



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/1612-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 16. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten, vertreten durch Amtsdirektor Regierungsrat Ing. Herbert König und Mag. Alexandra Son, vom 29. September 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 3. November 2009 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der in O, Marktgemeinde Wölbing, wohnhafte Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner am 10. Juni 2009 elektronisch eingereichten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung (L 1) 2008 unter anderem den Pauschbetrag nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#). Das 1994 geborene Kind befindet sich in 3180 in einem Internat, die Berufsausbildung habe 12 Monate gedauert.

Über Ersuchen des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten wurde dem Finanzamt am 15. September 2009 eine an A B, geboren 1990, an der Adresse des Bw. ausgestellte Bestätigung der Österreichischen Kulturvereinigung Volkshochschule Krems vom 7. September 2009 vorgelegt,

wonach diese „derzeit“ folgende näher dargestellte Kurse besuche, wobei die Abschlussprüfung voraussichtlich am 29. September 2009 stattfinde:

- BRP Vorbereitungslehrgang für Englisch
- BRP Vorbereitungslehrgang für Mathematik
- BRP Vorbereitungslehrgang für Deutsch
- BRP Vorbereitungslehrgang Gesundheit und Soziales.

Mit Bescheid vom 29. September 2009 wurde der Bw. zur Einkommensteuer für das Jahr 2008 veranlagt, wobei der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nicht berücksichtigt wurde. Der Bw. habe trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht. Aus dem Einkommensteuerbescheid resultierte eine Gutschrift von 859,96 €.

In seiner gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 erhobenen Berufung vom 12. Oktober 2009 beantragte der Bw., den Pauschbetrag unter Anschluss einer Bestätigung des Internats anzuerkennen. Ferner werde der Mehrkindzuschlag beantragt.

Beigeschlossen war ein Schreiben der Heimleitung der Landesberufsschule Lilienfeld vom 7. Oktober 2009, wonach der Schüler C D, geboren 1994, an der Adresse des Bw. wohnhaft, im Schuljahr 2008/09 10 Monate Unterkunft und Verpflegung im Internat erhalten habe, wofür Kosten von 2.360 € erwachsen seien.

Ferner wurde ein Schreiben der Haupt- und Schihauptschule Lilienfeld vom 5. Oktober 2009 vorgelegt, wonach C D, geboren 1994, an der Adresse des Bw. wohnhaft, im Schuljahr 2008/09, im Schuljahr 2008/09 die Michaela Dorfmeister Schihauptschule Lilienfeld besucht habe. Handschriftlich ist (von einem Mitarbeiter des Finanzamts) vermerkt „3. + 4. Klasse in Lilienfeld besucht. 4. Klasse beendet mit 6/2009. Lt. tel. RS mit Hauptschule...“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. November 2009 wurde der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern in Höhe von 1.320 € berücksichtigt wurden. Die Gutschrift erhöhte sich auf 1.519,96 €.

Mit Schreiben vom 1. Dezember 2009 beantragte der Bw. ersichtlich die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Er habe die Ausbildung seiner Tochter A nicht geltend gemacht, die 3.279 € gekostet habe. Außerdem habe er einen Computer angeschafft, wobei der „Anteil der Abschreibung“ 138,54 € betragen habe. „Ich bitte sie uns abermals dies zu gewähren und auch den Mehrkindzuschlag.“

Aus einer Beilage ergibt sich, dass es sich bei den 138,54 € um die (nicht um einen Privatanteile gekürzte) Halbjahres-AfA für einen im Juli 2008 angeschafften Computer zu einem Bruttopreis von 831,23 € handelt.

Ferner wurde eine Bestätigung der Volkshochschule Krems vom 16. November 2009 über Zahlungen in Zusammenhang mit den Vorbereitungslehrgängen zur Berufsreifeprüfung im Gesamtbetrag von 3.279 € vorgelegt, wobei 150 € und 49 € das Jahr 2009 betreffen.

Das Finanzamt stellte fest, dass Wölbling, die Wohnortgemeinde des Bw., in [§ 3 der Verordnung des Bundesministers für Unterricht und Kunst über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 608/1993](#), als Gemeinde, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Krems zeitlich noch zumutbar ist, genannt wird, weswegen der Pauschbetrag nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) nicht zustehe. Die tatsächlichen Kosten für die Vorbereitungslehrgänge stellten keine außergewöhnliche Belastung dar.

Berücksichtige man einen Privatanteil von 40 % beim Computer läge die Halbjahres-AfA von 83,13 € unter dem Werbungskostenpauschbetrag von 132 €.

Mit Bescheid vom 1. Juni 2010 wurde der Antrag auf Gewährung des Mehrkindzuschlags infolge Überschreitens des maßgebenden Grenzbetrages (55.000 €) durch das Familieneinkommen von 55.291,77 € vom Finanzamt abgewiesen.

Mit Bericht vom 2. Juni 2010 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt. Im Vorlagebericht wurde darauf verwiesen, dass die tatsächlichen Kosten für die BRP Vorbereitungslehrgänge in der VHS Krems für die Tochter A B keine außergewöhnlichen Belastungen iSd § 34 EStG seien. Bei den Kosten für die Anschaffung des Computers sei kein Privatanteil ausgeschieden worden. Die Halbjahres-AfA iHv 83,13 € würde das bereits berücksichtigte Werbungskostenpauschale iHv 132 € nicht übersteigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Auswärtige Berufsausbildung

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

[§ 26 Studienförderungsgesetz 1992](#) BGBI. Nr. 305 i. d. F. [BGBI. 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 Benutzung 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."

§ 3 der Verordnung des Bundesministers für Unterricht und Kunst über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 608/1993 i. d. g. F., lautet auszugsweise:

„§ 3. Von den angeführten Gemeinden ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Krems zeitlich noch zumutbar:

... Wölbling.“

O ist eine Katastralgemeinde der Marktgemeinde Wölbling.

Die Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung von C D wurden vom Finanzamt bereits in der Berufungsvorentscheidung anerkannt. Diese Aufwendungen sind im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat nicht mehr strittig.

Es befindet sich in Wölbling (und damit in der Wohngemeinde) zwar eine Sporthauptschule (<http://www.hswoelbling.ac.at/>), die eine besondere sportliche Ausbildung in den Sportklassen anbietet, aber nicht den Einstieg in den Profi-Sport vermitteln will.

Die (mehr als 25 km von der Wohngemeinde entfernte) Michaela Dorfmeister Schihauptschule Lilienfeld (<http://hslilienfeld.ac.at/>) befasst sich dagegen schwerpunktmäßig mit dem Erwerb der skisportlichen Grundtechniken und deren Anwendung im Skirennlauf und bereitet auf den Leistungssport (Profi-Sportler im Bereich Schifahren) vor.

Nach der Entscheidungspraxis des UFS – die auf das Erkenntnis VwGH 11. 5. 1993, [91/14/0085](#), zurückgeht - unterscheiden sich Schulen, die die Ausbildung zum Profi-Sportler ermöglichen, von anderen Schulen gleicher Schulart (UFS 13. 10. 2006, RV/0542-W/04; UFS 9. 3. 2010, RV/0120-G/09, wobei zu letzter Entscheidung eine Amtsbeschwerde beim VwGH zur GZ 2010/15/0069 anhängig ist).

Da von beiden Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens übereinstimmend die mit den vorstehend zitierten Entscheidungen des UFS im Einklang stehende Ansicht vertreten wird, für die Unterbringung im Internat der Michaela Dorfmeister Schihauptschule Lilienfeld stehe im ersten Halbjahr 2008 der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zu, sieht die Berufungsbehörde im gegenständlichen Verfahren keine Veranlassung, gemäß [§ 281 BAO](#) vorzugehen, und unterzieht – als zur gerichtsähnlichen Kontrolle des erstinstanzlichen Abgabenverfahrens berufene Rechtsmittelbehörde - diese unstrittige Frage keiner weiteren Prüfung.

Was die Berufsausbildung von A B anlangt, ergibt sich aus [§ 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995](#) i. d. g. F., in Verbindung mit [§ 3 der Verordnung des Bundesministers für Unterricht und Kunst über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 608/1993](#) i. d. g. F., dass die Ausbildung im Nahebereich der Wohnortgemeinde des Bw. erfolgt und daher der Pauschbetrag nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) nicht zusteht.

Es besteht somit die vom Steuerpflichtigen widerlegbare Vermutung, dass die Ausbildungsstätte als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen ist. Der Steuerpflichtige kann aber den Nachweis führen, dass ungeachtet der Nennung der Gemeinde im Berufungszeitraum eine Erreichbarkeit – nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 – nur mit einer Fahrzeit von über einer Stunde möglich ist (vgl. *Wanke* in *Wiesner/ Grabner/ Wanke*, MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 70).

Ein derartiger Nachweis wurde jedoch nicht erbracht. Der Pauschbetrag steht für A B nicht zu.

2. Kosten der Berufsausbildung von A B

Kosten für die Ausbildungseinrichtung selbst (Schulgeld, Studienbeiträge [„Studiengebühren“], Aufwendungen für Lehrbehelfe usw.) können im Hinblick auf die einschränkenden Bestimmungen des [§ 34 Abs. 7 EStG 1988](#) nur dann als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden, wenn die Kosten auch beim Steuerpflichtigen selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung führen würden (VwGH 16. 10. 2002, [98/13/0179](#); VwGH 18. 2. 1999, [97/15/0047](#); VwGH 20. 12. 1994, [94/14/0087](#)), etwa bei Kindern mit besonderen Bedürfnissen (vgl. *Wanke* in *Wiesner/ Grabner/ Wanke*, MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 76).

Dies ist jedoch bei Vorbereitungslehrgängen für die Berufsreifeprüfung (BRP) nicht der Fall.

3. Werbungskosten Computer

Aufwendungen in Zusammenhang mit der Anschaffung eines Computers einschließlich des Zubehörs sind insoweit Werbungskosten, als eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/ Grabner/ Wanke*, MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 22 „Computer“).

Bei Computern, die in der Wohnung des Steuerpflichtigen aufgestellt sind, sowie bei Laptops sind die berufliche Notwendigkeit (als Abgrenzung zur privaten Veranlassung) und das Ausmaß der beruflichen Nutzung nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Eine Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Anteil ist nach LStR 2000 Rz 339 gegebenenfalls im

Schätzungswege vorzunehmen. Bei der Schätzung ist u. a. zu berücksichtigen, ob sich im Haushalt noch weitere Computer befinden und ob das Gerät von in Ausbildung stehenden Familienangehörigen für Ausbildungszwecke verwendet wird oder inwieweit Internetanschlüsse vorhanden sind, für die keine berufliche Notwendigkeit besteht.

Nach LStR 2002 Rz 339 ist auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens davon auszugehen, dass die private Nutzung eines beruflich verwendeten, im Haushalt stationierten Computers mindestens 40% beträgt. Wird eine niedrigere private Nutzung behauptet, ist dies im Einzelfall konkret nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Ein geringerer Privatanteil ist allerdings im Hinblick auf die vielfältigen privaten Nutzungsmöglichkeiten (Internet Banking, E-Mail-Verkehr etc) sowie der Notwendigkeit und Möglichkeit der beruflichen Verwendung und Nutzung durch Familienangehörige nur in besonders gelagerten Ausnahmefällen wahrscheinlich (vgl. für viele UFS 21. 5. 2004, RV/1571-W/03).

Der Nachweis eines geringeren Privatanteils als 40 % wurde vom Bw. nicht erbracht.

Unter Berücksichtigung des Privatanteils ist die anteilige Abschreibung jedoch geringer als der Werbungskostenpauschbetrag.

Es kann daher dahingestellt bleiben, ob und in welchem Umfang der Computer überhaupt beruflich verwendet wird (nähere Ausführungen hierzu fehlen), da selbst unter der Annahme einer überwiegenden beruflichen Nutzung die diesfalls anzuerkennenden Aufwendungen unter dem Werbungskostenpauschbetrag liegen.

Der Berufung war daher nur im Umfang der Berufungsvereentscheidung teilweise Folge zu geben.

Wien, am 7. Februar 2012