin Eva Hoffmann, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008, 2009 und 2010 entschieden:

Den Berufungen betreffend Einkommensteuer 2008 und 2009 wird zur Gänze, der Berufung betreffend Einkommensteuer 2010 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern sowie dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) beantragte in ihrer Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung **2008** den Alleinverdienerabsetzbetrag und verwies darauf, dass für zwei Kinder Familienbeihilfe bezogen worden sei. Ferner wurden Sonderausgaben (Versicherungen: € 3.942,00, Wohnraumschaffung oder –sanierung: € 1.008,00, Kirchenbeitrag: € 200,00) geltend gemacht und der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung für das Jahr 2008 beantragt.

Beigeschlossen waren folgende Erläuterungen:

„ERLÄUTERUNG (ERGÄNZUNG)

zur Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2008:

1)

Mein Ehegatte K. P., geb. ..., ist selbständig Gewerbetreibender und hat im Jahre 2008 einen Verlust erlitten (also keinerlei Gewinn erzielt) und ist somit im Jahre 2008 ohne eigenes Einkommen.

2)

Nähere Erläuterung zu den geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen, nämlich für die auswärtige Berufsausbildung meiner Tochter Me. P., geb.1987.

Seit dem 01.10.2007 (und daher auch das gesamte Kalenderjahr 2008) absolviert meine Tochter Me. P. das Studium in der Studienrichtung Journalismus an der „University of the Arts London“, Elephant & Castle London SE1 6SB United Kingdom.

Während des Studiums wohnte meine Tochter im Jahr 2008 zunächst in London, LondonerAdresse1 (bis zum 30.09.2008).

Seit 01.10.2008 wohnt meine Tochter in LondonerAdresse2.

Aus dem Studium in England sind mir im Jahre 2008 folgende Aufwendungen entstanden:

a) Wohnkosten (zunächst Kosten des Internats, dann Bestandzins) € 7.200,00 (monatlich € 600,00)

b) Studiengebühr € 4.425,00 (bezahlt am 06.10.2008)

c) Kosten für Flüge der Tochter zwischen London und Wien: insgesamt € 2.000, 00

Um Berücksichtigung dieser (erheblichen) Kosten des Auslandsstudiums wird ersucht."

Mit Einkommensteuerbescheid vom 27. Mai 2009 berücksichtigte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die geltend gemachten Sonderausgaben teilweise (Topfsonderausgaben: € 730,00; Kirchenbeitrag: € 20,00) sowie den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung. Eine Begründung für die Nichtberücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages enthält der Bescheid ebenso wenig wie für die Kürzung der Sonderausgaben.

Mit offensichtlich von einem Rechtsanwalt verfassten und von diesem zur Post gegebenen, aber von der Bw. selbst eingebrachtem Schreiben vom 2. Juni 2009 (Postaufgabe 3. Juni 2009, beim Finanzamt eingelangt am 4. Juni 2009) erhob diese Berufung gegen den „frühestens“ am 28. Mai 2009 zugestellten Einkommensteuerbescheid:

„In der oben bezeichneten Angelegenheit erhebe ich innerhalb offener Frist gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 27.05.2009, zugestellt frühestens am 28.05.2009,

BERUFUNG

an den Unabhängigen Finanzsenat und führe diese aus wie folgt:

Der Bescheid wird bekämpft, soweit meinem Antrag, mir den Alleinverdienerabsetzbetrag (in Höhe von € 669,00) zu gewähren, schlüssig abgewiesen wird und nur ein Betrag von € 20,00 (und nicht in Höhe von € 100,00) aus dem Titel des Kirchenbeitrages als Sonderausgabe gern. § 18 EStG anerkannt wird; und überdies nur ein Betrag von € 730,00 (und nicht € 1.237,50) als Topf-Sonderausgaben in Abzug gebracht wird.

Bekämpft wird daher die Höhe der Abgabengutschrift und wird begehrt, eine weitere Abgabengutschrift in Höhe von € 1.000,00 zu gewähren (und daher insgesamt eine Abgabengutschrift in Höhe von € 1.770,48).

Gemäß § 18 Abs. 1 Zif. 5 EStG in der für das Kalenderjahr 2008 maßgeblichen Fassung sind als Sonderausgaben bei der Ermittlung des Einkommens auch Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften, höchstens jedoch € 100,00 jährlich abzuziehen.

Ich leistete für das Kalenderjahr 2008 an Kirchenbeitrag an die röm.-kath. Kirchenbeitragsstelle mehr als € 100,00, sodass ein Betrag von € 100,00 (und nicht bloß in Höhe von € 20,00) als Sonderausgabe gern. § 18 EStG anzuerkennen und zuzubilligen. ist.

Überdies steht mir der Alleinverdienerabsetzbetrag gem. § 33 Abs. 4 Zif. 1 EStG zu, und zwar in Höhe von € 669,00, weil ich Alleinverdiener mit zwei Kindern im Sinn des § 106 Abs. 1 EStG (nämlich meine Töchter Me. P. und T. P., für die mir für das Kalenderjahr 2008 die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag gewährt wurde) bin.

Mein Ehegatte K. P. war auch im Jahre 2008 einkommenslos, zumal er aus selbständiger Erwerbstätigkeit keinerlei Gewinn, sondern nur einen Verlust erzielte.

Dies ergibt sich aus der Einkommensteuerveranlagung meines Ehegatten für das Kalenderjahr 2008 (aus der Einkommensteuererklärung 2008 mit dem Jahresabschluss 2008).

Da mir der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht, erhöht sich der Betrag, der für Topf-Sonderausgaben zuzubilligen ist, über den Betrag von € 2.920,00 hinaus. Es ist daher von Topf-Sonderausgaben von € 4.950,00 auszugehen, wovon ein Viertel, also € 1.237,50 als Sonderausgaben vom Gesamtbetrag der Einkünfte in Abzug zu bringen ist.

Beweis: Einkommensteuerveranlagung 2008 für K. P. , geb. ...

Ich stelle daher den

ANTRAG

an den Unabhängigen Finanzsenat als Berufungsbehörde:

Dieser wolle in Stattgebung der Berufung den Einkommenssteuerbescheid 2008 abändern und eine weitere Abgabengutschrift von € 1.000,00 (und daher insgesamt eine Abgabengutschrift von € 1.770,48) gewähren. "

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Juni 2009 gab das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 zwar in den Streitpunkten Sonderausgaben (zur Gänze) und Alleinverdienerabsetzbetrag (teilweise, nämlich i. H. v. € 364,00) Folge, änderte diesen aber zugleich dahingehend ab, dass der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nicht mehr gewährt wurde:

„Eine außergewöhnliche Belastung muss, um steuerliche Berücksichtigung finden zu können, gem. § 34 Abs. 1 EStG 1988 folgende Merkmale zwingend aufweisen:

- 1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).*
- 2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).*
- 3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Darüber hinaus darf die Belastung weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.*

Gem. Abs. 2 der zuletzt genannten Bestimmung ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Gem. Abs. 3 der zuletzt genannten Bestimmung erwächst die Belastung einem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gem. § 4 der zuletzt genannten Bestimmung beeinträchtigt die Belastung dann wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

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 besteht.

Ist eine (frühe) Spezialisierung zwar unter bestimmten Voraussetzungen für die spätere Berufslaufbahn von Vorteil, führt dieser Umstand alleine jedoch noch nicht zu einer Zwangsläufigkeit der damit verbundenen Aufwendungen. Bei gleichen Kernfächern von Studienrichtungen kommt es daher zu keiner Zwangsläufigkeit (VwGH 7.8.2001, 97/14/0068).

Auf die "besondere Reputation" einer bestimmten Ausbildungsmöglichkeit kommt es nicht an, wenn ein Studium gleicher Art auch an einer im Wohnort oder im Nahebereich des Wohnortes gelegenen Universität absolviert werden kann (VwGH 26.5.2004, 2000114/0207).

Kosten für eine Berufsausbildung im Ausland sind grundsätzlich nur dann als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, wenn eine entsprechende Berufsausbildungsmöglichkeit im Inland nicht gegeben ist (VwGH 18.2.1999, 97/15/0047). Wird eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit nicht im Einzugsbereich des Wohnortes, jedoch im Inland als auch im Ausland angeboten, muss auch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Eltern in Betracht gezogen werden. Weder die gesetzliche Unterhaltpflicht gemäß § 140 ABGB noch eine sittliche Pflicht der Eltern gebieten, das Kind an einer ausländischen Hochschule studieren zu lassen, wenn das gewählte Studium mit wesentlich geringeren Kosten auch an einer inländischen Hochschule absolviert werden kann (vgl. VwGH 20.9.1983, 81/14/0181; VwGH 4.3.1986, 85/14/0164).

Weder die gesetzliche Unterhaltpflicht gemäß § 140 Allgemein Bürgerlichen Gesetzbuches noch eine sittliche Pflicht gebieten den Eltern ihr Kind an einer ausländische (Hoch)Schule studieren zu lassen, wenn das gewählte Studium mit wesentlich geringeren Kosten auch an einer inländischen (Hoch) Schule absolviert werden kann, auch wenn ein Studienaufenthalt im Ausland für eine spätere Berufslaufbahn des Ausgebildeten von Vorteil sein kann. Nicht jeder Vorteil, den Eltern ihren Kindern angedeihen lassen, führt zu zwangsläufigen Kosten für die Eltern. Es ist durchaus üblich, dass Eltern im Interesse einer möglichst guten und umfassenden Ausbildung ihrer Kinder neben der gesetzlich geregelten Unterhaltpflicht freiwillig ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen.

Die Kosten für das Studium sind daher nicht absetzbar."

Mit offensichtlich von einem Rechtsanwalt verfassten und von diesem zur Post gegebenen, aber von der Bw. selbst eingebrachten Schreiben vom 2. Juli 2009 (beim Finanzamt eingelangt am 6. Juli 2009) beantragte diese die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz:

„Betrifft: ..., Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2008; Vorlageantrag

In der oben bezeichneten Angelegenheit stelle ich innerhalb offener Frist gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 (Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO) vom 15.06.2009, zugestellt am 17.06.2009, den

ANTRAG

auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz (also durch den Unabhängigen Finanzsenat).

Diesen Vorlageantrag führe ich aus wie folgt:

Die Argumentation in der Berufung vom 02.06.2009 bleibt aufrecht.

Weiterhin wird die Höhe der Abgabengutschrift bekämpft und begehrt, eine weitere Abgabengutschrift in Höhe von € 916,79 zu gewähren (und daher insgesamt eine Abgabengutschrift in Höhe von € 1.770,48).

In der Berufungsvorentscheidung wird nun ein Alleinverdienerabsetzbetrag zugebilligt, allerdings nur in der Höhe von € 364,00.

Mir steht allerdings ein Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von € 669,00 zu, weil ich Alleinverdiener mit zwei Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG (nämlich meinen Töchtern Me. P. und T. P., für die mir für das Kalenderjahr 2008 die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag gewährt wurden) bin.

§ 33 Abs. 4 EStG bestimmt, dass zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht. Dieser beträgt jährlich ohne Kind € 364,00; bei einem Kind € 494,00 und bei zwei Kindern € 669,00.

Warum mir nur ein Alleinverdienerabsetzbetrag von € 364,00 zugebilligt wird, ist weder in der Berufungsvorentscheidung noch in der gesondert übermittelten Bescheidbegründung (vom 08.06.2009) ausgeführt.

Schon aus diesem Grunde ist der Bescheid rechtswidrig (und wurde eine jedenfalls um € 305,00 zu geringe Abgabengutschrift gewährt).

Überdies bestimmt § 34 Zif. 8 EStG, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von € 110,00 pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Diese außergewöhnliche Belastung (für das Kalenderjahr 2008 insgesamt € 1.320,00) wurde im Einkommensteuerbescheid 2008 vom 27.05.2009 auch noch (in der beantragten vollen Höhe) berücksichtigt. Schon aus diesem Grund ist unverständlich, warum diese Kosten für die Berufsausbildung (das Studium der Tochter Me. in England) in der Berufsvorentscheidung nicht mehr anerkannt werden.

Die Berücksichtigung dieser außergewöhnlichen Belastung in Höhe von € 1.320,00 im Einkommensteuerbescheid 2008 wurde ja von mir (natürlich) nicht bekämpft.

In der Bescheidbegründung wird (im Ergebnis) ausgeführt, dass die Kosten für die Berufsausbildung im Ausland nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, weil eine entsprechende Berufsausbildungsmöglichkeit im Inland gegeben ist.

Würde meine Tochter Me. allerdings im Inland, etwa in Wien, Publizistik studieren, so würde die Berufsausbildung ebenfalls außerhalb des Wohnortes (Kittsee) erfolgen. Auch in diesem Fall würde die Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes erfolgen, weil im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Für die Beurteilung, ob die Ausbildungsstätte (fiktiv: Wien) außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt, ist auf die einschlägige Verordnung des BMF Bedacht zu nehmen. Die Verordnung richtet sich nach den Kriterien Mindestentfernung oder Mindestwegzeit oder Zumutbarkeit nach den Verordnungen zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz,

Die entsprechenden Aufwendungen können ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden. § 34 Abs. 8 EStG knüpft dabei nicht an den steuerlichen Kinderbegriff an, sodass auch für volljährige, studierende Kinder, selbst wenn kein Anspruch auf Familienbeihilfe und damit Kinderabsetzbetrag mehr besteht, der Freibetrag für außergewöhnliche Belastung in Frage kommt.

Für Me. werden allerdings Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag gewährt und ausbezahlt (was amtsbekannt ist).

Die maßgebliche Verordnung des BMF verweist auf die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz.

Im § 1 Abs. 1 der Verordnung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz (Studienorte) ist die Gemeinde Kittsee nicht als solche Gemeinde aufgelistet, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist.

Auch wenn Me. also in Wien studieren würde, steht der Freibetrag von € 1.320,00 (für das Kalenderjahr 2008) zu.

Auch durch das Studium meiner unterhaltsberechtigten Tochter Me. würden mir also erhebliche Kosten entstehen, die nach § 34 Abs. 8 EStG zu berücksichtigen sind.

Im übrigen erfolgt die Berufsausbildung im Ausland (und studiert meine Tochter Me. im Ausland, nämlich in England), weil eine vergleichbare Ausbildung an einer inländischen Ausbildungsstätte nicht absolviert werden kann.

Weil eine vergleichbare Ausbildungsmöglichkeit im Inland nicht besteht, habe ich nicht bloß die sittliche, sondern die gesetzliche (Unterhalts-)Pflicht, das Kind an der ausländischen Hochschule studieren zu lassen.

Die Verweigerung des Freibetrages wegen des Studiums in England, also in einem Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften, würde meine Tochter Me. auch in der Freizügigkeit, also in einem Grundrecht der EG-Verträge, unzumutbar beschränken und würde daher den einschlägigen Vorschriften der Europäischen Gemeinschaften (die inländischem Recht vorgehen) widersprechen.

Meine Tochter Me. ist ordentliche Studierende an der University of the Arts in London, Studienrichtung Journalism. Dieses Studium meiner Tochter ist ein Spezialstudium, für das ein gleichwertiges Pendant in Österreich leider nicht besteht. Das Studium ist vor allem mit dem Studium der Publizistik in Österreich nicht vergleichbar.

Die Kosten des Studiums in England (in gewaltiger Höhe) stellen daher für mich eine außergewöhnliche Belastung dar. Diese Kosten entstehen für mich zwangsläufig.

Die Berufungsvorentscheidung ist somit rechtswidrig, weil der Alleinverdienerabsetzbetrag in zu geringer Höhe gewährt wird (es steht tatsächlich ein Alleinverdienerabsetzbetrag von € 669,00, also ein um € 305,00 höherer Absetzbetrag, als von der Abgabenbehörde 1. Instanz anerkannt, zu) und weil zu Unrecht der Pauschalbetrag für die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung der Tochter Me. von € 1.320,00 nicht berücksichtigt wird.

Ich stelle daher den

ANTRAG

auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz. Überdies wiederhole ich den ANTRAG an den Unabhängigen Finanzsenat als Berufungsbehörde:

Dieser wolle in Stattgebung der Berufung den Einkommensteuerbescheid 2008 abändern und eine weitere Abgabengutschrift von (mindestens) € 916,79 (und daher insgesamt eine Abgabengutschrift von € 1.770,48) gewähren."

Aktenkundig sind ferner Fahrplanabfragen, wonach die Fahrzeiten zwischen der Wohnsitzgemeinde Kittsee und Wien Südbahnhof mit öffentlichen Verkehrsmitteln in beide Richtungen nicht mehr als eine Stunde, nämlich zwischen 48 und 60 Minuten, betragen.

Mit Bericht vom 13. Juli 2009 legte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz mit dem Bemerkung vor, dass der Kinderzuschlag zum Alleinverdienerabsetzbetrag für zwei Kinder zustehe, die Eingabe der Kinderanzahl sei irrtümlich unterblieben. „Die auswärtige Berufsausbildung des Kindes steht nicht zu, Fahrzeit unter einer Stunde und Wohngemeinde innerhalb des Einzugsbereiches gelegen, bzw. gleichwertiges Studium im Inland möglich.“

In ihrer Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2009 beantragte die Bw. unter anderem den Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 für ihre Tochter Me. und führte hierzu in einer Beilage aus, dass Me. seit 1. Oktober 2007 (und daher auch das ganze Kalenderjahr 2009) das Studium in der Studienrichtung Journalismus an der „University of the Arts London“, Elephant & Castle London SE1 6SB United Kingdom, absolviere.

Während des Studiums wohne die Tochter in Londoner Adresse 2. Der Bw. seien 2009 für das Studium Wohnkosten von 7.200,00 €, Studiengebühren von 4.412,00 € sowie Flugkosten von 2.000,00 € erwachsen. „Um Berücksichtigung dieser (erheblichen) Kosten des Auslandsstudiums wird ersucht.“

Mit Bescheid vom 11. Juni 2010 wurde die Bw. zur Einkommensteuer für das Jahr **2009** veranlagt, wobei der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht berücksichtigt wurde:

„Ihre Tochter studiert in London Journalismus, da diese Ausbildung auch in Wien möglich ist – und die Fahrzeit Kittsee – Wien unter einer Stunde möglich ist – steht die auswärtige Berufsausbildung nicht zu.“

Mit offensichtlich von einem Rechtsanwalt verfassten und von diesem zur Post gegebenen, aber von der Bw. selbst eingebrachten Schreiben vom 7. Juli 2010 (beim Finanzamt eingelangt am 12. Juli 2010) erhob die Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009:

„In der oben bezeichneten Angelegenheit erhebe ich innerhalb offener Frist gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 (die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009) vom 11.06.2010, zugestellt frühestens am 12.06.2010, die

BERUFUNG

an den Unabhängigen Finanzsenat und führe diese aus wie folgt:

Der Bescheid wird bekämpft, soweit mein Antrag, mir für das Auslandsstudium meiner Tochter Me., also für die auswärtige Berufsausbildung meiner Tochter Me. P., einen Freibetrag für außergewöhnliche Belastungen zu gewähren, abgewiesen wird.

Es wird daher die Höhe der Abgabengutschrift bekämpft und begehrt, vom Gesamtbetrag der Einkünfte einen weiteren Betrag von € 1.320,00 (€ 110,00 monatlich) als außergewöhnliche Belastung in Abzug zu bringen und die Einkommensteuer unter Zugrundelegung dieses reduzierten Einkommens zu ermitteln und zu bemessen und mir daher eine weitere Abgabengutschrift, wohl in Höhe von rund € 400,00 (mehr oder weniger) zu gewähren und daher insgesamt eine Abgabengutschrift in Höhe von € 1.919,48 (mehr oder weniger) zu gewähren.

§ 34 Zif. 8 EStG bestimmt, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von € 110,00 pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

In der Bescheidbegründung wird (im Ergebnis) ausgeführt, dass die Kosten für die Berufsausbildung im Ausland nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, weil eine entsprechende Berufsausbildungsmöglichkeit im Inland gegeben ist.

Würde meine Tochter Me. allerdings im Inland, etwa in Wien, Publizistik studieren, so würde die Berufsausbildung ebenfalls außerhalb des Wohnortes (Kittsee) erfolgen. Auch in diesem Fall würde die Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes erfolgen, weil im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Für die Beurteilung, ob die Ausbildungsstätte (fiktiv: Wien) außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt, ist auf die einschlägige Verordnung des BMF Bedacht zu nehmen. Die Verordnung richtet sich nach den Kriterien Mindestentfernung oder Mindestwegzeit oder Zumutbarkeit nach den Verordnungen zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz.

Die entsprechenden Aufwendungen können ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden. § 34 Abs. 8 EStG knüpft dabei nicht an den steuerlichen Kinderbegriff an, sodass auch für volljährige, studierende Kinder, selbst wenn kein Anspruch auf Familienbeihilfe und damit Kinderabsetzbetrag mehr besteht, der Freibetrag für außergewöhnliche Belastung in Frage kommt.

Für Me. werden allerdings Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag gewährt und ausbezahlt

(was amtsbekannt ist).

Die maßgebliche Verordnung des BMF verweist auf die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz.

Im § 1 Abs. 1 der Verordnung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz (Studienorte) ist die Gemeinde Kittsee nicht als solche Gemeinde aufgelistet, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist.

Auch wenn Me. also in Wien studieren würde, steht der Freibetrag von € 1.320,00 (für das Kalenderjahr 2009) zu.

Auch durch das Studium meiner unterhaltsberechtigten Tochter Me. in Österreich (in Wien) würden mir also erhebliche Kosten entstehen, die nach § 34 Abs. 8 EStG zu berücksichtigen sind.

Im übrigen erfolgt die Berufsausbildung im Ausland (und studiert meine Tochter Me. im Ausland, nämlich in England), weil eine vergleichbare Ausbildung an einer inländischen Ausbildungsstätte nicht absolviert werden kann.

Weil eine vergleichbare Ausbildungsmöglichkeit im Inland nicht besteht, habe ich nicht bloß die sittliche, sondern die gesetzliche (Unterhalts-)Pflicht, das Kind an der ausländischen Hochschule studieren zu lassen.

Die Verweigerung des Freibetrages wegen des Studiums in England, also in einem Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften, würde meine Tochter Me. auch in der Freizügigkeit, also in einem Grundrecht der EG-Verträge, unzumutbar beschränken und würde daher den einschlägigen Vorschriften der Europäischen Gemeinschaften (die inländischem Recht vorgehen) widersprechen.

Meine Tochter Me. ist ordentliche Studierende an der University of the Arts in London, Studienrichtung Journalism. Dieses Studium meiner Tochter ist ein Spezialstudium, für das ein gleichwertiges Pendant in Österreich leider nicht besteht. Das Studium ist vor allem mit dem Studium der Publizistik in Österreich nicht vergleichbar.

Die Kosten des Studiums in England (in gewaltiger Höhe) stellen daher für mich eine außergewöhnliche Belastung dar. Diese Kosten entstehen für mich zwangsläufig.

Der bekämpfte Bescheid ist somit rechtswidrig, weil zu Unrecht der Pauschalbetrag für die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung der Tochter Me. von € 1.320,00 nicht berücksichtigt wird.

Ich stelle daher den

ANTRAG

an den Unabhängigen Finanzsenat als Berufungsbehörde:

Dieser wolle in Stattgebung der Berufung den Einkommensteuerbescheid 2009 abändern und eine weitere Abgabengutschrift von (mindestens) € 400,00 (und daher insgesamt eine Abgabengutschrift von € 1.519,48) gewähren."

Aktenkundig sind wie für das Jahr 2008 Fahrplanabfragen, wonach die Fahrzeiten zwischen der Wohnsitzgemeinde Kittsee und Wien Südbahnhof mit öffentlichen Verkehrsmitteln in beide Richtungen nicht mehr als eine Stunde betragen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Juli 2010 wies das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 als unbegründet ab:

„Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrten aus folgenden Gründen ab:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens § 2 Abs. 2) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen gleichzeitig 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).*

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

Abs. 3 regelt, dass die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Weder die gesetzliche Unterhaltpflicht gemäß § 140 Allgemein Bürgerlichen Gesetzbuches noch eine sittliche Pflicht gebieten den Eltern ihr Kind an einer ausländische (Hoch)Schule studieren zu lassen, wenn das gewählte Studium mit wesentlich geringeren Kosten auch an einer inländischen (Hoch) Schule absolviert werden kann, auch wenn ein Studienaufenthalt im Ausland für eine spätere Berufslaufbahn des Ausgebildeten von Vorteil sein kann.

Nicht jeder Vorteil, den Eltern ihren Kindern angedeihen lassen, führt zu zwangsläufigen

Kosten für die Eltern. Es ist durchaus üblich, dass Eltern im Interesse einer möglichst guten und umfassenden Ausbildung ihrer Kinder neben der gesetzlich geregelten Unterhaltspflicht freiwillig ohne sittliche Verpflichtung weitere Kosten auf sich nehmen.

Da in Wien an der Uni und auch an der Fachhochschule die Ausbildung zu Journalisten angeboten wird, ist das Auslandsstudium nicht zwangsläufig.

Es wurden daher die Kosten für den Besuch der Universität in London nicht anerkannt

Der Verwaltungsgerichtshof hat 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.

Nach dem § 1 der zu dieser Bestimmung erlassenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI. Nr. 624/1995, liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. Der ab 1. Jänner 2002 anzuwendende § 2 dieser Verordnung in der Fassung BGBI. 11 2001/449 lautet:

"(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, BGBI. Nr. 305, 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, BGBI. Nr. 305, 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, BGBI. Nr. 305, 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, BGBI. Nr. 305, in der jeweils geltenden Fassung als nicht mehr zumutbar

(3) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km gelten 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)."

Der § 2 der Verordnung verweist zur Ermittlung der Fahrzeit auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992. Diese Bestimmung lautet: "(3) Von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, hat der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur durch Verordnung festzulegen. Eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel ist keinesfalls mehr zumutbar."

Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 anzuwenden. (Nach der früheren Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI Nr. 624/1995, blieben Wegzeiten von der Wohnung bis zur Einstiegsstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der Ausstiegsstelle zur Ausbildungsstätte für Wegstrecken bis 1.500 m außer Ansatz.)

Nach der Rechtsprechung des VwGH (Erkenntnis vom 16. 6. 1986, 85/12/0247) sind Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort für die Berechnung der einstündigen Fahrzeit nicht zu berücksichtigen, sondern nur Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Heimat- oder Studienortes.

Da in ihrem Fall die Fahrzeit von Kittsee - Bahnhof - Wien Südbahnhof von einer Stunde nicht überschritten wird, würde auch nach der geltenden Rechtslage - auf Grund der oben zitierten Verordnungen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Studienort zumutbar und somit der Pauschalbetrag nicht zustehen."

Mit offensichtlich von einem Rechtsanwalt verfassten und von diesem zur Post gegebenen, aber von der Bw. selbst eingebrachten Schreiben vom 27. Juli 2010 (beim Finanzamt eingelangt am 30. Juli 2010) beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz:

„In der oben bezeichneten Angelegenheit stelle ich innerhalb offener Frist gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 (Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO) vom 14.07.2010, zugestellt frühestens am 26.07.2010, den

ANTRAG

auf Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz (also durch den

Unabhängigen Finanzsenat).

Diesen Vorlageantrag führe ich aus wie folgt:

Die Argumentation in der Berufung vom 07.07.2010 bleibt aufrecht.

Der Bescheid wird bekämpft, soweit mein Antrag, mir für das Auslandsstudium meiner Tochter Me., also für die auswärtige Berufsausbildung meiner Tochter Me. P., einen Freibetrag für außergewöhnliche Belastungen zu gewähren, abgewiesen wird.

Es wird daher die Höhe der Abgabengutschrift bekämpft und begehrt, vom Gesamtbetrag der Einkünfte einen weiteren Betrag von € 1.320,00 (€ 110,00 monatlich) als außergewöhnliche Belastung in Abzug zu bringen und die Einkommensteuer unter Zugrundelegung dieses reduzierten Einkommens zu ermitteln und zu bemessen und mir daher eine weitere Abgabengutschrift, wohl in Höhe von rund € 400,00 (mehr oder weniger) zu gewähren und daher insgesamt eine Abgabengutschrift in Höhe von € 1.919,48 (mehr oder weniger) zu gewähren.

§ 34 Zif. 8 EStG bestimmt, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von € 110,00 pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

In der Bescheidbegründung wird (im Ergebnis) ausgeführt, dass die Kosten für die Berufsausbildung im Ausland nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, weil eine entsprechende Berufsausbildungsmöglichkeit im Inland gegeben ist.

Würde meine Tochter Me. allerdings im Inland, etwa in Wien, Publizistik studieren, so würde die Berufsausbildung ebenfalls außerhalb des Wohnortes (Kittsee) erfolgen. Auch in diesem Fall würde die Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes erfolgen, weil im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Für die Beurteilung, ob die Ausbildungsstätte (fiktiv: Wien) außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt, ist auf die einschlägige Verordnung des BMF Bedacht zu nehmen. Die Verordnung richtet sich nach den Kriterien Mindestentfernung oder Mindestwegzeit oder Zumutbarkeit nach den Verordnungen zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz.

Die entsprechenden Aufwendungen können ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden. § 34 Abs. 8 EStG knüpft dabei nicht an den steuerlichen Kinderbegriff an, sodass auch für volljährige, studierende Kinder, selbst wenn kein Anspruch auf

Familienbeihilfe und damit Kinderabsetzbetrag mehr besteht, der Freibetrag für außergewöhnliche Belastung in Frage kommt.

Für Me. werden allerdings Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag gewährt und ausbezahlt (was amtsbekannt ist).

Die maßgebliche Verordnung des BMF verweist auf die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz.

Im § 1 Abs. 1 der Verordnung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz (Studienorte) ist die Gemeinde Kittsee nicht als solche Gemeinde aufgelistet, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist.

Auch wenn Me. also in Wien studieren würde, steht der Freibetrag von € 1.320,00 (für das Kalenderjahr 2009) zu.

Auch durch das Studium meiner unterhaltsberechtigten Tochter Me. in Österreich (in Wien) würden mir also erhebliche Kosten entstehen, die nach § 34 Abs. 8 EStG zu berücksichtigen sind.

Im übrigen erfolgt die Berufsausbildung im Ausland (und studiert meine Tochter Me. im Ausland, nämlich in England), weil eine vergleichbare Ausbildung an einer inländischen Ausbildungsstätte nicht absolviert werden kann.

Weil eine vergleichbare Ausbildungsmöglichkeit im' Inland nicht besteht, habe ich nicht bloß die sittliche, sondern die gesetzliche (Unterhalts-)Pflicht, das Kind an der ausländischen Hochschule studieren zu lassen.

Die Verweigerung des Freibetrages wegen des Studiums in England, also in einem Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften, würde meine Tochter Me. auch in der Freizügigkeit, also in einem Grundrecht der EG-Verträge, unzumutbar beschränken und würde daher den einschlägigen Vorschriften der Europäischen Gemeinschaften (die inländischem Recht vorgehen) widersprechen.

Meine Tochter Me. ist ordentliche Studierende an der University of the Arts in London, Studienrichtung Journalism. Dieses Studium meiner Tochter ist ein Spezialstudium, für das ein gleichwertiges Pendant in Österreich leider nicht besteht. Das Studium ist vor allem mit dem Studium der Publizistik in Österreich nicht vergleichbar.

Die Kosten des Studiums in England (in gewaltiger Höhe) stellen daher für mich eine außergewöhnliche Belastung dar. Diese Kosten entstehen für mich zwangsläufig.

Der bekämpfte Bescheid ist somit rechtswidrig, weil zu Unrecht der Pauschalbetrag für die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung der Tochter Me. von € 1.320,00 nicht berücksichtigt wird.

Gerade die Bescheidbegründung vom 13.07.2010 erweist die Unrichtigkeit und (inhaltliche) Rechtswidrigkeit des bekämpften Bescheides.

Unzutreffend ist bereits, dass die Fahrzeit Kittsee/Bahnhof - Wien/Südbahnhof - Universität in Wien eine Stunde nicht überschreitet. Das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16.06.1986, 85/12/0247, wonach Fahrten im Studienort für die Berechnung der einstündigen Fahrzeit nicht zu berücksichtigen sind, ist nicht mehr aktuell. Gerade angesichts der oben zitierten Verordnung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz ist der gesamte Zeitbedarf für die Wegstrecke von der Wohnung (in 2421 Kittsee, A-Straße) bis zum Standort der Universität zu berücksichtigen. Der Zeitbedarf für die Zurücklegung dieser Wegstrecke übersteigt eine Stunde bei weitem.

Die Entfernung zwischen einer (fiktiven) Ausbildungsstätte in Wien, nämlich der Universität Wien und dem Wohnort 2421 Kittsee, A-Straße, übersteigt auch 80 km.

Daher ist davon auszugehen, dass die Universität in Wien, Studienrichtung Publizistik nicht im Einzugsbereich des Wohnortes 2421 Kittsee, A-Straße liegt.

§ 2 der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes verweist (in Absatz 2) auf die Verordnungen gem. § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes. Anzuwenden sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes. Soweit eine Gemeinde in der entsprechenden Verordnung nicht genannt wird, ist die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort nicht mehr zumutbar.

Nach den einschlägigen Verordnungen ist ein tägliches Pendeln zwischen Kittsee und Wien (als fiktiven Studienort) nicht zumutbar.

Von welchen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, ist vom Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur durch Verordnung festzulegen. Durch diese, die Abgabenbehörde bindende Verordnung ist allerdings festgelegt, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zwischen Wien und Kittsee nicht mehr zumutbar ist.

Schon aus dieser Erwägung steht also der von mir begehrte Abzug vom Gesamtbetrag der Einkünfte (als außergewöhnliche Belastung) zu.

Absatz 3 der oben zitierten Verordnung des BM für Finanzen bestimmt allerdings überdies,

dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen sind, 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.

Meine Tochter bewohnt allerdings eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort. Es ist (im Zuge einer fiktiven Kontrolle) davon auszugehen, dass sie auch eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort in Wien bewohnen würde, würde sie an der Universität Wien Publizistik studieren. Daher ist gemäß § 2 Abs. 3 der Verordnung 2001/449 davon auszugehen, dass eine Ausbildungsstätte in Wien, selbst wenn sie innerhalb einer Entfernung von 80 km liegen sollte, nicht im Einzugsbereich des Wohnortes in 2421 Kittsee liegt.

Die rechtliche Beurteilung der Behörde 1. Instanz ist unhaltbar, weil sie die von ihr angewendeten Bestimmungen (des Gesetzes und der Verordnungen) ohne Bedachtnahme auf die Grundfreiheiten des AEUV auslegt und diesen Bestimmungen daher einen gemeinschaftswidrigen und denkunmöglichen Inhalt beimisst (und sogar Willkür übt).

Steuerlichen Vorschriften darf kein gemeinschaftswidriger Bedeutungsgehalt zugesonnen werden. Daher macht es - für die Anerkennung außergewöhnlicher Belastungen - keinen Unterschied, ob meine Tochter in London oder in Wien studiert bzw. in London oder Wien wohnt.

Der Betrag von € 1.320,00 (€ 110,00 monatlich) ist daher als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Ich stelle daher den

ANTRAG

auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz.

Überdies wiederhole ich den

ANTRAG

an den Unabhängigen Finanzsenat als Berufungsbehörde:

Dieser wolle in Stattgebung der Berufung den Einkommensteuerbescheid 2009 abändern und eine weitere Abgabengutschrift von (mindestens) € 400,00 (und daher insgesamt eine Abgabengutschrift von € 1.519,48) gewähren."

In Ihrer am 17. August 2011 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 beantragte die Bw. unter anderem neben dem Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG

1988 für ihre Tochter Me. auch den Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 für ihre Tochter T..

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2010 vom 19. August 2011 wurde unter anderem der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 für beide Töchter vom Finanzamt nicht gewährt und auf die Begründung der Bescheide für die Jahre 2008 und 2009 verwiesen.

Hiergegen wurde mit Eingabe vom 12. September 2011, zur Post gegeben am 15. September 2011, Berufung wie folgt erhoben:

„In der oben bezeichneten Angelegenheit erhebe ich innerhalb offener Frist gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 (die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010) vom 19.08.2011, zugestellt frühestens am 22.08.2011

BERUFUNG

an den Unabhängigen Finanzsenat und führe diese aus wie folgt:

Der Bescheid wird bekämpft, soweit mein Antrag, mir für das Auslandsstudium meiner Tochter Me. in England und für das Studium meiner Tochter Me. in Wien, also für die auswärtige Berufsausbildung meiner Tochter Me. P., und für das Studium meiner Tochter T. in Wien, also für die auswärtige Berufsausbildung meiner Tochter T. P., einen Freibetrag für außergewöhnliche Belastungen zu gewähren, abgewiesen wird.

Es wird daher die Höhe der Abgabengutschrift bekämpft und begehrt, vom Gesamtbetrag der Einkünfte einen weiteren Betrag von € 1.320,00 (€ 110,00 monatlich) für das Studium meiner Tochter Me. und einen weiteren Betrag von € 330,00 (€ 110,00 monatlich) für Oktober, November und Dezember 2010 (für das Studium meiner Tochter T.) als außergewöhnliche Belastung in Abzug zu bringen und die Einkommensteuer unter Zugrundelegung dieses reduzierten Einkommens zu ermitteln und zu bemessen und mir daher eine weitere Abgabengutschrift, wohl in Höhe von rund € 600,00 (mehr oder weniger) zu gewähren und daher insgesamt eine Abgabengutschrift in Höhe von € 1.604,00 (mehr oder weniger) zu gewähren.

§ 34 Zif. 8 EStG bestimmt, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von € 1.10,00 pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

In der Bescheidbegründung wird (im Ergebnis) ausgeführt, dass die Kosten für die Berufsausbildung im Ausland nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, weil eine entsprechende Berufsausbildungsmöglichkeit im Inland gegeben ist, und auch die Kosten für die Berufsausbildung in Wien nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind.

Sowohl für das Studium beider Töchter in Wien, als auch für das Studium meiner Tochter Me. in England steht allerdings der Abzug eines Pauschalbetrages von € 110,00 pro Monat der Berufsausbildung je Kind) zu.

Hätte meine Tochter Me. nämlich im Inland, etwa in Wien, Publizistik studieren, so wäre die Berufsausbildung ebenfalls außerhalb des Wohnortes (Kittsee) erfolgt. Auch in diesem Fall wäre die Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes erfolgt, weil im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Für die Beurteilung, ob die Ausbildungsstätte (hier: Wien) außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt, ist auf die einschlägige Verordnung des BMF Bedacht zu nehmen. Die Verordnung richtet sich nach den Kriterien Mindestentfernung oder Mindestwegzeit oder Zumutbarkeit nach den Verordnungen zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz.

Die entsprechenden Aufwendungen können ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden. § 34 Abs. 8 EStG knüpft dabei nicht an den steuerlichen Kinderbegriff an, sodass auch für volljährige, studierende Kinder, selbst wenn kein Anspruch auf Familienbeihilfe und damit Kinderabsetzbetrag mehr besteht, der Freibetrag für außergewöhnliche Belastung in Frage kommt.

Für meine Töchter Me. und T. werden allerdings Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag während des Studiums gewährt und ausbezahlt (was amtsbekannt ist).

Die maßgebliche Verordnung des BMF verweist auf die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz.

Im § 1 Abs. 1 der Verordnung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz (Studienorte) ist die Gemeinde Kittsee nicht als solche Gemeinde aufgelistet, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist.

Auch wenn Me. also in Wien studiert hätte, steht der Freibetrag von € 1.320,00 (für das Kalenderjahr 2010) zu.

Auch durch das Studium meiner unterhaltsberechtigten Tochter Me. in Österreich (in Wien) wären mir also erhebliche Kosten entstanden, die nach § 34 Abs. 8 EStG zu berücksichtigen sind.

Im übrigen erfolgte die Berufsausbildung im Ausland (und studierte meine Tochter Me. im Ausland, nämlich in England), weil eine vergleichbare Ausbildung an einer inländischen Ausbildungsstätte nicht absolviert werden konnte.

Weil eine vergleichbare Ausbildungsmöglichkeit im Inland nicht besteht, habe ich nicht bloß die sittliche, sondern die gesetzliche (Unterhalts-)pflicht, das Kind an der ausländischen Hochschule studieren zu lassen.

Die Verweigerung des Freibetrages wegen des Studiums in England, also in einem Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften, würde meine Tochter Me. auch in der Freizügigkeit, also in einem Grundrecht der EG-Verträge, unzumutbar beschränken und würde daher den einschlägigen Vorschriften der Europäischen Gemeinschaften (die inländischem Recht vorgehen) widersprechen.

Meine Tochter Me. war auch noch im Jahr 2010 ordentliche Studierende an der University of the Arts in London, Studienrichtung Journalism. Dieses Studium meiner Tochter ist ein Spezialstudium, für das ein gleichwertiges Pendant in Österreich leider nicht besteht. Das Studium ist vor allem mit dem Studium der Publizistik in Österreich nicht vergleichbar.

Die Kosten des Studiums in England (in gewaltiger Höhe) stellen daher für mich eine außergewöhnliche Belastung dar. Diese Kosten entstehen für mich zwangsläufig.

Auch das Studium meiner Tochter Me. in England ist als außergewöhnliche Belastung (im aufgezeigten Umfange) zu berücksichtigen. Es würde einen Verstoß gegen die Grundfreiheiten des AEUV bewirken, wenn das Studium in Österreich (in Wien) als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wird, nicht aber das Studium im EU-Ausland, namentlich in England. Da, wie oben ausgeführt, das Studium in Wien zur Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung führen muss, kann nichts anderes für das Studium in England gelten.

Der bekämpfte Bescheid ist somit rechtswidrig, weil zu Unrecht der Pauschalbetrag für die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung der Tochter Me. von € 1.320,00 nicht berücksichtigt wird und der Pauschalbetrag für die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung der Tochter T. (im Jahr 2011) von € 330,00 nicht berücksichtigt wird. Für das Studium meiner beiden Töchter in Wien steht aber, wie oben aufgezeigt zweifellos der Pauschalbetrag für die Kosten der auswärtigen Berufsausbildung (als außergewöhnliche Belastung) zu.

Ich stelle daher den

ANTRAG

an den Unabhängigen Finanzsenat als Berufungsbehörde:

Dieser wolle in Stattgebung der Berufung den Einkommensteuerbescheid 2009 abändern und eine weitere Abgabengutschrift von (mindestens) € 600,00 (und daher insgesamt eine Abgabengutschrift von € 1.604,00) gewähren."

Am 9. November 2011 richtete der Unabhängige Finanzsenat nachstehenden Vorhalt unter Beifügung von Fahrplanausdrucken an die Bw:

„In den gegenständlichen Berufungsverfahren ist strittig, ob Ihnen in den Jahren 2008 bis 2010 der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zusteht.

Hierbei ist – jedenfalls hinsichtlich Ihrer Tochter T. – strittig, ob sich Ihr Wohnort Kittsee im Sinne von § 34 Abs. 8 EStG 1988 im Nahebereich von Wien, wo T. seit Herbst 2010 studiert, befindet.

Gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, i. d. F. BGBl. II Nr. 449/2001, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km – Kittsee ist weniger als 80 km von Wien entfernt – zum Wohnort 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, BGBl. Nr. 305, 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, BGBl. Nr. 305, 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, BGBl. Nr. 305, in der jeweils geltenden Fassung als nicht mehr zumutbar.

Die Gemeinde Kittsee wird, wie Sie zutreffend ausführen, in § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, i. d. F. BGBl. Nr. 616/1995, BGBl. II Nr. 307/1997, BGBl. II Nr. 295/2001 und BGBl. II Nr. 299/2004, nicht als Gemeinde genannt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist.

Dies bedeutet aber nicht, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Ausbildungsort jedenfalls unzumutbar ist, sondern es sind die tatsächlichen Verbindungen der öffentlichen Verkehrsmittel zu erheben, da nach § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr.

624/1995, i. d. F. BGBI. II Nr. 449/2001, der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nur dann zusteht, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt, wobei diesbezüglich die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBI. Nr. 305, anzuwenden sind.

Nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI. Nr. 624/1995 i. d. g. F. ergibt sich folgender Anspruchsprüfungsverlauf bei Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort:

Nach § 2 Abs. 1 dieser Verordnung gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort 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, wobei die Grundsätze des § 26 Abs 3 StudienförderungsG 1992 anzuwenden sind.

Bei einer Entfernung innerhalb von 80 km zum Wohnort ist somit zu unterscheiden (siehe ausführlich Wanke, UFS und auswärtige Berufsausbildung eines Kindes, UFSjournal 2/2008, 36):

1. Ist der Ausbildungsort in einer der Verordnungen des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 genannt:

1.1. Wird in dieser Verordnung auch die Wohnortgemeinde als Gemeinde genannt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zu und von diesem Ausbildungsort zeitlich noch zumutbar ist, besteht die vom Steuerpflichtigen widerlegbare Vermutung, dass die Ausbildungsstätte als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen ist. Der Steuerpflichtige kann aber den Nachweis führen, dass ungeachtet der Nennung der Gemeinde im Berufungszeitraum eine Erreichbarkeit - nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 - nur mit einer Fahrzeit von über einer Stunde möglich ist (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/ Wanke, MSA EStG 11. GL § 34 Anm. 70).

1.2. Bezieht sich eine Verordnung auf den Ausbildungsort des Kindes, nennt aber den Wohnort nicht als im Einzugsbereich befindlich, wird zumeist von einer unzumutbaren Fahrzeit auszugehen sein (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/ Wanke, MSA EStG 11. GL § 34 Anm. 71). Die Abgabenbehörde ist allerdings nicht gehindert, durch ein entsprechendes Ermittlungsverfahren festzustellen, dass ungeachtet der Nichtnennung eine Erreichbarkeit mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde gegeben ist.

Eine unwiderlegliche Vermutung, dass in einem derartigen Fall eine auswärtige Berufsausbildung vorliegt, besteht nicht. Es wäre auch nicht verständlich, dass zwar im obigen Fall 1.1. der Steuerpflichtige den Nachweis der Unerreichbarkeit führen kann, der Abgabenbehörde die Nachweisführung der Erreichbarkeit aber im gegenteiligen Fall 1.2. verwehrt sein sollte.

2. Ist der Ausbildungsort in keiner Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 genannt, ist nach § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 i. d. g. F. zu prüfen, ob die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt, wobei ebenfalls die Grundsätze des § 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz 1992 anzuwenden sind.

Die Begründung allein, Kittsee werde in § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, i. d. F. BGBl. Nr. 616/1995, BGBl. II Nr. 307/1997, BGBl. II Nr. 295/2001 und BGBl. II Nr. 299/2004, nicht als Gemeinde genannt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist, reicht nicht daher aus, um den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung betreffend Tina zu gewähren.

Es kommt somit darauf an, wie lange das Kind für den jeweiligen Weg zur Ausbildungsstätte benötigt, wobei - wie oben ausgeführt - auf die Wegzeit zwischen der Wohnsitzgemeinde und der Ausbildungsgemeinde abzustellen ist.

Mit Erkenntnis vom 27. 8. 2008, 2006/15/0114 hat der Verwaltungsgerichtshof Lehre, Verwaltungspraxis und Spruchpraxis des UFS bestätigt, wonach für die Frage des Vorliegens einer auswärtigen Berufsausbildung im Geltungsbereich der Verordnung betreffend eine auswärtige Berufsausbildung eines Kindes, BGBl. Nr. 624/1995, die maßgebende Wegzeit an Hand der Fahrzeiten zwischen den zentralen Bahnhöfen bzw. Haltestellen der Wohnsitzgemeinde und der Ausbildungsgemeinde zu ermitteln ist, wobei bei Katastralgemeinden auf die jeweilige Ortsgemeinde (und deren zentralen Bahnhof bzw. Haltestelle) abzustellen ist.

Es sind daher nach der im Berufungszeitraum geltenden Rechtslage zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat- oder Studienortes regelmäßig anfallen, zu berücksichtigen, nicht aber die Zeiten zwischen Ankunft im Ausbildungsort und

Ausbildungsbeginn sowie zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels, ebenso nicht andere Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (vgl Rz 883 LStR 2002; Fuchs in Hofstätter/Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 34 Einzelfälle „Auswärtige Berufsausbildung“; Wanke in Wiesner/Grabner/ Wanke, MSA EStG 11. GL § 34 Anm. 72).

Als ein zentraler Bahnhof in Wien ist unter anderem Wien Südbahnhof (solange es diesen Bahnhof gab) anzusehen.

Wie Sie den beigeschlossenen Ausdrucken von ÖBB-Fahrplanabfragen für den Herbst 2010 entnehmen können, bestanden zwischen Kittsee und Wien Südbahnhof (Ostbahn) bzw. zurück eine Vielzahl von Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln (Eisenbahn) mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde.

In seinem Erkenntnis vom 8. 7. 2009, 2007/15/0306, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 i. d. g. F. allgemein auf die Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsstelle abstelle, ohne auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen. Es sei daher nicht maßgebend, ob es nach den Umständen des Einzelfalles im Hinblick auf die konkrete zeitliche Lagerung der Ausbildung ein zumutbares Verkehrsmittel gibt.

Der Gerichtshof hat die Zuerkennung des Pauschbetrages bei einem mehrmals täglich verkehrenden öffentlichen Verkehrsmittel, das für die Strecke Wohnort – Ausbildungsort (unter Tags) nicht mehr als eine Stunde benötigt, verneint, auch etwa wenn an einem Tag der Woche infolge Abfahrt des letzten Verkehrsmittels vor Ausbildungsende konkret überhaupt nicht verwendet werden kann.

Selbst wenn in Ihrem Fall auf Grund der konkreten Ausbildungszeiten die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht mehr als eine Stunde unter Umständen nicht oder nicht immer möglich ist, führt dies nicht zur Zuerkennung des Pauschbetrages für die Strecke Kittsee - Wien, da nach den Fahrplänen im allgemeinen bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels die Strecke zwischen Wohnort und Ausbildungsort in nicht weniger als einer Stunde zurückgelegt werden kann.

Schließlich ist noch darauf hinzuweisen, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km der Verordnung zufolge 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 (z. B. Unterbringung in einem Internat). Die Verordnung spricht

hier – anders als sonst – ausdrücklich von „Schülern und Lehrlingen“, sodass diese Regelung auf Studenten nicht anwendbar ist. Studenten an einer Universität, Hochschule, Fachhochschule oder an einem Kolleg fallen somit nicht unter den Begriff „Schüler und Lehrlinge“. Die Differenzierung zwischen (Berufs)Schülern einerseits und Studenten andererseits ist nicht unsachlich (VwGH 22. 9. 2000, 98/15/0098). Bei Studenten ist diese Regelung daher nicht anwendbar, sodass es keinen Unterschied macht, ob der Student täglich von seinen Eltern zur Universität fährt oder in Wien über ein Studentenquartier verfügt.

Auf Grund der vorstehenden Ausführungen wäre daher Ihre Berufung bezüglich Ihrer Tochter T. (Einkommensteuer 2010) voraussichtlich als unbegründet abzuweisen.

Hinsichtlich Ihrer Tochter Me. ist die Frage der Fahrzeit zwischen Kittsee und Wien nur dann von Bedeutung, wenn die Berufungsbehörde Ihrer Ansicht, in Wien gäbe es kein dem Studium in London entsprechendes Studium, nicht folgt; ansonsten bedarf es keiner weiteren Ausführungen, dass London nicht im Nahebereich von Kittsee liegt.

Bitte äußern Sie sich hierzu innerhalb von vier Wochen."

Eine Äußerung zu diesem Vorhalt erfolgte nicht.

Mit E-Mail vom 5. Jänner 2012 wurde das Finanzamt über den von der Berufungsbehörde festgestellten Sachverhalt (siehe im Folgenden) informiert.

Eine Äußerung zu den mitgeteilten Ermittlungsergebnissen erfolgte nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt

Die Berufungswerberin (Bw.) ist österreichische Staatsbürgerin und lebt in Österreich.

Ihre Tochter Me., ebenfalls österreichische Staatsbürgerin, ist ordentliche Studierende an der University of the Arts in London, Studienrichtung Journalism. Hierfür hat die Bw. unter anderem eine jährliche Studiengebühr von 4.425 € zu entrichten.

Das Studium BA (Hons) Journalism am London College of Communication, einem Teil der University of the Arts, dauert drei Jahre (entspricht sechs Semestern), und wird von der Universität wie folgt umschrieben:

„Designed for committed would-be journalists, this degree course has strong links with television and radio, national newspapers, local newspaper groups and magazine publishers.

In the final year you will take on various professional roles such as editor, subeditor or writer when you work 9.00am to 5.00pm in our digital newsroom. This unique feature of the course puts your first two years of training in newspaper and magazine reporting and feature writing into practice in both print and online.

During the course you will undertake an industrial attachment in order to experience professional media practice in the workplace. You will also benefit from a guest lecture programme of visiting leading professionals including senior television producers and national newspaper and magazine editors. Check out www.artslondonnews.co.uk for examples of previous students' work.

You will be taught by experienced practising newspaper, television, radio and magazine journalists and also by specialists in such fields as:

- *News reporting, features, design and layout*
- *Online journalism, video for online*
- *Contextual studies: the role of the Press in society*
- *Media law*
- *Tee-line*
- *Personal and Professional Development"*

An dieses Studium können verschiedene Master- und andere Postgraduatestudien anschließen (MA Journalism – Print, MA Journalism - Television Pathway, MA Photojournalism and Documentary Photography, MA Sports Journalism, Postgraduate Diploma Broadcast Journalism, usw.; <http://www.lcc.arts.ac.uk/courses/journalism.htm>).

Das Studium wird in englischer Sprache abgehalten. Die Aufnahme an der Universität setzt eine allgemeine Bewerbung („Apply“, <http://www.ucas.ac.uk/>), bei ausländischen Studenten den Nachweis der englischen Sprachkompetenz, und ein Aufnahmegespräch („Interview“) voraus.

Der Familienwohnsitz der Bw. befindet sich in Kittsee, A-Straße.

Die Universität Wien bietet ein Studium der Publizistik an. Die Fakultät für Sozialwissenschaften der Universität Wien befindet sich in 1090 Wien, Rooseveltplatz 2. Das Institut für Publizistik- und Kommunikationswissenschaft befindet sich in 1180 Wien, Schopenhauerstraße 32 und Theresiengasse 66, sowie in 1080 Wien, Lammgasse 8 (<http://www.univie.ac.at/publizistik/>).

Die Gemeinden Kittsee und Wien sind 66 bis 67 Straßenkilometer entfernt (www.viamichelin.at, maps.google.maps, www.anachb.at). Die Entfernung zwischen dem Familienwohnsitz und den im Betracht kommenden Stellen der Universität Wien beträgt nach www-viamichelin.at 67 Straßenkilometer (Rooseveltplatz 2), 68 Straßenkilometer (Lammgasse 8) und 76 Straßenkilometer (Schoppenhauerstraße 32 und Theresiengasse 66).

Die Fahrzeiten zwischen der Wohnsitzgemeinde Kittsee und Wien Südbahnhof mit öffentlichen Verkehrsmitteln betragen in beide Richtungen nicht mehr als eine Stunde. Hingegen ist der gesamte Weg zwischen der Wohnung in Kittsee und den jeweiligen Einrichtungen der Universität Wien mit öffentlichen Verkehrsmitteln nur mit einem Zeitaufwand von mehr als einer Stunde zurückzulegen.

Die Grundsätze des Studiums der Publizistik- und Kommunikationswissenschaft an der Universität Wien werden im Studienplan wie folgt dargestellt:

„Das Bakkalaureatsstudium „Publizistik- und Kommunikationswissenschaft“ dient der wissenschaftlichen Berufsvorbildung und der Qualifizierung für berufliche Tätigkeiten im Bereich der gesellschaftlichen Kommunikation, die eine Anwendung wissenschaftlicher Erkenntnisse und Methoden erfordern. Insbesondere werden jene Fähigkeiten und Fertigkeiten vermittelt, die für Kommunikationsberufe in Praxisfeldern wie Journalismus (Presse, Hörfunk, Fernsehen, Multimedia), Öffentlichkeitsarbeit, Werbung, Markt- und Meinungsforschung sowie der Medien- und Kommunikationsforschung erforderlich sind. Dabei werden folgende übergreifende Bildungsziele angestrebt: Erwerb von Grundkenntnissen der Prozesse von Individual- und Massenkommunikation und der Struktur und Organisation von Medien, interdisziplinärer und integrativer Zugang bei der Analyse und Gestaltung von Kommunikationsprozessen, Kompetenzen in eigenständigem und kooperativem Wissenserwerb sowie in wissenschaftlichem Denken, Erlernen berufsspezifischer Fertigkeiten, Erkennen kommunikationswissenschaftlicher Ansätze bei der Lösung berufspraktischer Probleme, Entwicklung von Reflexionsvermögen hinsichtlich der gesellschaftlichen Aufgaben und Funktionen der Massenkommunikation sowie der besonderen Verantwortung der Kommunikationsberufe.“

Das Magisterstudium „Publizistik- und Kommunikationswissenschaft“ dient der Vertiefung und Ergänzung der wissenschaftlichen Berufsvorbildung auf der Grundlage des Bakkalaureatsstudiums. Insbesondere werden jene Fähigkeiten entwickelt, die zur selbstständigen sowie inhaltlich und methodisch vertretbaren Bearbeitung wissenschaftlicher Fragestellungen im Rahmen der Magisterarbeit erforderlich sind. Weiters soll die Befähigung zu leitenden Tätigkeiten in Kommunikationsberufen erworben werden. Dabei werden folgende übergreifende Bildungsziele angestrebt: Entwicklung eines diskursiv begründeten autonomen

Standpunktes durch Auseinandersetzung mit Wissenschaft auf Basis der Vielfalt wissenschaftlicher Theorien, Methoden und Lehrmeinungen, Bemühen um Interdisziplinarität, vor allem durch Integration sozial-, geistes- und kulturwissenschaftlicher Ansätze, Wahrnehmen der Verantwortung gegenüber der Gesellschaft sowie der Gestaltungsmöglichkeiten zu deren humanen und geschlechtergerechten Wandel, Erkennen der Fruchtbarkeit des Dialogs und der Kooperation mit der Kommunikationspraxis, Grundkenntnisse der sozialen, ökonomischen und rechtlichen Rahmenbedingungen kommunikativen Handelns."

Das Bakkalaureatsstudium „Publizistik- und Kommunikationswissenschaft“ dauert sechs Semester und umfasst 90 Semesterstunden, der Arbeitsaufwand beträgt 180 ECTS-Anrechnungspunkte.

Das Magisterstudium „Publizistik- und Kommunikationswissenschaft“ dauert vier Semester und umfasst 30 Semesterstunden, der Arbeitsaufwand beträgt 120 ECTS-Anrechnungspunkte. Die Zulassung zum Magisterstudium setzt den Abschluss des Bakkalaureatsstudiums „Publizistik- und Kommunikationswissenschaft“ bzw. den Abschluss eines anderen fachlich in Frage kommenden Bakkalaureatsstudiums oder eines einschlägigen Studiums an einer anerkannten inländischen oder ausländischen Universität oder Fachhochschule voraus.

„An drei Universitätsinstituten in Wien, Salzburg und Klagenfurt wird die Studienrichtung Publizistik- und Kommunikationswissenschaften angeboten. Diese Studienrichtung konzentriert sich auf wissenschaftlich-theoretische Inhalte und beschäftigt sich vorrangig mit der Beforschung, Beobachtung, Reflexion und Analyse von Medien(systemen) und von Kommunikation in historischen, politischen, rechtlichen und gesellschaftlichen Kontexten. Eine Vorbereitung auf den Berufsalltag von Journalisten oder Mitarbeitern in anderen Medienbereichen wird nicht vorrangig angestrebt. Studierende der Studienrichtung Publizistik- und Kommunikationswissenschaft werden für Berufsfelder, bei denen die wissenschaftlich-analytische Tätigkeit im Vordergrund steht, ausgebildet. [...]“

Am Institut für Publizistik- und Kommunikationswissenschaft der Universität Wien liegt der Ausbildungsschwerpunkt auf Kommunikationswissenschaft, -geschichte, und -politik sowie auf Medientheorie und -forschung. Externe Praktika sind im Studienplan nicht verpflichtend vorgesehen, im zweiten Abschnitt findet eine Spezialisierung auf verschiedene Praxisfelder statt. Seit dem Wintersemester 2003/04 wurde auf das Bakkalaureatsstudium umgestellt.“
 (<http://www.publizistik.net/cgi-bin/page.pl?id=12>).

Das Studium wird in deutscher Sprache abgehalten.

Die FHWien-Studiengänge der WKW, FHW GmbH, bietet in Wien einen Bachelor-Studiengang „Journalismus & Medienmanagement“ an. Dieser bezeichnet sich „als die führende Ausbildung für JournalistInnen und MedienmanagerInnen. Er bietet als einzige derartige Ausbildung in Wien eine optimale Verbindung von Theorie und Praxis: Als Studierende lernen Sie von den Besten: von den führenden JournalistInnen und MedienmanagerInnen Österreichs. Und Sie können schon während des Studiums im Rahmen der Lehrveranstaltungen Ihre späteren Chefs oder Arbeitgeber kennenlernen.“

„Der Bachelor-Studiengang Journalismus & Medienmanagement bietet ein 3-jähriges praxisbezogenes Vollzeit-Studium und richtet sich an Personen, die an der Medienbranche interessiert sind und sich durch eine Hochschulausbildung in diesem Sektor qualifizieren möchten. Der Bachelor-Studiengang Journalismus & Medienmanagement bietet die beste JournalistInnen- und MedienmanagerInnen Ausbildung Österreichs.

Das Studium wird mit dem Bachelor-Diplom abgeschlossen und berechtigt zu einem weiterführenden Master-Studium an einer Fachhochschule oder Universität. Pro Jahr stehen 34 Studienplätze zur Verfügung.

Ein Großteil der LektorInnen kommt direkt aus der Praxis in den Seminarraum. Als Studierende können Sie so bereits während des Studiums wertvolle Kontakte knüpfen und erhalten fundiertes Wissen aus erster Hand.

Statt klassischer frontaler Vorlesungen gibt es am Bachelor-Studiengang Journalismus vorwiegend integrierte Lehrveranstaltungen. Bei diesen Lehrveranstaltungen werden neue Inhalte unmittelbar diskutiert, reflektiert und direkt zu neuem Wissen zusammengeführt. Kommunikative Fähigkeiten und Social Skills werden in Form von Workshops perfektioniert. Ab dem dritten Semester wird – begleitet von LektorInnen – an Projekten gemeinsam mit Wirtschaftsunternehmen gearbeitet. Seminare im 5. und 6. Semester bereiten auf das Schreiben der Bachelorarbeit und die Abschlussprüfung vor.“

Auch dieses Studium wird in deutscher Sprache abgehalten. Voraussetzung ist die erfolgreiche Teilnahme an einem EDV-unterstützten Aufnahmetest und anschließend an einem Assessment-Center.

Die Bw. lebte in den Jahren 2008 bis 2010 mit ihrem Ehegatten und ihren beiden Kindern Me. und T., für die sie in diesem Zeitraum (für T. im Jahr 2010 nur für 3 Monate) auch Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag bezogen hat, zusammen. Ihr Mann erzielte in den Jahren 2008 bis 2010 Einkünfte von weniger als 6.000 €.

Der Bw. hat im Jahr 2008 3.942,00 € an Versicherungsprämien („Topfsonderausgaben“), 1.008,00 € an Zahlungen für Wohnraumschaffung oder –sanierung („Topfsonderausgaben“) sowie 200,00 € an Kirchenbeiträgen geleistet.

Seit Oktober 2010 studiert T. in Wien.

Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt ist mit Ausnahme der Entfernung zwischen Kittsee und Wien unstrittig. Unbeschadet der irreführenden Angaben in der Berufung betreffend Einkommensteuer 2010 studiert Me. nicht auch in Wien, sondern nur in London.

Zur Frage der Entfernung zwischen Kittsee und Wien ist auf die im Internet frei zugänglichen Routenplaner zu verweisen. Die Ausführungen im Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2009, die Entfernung übersteige 80 km, ist eine bloße in den Raum gestellte Behauptung, die durch keine Beweismittel belegt wird.

Zur Erreichbarkeit von Wien mit öffentlichen Verkehrsmitteln von Kittsee ist auf den Vorhalt vom 9. November 2011 zu verweisen, der unbeantwortet blieb.

Rechtliche Würdigung

Alleinverdienerabsetzbetrag

Gemäß [§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988](#) steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt für das Jahr 2008 jährlich ohne Kind 364 Euro, bei einem Kind ([§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#)) 494 Euro und bei zwei Kindern ([§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#)) 669 Euro. Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind ([§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#)) um jeweils 220 Euro jährlich.

„Alleinverdienende sind Steuerpflichtige, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des [§ 1 Abs. 4 EStG 1988](#) ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten nicht erforderlich. Alleinverdienende sind auch Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind ([§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#)), die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer anderen Partnerschaft leben. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner ([§ 106 Abs. 3 EStG 1988](#)) bei mindestens einem Kind ([§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#)) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt. Die nach [§ 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988](#), weiters nach [§ 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 EStG 1988](#) und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher

Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen.“

Mittlerweile ist unstrittig, dass der Bw. im Jahr 2008 der Alleinverdienerabsetzbetrag unter Berücksichtigung von zwei Kindern zusteht. Hinsichtlich der Jahre 2009 und 2010 wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag antragsgemäß berücksichtigt.

Der Einkommensteuerbescheid 2008 ist daher dahingehend abzuändern, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag i. H. v. 669,00 Euro anzusetzen ist.

Sonderausgaben

Als Sonderausgaben sind gemäß [§ 18 Abs. 1 EStG 1988](#) unter anderem abzugsfähig:

„2. Beiträge und Versicherungsprämien ausgenommen solche im Bereich des BMSVG und solche im Bereich der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge (§ 108g) zu einer

- freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),*
- Lebensversicherung (Kapital- oder Rentenversicherung), ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),*
- freiwillige Witwen-, Waisen-, Versorgungs- und Sterbekasse,*
- Pensionskasse, soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird,*
- betrieblichen Kollektivversicherung im Sinne des [§ 18f des Versicherungsaufsichtsgesetzes](#), soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird,*
- ausländischen Einrichtungen im Sinne des [§ 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes](#).*

Versicherungsprämien sind nur dann abzugsfähig, wenn das Versicherungsunternehmen Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat oder ihm die Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb im Inland erteilt wurde.

Beiträge zu Versicherungsverträgen auf den Erlebensfall (Kapitalversicherungen) sind nur abzugsfähig, wenn der Versicherungsvertrag vor dem 1. Juni 1996 abgeschlossen worden ist, für den Fall des Ablebens des Versicherten mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung kommt und überdies zwischen dem Zeitpunkt des

Vertragsabschlusses und dem Zeitpunkt des Anfallens der Versicherungssumme im Erlebensfall ein Zeitraum von mindestens zwanzig Jahren liegt. Hat der Versicherte im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses das 41. Lebensjahr vollendet, dann verkürzt sich dieser Zeitraum auf den Zeitraum bis zur Vollendung des 60. Lebensjahres, er darf jedoch nicht weniger als zehn Jahre betragen.

Beiträge zu Rentenversicherungsverträgen sind nur abzugsfähig, wenn eine mindestens auf die Lebensdauer zahlbare Rente vereinbart ist.

Besteht der Beitrag (die Versicherungsprämie) in einer einmaligen Leistung, so kann der Erbringer dieser Leistung auf Antrag ein Zehntel des als Einmalprämie geleisteten Betrages durch zehn aufeinanderfolgende Jahre als Sonderausgaben in Anspruch nehmen. Werden als Sonderausgaben abgesetzte Versicherungsprämien ohne Nachversteuerung (Abs. 4 Z 1) vorausgezahlt, rückgekauft oder sonst rückvergütet, dann vermindern die rückvergüteten Beträge beginnend ab dem Kalenderjahr der Rückvergütung die aus diesem Vertrag als Sonderausgaben absetzbaren Versicherungsprämien.

3. Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung:

a) Mindestens achtjährig gebundene Beträge, die vom Wohnungswerber zur Schaffung von Wohnraum an Bauträger geleistet werden. Bauträger sind

- gemeinnützige Bau-, Wohnungs- und Siedlungsvereinigungen*
- Unternehmen, deren Betriebsgegenstand nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung die Schaffung von Wohnungseigentum ist*
- Gebietskörperschaften.*

Dabei ist es gleichgültig, ob der Wohnraum dem Wohnungswerber in Nutzung (Bestand) gegeben oder ob ihm eine Kaufanwartschaft eingeräumt wird. Ebenso ist es nicht maßgeblich, ob der Wohnungswerber bis zum Ablauf der achtjährigen Bindungszeit im Falle seines Rücktrittes einen Anspruch auf volle Erstattung des Betrages hat oder nicht.

b) Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden. Eigenheim ist ein Wohnhaus im Inland mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim kann auch im Eigentum zweier oder mehrerer Personen stehen. Das Eigenheim kann auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden sein. Eigentumswohnung ist eine Wohnung im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes 2002, die mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dient. Auch die Aufwendungen für den Erwerb von

Grundstücken zur Schaffung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen durch den Steuerpflichtigen bzw. einen von ihm Beauftragten sind abzugsfähig.

c) Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar

- Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
- Herstellungsaufwendungen.

d) Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen. Diesen Darlehen sind Eigenmittel der in lit. a genannten Bauträger gleichzuhalten."

„5. Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften, höchstens jedoch 100 Euro jährlich.“ (2008).

„5. Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften, höchstens jedoch 200 Euro jährlich.“ (2009).

„(3) In Ergänzung des Abs. 1 wird bestimmt:

1. Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2, 3 und 5 kann der Steuerpflichtige auch dann absetzen, wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) und für seine Kinder (§ 106) leistet.

2. Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2 920 Euro jährlich. Dieser Betrag erhöht sich

- um 2 920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und/oder

- um 1 460 Euro bei mindestens drei Kindern (§ 106 Abs. 1 und 2). Ein Kind kann nur bei der Anzahl der Kinder eines Steuerpflichtigen berücksichtigt werden. Kinder, die selbst unter das Sonderausgabenviertel fallende Sonderausgaben geltend machen, zählen nicht zur Anzahl der den Erhöhungsbetrag vermittelnden Kinder.

..."

Die von der Bw. geltend gemachten Sonderausgaben sind – wie bereits mit der Berufungsvorentscheidung für das Jahr 2008 geschehen – steuerlich zu berücksichtigen, der Einkommensteuerbescheid 2008 ist entsprechend abzuändern.

Außergewöhnliche Belastung

§ 34 EStG 1988 lautet auszugsweise:

„(7) Für Unterhaltsleistungen gilt 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.
2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 abgegolten.
3. Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.
4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.
5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.“

Die zu [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) ergangene [Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995](#), i. d. F. [BGBl. II Nr. 449/2001](#), lautet:

Zu § 34 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400, wird verordnet:

§ 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, BGBl. Nr. 305, 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, BGBl. Nr. 305, 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, BGBl. Nr. 305, 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, BGBl. Nr. 305, in der jeweils geltenden Fassung als nicht mehr zumutbar.

(3) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km gelten 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).

§ 3. Erfolgt die auswärtige Berufsausbildung im Rahmen eines Dienstverhältnisses, steht der pauschale Freibetrag für die auswärtige Berufsausbildung nur dann zu, wenn die Voraussetzungen gemäß §§ 1 und 2 vorliegen und von den Eltern Unterhaltszahlungen von nicht untergeordneter Bedeutung für eine Zweitunterkunft am Schulort oder für Fahrtkosten zu leisten sind.

§ 4. Die Verordnung ist für Zeiträume ab 1. September 1995 anzuwenden. § 2 in der Fassung der Verordnung [BGBI. II Nr. 449/2001](#) ist für Zeiträume ab 1. Jänner 2002 anzuwenden."

Zunächst ist festzuhalten, dass das Finanzamt mit seiner Ansicht, studierte die Tochter der Bw. Me. Publizistik und Kommunikationswissenschaften an der Universität Wien, läge keine auswärtige Berufsausbildung i. S. d. [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) vor, im Recht ist.

Wien ist von Kittsee weniger als 80 km entfernt, daher käme nicht § 1, sondern [§ 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI. Nr. 624/1995](#), zum Tragen.

Da Kittsee in keiner Verordnung gemäß [§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#) als Gemeinde, von der ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist, genannt wird, ist [§ 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI. Nr. 624/1995](#), anzuwenden.

Ist die jeweilige Gemeinde in den Verordnungen zum Studienförderungsgesetz 1992 nicht angeführt, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gemäß [§ 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI. Nr. 624/1995](#), dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benutzung des „günstigsten“ öffentlichen Verkehrsmittels beträgt.

Bezieht sich eine Verordnung – wie hier: (fiktiv) Wien – auf den Ausbildungsort des Kindes, nennt aber den Wohnort nicht als im Einzugsbereich befindlich, wird zwar zumeist von einer unzumutbaren Fahrzeit auszugehen sein. Die Abgabenbehörde ist allerdings nicht gehindert, durch ein entsprechendes Ermittlungsverfahren festzustellen, dass ungeachtet der Nichtnennung eine Erreichbarkeit mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde gegeben ist zumal sich Verkehrsverbindungen im Laufe der Zeit durch Fahrplananpassungen und Verbesserungen für die Kunden von Massenverkehrsmitteln ändern können (vgl. für viele UFS 17. 2. 2009, RV/1239-W/06).

Für die Fahrzeitenermittlung ist – entgegen der Ansicht der Bw. – die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen üblicherweise die Fahrt zwischen diesen Gemeinden mit dem jeweiligen („günstigsten“) öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw. beendet wird, wobei dies die in der Ortsmitte gelegene Haltestelle bzw. jene Haltestelle, an der Verkehrslinien üblicherweise enden, sein wird (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg.], MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 72, m. w. N.).

Da zwischen Kittsee und Wien (Südbahnhof Ostbahn) regelmäßig öffentliche Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde unterwegs waren, läge keine auswärtige Berufsausbildung i. S. d. § 34 Abs. 8 bei einem Studium an der Universität Wien vor.

Was das Argument anlangt, dass Me. in Wien ein Studentenquartier bezöge, ist darauf zu verweisen, dass sich [§ 2 Abs. 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI. Nr. 624/1995](#), auf Schüler und Lehrlinge, nicht aber auf Studenten bezieht (vgl. *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 73, m. w. N.).

Nun studiert Me. aber nicht in Wien, sondern in London. Dass London von Wien mehr als 80 km entfernt ist, bedarf keiner weiteren Erörterung.

[§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) verlangt, dass im „Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht“.

Aufwendungen für eine [Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#) gelten somit dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Nahebereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht (vgl. *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 54).

[§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) verlangt, dass eine „entsprechende“ Berufsausbildung im Nahebereich des Wohnortes nicht möglich ist, sodass nicht jede auswärtige Berufsausbildung den Pauschbetrag vermittelt, sondern nur eine solche, die im Nahebereich des Wohnortes in dieser Form nicht angeboten wird (vgl. *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 57a).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und der Entscheidungspraxis des Unabhängigen Finanzsenats kommt es bei der Frage, ob ein Studium einem anderen i. S. d. [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) entspricht, darauf an, ob die beiden Studien in ihren „Kernbereichen“ übereinstimmen. Freilich kann sich ein Studium trotz gleicher oder ähnlicher Bezeichnung von einem an einer anderen Universität betriebenen inhaltlich auch grundlegend unterscheiden (Nachweise mit Beispielen bei *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 63).

Die Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens haben – jeweils ohne hierfür Nachweise vorzulegen – die Auffassung vertreten, das Studium der Publizistik und Kommunikationswissenschaften an der Universität Wien entspreche (Finanzamt) bzw. entspreche nicht (Bw.) dem Studium Journalism an der University of the Arts in London.

Nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen liegt beim Studium am Institut für Publizistik- und Kommunikationswissenschaft der Universität Wien der Ausbildungsschwerpunkt auf Kommunikationswissenschaft, -geschichte, und -politik sowie auf Medientheorie und -forschung. Externe Praktika sind im Studienplan nicht verpflichtend vorgesehen.

Hier wird eine theoretisch-wissenschaftliche Ausbildung geboten, nicht aber eine praxisbezogene Journalistenausbildung.

Um Journalist bzw. Journalistin zu werden, gibt es in Österreich und in Deutschland keine festgelegte Ausbildung. Der Weg in die Redaktionen und Ressorts von Fernsehen und Radio, Internet, Zeitschriften und Zeitungen führt demnach über verschiedene Studiengänge an Hochschulen bzw. praktische Ausbildungen als Volontariat.

Als Studienfächer kommen für den zukünftigen Journalist, Moderator oder Redakteur in Frage: Journalismus / Journalistik, Medienwissenschaften, Publizistik. Das Fach Journalistik ist eher praktisch angelegt und macht Studenten z.B. mit den diversen Textvarianten von Bericht bis Widerruf vertraut. Praktika bzw. Volontariat gehören zum Studienalltag. Die Medienwissenschaften sind dagegen, wie ihr Name bereits verrät, eher theoretisch-wissenschaftlich strukturiert. Je nach Hochschule bzw. Institut liegt der Schwerpunkt der Lehre zwischen der Vermittlung von Sprache und ihrer Wirkung, von Medienmanagement oder von Medientechnik (vgl. <http://www.studienrichtung.de/fach/journalismus.php>).

Dagegen richtet sich das Studium „Journalism“ in London ausdrücklich an künftige Journalisten und weist einen starken Praxisschwerpunkt auf. So wird zum einen den Studenten etwa die für das Üben eines praktischen Journalismus erforderliche Infrastruktur (wie ein voll ausgestatteter elektronischer Newsroom) zur Verfügung gestellt, zum anderen sind die Lehrenden zu einem wesentlichen Teil selbst im Journalismus tätig. Die Abschlussarbeit besteht in der Produktion einer 32 Seiten umfassenden Wochenzeitung der Universität.

Das Studium „Journalism“ in London ist daher schon von den „Kernbereichen“ her nicht mit dem Publizistik- und Kommunikationswissenschaftenstudium in Wien zu vergleichen.

Allerdings besteht nach Ansicht des UFS nach der Aktenlage von den „Kernbereichen“ her eine Vergleichbarkeit mit dem Bachelor-Studiengang Journalismus & Medienmanagement in Wien. Hier finden sich – siehe den Sachverhalt – eine Reihe von Übereinstimmungen in wesentlichen Punkten.

Zunächst ist jedoch darauf zu verweisen, dass nach Ansicht der Finanzverwaltung und der Lehre ein Fachhochschulstudium nicht dem Studium an einer Hochschule oder Universität entspricht (vgl. Lohnsteuerprotokoll 1996; *Doralt*, EStG¹¹, § 34 Tz. 77; Jakom/*Baldauf*, EStG, 2010, § 34 Rz. 82; *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 63).

Darüber hinaus stehen Zugangsbeschränkungen (an der Fachhochschule werden nur 34 Studenten im Jahr aufgenommen) und ein strenges Auswahlverfahren (hier: Aufnahmetest, Assessment-Center) der Annahme einer entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit entgegen (vgl. Jakom/*Baldauf*, EStG, 2010, § 34 Rz. 82; *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 65, jeweils m. w. N.).

Schließlich wird auch die Ausbildung in einer anderen als der deutschen Sprache einer im Wesentlich in Deutsch abgehaltenen Ausbildung von der Finanzverwaltung und Teilen der Lehre sowie der Entscheidungspraxis des UFS als nicht entsprechend erachtet (UFS 7. 5. 2003, RV/0116-F/03; LStR 2000 Rz 876: „Wird eine Ausbildungsmöglichkeit ... an einer fremdsprachigen Universität in Anspruch genommen, ist angesichts ... der Vermittlung der Lehrinhalte in einer Fremdsprache von unterschiedlichen Lehrinhalten auszugehen“; *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 64, m. w. N.; offen lassend Jakom/*Baldauf*, EStG, 2010, § 34 Rz. 82 m. w. N.), wobei der UFS – hier nicht von Belang – dies nicht auf Hochschulen und Universitäten beschränkt (UFS 19. 8. 2008, RV/1313-W/07, *Fröhlich/Karliceck*, UFSjournal 10/2008, 16; UFS 12. 1. 2005, RV/1430-W/04; UFS 21. 2. 2005, RV/1031-W/04).

Diese Auffassung hat der UFS jüngst bekräftigt: „Allein die Fremdsprachenperfektion und die interkulturelle Bildung stellen im Inlandsvergleich bereits wesentliche, unterschiedliche Lehrinhalte dar, sodass“ (bei einer fremdsprachigen Ausbildung im Ausland) „die Möglichkeit einer gleichwertigen Ausbildung im Einzugsbereich des Wohnortes a priori verneint werden kann“ (UFS 15. 9. 2011, RV/0019-F/10).

Aus all diesen Gründen ist daher davon auszugehen, dass im Nahebereich des Familienwohnortes kein dem Studium „Journalism“ entsprechendes Studium besteht.

Der Unabhängige Finanzsenat braucht daher nicht prüfen, ob das Unionsrecht die Gewährung des Pauschbetrages nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) im gegenständlichen Fall verlangen würde.

Die Bw. beruft sich diesbezüglich – freilich ohne dies substantiiert auszuführen – auf das Grundrecht auf Freizügigkeit.

Nun garantiert [Art. 21 AEUV](#) jedem Unionsbürger das Recht, sich im Hoheitsgebiet aller Mitgliedstaaten frei zu bewegen, wobei die Möglichkeit, in einem anderen Mitgliedsstaat zu studieren, „zum Kernbereich des vom EG-Vertrag garantierten Grundsatzes der Freizügigkeit der Studenten“ gehört (EuGH 7. 7. 2005, [C-147/03](#), *Kommission/Österreich*).

England ist zwar entgegen dem Vorbringen der Bw. kein Mitgliedstaat der Europäischen Union, sondern ein Teil des Vereinigten Königreichs Großbritannien Nordirland; das Vereinigte Königreich selbst gehört aber der Union an.

Eine nationale Regelung betreffend Ausbildungsförderung, die eigene Staatsangehörige allein deswegen benachteiligt, weil sie von ihrer Freiheit, sich in einen anderen Mitgliedstaat zu begeben und sich dort aufzuhalten, Gebrauch gemacht haben, stellt eine Beschränkung der Freiheiten dar, die [Art. 21 Abs 1 AEUV](#) jedem Unionsbürger zuerkennt (vgl. EuGH 23. 10. 2007, [C-11/06](#), *Rhiannon Morgan, Iris Bucher*, EuGH 11. 9. 2007, C 318/05, *Kommission/Deutschland*, alle m. w. N.; siehe auch *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 66a, m. w. N.).

Allerdings hat der EuGH (EuGH 20. 5. 2010, [C-56/09](#), *Zanotti*) entschieden, dass nationale Regelungen, die gleichermaßen auf im Inland Studierende und auf im Ausland Studierende zutreffen, keine Einschränkung der Dienstleistungsfreiheit – an Hand dieser (als gegenüber der Freizügigkeit speziellere Norm) wurde die dort strittige Regelung geprüft – darstelle. Dem Mitgliedstaat sei es zur Vermeidung einer übermäßigen finanziellen Belastung möglich, die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten zu beschränken (vgl. EuGH 11. 9. 2007, [C-76/05](#), *Schwarz und Gootjes-Schwarz*), solange nicht zwischen Ausbildungen im betreffenden oder in einem anderen Mitgliedstaat differenziert wird.

Eine derartige Differenzierung enthält [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) nicht, die Regelung trifft vielmehr auf Inlandssachverhalte ebenso wie auf Auslandssachverhalte zu. Der weitaus überwiegende Teil der vor der Berufungsbehörde anhängig gewesenen Verfahren zu [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) betraf Inlandssachverhalte.

Eine Verletzung unionsrechtlich gewährleisteter Rechte durch die Regelung des [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) ist demzufolge nicht offenkundig; nähere Argumente hierzu hat die Bw. nicht vorgetragen.

Ob Artikel 24 Absatz 2 Charta der Grundrechte der Europäischen Union (GRC) bei der Auslegung des Begriffs „entsprechende“ in [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) eine weitere Auslegung als bislang vorgenommen fordert, wenn dies dem Wohl des Kindes entspricht („Bei allen Kinder betreffenden Maßnahmen öffentlicher Stellen oder privater Einrichtungen muss das Wohl des Kindes eine vorrangige Erwägung sein“), und die GRC im gegenständlichen Fall in Bezug auf

die Einkommensteuer überhaupt anwendbar ist, kann dahingestellt bleiben, da den Berufungsbegehren ohnehin aus den oben dargestellten Erwägungen Rechnung getragen wird.

Gleiches gilt für (den inhaltlich insoweit Artikel 24 Absatz 2 GRC entsprechenden) Artikel 1 des Bundesverfassungsgesetzes über die Rechte von Kindern [BGBI. I Nr. 4/2011](#), wonach bei allen Kinder betreffenden Maßnahmen öffentlicher und privater Einrichtungen das Wohl des Kindes eine vorrangige Erwägung sein muss.

Bemerkt wird, dass die Frage der steuerlichen Nichtberücksichtigung der (gesamten) Ausbildungskosten an sich (Studiengebühren, Studentenquartier,...) zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens zu Recht (vgl. Jakom/Baldauf, EStG, 2010, § 34 Rz. 66; Wanke in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 76) nicht mehr strittig ist.

Den Berufungen betreffend Einkommensteuer 2008 und 2009 war daher Folge zu geben.

Hinsichtlich Einkommensteuer 2010 ist darauf zu verweisen, dass die Ausführungen hinsichtlich eines fiktiven Studiums von Me. in Wien auch für das tatsächliche Studium von T. in Wien gelten. Im Jahr 2010 steht daher der Pauschbetrag nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) für Me., nicht aber für T. zu.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer 2010 war daher nur teilweise Folge zu geben.

Die Einkommensteuer 2008 und 2009 wird wie auf den beigeschlossenen Berechnungsblättern festgesetzt.

Die Einkommensteuer 2010 wird wie folgt festgesetzt:

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2010 festgesetzt mit	-1.485,88 €
Bisher war vorgeschrieben	-1.004,08 €
Das Einkommen im Jahr 2010 beträgt	19.829,42 €

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit Übermittelte Lohnzettel laut Anhang Bezugsauszahlende Stelle	stpf. Bezüge (245)	
████████████████████	22.738,92 €	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €	22.606,92 €
 Gesamtbetrag der Einkünfte	22.606,92 €	
 Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):		
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genuss-Scheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)	-1.237,50 €	
 Außergewöhnliche Belastungen:		
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988)	-241,94 €	
Selbstbehalt	241,94 €	
Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern	-1.320,00 €	
 Kinderfreibetrag für ein haushaltsgehöriges Kind gem. § 106a Abs 1 EStG 1988	-220,00 €	
 Einkommen	19.829,42 €	
 Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (19.829,42 - 11.000,00) x 5.110,00 / 14.000,00	3.222,74 €	
 Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	3.222,74 €	
Alleinverdienerabsetzbetrag	-494,00 €	
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €	
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €	
 Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	2.383,74 €	
 Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenen SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6 %	192,86 €	
 Einkommensteuer	2.576,60 €	
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-4.062,48 €	
 Festgesetzte Einkommensteuer	-1.485,88 €	
 Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift		
Festgesetzte Einkommensteuer	-1.485,88 €	
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	1.004,08 €	
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,20 €	
 Abgabengutschrift	482,00 €	

Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit enthalten die steuerpflichtigen
Bezüge (245) nachfolgend angeführter Lohnzettel:

Bezugsauszahlende Stelle:	Bezugszeitraum:
████████████████████	01.01. bis 31.12.2010
Beträge in	EUR
Bruttobezüge (210)	32.441,00
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beiträge (220)	4.630,83
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	5.071,25
Steuerpflichtige Bezüge (245)	22.738,92
Einbehaltene Lohnsteuer	4.062,48
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	4.062,48
 SV-Beiträge für sonstige Bezüge (225)	796,51

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 24. Jänner 2012