



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 unter anderem den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 seiner Tochter für 12 Monate.

Das Finanzamt gewährte in dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid datiert vom 20. Juli 2009 den Pauschbetrag mit der Begründung nicht, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nicht als außergewöhnliche Belastung gelten würden, wenn auch im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Eine solche Möglichkeit sei im vorliegenden Fall gegeben, sodass die geltend gemachten Aufwendungen nicht zu berücksichtigen seien.

Mit Eingabe vom 20. August 2009 erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 2007, Berufung mit dem Antrag, den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zu berücksichtigen. Begründend führte der Bw aus, dass seine Tochter seit dem Schuljahr

2006/2007 die Kooperative Mittelschule in Wien besuche. Der Grund für den Besuch der Kooperativen Mittelschule sei gewesen, dass im Burgenland dieser Schultyp nicht angeboten worden sei. Ab dem Schuljahr 2008/2009 würde dieser Schultyp auch im Burgenland angeboten, jedoch nicht im Einzugsbereich des Wohnortes. Die Aufwendungen seien daher anzuerkennen.

Mit Bericht vom 27. August 2009 wurde die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde II Instanz übermittelte der Unabhängige Finanzsenat dem Bw. mit Vorhalt vom 26. April 2010 eine Ablichtung des Erkenntnisses des VwGH vom 27. 8. 2008, 2006/15/0114 und des VwGH vom 8.7.2009, 2007/15/0306, eines Auszuges aus *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1.6.2009], § 34 Anm 68ff sowie Ausdrücke aus der Fahrplandatenbank HAFAS der ÖBB mit allen Verkehrsverbindungen zwischen Wohngemeinde und Ausbildungsgemeinde in der Zeit von 7:00 bis 9:00 Uhr bzw retour zwischen 13:00 und 20:00 Uhr für den gesamten Berufszeitraum (Winter- und Sommerfahrpläne).

Nach einer ausführlichen Rechtsbelehrung teilte der Unabhängige Finanzsenat mit, dass sich aus den im Berufszeitraum geltenden Fahrplänen ergäbe, dass jedenfalls für die Hinfahrt zur Ausbildungsstätte am Morgen zwischen der zentralen Haltestelle in der Ortsgemeinde und der der Ausbildungsstätte nächstgelegenen zentralen Haltestelle in der Ausbildungsgemeinde (jeweils ohne den Geh-, Fahr- und Wartezeiten zwischen Wohnung und zentraler Haltestelle in der Ortsgemeinde einerseits und zwischen zentraler Haltestelle in der Ausbildungsgemeinde und Ausbildungseinrichtung andererseits) Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde bestehen. Den Fahrplänen lasse sich auch eine erhebliche Überschreitung einer Fahrzeit von einer Stunde für die Rückfahrt nicht entnehmen, sodass von einer Ausbildung im Nahebereich des Wohnortes auszugehen ist.

Es wäre daher die Berufung als unbegründet abzuweisen. Der Bw. möge innerhalb von vier Wochen bekannt geben, ob er seine Berufung aufrecht erhalte. Sofern dies der Fall sei und eine Entscheidung durch den UFS gewünscht werde, möge – unter Beifügung entsprechender Beweismittel (z. B. Fahrplanausdrucke) – dargelegt werden, aus welchen Gründen der Bw. weiterhin der Ansicht sei, die Berufsausbildung sei im Berufszeitraum im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 und der hierzu ergangenen Verordnung außerhalb des Wohnortes erfolgt.

Darüber hinaus wurde dem Bw betreffend "adäquate" Ausbildungsmöglichkeit Nachstehendes mitgeteilt:

*„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 Hauptwohntortes 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 (UFS 23. 3. 2005, RV/0623-W/04; UFS 15. 1. 2008, RV/0010-F/09).*

*Bei der Auslegung der Voraussetzungen des § 34 Abs. 8 EStG 1988 "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" wird nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abgestellt. Die Formulierung "entsprechende" ist sohin nicht im Sinne von "gleich" sondern "gleichwertig" zu verstehen (vgl etwa die Erkenntnisse vom 31. März 1987, 86/14/0137, vom 7. August 2001, 97/14/0068).*

*Nach Ansicht des UFS werden etwa demzufolge allgemeinbildende höhere Schulen (§ 36 SchOG; Gymnasium, Realgymnasium, Wirtschaftskundliches Realgymnasium, Oberstufenrealgymnasium) als gleichwertig anzusehen sein, da es diesen gemeinsam ist, die Aufgabe, den Schülern eine umfassende und vertiefte Allgemeinbildung zu vermitteln und sie zugleich zur Universitätsreife zu führen (§ 34 SchOG), zu haben, während hingegen bei den berufsbildenden höheren Schulen (Höhere technische und gewerbliche Lehranstalten, Handelsakademien, Höhere Lehranstalten für wirtschaftliche Berufe) die Aufgabe der einzelnen Schularten – neben der Universitätsreife höhere allgemeine und fachliche Bildung, die zur Ausübung eines gehobenen Berufes auf technischem, gewerblichem, kunstgewerblichem, kaufmännischen, hauswirtschaftlichen und sonstigen wirtschaftlichem Gebiet befähigt – deutlich differenzieren und etwa ein Wechsel von einer HAK zu einer HTL wesentlich aufwendiger als ein solcher zwischen Gymnasium und Realgymnasium ist.*

*Nach Ansicht der Referentin ist eine kooperative Mittelschule eine Schulform die mit der Unterstufe eines Gymnasiums, Realgymnasium bzw einer Hauptschule im Sinne der vorstehenden Ausführungen vergleichbar ist. Da der Pauschbetrag bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen nicht zu gewähren ist, wenn es eine der Art nach vergleichbare Ausbildung im Nahebereich des Wohnortes der Tochter des Bw – also Eisenstadt – gibt, trifft auch diese Regelung nicht auf den gegenständlichen Fall zu."*

Eine schriftliche Äußerung des Bw zu diesem Vorhalt erfolgte nicht.

Mit Schreiben vom 1. August 2011, BMUKK-13.260/0004-III/3/2011, teilte das Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Kultur in Beantwortung einer Anfrage des Unabhängigen Finanzsenates mit, dass seiner Rechtsauffassung zufolge die Ausbildung an einer Hauptschule jener an der Unterstufe einer allgemein bildenden höheren Schule i.S.v. § 34 Abs.8 EStG 1988 „entsprechend“ sei, zumal mit dem Besuch der Hauptschule in der 1. Leistungsgruppe die gleichen Berechtigungen – auch hinsichtlich Berufsausbildung – wie mit dem Besuch einer AHS-Unterstufe verbunden seien. Gemäß § 7 bzw § 7a SchOG könnten sowohl Hauptschulen als auch an AHS-Unterstufen durchgeführt werden. Bei der „Kooperativen Mittelschule“ handelt es sich um einen Schulversuch gemäß § 7 SchOG, welche an diversen Hauptschulen durchgeführt werde. „Neue Mittelschulen“ stellen Modellversuche iSd § 7a SchOG dar und könnten sowohl an Hauptschulen als auch an AHS-Unterstufen

durchgeführt werden, wobei es sich um keinen eigenen Schultyp handle, sondern die bestehenden Schularten Hauptschule und AHS bestehen bleiben.

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

§ 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 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 BGBl. II Nr. 449/2001 ist für Zeiträume ab 1. Jänner 2002 anzuwenden."*

§ 26 Studienförderungsgesetz 1992 BGBl. Nr. 305 i. d. F. BGBl. I Nr. 46/2007 lautet:

*„Allgemeine Höchststudienbeihilfe*

*§ 26. (1) Die Höchststudienbeihilfe beträgt – unbeschadet eines Erhöhungszuschlages gemäß § 30 Abs. 5 – monatlich 424 Euro (jährlich 5.088 Euro), soweit im Folgenden nichts Anderes festgelegt ist.*

*(2) Die Höchststudienbeihilfe beträgt – unbeschadet eines Erhöhungszuschlages gemäß § 30 Abs. 5 – monatlich 606 Euro (jährlich 7.272 Euro) für*

*1. Vollwaisen,*

*2. verheiratete Studierende,*

*3. Studierende, die zur Pflege und Erziehung mindestens eines Kindes gesetzlich verpflichtet sind, und*

*4. für Studierende, die aus Studiengründen einen Wohnsitz im Gemeindegebiet des Studienortes haben, weil der Wohnsitz der Eltern vom Studienort so weit entfernt ist, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich nicht zumutbar ist; leben die Eltern nicht im gemeinsamen Haushalt, so ist der Wohnsitz jenes Elternteiles maßgebend, mit dem der Studierende zuletzt im gemeinsamen Haushalt gelebt hat. Dies gilt nicht für Studierende von Fernstudien.*

*(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.*

*(4) Der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur hat im Einvernehmen mit dem Bundesminister für soziale Sicherheit und Generationen durch Verordnung jene Gemeinden zu bezeichnen, die wegen ihrer verkehrsgünstigen Lage zum Studienort diesem gleichgesetzt werden können."*

Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist strittig, ob der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zusteht.

Während das Vorliegen der übrigen Voraussetzungen für den Pauschbetrag zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabensverfahrens unstrittig ist, bestehen unterschiedliche Auffassungen darüber, ob die Ausbildung im Nahebereich des Wohnortes erfolge.

Nach den vom Unabhängigen Finanzsenat getroffenen und von dem Bw. nicht bestrittenen Feststellungen, befindet sich der Familienwohnsitz in L. und kann der Weg zum Ausbildungsort Wien mit öffentlichen Verkehrsmitteln nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 in nicht mehr als einer Stunde zurückgelegt werden. Es besteht eine Zweitunterkunft (Internatsplatz) am Ausbildungsort.

L. wird 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.

Nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 i. d. g. F. ergibt sich folgender Anspruchsprüfungsverlauf bei Ausbildungsstätten innerhalb einer – hier unstrittig vorliegenden - 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 zu unterscheiden:

1. Ist der Ausbildungsort in einer der Verordnung 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 Berufszeitraum eine Erreichbarkeit – nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 – nur mit einer Fahrzeit von über einer Stunde möglich ist (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 7. 2010], § 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/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 7. 2010], § 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 diese 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 Studienförderungsg 1992 anzuwenden sind.

Die Begründung allein, L. 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 zu gewähren.

Es kommt daher 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.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zwar vor Ergehen der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, judiziert, dass die Berechnung der Fahrzeit zwischen Wohnung und Ausbildungsstätte unter Berücksichtigung von Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw nach Beendigung des Unterrichts zu erfolgen habe (VwGH 22. 9. 2000, 98/15/0098; VwGH 24. 2. 2000, 96/15/0187; VwGH 31. 1. 2000, 95/15/0196; VwGH 27. 5. 1999, 97/15/0043; VwGH 29. 6. 1995, 93/15/0104).

Diese Judikatur ist jedoch im Geltungsbereich der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, überholt.

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 (§ 2 Abs. 1 der Verordnung) zu ermitteln ist, wobei bei Katastralgemeinden auf die jeweilige Ortsgemeinde (und deren zentralen Bahnhof bzw. Haltestelle) abzustellen ist.

Es sind daher nach der im Berufszeitraum 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/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 07. 2010], § 34 Anm. 72 m. w. N.).

Da die Verordnung – ebenso wie das StudienförderungsgG 1992 – auf den Wohnort bzw den Ausbildungsort und nicht die Wohnung bzw die Ausbildungsstätte abstellt (auch die Verordnungen zum StudienförderungsgG 1992 gehen von standardisierten Werten aus), ist somit nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit maßgebend, sondern die tatsächliche Fahrzeit



zwischen diesen beiden Gemeinden. Hierbei ist 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. Im Zweifel wird dies die in der Ortsmitte gelegene Haltestelle sein, in Wien sind das die großen Bahnhöfe wie Südbahnhof, Westbahnhof, Franz-Josefs-Bahnhof (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EstG [1. 07. 2010], § 34 Anm. 72 m. w. N) oder – für Buspendler aus dem Burgenland – auch die Bushaltestelle Südtiroler Platz. Die tatsächliche Ein- oder Ausstiegsstelle ist nicht maßgebend.

Nach den – mit Schreiben vom 26. April 2010 - vorgehaltenen Fahrplänen der ÖBB bestanden in beide Fahrtrichtungen zumindest jeweils eine Verbindung mit öffentlichen Verkehrsmitteln mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde.

Fahrplan 2006/2007: Abfahrt L. (Hauptplatz) 5:44 Uhr, Fahrzeit 57 Minuten; Abfahrt 6:24 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde und 3 Minuten.

Fahrplan 2006/2007 und Fahrplan 2007: Abfahrt L.: 13:12 Uhr, Fahrzeit 59 Minuten; Abfahrt 15:12 Uhr, Fahrzeit 59 Minuten; Abfahrt 16:12 Uhr, Fahrzeit 59 Minuten; Abfahrt 17:12 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde;

Fahrplan 2007/2008: Abfahrt L. (Hauptplatz) 5:44 Uhr, Fahrzeit 56 Minuten; Abfahrt 6:24 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde und 3 Minuten;

Fahrplan 2007/2008: Abfahrt Wien 16:12 Uhr, Fahrzeit 59 Minuten; 18:12 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde.

Seitens des Bw wurden auch nach dem Vorhalt durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz keine Nachweise darüber, dass im Berufszeitraum nur Verkehrsverbindungen mit einer Fahrzeit von mehr als einer Stunde bestanden haben, vorgelegt.

Es kommt nicht darauf an, ob konkret eine Verbindung mit einer Fahrzeit von knapp über oder knapp unter einer Stunde verwendet wird, wenn grundsätzlich verwendbare – nicht nur irgendwann am Tag zur Verfügung stehende Verbindungen mit Massenverkehrsmitteln und einer eine Stunde nicht übersteigenden Fahrzeit bestehen (vgl. 12.8.2003, RV/4223-W/02; UFS 29.8.2003, RV/4297-W/02; UFS 24.2.2004, RV/0001-I/04; UFS 24.3.2009, RV/2023-W/06 oder UFS 12.5.2009, RV/0555-W/07).

In diesem Zusammenhang hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306 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 Ausbildungsstätte abstelle, ohne auf die Umständen des Einzelfalles Bedacht zu nehmen. Es ist daher nicht maßgebend, ob es nach den Umständen des Einzelfalles im Hinblick auf die konkrete zeitliche Lagerung der Ausbildung ein zumutbares Verkehrsmittel gibt und hat die Zuerkennung des Pauschbetrages bei einem mehrmals täglich verkehrenden öffentlichen Verkehrsmittel, des für die Strecke Wohnort-Ausbildungsort nicht mehr als eine Stunde benötigt, verneint, auch wenn an einem Tag der Woche infolge Abfahrt des letzten Verkehrsmittels vor Ausbildungsende dieses konkret nicht verwendet werden könne.

Dass daher im vorliegenden Fall auf Grund der konkreten Ausbildungszeiten die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde nicht oder nicht immer möglich ist, führt daher nicht zur Zuerkennung des Pauschbetrages, da nach den Fahrplänen im allgemeinen bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels die Strecke zwischen Wohnort und Ausbildungsort in weniger als einer Stunde zurückgelegt werden kann.

Auch das Vorbringen des Bw, dass seine Tochter seit dem Schuljahr 2006/2007 die Kooperative Mittelschule mit Internatsplatz in Wien besuchen würde, da im Burgenland dieser Schultyp erst ab dem Schuljahr 2008/2009 angeboten worden sei, kann der Berufung aus nachstehenden Gründen nicht zum Erfolg verhelfen:

Gemäß § 2 Abs 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km 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).

Die (gesetzliche) Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach enthebt nicht von der Prüfung der Frage, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten ist (VwGH 7.08.2001, 97/14/0068).

Ob öffentliche oder private Bildungseinrichtungen besucht werden, ist nicht von Bedeutung, sofern sich im Nahebereich des Wohnortes keine geeignete öffentliche Bildungseinrichtung befindet. Zu prüfen ist daher, ob eine Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes dem Grunde nach geboten ist (*Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Wanke*, MSA EStG 1988, § 34, Anm. 61).

So ist der VwGH der Ansicht des UFS Wien, 5.6.2003, RV/1351-W/02, die Spiel- und Lernwerkstatt Pottenbrunn sei mit Volks- Hauptschulen nicht vergleichbar, da beim Besuch von Privatschulen, die nach § 14 Abs. 2 lit.b. PrivatschulG keiner öffentlichen Schulart entsprechen, nicht von einer Vergleichbarkeit mit Schulen des Regelschulwesens ausgegangen werden könne, nicht gefolgt, und hat den Schulabschluss als gleichwertig mit jenem (öffentlicher) Volks- und Hauptschulen angesehen (VwGH 22.12.2004, 2003/15/0058).

Zum EStG 1972 sind Entscheidungen ergangen, wonach bspw. Aufwendungen für den Besuch einer Rudolf-Steiner-Schule (FLD Wien NÖ, Bgld. Senat II, 31.5.1999, RV/30X-15/12/98) oder der Vienna International School, wenn im Zeitpunkt des Beginns der Schulausbildung ein längerer Auslandsaufenthalt nicht beabsichtigt ist (VwGH 23.3.1999, 98/14/0119; VwGH 30.5.1995, 92/13/0191; auch keine Werbungskosten: VwGH 16.10.2002, 98/13/0179; VwGH 28.5.1988, 94/15/0074), nicht zwangsläufig seien.

Der VwGH setzt diese Spruchpraxis auch zum EStG 1988 fort (vgl. 23.10.2000, 95/15/0203, betreffend Freie Waldorfschule; 22.12.2004, 2003/15/0058, betreffend Spiel- und Lernwerkstatt nach Montessori-Prinzipien).

Mehraufwendungen, die durch einen auswärtigen Schulbesuch oder durch ein auswärtiges Studium entstanden sind, sind dann nicht zwangsläufig, wenn die Ausbildung bei gleicher Bildungschance und gleichen Berufsaussichten auch an einer im Wohnort oder im Nahbereich des Wohnortes gelegenen (öffentlichen) Ausbildungsstätte absolviert werden kann

Die Berufsausbildung des Kindes fällt als Unterhaltsverpflichtung zwar unter die außergewöhnliche Belastung, doch sind die Aufwendungen dafür grundsätzlich mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag abgegolten (Vgl. VwGH 27.05.1999, 98/15/0100).

Unter dem Begriff "Berufsausbildung" sind alle Arten schulischer, universitärer oder kursmäßiger 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 allgemein bildender Schulen (zB. Gymnasium) vermittelt – als Voraussetzung für eine spätere Berufsausbildung im engeren Sinn – den Pauschbetrag (*Wanke* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Wanke*, MSA EStG 1988, § 34 Anm. 58).

Im vorliegenden Fall besucht die Tochter des Bw die kooperative Mittelschule in Wien.

Definition "Die Kooperative Mittelschule" (aus Wikipedia, der freien Enzyklopädie):

*"Die Kooperative Mittelschule (KMS) ist der dritte Schultyp der Mittelstufe in Österreich. Dieser Schultyp wird den 10-bis 14-jährigen angeboten. Die KMS ersetzt nicht eine der beiden bereits bestehenden Schultypen (AHS und Hauptschule), sondern, wie die Bezeichnung es ausdrückt,*

*kooperiert mit diesen. An KMSen (Mehrzahl von KMS) unterrichten AHS- und Pflichtschullehrer gemeinsam. Es gilt der Lehrplan der AHS-Unterstufe.*

*Die Kooperative Mittelschule ist keine Gesamtschule. Ziele dieser Schulform sind neben dem Erwerb von Wissen und Fertigkeiten, soziale Kompetenz und lebenslanges Lernen. Die Schüler sollen innerhalb von vier Jahren grundlegendes Allgemeinwissen vermittelt bekommen und auch auf das spätere Berufsleben oder auf die nachfolgende mittlere oder höhere Schule vorbereitet werden..."*

Der homepage <http://www.stadtschulrat.at> ist zu entnehmen:

*"...Die Leistung zählt*

*Die Leistungsanforderungen der WienerMittelSchule entsprechen einer AHS, erweitert um die Fördersysteme anderer Schularten.*

*- Für die WienerMittelSchule gilt der Lehrplan der AHS*

*- Flexible Leistungskurse sind eine neuartige Form der Begabungsförderung.*

*Spitzenleistungen lassen sich dadurch gezielt fördern.*

*- "Europafit" mit Englisch als Arbeitssprache in besonderen Projekten.*

*- Die Mehrsprachigkeit von Schüler/innen wird gezielt unterstützt und gefördert.*

*-Ein eigener Leistungsnachweis ermöglicht die Anerkennung besonderer Leistungen. Als Zusatz zum Abschlusszeugnis enthält dieser detaillierte Informationen über die spezifischen Stärken des einzelnen Schülers und der einzelnen Schülerin."*

Der VwGH hat sich bisher zur Gleichwertigkeit der Schulabschlüsse etwa mittlerer oder allgemein bildender höherer Schule nicht geäußert. Aus dem Erkenntnis 22.12.2004, 2003/15/0058 kann jedoch abgeleitet werden, dass der VwGH jedenfalls Sonderformen öffentlicher Schulen als mit deren Stammform vergleichbar erachtet. Der UFS 23.2.2007, RV/1061-L/06 hat ein Oberstufenrealgymnasium (mit bestimmten Ausbildungsschwerpunkten) einem Gymnasium und Realgymnasium als entsprechend angesehen.

Demzufolge werden etwa allgemeinbildende höhere Schulen (§ 36 SchOG; Gymnasium, Realgymnasium, Wirtschaftskundliches Realgymnasium, Oberstufenrealgymnasium) als gleichwertig anzusehen sein, da es diesen gemeinsam ist, die Aufgabe, den Schülern eine umfassende und vertiefte Allgemeinbildung zu vermitteln und sie zugleich zur Universitätsreife zu führen (§ 34 SchOG), zu haben, während hingegen bei den berufsbildenden höheren Schulen (§ 67 SchOG, Höhere technische und gewerbliche Lehranstalten, Handelsakademien, Höhere Lehranstalten für wirtschaftliche Berufe) die Aufgaben der einzelnen Schularten – neben der Universitätsreife höhere allgemeine und fachliche Bildung, die zur Ausübung eines gehobenen Berufs auf technischem, gewerblichem, kunstgewerblichem, kaufmännischen, hauswirtschaftlichen und sonstigen wirtschaftlichem Gebiet befähigt – deutlich differenzieren und etwa ein Wechsel von einer HAK zu einer HTL wesentlich aufwendiger als ein solcher zwischen Gymnasium und Realgymnasium ist (vgl auch UFS, RV/2663-W/06). (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Wanke*, EStG 1988, EStG 1988, § 34 Anm. 63).

Bei Auslegung der Voraussetzung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" wird nach der Rechtsprechung des VwGH auf einen gleichartigen

Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abgestellt. Dies gilt nicht nur für die Ausbildung an einer Hochschule, sondern an einer Schule schlechthin. Die Formulierung "entsprechende" ist sohin nicht im Sinne von "gleich", sondern von "gleichwertig" zu verstehen (VwGH vom 22.12.2004, 2003/15/0058).

Wie den oa Ausführungen zu entnehmen ist, ersetzt dieser Schultyp nicht die AHS und die Hauptschule, sondern kooperiert mit diesen (Unterricht durch AHS- und Pflichtschullehrer) und es gilt der Lehrplan der AHS Unterstufe. Ziel der Kooperativen Mittelschule ist es – wie auch einer AHS – den 10- 14 jährigen Schülern innerhalb von 4 Jahren ein grundlegendes Allgemeinwissen zu vermitteln und sie auf das spätere Berufsleben vorzubereiten. Ebenso entsprechen auch die Leistungsanforderungen der KMS erweitert um die Fördersysteme anderen Schularten.

Da somit die Leistungsanforderungen der KMS den Leistungsanforderungen einer AHS entsprechen und auch der Lehrplan einer AHS gilt, somit auch "vergleichbare" Ausbildungsinhalte vorliegen, ist diese nach Ansicht des UFS mit der Unterstufe einer AHS – also für Kinder zwischen 10 und 14 Jahren – entsprechend im Sinne von "gleichartig". Der Abschluss der KMS berechtigt wie der Abschluss der Unterstufe einer AHS zum Aufstieg in weitere allgemeinbildende höhere bzw berufsbildende Schule. Daran ändern nach Ansicht des UFS auch die flexiblen Leistungskurse als eine neuartige Form der Begabungsförderung nichts daran, dass es sich bei der KMS um eine "entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" iSd Rechtsprechung des VwGH handelt.

Zudem geht aus dem Schreiben des BM für Unterricht, Kunst und Kultur hervor, dass es sich bei der Kooperativen Mittelschule um einen Schulversuch gem. § 7 SchOG handelt. Mit dem Besuch der Hauptschule in der 1. Leistungsgruppe sind die gleichen Berechtigungen auch hinsichtlich Berufsausbildung verbunden wie mit dem Besuch einer AHS-Unterstufe.

Dem Finanzamt ist daher beizupflichten, dass die Ausbildung an der Kooperativen Mittelschule jener an der im Nahebereich des Wohnortes befindlichen Schule (AHS bzw Hauptschule) entspricht.

Der Pauschbetrag steht daher dem Bw für die Ausbildung seiner Tochter an der KMS in Wien aus den oa Gründen nicht zu.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 30. September 2011