



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/1720-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Europa Treuhand Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, Wirtschaftstreuhänder, 4020 Linz, Europaplatz 4, vom 16. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs, vertreten durch Amtsdirektor Walter Halbmayer, vom 19. November 2010 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 im Beisein der Schriftführerin Diana Engelmaier nach der am 14. Februar 2013 am Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs in Amstetten durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw), A***** B*****, beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 unter anderem den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung im Zeitraum August bis Dezember 2009 betreffend seinen 1997 geborenen Sohn C*****, der in Salzburg eine in Kooperation mit dem SK Red Bull geführte Sporthauptschule besuchte (Aktenvermerk vom 17. 11. 2010).

Im Einkommensteuerbescheid 2009 vom 19. 11. 2010 lehnte das Finanzamt die Gewährung des Pauschbetrages mit der Begründung ab, es bestehে im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit. Die sportliche Förderung eines Kindes falle nicht unter [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#), da es sich um keine Berufsausbildung im Sinne dieser Bestimmung handle.

Hiergegen wurde über Finanz-Online am 16. 12. 2010 Berufung erhoben. Der Sohn des Bw strebe den Beruf eines Profifußballspielers an. Es handle sich daher sehr wohl um eine Berufsausbildung. Der Besuch von Hauptschule und Internat in Salzburg sei infolge der Verbindung mit der Fußballakademie von Red Bull Salzburg zwangsläufig.

Mit E-Mail vom 31. 5. 2011 übermittelte die steuerliche Vertreterin in weiterer Folge Bestätigungen von Red Bull Salzburg, dass C***** seit September 2009 beim FC Red Bull Salzburg als Nachwuchsspieler gemeldet sei und als solche eine sportliche Ausbildung vom FC Red Bull Salzburg erhalte, und von der Praxisschule der Pädagogischen Hochschule Salzburg, dass C***** vom 14. 9. 2010 bis 9. 7. 2010 und vom 13. 9. 2010 bis 8. 7., 2011 die als Neue Mittelschule Salzburg geführte Praxisschule als Schüler besucht habe, ferner eine Bestätigung des Kolpinghauses Salzburg, dass C***** dort seit 13. 9. 2010 „wohnhaft“ sei.

Mit Bericht vom 14. 6. 2011 legte das Finanzamt die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens wurde die Entscheidung über die Berufung durch den UFS mit Bescheid vom 22. 11. 2011 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 Golfsportes besonders begabten Kindes an einer Golf-HAK, die auch die Qualifikation vermittele, 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.

In der am 14. Februar 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung gab der als Zeuge vernommene Sohn des Bw, C***** B*****, nach Belehrung über die gesetzlichen Weigerungsgründe ([§ 171 BAO](#)) und die strafrechtlichen Folgen einer falschen Aussage ([§ 289 StGB](#)) sowie nach Ermahnung, die Wahrheit anzugeben und nichts zu verschweigen ([§ 174 BAO](#)), als Zeuge vernommen an, zu einer Zeugenaussage bereit zu sein.

C***** spielt seit seinem 6. Lebensjahr bei einem Fußballverein. Er habe zunächst beim LAZ E***** trainiert und beim SC D***** gespielt. Im Jahr 2009 sei C***** bei einem Spiel von einem Scout des FC Red Bull Salzburg entdeckt worden. Dieser habe C***** dann angeboten, in Salzburg zu spielen.

Die Ausbildung beim FC Red Bull Salzburg sei nach einer besonderen Technikschule erfolgt.

Die Mittelschule der pädagogischen Hochschule Salzburg sei auf das Training beim FC Red Bull Salzburg abgestimmt. Dienstag und Donnerstag fange der Unterricht später an, damit die Fußballspieler vorher trainieren können; am Mittwoch ist trainingsfreier Tag, da dauert der Unterricht am längsten.

In der Woche trainierten die Fußballspieler sechs Mal an vier Tagen, dazu kämen die jeweiligen Spiele.

C***** sei jetzt in einer Privatschule in Salzburg, einem Kooperationsprojekt von FC Red Bull Salzburg mit dem BFI. Die Schule dauere vier Jahr und schließe mit den Lehrabschlüssen für Bürokaufmann und Sportadministrator ab. Im Anschluss daran bestehe die Möglichkeit, die Berufsreifeprüfung ablegen. Die Wochenstundenanzahl sei auf 20 Stunden reduziert, um das Training zu ermöglichen.

Der Bw gab zur Frage nach vergleichbaren Ausbildungen an, dass zwar in Linz und in St. Pölten Fußballakademien bestünden, eine Aufnahme allerdings erst ab 15 Jahren möglich sei. Für Jüngere bestünde lediglich die Möglichkeit, weiter bei einem Regionalverein zu trainieren.

C***** sei von mehreren Vereinen gescoutet worden. Die Entscheidung sei deswegen auf Salzburg gefallen, da dort ein einzigartiges holländisches Trainingsmodell umgesetzt worden sei.

Die Alternative wäre eine Ausbildung in Wien gewesen, diese wäre ebenfalls außerhalb des Nahebereichs des Wohnortes erfolgt.

Der C***** erklärte, gerne Profifußballer zu werden. Derzeit passe alles, C***** müsse allerdings noch älter werden.

Derzeit spiele C***** in der U 16 österreichweite Meisterschaft.

In die Mittelschule seien etwa in einer Klasse 10 Schüler vom FC Red Bull Salzburg gegangen. Während die Fußballer trainiert haben, hätten die anderen Schüler etwa Sportunterricht gehabt.

Der Bw ergänzte, dass es für die damalige Altersgruppe seines Sohnes im Nahebereich des Wohnortes keine vergleichbare Ausbildung gegeben hätte. Die Ausbildung beim FC Red Bull Salzburg hätte es C***** ermöglicht, bereits früh bei internationalen Begegnungen zu spielen.

C***** sei im Regionalverein mit 60 bis 100 Toren im Jahr unterfordert gewesen, daher sei eine Ausbildung bei einem Spitzenverein geboten gewesen.

Vorgelegt wurde das Stadionmagazin von FC Red Bull Salzburg Nr. 83, wo mit dem Titel „Mein Masterplan“ C***** B***** vorgestellt wird:

„Erstens will ich die Akademie erfolgreich durchlaufen und mich dann bei den Juniors und den Profis behaupten. Der nächste Schritt ist dann ein Aufenthalt im Ausland. Am stärksten zieht es mich nach Deutschland und England. Habe ich das alles geschafft, werde ich zu Arsenal London gehen, eine super Mannschaft. Grundsätzlich würde ich im Fußball extrem gerne zu den Besten in Europa zählen. Obwohl, ehrlich gesagt, bei mir steht der Spaß am Spiel an erster Stelle. Meine Ziele gedenke ich mit unermüdlicher Arbeit zu erreichen, Talent alleine genügt nicht. Zum Glück habe ich meine Familie, die Trainer und Teamkollegen, die mir auf meinem Weg helfen, mich unterstützen. Wann genau ich Fußballprofi werde – und ob

überhaupt -, wissen im Moment wohl nur die Sterne. Ich aber weiß, dass ich so früh wie möglich Profi sein möchte. Und was das Leben nach der Fußballkarriere betrifft: Darüber habe ich mir noch keine Gedanken gemacht."

Der Vertreter des Finanzamtes hielt C***** für einen talentierten Fußballer, der das Zeug zum Profi habe.

Allerdings unterscheide sich der gegenständliche Fall von der vom VwGH entschiedenen Golfausbildung an der Golf-HAK dadurch, dass unmittelbar an der Golf-HAK eine weitere Berufsausbildung neben dem Handelsakademieabschluss angeboten wurde. Im gegenständlichen Fall biete die Ausbildung an der Mittelschule der Pädagogischen Schule Salzburg keine andere Ausbildung als eine andere Mittelschule. Das Training und die Ausbildung bei FC Red Bull Salzburg stelle eine eigene Sportausbildung dar.

Der VwGH habe in einem Erkenntnis aus dem Jahr 1961, das immer wieder auch in der Literatur und vom UFS zitiert wird, darauf verwiesen, dass eine Sportausbildung keine Berufsausbildung sei. Folge man dieser Auffassung, läge keine Ausbildung vor, die nicht auch im Nahebereich absolviert werden könnte.

Im Alter von C***** gäbe es auch nach Auffassung des Finanzamtes im Nahebereich des Wohnortes keine vergleichbare Sportausbildung, wenn man die Auffassung vertritt, die Ausbildung zum Profifußballer sei Berufsausbildung.

Der Bw hielt dem entgegen, dass die Ausbildung in Salzburg nicht wegen der Mittelschule erfolgt sei, sondern – wie bereits dargestellt – wegen der Ausbildung beim FC Red Bull Salzburg, die in dieser Form nirgendwo in Österreich angeboten werde, was die holländische Schule anlange.

Die Berufsausbildung müsse bereits vor dem 15. Lebensjahr einsetzen, da das Training der koordinativen Fähigkeiten in jungen Jahren beginnen muss, um später erfolgreich zu sein.

Mit 30. 6. 2011 sei C***** Vertragsspieler beim FC Red Bull Salzburg geworden. Damit habe der FC Red Bull Salzburg sämtliche Kosten übernommen und C***** erhält – wie ein Profi – eine Aufwandsentschädigung. Daher betreffe die außergewöhnliche Belastung nur die Jahre 2009 bis 2011.

C***** ergänzte, dass in Salzburg – im Unterschied zu anderen Schulen – rd. 10 Schüler trainiert hätten und zusätzlich zu den Trainern vom FC Red Bull Salzburg auch ein Lehrer der Schule beim Training dabei gewesen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

C***** hat bereits mit 6 Jahren vereinsmäßig Fußball gespielt. Zunächst spielte C***** beim SC D*****, einem Regionalverein, und trainierte beim LAZ E*****.

Im Jahr 2009 wurde C***** bei einem Spiel von einem Scout des FC Red Bull Salzburg entdeckt worden. Dieser hat C***** dann angeboten, in Salzburg zu spielen.

C***** ist von mehreren Vereinen gescoutet worden. Die Entscheidung fiel deswegen auf Salzburg, da dort ein einzigartiges holländisches Trainingsmodell umgesetzt wird.

Die Alternative wäre eine Ausbildung in Wien gewesen, diese wäre ebenfalls außerhalb des Nahebereichs des Wohnortes erfolgt.

C***** war im Regionalverein mit 60 bis 100 Toren im Jahr unterfordert, daher war eine Ausbildung bei einem Spitzenverein geboten.

Die Berufsausbildung sollte bereits vor dem 15. Lebensjahr einsetzen, da das Training der koordinativen Fähigkeiten in jungen Jahren beginnen muss, um später erfolgreich zu sein.

Seit August 2009 befindet sich C***** daher zur Berufsausbildung in Salzburg. Salzburg ist vom Wohnort D***** mehr als 80 km entfernt.

C***** besuchte die Praxisschule der Pädagogischen Hochschule Salzburg, eine Kooperative Mittelschule.

Beim FC Red Bull Salzburg wird C***** nach einer besonderen Trainingsmethode, die in den Niederlanden entwickelt wurde und nur beim FC Red Bull Salzburg praktiziert wird, zum Fußballprofi ausgebildet.

Der Unterricht an der Mittelschule in Salzburg ist auf das Training beim FC Red Bull Salzburg abgestimmt. Dienstag und Donnerstag fängt der Unterricht später an, damit die Fußballspieler vorher trainieren können; am Mittwoch ist trainingsfreier Tag, da dauert der Unterricht am längsten.

In der Woche trainieren die Fußballspieler sechs Mal an vier Tagen, dazu kommen die jeweiligen Spiele.

C***** besucht jetzt eine Privatschule in Salzburg, einem Kooperationsprojekt von FC Red Bull Salzburg mit dem BFI. Die Schule dauert vier Jahr und schließt mit den Lehrabschlüssen

für Bürokaufmann und Sportadministrator ab. Im Anschluss daran besteht die Möglichkeit, die Berufsreifeprüfung ablegen. Die Wochenstundenanzahl ist auf 20 Stunden reduziert, um das Training zu ermöglichen.

Es bestehen etwa in Linz und in St. Pölten Fußballakademien, hier ist aber eine Aufnahme erst ab 15 Jahren.

Die Ausbildung beim FC Red Bull Salzburg ermöglicht es C******, bereits früh bei internationalen Begegnungen zu spielen.

C***** möchte Profifußballer zu werden. Er hat auch das Talent dazu.

Derzeit spielt C***** in der U 16 österreichweite Meisterschaft.

Seit Juni 2011 ist C***** Vertragsspieler beim FC Red Bull Salzburg. Der FC Red Bull Salzburg übernimmt seither sämtliche Ausbildungskosten übernommen und C***** erhält – wie ein Profi – eine Aufwandsentschädigung.

Aus dem Internet (<http://redbulls.com/soccer/salzburg/de/schule-und-ausbildung.html>) ergibt sich zur Kooperation von Red Bull Salzburg mit der Praxisschule der Pädagogischen Hochschule Salzburg:

„Die schulische und berufliche Ausbildung neben dem Fußball verstehen wir nicht nur als Absicherung für das Leben nach der Fußballkarriere oder den Fall, dass die Laufbahn nicht den gewünschten Weg geht, sondern auch als wichtigen Teil der persönlichen Entwicklung von jungen Menschen in unserer Gesellschaft.“

Dabei soll jeder Spieler den Bildungsweg einschlagen können, für den er sich interessiert und für den er geeignet ist. Daher gibt es für die Zeit nach dem Volksschulalter verschiedene Schul- und Lehrlingskooperationen.“

Außerdem kümmert sich ein Schulkoordinator (Vollzeit) um die Koordination und den Informationsaustausch zwischen den einzelnen Beteiligten (Schule, Eltern, Spieler, Verein).

U7 – U10

In den Altersklassen U7 bis U10 besuchen unsere Nachwuchsspieler üblicherweise die Volksschule in ihrem Heimatort. Red Bull Salzburg unterhält hier keine Kooperationen. Bei schulischen Problemen oder Freistellungen für Spiele und Turniere kann der Verein unterstützend tätig werden.

U11 – U14

Praxishauptschule der Pädagogischen Hochschule in Salzburg: In dieser Modell- und Forschungsschule, die die Drehscheibe der Lehrerinnen-/Lehrerausbildung bzw. das Schulpraxiszentrum für das Lehramt an Hauptschulen darstellt, wird unseren Nachwuchsspielern eine neue Lernkultur durch Projektunterricht und offenes Lernen vermittelt. Darüber hinaus bietet Red Bull Salzburg den dort untergebrachten Spielern mehrmals in der Woche ein zusätzliches Individualtraining an. Nach der Nachmittagsbetreuung (Mittagessen, Lern- und Freizeitbetreuung) in der Praxistagesstätte der Pädagogischen Hochschule (INSEL) steht dann das Training auf den Trainingsanlagen von Red Bull Salzburg auf dem Programm.

AKA U15 – U19

Das Angebot unserer Ausbildungspartner ist in diesem Altersbereich sehr breit gefächert.

HASCH 2 in Salzburg Lehen mit dem Schwerpunkt Sportmanagement. Dauer: 3 Jahre. Der Stundenplan ist auf das Ausbildungskonzept von Red Bull Salzburg abgestimmt: 2 Mal pro Woche Vormittagstraining, Freistellung bei Spielen, Turnieren oder Nationalteam Einsätzen der Nachwuchsspieler.

HAK 2 in Salzburg Lehen (HAK Klassik). Dauer: 5 Jahre. Die Abstimmung erfolgt wie oben, jedoch nur 1x/Woche Vormittagstraining. erfolgt wie oben, jedoch nur 1x/Woche Vormittagstraining.

BORG für Leistungssportler Salzburg (SSM): Dauer: 5 Jahre. Auch hier ist der Stundenplan auf unser Ausbildungs- und Trainingskonzept abgestimmt. Die dort untergebrachten Spieler haben als schulisches Ziel, die Matura zu erlangen.

BERUFAUSBILDUNG

Nicht jeder Spieler strebt einen Schulabschluss mit Matura an. In enger Kooperation mit namhaften Salzburger Unternehmen (Salzburg AG mit 10 verschiedenen Lehrberufen, Vita Club Salzburg als Fitnessbetreuer, Intersport Eybl als Einzelhandelskaufmann) bieten wir den Spielern die Chance auf einen Lehrplatz in den verschiedensten Berufen. Auch bei Red Bull Salzburg selbst besteht die Möglichkeit, eine Ausbildung zum Bürokaufmann zu absolvieren.

BUNDESHEER

Das Militärkommando Salzburg ist ein wichtiger RBS Kooperationspartner. Unsere Jungprofispieler werden für diverse Trainings, Meisterschaftsspiele und Trainingslager

freigestellt oder in Absprache mit dem ÖFB und der BSO für das Heeressportzentrum in Salzburg Rif nominiert."

Diese Feststellungen gründen sich auf die unbedenklichen Angaben des Bw, seines Sohnes C*****, sowie die zitierten Websites.

Der festgestellte Sachverhalt ist zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens unstrittig.

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, 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).

§ 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."

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 der Mittelschule in Salzburg vermittele den gleichen formalen Schulabschluss wie der Besuch einer Hauptschule im Nahebereich des Wohnortes.

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 einer Hauptschule oder Mittelschule im Wohnort D***** erfolgen.

Neben dieser Berufsausbildung wird 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, 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.

Auch der VwGH hat in seinen Erkenntnissen VwGH 22. 11. 2012, [2010/15/0069](#) (zu [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#), Golf-HAK), VwGH 11. 5. 1993, [91/14/0085](#) (zu [§ 34 EStG 1972](#), Schihandelsschule) 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: „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 erzielt der Sohn des Bw mittlerweile bereits Einkünfte als Fußballspieler.

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

Eine Ausbildung bei einem auch international auftretenden Bundesligaverein, 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.

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).

Der Pauschbetrag nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) steht daher für C***** für August bis Dezember 2009 (5 x 110 €) zu.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 19. Februar 2013