



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling, vertreten durch Fachexpertin Hofrätin Mag. Karl Hierhold, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2007 und 2008 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt erließ – soweit ersichtlich - den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 19. 3. 2009 erklärungskonform. Der vom Berufungswerber (Bw), A***** B*****, geltend gemachte Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung wurde berücksichtigt.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 wurde am 17. 4. 2009 Berufung erhoben mit dem Antrag, näher angeführte Medikamentenkosten zu berücksichtigen.

Im Zuge dieses Berufungsverfahrens wurde der Bw auch um Auskunft darüber gebeten, aus welchen Gründen der Sohn C***** B***** das BORG in St. Pölten und nicht etwa eine im Nahebereich des Wohnortes gelegene Schule („zB Wr. Neustadt?“) besucht.

Handschriftlich vermerkt ist hierauf, dass nur in St. Pölten die Möglichkeit bestehe, das BORG für Leistungssportler zu besuchen. Daher könne der Sohn nicht in die Schule in Wr. Neustadt gehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. 6. 2009 wurden zwar die beantragten tatsächlichen Kosten der eigenen Behinderung von 163,20 € berücksichtigt, gleichzeitig aber der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung von 1.320,00 € gestrichen, woraus sich eine Nachforderung von 443,44 € gegenüber dem angefochtenen Bescheid ergab.

Begründend führte das Finanzamt aus:

„Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung gem. § 34 Abs. 8 EStG 88, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.“

Unter dem Begriff "Berufsausbildung" sind alle Arten schulischer, universitärer oder kursmäßiger Ausbildung zu verstehen, in deren Rahmen noch nicht berufstätige Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird. Eine Sportausbildung ist laut Erkenntnis des VwGH 29. 9.1961, 836/61, keine Berufsausbildung.“

*Folglich hätte die Berufsausbildung an einem fünfjährigen Oberstufenrealgymnasium mit zwei Fremdsprachen und Maturaabschluss auch im Einzugsbereich des Wohnortes D***** (z.B. Wr. Neustadt) erfolgen können. Es konnten daher die Mehrkosten für die Ausbildung des Sohnes C**** geb. X.X.. 1989 an dem Bundesoberstufenrealgymnasium für Leistungssportler in St. Pölten, welche zu keiner zwangsläufig erwachsenen außergewöhnlichen Belastung führen, nicht berücksichtigt werden.“*

Ebenfalls am 3. Juni 2009 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2007, in welchem mit der Begründung des Einkommensteuerbescheides 2008 der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung versagt wurde.

Mit Eingabe vom 26. 6. 2009 erhob der Bw Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 und Vorlageantrag betreffend den Einkommensteuerbescheid 2008:

*„Mein Sohn absolvierte im Alter von 14 Jahren die Unterstufe des D*****er-Gymnasium. Er stand vor einer sehr wesentlichen Entscheidung, die bis heute sein Berufsleben beeinflusst. Da er ein leidenschaftlicher und erfolgreicher Fußballspieler ist, konzentrierte er sich eine Schule wie das BORGL in St. Pölten zu finden, da nur dieses Gymnasium diese berufsspezifische Sportausbildung anbietet. Als mein Sohn die erfreuliche Mitteilung über die Aufnahme vom BORGL bestätigt bekommen hat, erfüllte sich ein Wunsch für ihn, der sehr von*

Bedeutung war und noch immer ist. Die Ausbildung am BORGL St. Pölten ermöglicht meinem Sohn deutlich bessere Berufsaussichten sowie Aufstiegschancen im Fußballsport.

Für meinen Sohn ist das BORGL in St. Pölten die nächstgelegene Schule, die ein Oberstufengymnasium mit einer Fußballakademie kombiniert und für Leistungssportler – wie meinem Sohn - zur Verfügung steht. Ich ersuche aus dem Grund höflichst um Anerkennung des monatlichen Pauschbetrages von 110 Euro (jährlich 1.320 Euro) für die Jahre 2007 und 2008, da im Einzugsbereich unseres Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Weiters erlaube ich mir festzuhalten, dass mein Sohn sich ernsthaft und zielstrebig bemüht das Ausbildungsziel zu erreichen. Er schließt heuer die Schule mit Matura ab und möchte anschließend das Studium mit dem Schwerpunkt "Sport" beginnen..."

Beigeschlossen war eine Bestätigung des Bundesoberstufenrealgymnasiums und der Bundeshandelsschule für Leistungssportler in St. Pölten vom 19. 6. 2009, wonach C***** B***** Schüler der 5. Klasse Oberstufe sei und aus folgenden Gründen im „Leistungsmodell St. Pölten“ sei:

„Seine schulische Laufbahn ist auf das 5-jährige Oberstufenmodell abgestimmt.

Das BORG für Leistungssportler St. Pölten ist in NÖ die einzige Schule, in der man Sportkunde auch schriftlich maturieren kann (spätere Voraussetzung für einige "sportbezogene" Berufsausbildungen).

Das Angebot der täglichen Förderkurse in allen "Hauptfächern" ist gerade für einen Schüler, dessen Muttersprache nicht Deutsch ist, von großem Vorteil.

Dazu kommen weitere Einzelangebote bzgl. des Erwerbs der deutschen Sprache gerade auch über Förderstunden in Schule und Internat.

Weiters besteht die Möglichkeit am BORGL St. Pölten, bei der "Vorgezogenen Teilreifeprüfung" im Herbst des letzten Schuljahres (5. Klasse Oberstufe) bereits Gegenstände für die Matura zu absolvieren, um die starke zeitliche Einschränkung der Schüler mit dem Sport besser meistern zu können."

Mit Bericht vom 23. 7. 2009 legte das Finanzamt die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabengebehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Am 3. 9. 2009 ersuchte der Sohn des Bw den Referenten, seinen Fall in der Sache seines Vaters mündlich vorzutragen.

C***** B***** habe zunächst das Gymnasium in D***** besucht und gleichzeitig bei der Admira in Mödling gespielt. Hier sei es immer wieder zu Kollisionen zwischen Unterricht und Sport gekommen.

Seitens der Admira und des BORGL St. Pölten sei C***** B***** eine Ausbildung in St. Pölten angeboten worden, die auf die Bedürfnisse des Fußballsports Rücksicht nehme. C***** B***** sei in St. Pölten im Internat.

Nach Absolvierung der Fußballakademie, die gleichfalls im Rahmen des BORGL St. Pölten erfolge, bestehe die Möglichkeit, in der Bundesliga zu spielen.

Der Abschluss des BORGL St. Pölten ermögliche es im Gegensatz zum herkömmlichen Schulabschluss, sofort etwa als Fitnesstrainer zu arbeiten, ohne eine zusätzliche Ausbildung absolvieren zu müssen.

C***** B***** strebe ein Sportstudium an, auch dafür sei die Ausbildung am BORGL St. Pölten von Vorteil.

Mit Vorhalt vom 6. 4. 2010 übermittelte der UFS dem Finanzamt einen Aktenvermerk über dieses Telefonat sowie zwei Entscheidungen des UFS (UFS 31. 8. 2009, RV/0477-L/08 [gemäß [§ 10 Abs. 4b UFSG](#) nicht veröffentlicht] und UFS 15. 3. 2010, RV/0064-G/08) und führte aus:

*„Im oben angeführten Berufungsverfahren ist strittig, ob dem Berufungswerber (Bw.) der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes C***** am BORGL St. Pölten mit Schwerpunkt Fußballsport zusteht.“*

Das Finanzamt hat dies im Wesentlichen mit der Begründung verneint, dass eine Sportausbildung dem Erkenntnis des VwGH vom 29. 9. 1961, 836/61, zufolge keine Berufsausbildung sei. Das Finanzamt stützt sich hierbei, wie sich dem Akt entnehmen lässt, auf die Berufungsentscheidung UFS 9. 8. 2007, RV/1773-W/07 betreffend Geltendmachung der tatsächlichen Ausbildungskosten zum Profi-Tennisspieler als außergewöhnliche Belastung.

Die Auffassung, eine sportliche Ausbildung sei keine Berufsausbildung, wird vom Referenten nicht geteilt. In diesem Zusammenhang wird insbesondere auf das Erkenntnis des VwGH 11. 5. 1993, [91/14/0085](#) (Schihandelsschule) sowie auf die Berufungsentscheidung UFS 13. 10. 2006, RV/0542-W/04 (Golf-HAK Stegersbach) verwiesen.

Den in Kopie beigeschlossenen Berufungsentscheidungen UFS 31. 8. 2009, RV/0477-L/08 (nur für den Amtsgebrauch) und UFS 15. 3. 2010, RV/0064-G/08 zufolge können Schulen mit einer speziellen sportlichen Ausbildung im Einzelfall „normalen“ Schulen mit Maturaabschluss im Sinne des [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) nicht entsprechen.

Der Sohn des Bw. hat in einem Telefonat mit dem Referenten nähere Ausführungen zu seiner Ausbildung getätigt.

Im Hinblick auf die Entscheidungen UFS 31. 8. 2009, RV/0477-L/08 und UFS 15. 3. 2010, RV/0064-G/08 wird das Finanzamt eingeladen zu prüfen, ob dem Berufungsbegehren Rechnung zu tragen ist, und bei jahendenfalls mittels Berufungsvorentscheidungen vorzugehen.

Andernfalls wird bis 31. Mai 2010 um Wiedervorlage des Akts unter Anschluss einer Begründung, warum das Finanzamt weiterhin von einer der möglichen Ausbildung am ORG Wr. Neustadt „entsprechenden“ Ausbildung am BORGL St. Pölten ausgeht. Diesfalls möge auch ermittelt werden, worin konkret die Unterschiede beider Ausbildungen bestehen.“

Das Finanzamt berichtete hierauf am 26. 4. 2010:

„...L. ho. Recherchen handelt es sich um ein Gymnasium mit zus. Schwerpunkt in diversen Sportarten. Dieses schließt mit der Matura ab. Ein Vergleich der Studententafel des BORGL mit einem“ normalen“ Gymnasium zeigt, dass die Gesamtstundenanzahl nahezu gleich ist (129 bzw. 130 Stunden). Die Kernfächer wie Deutsch, Fremdsprachen, Mathematik, Geschichte, Geographie, Physik, Psychologie, Informatik unterscheiden sich nicht wesentlich .

Als zusätzliche Ausbildung. im BORGL ist nur das Fach Sportkunde zu nennen mit jeweils 1 Wochenstunde pro Jahr.

Das BORGL bietet vor allem die Möglichkeit neben einem Schulabschluss aufgrund der Zusammenarbeit mit dem Leistungszentrum St. Pölten eine gewählte Sportart (It. Homepage BORGL nahezu alle Sportarten möglich wie Ballett, Eiskunstlauf, Basketball, Fußball, Handball, Turnen, Karate, Segelflug) intensiv auszuüben.

Jede Sportart, die intensiv und in einem Verein ausgeübt wird, setzt mindestens wöchentl. 3xiges Training und Wettkämpfe am Wochenende (neben Schule) voraus. Die Erfolge sind durchaus vergleichbar (zB. Handball in Bad Vöslau, Basketball in Baden "Black Jacks" und Traiskirchen "Lions").

Ein Vergleich mit einer Schihandelsschule , Eishockeyakademie od. Golf-HAK kann It. ho. Ansicht nicht gezogen werden, da für die Ausübung dieser Sportarten bestimmte örtliche Voraussetzungen vorliegen müssen (Berg, Beschneiungsmöglichkeit, Lifte bzw. Eislaufplatz bzw. Golfplatz etc.). Diese Voraussetzungen sind nur an bestimmten Orten vorhanden.

Für die am BORGL möglichen Sportarten - im speziellen Fall Fußball - sind Fußballplatz, Halle und Sportplatz (= fast überall möglich bzw. vorhanden) erforderlich.

Lt. ASt wird ein Sportstudium angestrebt. Die Zugangsvoraussetzungen hiefür sind - wie aus den beiliegenden Unterlagen betr. FH Wr. Neustadt u. Uni Wien ersichtl. - u.a. die allgemeine Universitätsreife (Matura). Zusätzlich ist eine körperl. Eignung Voraussetzung.

Dieses ÖSTA Zertifikat kann beim ASKÖ, bei Feuerwehr, Bundesheer, Sportlehrer in der Schule erworben werden. Bei der Uni ist ein Basis- bzw. Fertigkeitstest erforderlich.

Es mag wohl richtig sein, dass für eine Karriere als Fußballprofi vermutlich das BORGEL sehr gut geeignet ist, da viel an Selbstorganisation sowie Anfahrtswege zum Training wegfallen und Eltern ihren Kindern deshalb diesen Schulbesuch ermöglichen. Der Sohn des Ast strebt jedoch keine Sportlerkarriere, sondern ein Studium an (s. Aussage im Berufungsverfahren sowie im Familienbeihilfeverfahren). Der Schulbesuch bzw. die Matura am BORGEL ist hiefür NICHT die Voraussetzung.

Es liegt It. ho. Ansicht somit keine Zwangsläufigkeit vor."

Beigeschlossen waren entsprechende Unterlagen.

Zur Fußballakademie St. Pölten ist im Internet
(<http://www.akastpoelten.at/ueber%20akademie.htm>) unter anderem ersichtlich:

„Matura und Fußball-Leistungssport im BUNDESOBERSTUFENREALGYMNASIUM für Leistungssportler im NÖ. Sport-Leistungszentrum St. Pölten 3100 St. Pölten, Bimbo-Binder-Promenade 7, Tel.: 02742/734 53, Fax: 02742/734 53 - 55 www.borglsp-stpoelten.ac.at

Neben der AHS-Matura erhalten sportbegeisterte und talentierte Fußballer eine professionelle Ausbildung in der Fußballakademie „AKA St. Pölten NÖ“. Ziele dieser Schulform:

- Sportliche Ausbildung zum Fußball-Leistungssportler in der „AKA St. Pölten NÖ“*
- Matura nach fünfjährigem Studium mit Englisch und Französisch als Fremdsprachen und mit besonderer Berücksichtigung der sportlichen Anforderungen und Aktivitäten*
- Langform = 5jährig*

der gleiche Weg ohne Matura in der BUNDESHANDELSSCHULE für Leistungssportler im NÖ. Sport-Leistungszentrum St. Pölten 3100 St. Pölten, Bimbo-Binder-Promenade 7, Tel.: 02742/734 53, Fax: 02742/734 53 - 55 www.borglsp-stpoelten.ac.at

Ziele dieser Schulform:

- Sportliche Ausbildung zum Fußball-Leistungssportler in der „AKA St. Pölten NÖ“*

Kaufmännische Ausbildung mit besonderer Berücksichtigung der sportlichen Anforderungen und Aktivitäten

Langform = 4jährig"

Auf der Schulhomepage (<http://www.borglsp-stpoelten.ac.at/joomla-asn1511/index.php>) ist etwa zu lesen:

„BORG und BHAS für Leistungssportler

LAIS - Lower Austrian International School

Das NÖ Sportleistungszentrum St. Pölten bietet talentierten und begabten jungen Sportler/innen, die von den Sportverbänden ausgewählt werden, die besten Voraussetzungen für die intensive Ausbildung und Ausübung von Leistungssportarten.

Viele Jugendliche in Österreich haben die Begabung und das Talent zum/zur Spitzensportler/in.

Das Regelschulsystem bietet derzeit jedoch keine passende Schulform an, die eine intensive Sportausübung ermöglicht, ohne die angestrebte Schulausbildung zu vernachlässigen.

Die drei angebotenen Schulformen wurden so konzipiert, dass sie sowohl einer höheren Schulbildung als auch den speziellen Anforderungen des Leistungssports gerecht werden."

„Individuelle Betreuung ...

durch geringe Klassenschülerzahlen, Förderunterricht und abgestimmte Planung von Unterricht, Training, Lernstunden und Wettkampf.

Zusätzlicher Individualunterricht, ...

um die Teilnahme an Trainingslagern, Wettkämpfen oder Turnieren zu ermöglichen, die eine längere Schulabwesenheit erfordern....

Das Trainingsprogramm ...

sieht ein zweimaliges Spartentraining pro Tag unter individueller Betreuung von Spitzentrainern vor.

Die Jugendlichen stehen unter ständiger ärztlicher Kontrolle und erhalten eine optimale Betreuung in sportmedizinischer, ernährungswissenschaftlicher und sportpsychologischer Hinsicht.

Die Entsendung zu Turnieren, Trainingslagern und Wettkämpfen im In- und Ausland erfolgt durch den jeweiligen Sportverband...."

Stundentafel BORGL:

Pflichtgegenstände	Wochenstunden in den Klassen					
	5.KI.	6.KI.	7.KI	8.KI	9.KI.	gesamt
Religion	2	2	2	2	2	10
Deutsch	3	3	3	3	3	15
Englisch	3	3	3	3	3	15
Französisch	4	3	3	3	3	16
Geschichte und Sozialkunde / Politische Bildung	2	3	2	1	-	8
Geographie und Wirtschaftskunde	1	2	3	1	-	7
Mathematik	3	3	3	3	3	15
Biologie und Umweltkunde	2	2	2	1	-	7
Chemie	-	-	-	2	2	4
Physik	2	2	2	1	-	7
Psychologie und Philosophie	-	-	-	2	2	4
Informatik	2	-	-	-	-	2
Bildnerische Erziehung	1	(2)	(2)	-	-	1 (5)*
Musikerziehung	1	(2)	(2)	-	-	1 (5)*
Sportkunde	1	1	1	2	2	7
VULU (Basistraining)	4	2	-	-	-	6
GESAMT	31	28	26	24	20	129

Angeboten werden von der AKA St. Pölten NÖ spezielle Trainings für Fußballer (Beispiel etwa:

[\[asn1511/images/stories/sportarten/Wochenplanung_KW_36-12.pdf\]\(asn1511/images/stories/sportarten/Wochenplanung_KW_36-12.pdf\)\), die teilweise auch am Vormittag abgehalten werden.](http://www.borglsp-stpoelten.ac.at/joomla-</p>
</div>
<div data-bbox=)

Trainingszeiten für Fußball Herren sind etwa (http://www.borglsp-stpoelten.ac.at/joomla-asn1511/index.php?option=com_content&view=article&id=70&Itemid=119&lang=de):

„Vormittagstraining: Dienstag, Mittwoch, Donnerstag, Freitag jeweils von 08.15 bis 09.25 Uhr.

Nachmittagstraining: Montag bis Freitag jeweils 2 Trainingseinheiten pro Mannschaft.

Das Nachmittagstraining der Fußballerinnen findet bei ihren Stammvereinen (SV Neulengbach, ASK Erlaa, SV Furth, SG Ardagger, SKV Altenmarkt, SV Horn, SV Spillern, SV Gr. Schweinbarth) und in der Landessportschule St. Pölten statt."

Sportliche Aufnahmebedingungen sind:

„Sportliche Aufnahmebedingungen (Fußball-AKA-St. Pölten):

1) Spieler/in der NÖ-Auswahl- oder einer Hauptgruppenauswahlmannschaft

2) Absolvent/in eines LAZ (Landesausbildungszentrums)

3) Positiver Abschluss des

- fußballtechnischen

- sportmotorischen

- medizinischen Aufnahmetests

Punkte 1) und 2) sind keine ausschließlichen Bedingungen."

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens wurde die Entscheidung über die Berufung durch den UFS mit Bescheid vom 23. 6. 2010 bis zur Beendigung des beim VwGH zur Zahl 2010/15/0069 schwebenden Verfahrens ausgesetzt.

Mit Erkenntnis VwGH 22. 11. 2012, [2010/15/0069](#), im RIS veröffentlicht am 17. 12. 2012, wies der VwGH eine Amtsbeschwerde gegen die Entscheidung UFS 9. 3. 2010, RV/0120-G/09, betreffend auswärtige Berufsausbildung eines im Bereich des Golfsports besonders begabten Kindes an einer Golf-HAK, die auch die Qualifikation vermittelte, als Golfspieler oder Golflehrer beruflich tätig zu werden, als unbegründet ab. Zusammengefasst hielt der Gerichtshof zur Beschwerde des Finanzamtes fest:

„Im Zentrum der Beschwerde des Finanzamtes steht die Einwendung, dass ein Ausbildungsziel für den Besuch der Golf-HAK die Ablegung der Reifeprüfung an einer HAK ist und dieses auch an der im Einzugsbereich des Wohnortes des Mitbeteiligten gelegenen HAK erreicht werden könne, sodass eine Vergleichbarkeit mit der Ausbildung an einer auch im Einzugsbereich des Wohnortes des Mitbeteiligten befindlichen HAK gegeben sei. Dieses Beschwerdevorbringen ist zwar zutreffend, das Finanzamt berücksichtigt damit jedoch nicht hinreichend die Feststellung der belangten Behörde, wonach der Sohn des Mitbeteiligten durch den Besuch der Golf-HAK eine zusätzliche Ausbildung im Bereich des Golfsports erhalten hat. Dabei handelt es sich - wie von der belangten Behörde ebenfalls festgestellt - um eine Ausbildung, die an den Schulen im Einzugsbereich des Wohnortes des Mitbeteiligten nicht angeboten wird. Insofern ist der

gegenständliche Fall mit jenem, der der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. Mai 1993, [91/14/0085](#), zugrunde lag, vergleichbar. Nach Maßgabe der Begabung des Kindes und der wirtschaftlichen Situation der Unterhaltpflichtigen kann durchaus die Verpflichtung bestehen, einen Schulbesuch zu finanzieren, der auch die Ausbildung im Bereich einer besonderen Sparte des Sports umfasst. Die Beschwerde zeigt nicht auf, dass die belangte Behörde in rechtswidriger Weise eine solche Verpflichtung des Mitbeteiligten angenommen hat."

Im Internet (www.fussballoesterreich.at) ist ersichtlich, dass C***** B***** beim U***** Spieler ist und in der Radio ÖÖ Liga (Kampfmannschaft) spielt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorweg ist festzuhalten, dass die Anregung auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung (ein rechtzeitiger Antrag gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#) wurde nicht gestellt) nicht aufzugreifen war, weil – wie noch ausgeführt - dem Sachvorbringen des Bw und seines Sohnes gefolgt und in rechtlicher Hinsicht den Berufungen stattgegeben wird, sodass angesichts der ohnehin bereits langen Verfahrensdauer einer raschen Entscheidung (zugunsten des Bw) der Vorzug zu geben war.

Sachverhaltsbezogen steht auf Grund der Angaben des Bw und seines Sohnes fest:

Der Sohn des Bw C***** ist ein leidenschaftlicher und erfolgreicher Fußballspieler.

Bis zum Abschluss der Unterstufe des Gymnasiums ging C***** im Nahebereich des Familienwohnortes zur Schule.

C***** spielte bei der Admira in Mödling. Hierbei kam es immer wieder zu Kollisionen zwischen Unterrichtszeiten und Trainingszeiten.

Mit Beendigung der Unterstufe stand C***** vor der Entscheidung, wie sein Bildungsweg weitergehen solle.

Da C***** seitens der Admira und des BORG St. Pölten eine Ausbildung in St. Pölten angeboten wurde, die auf die Bedürfnisse des Fußballsports Rücksicht nimmt, wechselte C***** in der Oberstufe an das BORG für Leistungssportler in St. Pölten. St. Pölten ist vom Familienwohnort mehr als 25 km, aber weniger als 80 km entfernt. C***** war in St. Pölten im Internat untergebracht.

Die Ausbildung am BORG St. Pölten ermöglichte C***** deutlich bessere Berufsaussichten sowie Aufstiegschancen im Fußballsport.

Zunächst ist der Unterricht am BORGL St. Pölten mit dem Training an der Fußballakademie AKA St. Pölten NÖ verschränkt, sodass etwa ein Training mehrmals in der Woche auch am Vormittag möglich ist.

Zum zweiten ermöglicht es die Ausbildung am BORGL St. Pölten im Gegensatz zum herkömmlichen Schulabschluss, sofort etwa als Fitnessstrainer zu arbeiten, ohne eine zusätzliche Ausbildung absolvieren zu müssen.

Zum dritten ermöglicht die Fußballakademie eine eigene sportliche Ausbildung zum Fußball-Leistungssportler.

Nach dem Abschluss des BORGL St. Pölten strebte C***** als weitere Ausbildung ein Sportstudium an.

C***** möchte – ganz oder auch – den Fußballsport erwerbsmäßig betreiben.

C***** spielt derzeit in einer Landesliga in einer Kampfmannschaft Fußball.

Diese Feststellungen sind unstrittig und beruhen teilweise auf den Erhebungen des Finanzamtes, im Übrigen hat das Finanzamt den Angaben des Bw und seines Sohnes nicht widersprochen. Diese sind auch glaubhaft.

Dass C***** ein talentierter Fußballspieler ist, ergibt sich schon aus der Tatsache seiner Aufnahme in die Fußballakademie St. Pölten.

Dass C***** (nur oder auch) Profifußballer werden möchte, ergibt sich aus seiner bisherigen fußballerischen Karriere. C***** ist auch nach wie vor Fußballspieler und zwar bereits in einer Kampfmannschaft eines Landesligavereins.

Dass im Rahmen einer „Sportmatura“ (vorgezogene Teilprüfungen) auch zusätzliche Berufsberechtigungen erworben werden können, ist der Berufungsbehörde bekannt (vgl. UFS 5. 2. 2013, RV/1576-W/10).

Rechtlich folgt hieraus:

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 lautet:

„(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 hierzu 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:

„§ 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 [BGBl. II Nr. 449/2001](#) ist für Zeiträume ab 1. Jänner 2002 anzuwenden.“

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten somit dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Nahebereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Unstrittig ist, dass die Voraussetzungen für den Pauschbetrag nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) i. V. m. § 2 Abs. 3 der hierzu ergangenen Verordnung für den Zeitraum September bis Dezember 2009 vorliegen, wenn in der Nähe des Familienwohnortes eine entsprechende Ausbildung nicht absolviert werden kann.

Unter dem Begriff „Berufsausbildung“ sind alle Arten schulischer, universitärer oder kurzmäßiger Ausbildung zu zählen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird. Der spätere Beruf muss noch nicht konkret feststehen; auch der Besuch allgemeinbildender Schulen (z. B. Gymnasium) vermittelt – als Voraussetzung für eine spätere Berufsausbildung im engeren Sinn – den Pauschbetrag. Der Berufsausbildung dienen alle Maßnahmen, bei denen es sich um den Erwerb von Kenntnissen, Fähigkeiten und Erfahrungen handelt, die als Grundlagen für die Ausübung des angestrebten Berufs geeignet sind, und zwar unabhängig davon, ob die Ausbildungsmaßnahmen in einer Ausbildungs- oder Studienordnung vorgeschrieben sind (vgl. Wanke in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. GL § 34 Anm. 58).

Das Finanzamt vertritt die Ansicht, der Besuch des BORG St. Pölten vermittele den gleichen formalen Schulabschluss wie der Besuch eines Bundesoberstufenrealgymnasiums oder eines Bundesgymnasiums.

Damit ist das Finanzamt grundsätzlich im Recht.

Bestünde die Berufsausbildung von C***** nur in der Vermittlung der Allgemeinbildung in einer Sekundarschule ([§ 3 Abs. 4 SchOG BGBI. Nr. 242/1962](#)), könnte eine entsprechende Ausbildung auch im Nahebereich des Wohnortes erfolgen.

Wird neben einer Schulausbildung hobbymäßig Fußball gespielt, rechtfertigte dieser Umstand ebenso wenig eine Ausbildung außerhalb des Nahebereiches des Wohnortes wie – bei gleichen Kernfächern und Ausbildungszeiten - allfällige allgemeine Vorteile bei einem späteren Studium.

Neben dieser Berufsausbildung wurde jedoch eine zweite Berufsausbildung, nämlich zum Profifußballspieler, absolviert.

In der Lehre wird die Frage, ob eine sportliche Ausbildung Berufsausbildung sein kann, unterschiedlich beantwortet:

Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, § 34 Tz. 30 (Stand Oktober 1992), und *Doralt*, EStG, § 34 Tz. 75, sehen in einer sportlichen Ausbildung keine Berufsausbildung, *Jakom/Baldauf*, EStG, § 34 Rz. 76 und *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. GL § 34 Anm. 56 dagegen schon.

Umfasst der Begriff „Berufsausbildung“ jede Art der Ausbildung zu einem Beruf, worauf *Fuchs* in *Hofstätter/Reichel*, Kommentar zur Einkommensteuer, § 34 EStG 1988 Einzelfälle „Auswärtige Berufsausbildung (Kinder)“ unter Bezugnahme auf die Gesetzesmaterialien verweist, stellt auch die Ausbildung in einer Sportart, die berufsmäßig, also mit der Erzielung von Einkünften verbunden, ausgeübt werden kann, eine Berufsausbildung dar.

Der VwGH hat zwar zu § 33 EStG 1953 in seinem Erkenntnis VwGH 29. 9. 1961, [0836/61](#), die Auffassung vertreten, ein „Aufwand für die Ausbildung einer Tochter als Kunsteisläuferin gehört nicht zu den außergewöhnlichen Belastungen, für die eine Steuerermäßigung gewährt werden kann“, doch liegt diese Entscheidung bereits mehr als ein halbes Jahrhundert zurück und bezog sich allgemein auf außergewöhnliche Belastungen, nicht aber auf eine mit [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) vergleichbare Norm.

In den letzten Jahrzehnten hat der VwGH hingegen in seinen Erkenntnissen VwGH 22. 11. 2012, [2010/15/0069](#) (zu [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#), Golf-HAK, Aufwendungen für auswärtige Berufsausbildung) und VwGH 11. 5. 1993, [91/14/0085](#) (zu [§ 34 EStG 1972](#), Schihandelsschule, allgemeine außergewöhnliche Belastung) eine sportliche Ausbildung als Berufsausbildung angesehen.

Im Erkenntnis VwGH 19. 3. 1998, [95/15/0047](#), betreffend Schüler und Tennisspieler hat der Gerichtshof die Voraussetzungen für eine weitere sportliche Berufsausbildung als nicht gegeben gewesen erachtet, ging aber ebenfalls von einer potenziellen Berufsausbildung aus (i. d. S. auch *Doralt*, EStG, § 34 Tz. 75): „Ausreichende Anhaltspunkte dafür, daß die [dem Sohn] außerschulisch zuteil gewordene und mit Ausgaben für den Beschwerdeführer verbundene Förderung seiner auf dem Gebiet des Tennissports liegenden Begabung schon im Streitjahr eine Intensität erreicht hätte, derentwegen davon gesprochen werden könnte, daß [der Sohn] neben seiner Berufsausbildung durch die Schule noch eine weitere Berufsausbildung erhielt, für die im Einzugsbereich des Wohnortes keine Ausbildungsmöglichkeit bestand, zeigt selbst die Beschwerde nicht auf.“

Dass ein Fußballspieler den Fußballsport erwerbsmäßig, also beruflich, betreiben kann, ist offenkundig.

Im gegenständlichen Fall ist der Sohn des Bw mittlerweile in der Kampfmannschaft eines Landesligavereins tätig.

Für den Fußballsport ist eine eigene Ausbildung, die möglichst früh einsetzen sollte, erforderlich.

Eine Ausbildung an einer Fußballakademie oder eine vergleichbare Ausbildung bei einem Profifußballverein, die noch dazu in Abstimmung mit der schulischen Ausbildung erfolgt, und einen frühen Einstieg in das Erwerbsleben als Fußballspieler ermöglicht, wurde im Nahebereich des Wohnortes nicht angeboten.

Für eine derartige qualifizierte Ausbildung kommt es nicht allein auf das Vorhandensein bestimmter örtlicher Voraussetzungen an. Maßgebend ist neben geeigneten Trainingsstätten die konkrete Ausbildung, die – soll es sich um eine Berufsausbildung handeln – entsprechend umfassend und qualitativ hochwertig sein muss.

Auch wenn im Nahebereich des Wohnortes allgemeine Trainingsmöglichkeiten und Fußballplätze, Hallen und Sportplätze bestehen, ist ein allfälliges Training bei einem lokalen Fußballverein von der Intensität und Qualität nicht mit der Ausbildung an der Landesfußballakademie (oder bei einem Bundesligaverein) vergleichbar. Fußballvereine sind anderen Fußballvereinen nicht bloß deswegen entsprechend, weil überall Fußball gespielt wird; vielmehr kommt es in Bezug auf eine Berufsausbildung darauf an, dass tatsächlich eine für den späteren Beruf als Fußballspieler geeignete, sowohl fußballtechnisch als auch pädagogisch abgestimmte, zeitlich entsprechend umfangreiche Ausbildung erfolgt, die Chancen zur Profilierung im Profifußballsegment eröffnet.

Anders als in dem dem Erkenntnis VwGH 19. 3. 1998, [95/15/0047](#), zugrunde liegenden Fall hat die Ausbildung von C***** – siehe die Sachverhaltsfeststellungen – eine Intensität erreicht, dass von einer weiteren Berufsausbildung zu sprechen ist.

Der gegenständliche Fall ist vielmehr mit jenen vergleichbar, die der VwGH bislang betreffend Ausbildung zum Schifahrer (VwGH 11. 5. 1993, [91/14/0085](#)) oder zum Golfspieler bzw. Golflehrer (VwGH 22. 11. 2012, [2010/15/0069](#)) zu entscheiden hatte.

Der UFS hat etwa weiters den Besuch eines Sportleistungszentrums (BORG für Leistungssportler) durch einen begabten Florettfechter als auswärtige Berufsausbildung anerkannt (UFS 18. 2. 2011, RV/1660-W/10), ebenso – gemäß [§ 10 Abs. 4b UFSG](#) nicht veröffentlicht – bei einer mehrfachen Gewinnerin von Staats- und Landesmeisterschaften (UFS 26. 11. 2012, RV/0126-L/11), zuletzt – mit dem gegenständlichen Fall vergleichbar - den Besuch der Rapid-Kooperationsschule SMS Hetzendorf (UFS 23. 1. 2013, RV/3157-W/10; UFS 23. 1. 2013, RV/3158-W/10; UFS 1. 2. 2013, RV/1324-W/11) oder der Red Bull Salzburg-Kooperationsschule der Pädagogischen Hochschule Salzburg (UFS 19. 2. 2013, RV/1720-W/11).

Das Finanzamt räumt selbst ein, dass die Ausbildung am BORGL St. Pölten und an der Fußballakademie für eine Karriere als Fußballprofi „sehr gut geeignet ist“.

Dass C***** nach der Reifeprüfung auch eine Ausbildung in Form eines Sportstudiums anstrebt, steht der Annahme einer (weiteren) Berufsausbildung als Profi-Sportler nicht entgegen. Dass C***** überhaupt keine Sportlerkarriere anstrebe, wie dies das Finanzamt vermeint, kann nach der Aktenlage nicht gesagt werden, da C***** im Berufungszeitraum durchaus auf dem Weg zum Profisportler war. Dass C***** nicht nur eine Sportlerkarriere anstrebt, ist hingegen angesichts des mit einer professionellen Sportausübung verbundenen Risikos grundvernünftig (siehe auch UFS 23. 1. 2013, RV/3157-W/10, und UFS 23. 1. 2013, RV/3158-W/10).

Hinzu kommt, dass im Zuge der schulischen Ausbildung neben der Reifeprüfung auch eine weitere Berufsausbildung, nämlich zum Fitnessstrainer („Fit-Lehrwart“), absolviert wurde.

Die Erlangung einer derartigen Berufsberechtigung ist bei einer Ausbildung an einer allgemein bildenden höheren Schule im Nahebereich des Wohnortes nicht möglich.

Im Sinne des Erkenntnisses VwGH 22. 11. 2012, [2010/15/0069](#) liegt daher jedenfalls diesbezüglich eine weitere Berufsausbildung – neben der eigentlichen Schulausbildung – vor (vgl. auch UFS 5. 2. 2013, RV/1576-W/10).

Sämtliche Ausbildungen entsprechen auch der besonderen Begabung von C*****.

Eine derartige Kombination von Schulausbildung und weiteren Berufsausbildungen wurde im Nahebereich des Wohnortes des Bw nicht angeboten.

Es steht daher dem Bw für C***** der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zu.

Hinsichtlich der weiteren Berufungspunkte wird auf die insoweit stattgebende Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 26. Februar 2013