

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw,vom 2. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 23. Jänner 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2006 wird abgeändert. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf das in Beilage angefügte Berechnungsblatt verwiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 23. Jänner 2007 wurde die Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2006 durchgeführt und hiezu ua begründend ausgeführt, dass die Voraussetzungen zur Gewährung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung (für das am 19. März 1987 geborene Kind) in ge nicht vorliegen würden.

Mit Eingabe vom 2. Feber 2007 berief der Berufungswerber (Bw) rechtzeitig und führte aus, dass die Gewährung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung wegen der Nähe seines Wohnortes zur Ausbildungsstätte seines Sohnes (e) abgewiesen worden sei. Sein Sohn wohne jedoch nicht bei ihm in u, sondern bei seiner Gattin, von der er getrennt lebe. Sein Wohnort sei in g. In der Einreichung zur Berechnung habe er eine monatliche Zuwendung zur vc in der Höhe von 25 € - das heisst 300 € im Kalenderjahr – vergessen.

Mit Schreiben vom 22. März 2007 ersuchte das Finanzamt den Bw, die Zuwendungen an die namentlich genannte Einrichtung belegmäßig nachzuweisen und darzulegen, dass sich im Einzugsbereich des Wohnortes seines Sohnes (ab) keine geeignete Ausbildungsstätte befindet. Das Einkommensteuergesetz sehe grundsätzlich nur dann eine außergewöhnliche (und auch zwangsläufige) Belastung vor, wenn die Ausbildungsstätte außerhalb des Einzugsbereiches (= > 80 km oder mehr als eine Stunde Fahrtzeit mit dem günstigsten öffentl. Verkehrsmittel) des Wohnortes liegt. Nach ho. Ansicht gebe es auch in z und k die Möglichkeit einer gymnasialen Ausbildung.

Mit Eingabe vom 5. April 2007 gab der Bw hiezu folgendes an:

Vorab erkläre er, dass sein Sohn nicht bei ihm wohnt bzw gewohnt hat, sondern bei seiner Mutter in g. Er sei bzw war für ihn unterhaltpflichtig. Sein Sohn habe bis zum Schuljahr 2005/06 das e in ge besucht und habe die Ausbildung mit der Reifeprüfung am 16. Juni 2006 abgeschlossen. Dem Steuerbuch 2007 habe er auf Seite 69 entnommen, dass eine auswärtige Ausbildung von Schülern bereits gegeben ist, wenn ein Internat besucht wird, dass mehr als 25 km vom Wohnort entfernt ist und sich in diesem Umkreis keine Ausbildungsstätte befindet. Die vom Sachbearbeiter des Finanzamtes zitierten Gymnasien k und z würden sich in einer größeren Distanz als 25 km befinden. Er möchte in diesem Zusammenhang auch auf die außergewöhnliche Belastung durch die Fahrtkosten hinweisen, da Internatskinder keinen Anspruch auf eine Schülerfreifahrt haben, wie er für Fahrschüler besteht. Im Anhang würde er eine Bestätigung über die Schulkosten beilegen. Zusätzliche lege er die Zahlungsbestätigung für € 300 an die namentlich genannte Einrichtung bei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. bzw 11. April 2007 (zugestellt am 13. April 2007) wurde der Berufung teilweise Folge gegeben und ausgeführt, dass bezüglich der Zuwendungen an die namentlich genannte Einrichtung der Berufung Folge geleistet und Spenden in Höhe von € 300,00 zum Ansatz gebracht würden.

Bezüglich der Anerkennung der pauschalierten außergewöhnlichen Belastung für eine auswärtige Schulausbildung des Sohnes des Bw könne der Berufung nicht gefolgt werden. Die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen im Bereich der „außergewöhnlichen Belastung“ verlange ua, dass die Aufwendungen „zwangsläufig“ erwachsen sind. Diesbezüglich verweise der Bw auf das „Steuerbuch 2007“, wo es auf Seite 69 heißt, dass eine auswärtige Ausbildung bereits gegeben sei, wenn ein Internat besucht werde, das mehr als 25 km vom Wohnort entfernt ist. Übersehen werde dabei aber der im Steuerbuch folgende Absatz, in welchem ausgeführt wird, was unter „Einzugsgebiet“ in diesem Zusammenhang zu verstehen ist. Erklärend werde dazu ausgeführt, dass bei einer Entfernung von weniger als 80 km zwischen Wohnort und Schulort nur dann ein Pauschale zusteht, wenn die einfache Fahrtzeit mit dem

öffentlichen Verkehrsmittel mehr als eine Stunde beträgt. Die Ausführungen seien so zu verstehen, dass die Unterbringung in einem Internat nur dann zwangsläufig ist, wenn im Einzugsbereich (80 km) keine vergleichbare Ausbildungsmöglichkeit als Externist gegeben ist. Dies sei im vorliegenden Fall, wie im Schreiben vom 22. März 2007 bereits ausgeführt, nicht zutreffend. Klarstellend werde ausgeführt, dass die Beurteilung der auswärtigen Schulausbildung vom Wohnort des Kindes aus zu betrachten ist. Dieser sei, wie in der Berufung ausgeführt, in g. Die Entfernungen nach z bzw k würden laut ÖBB-Fahrplan 36 km bzw 27 km und die Fahrzeiten der Züge 35 bzw 32 Minuten betragen. Somit sei aus Sicht der Finanzbehörde die Unterbringung im Gymnasium e eine freie Willensentscheidung und nicht zwangsläufig erfolgt. Damit sei aber auch eine Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung nicht zwangsläufig im Sinne des Gesetzes.

Mit Eingabe vom 25. April 2007 beeinspruchte der Bw die Berufungsverentscheidung des Finanzamtes und gab hiezu an, dass er sich in seiner Berufung vom 5. April 2007 auf das Steuerbuch 2007 bezogen habe, in dem ausdrücklich auf Seite 69 beschrieben steht, dass eine auswärtige Ausbildung von Schülern bereits gegeben ist, wenn ein Internat besucht werde, dass mehr als 25 km vom Wohnort entfernt und sich in diesem Umkreis keine Ausbildungsstätte befindet. Die vom Finanzamt zitierten Gymnasien z und k würden sich bekanntlich in einer größeren Distanz als 25 km befinden. Die im Steuerbuch erwähnten 80 km würden sich seines Erachtens auf die außergewöhnlichen Belastungen für eine Berufsausbildung beziehen, wenn in diesem Umkreis keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht und der Auszubildende täglich diese Strecke mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurücklegt und nicht auf Internatsschüler, wie im Fall seines Sohnes. Daher könnten auch höhere Fahrtkosten oder Schulgeld nicht geltend gemacht werden. Dies würde ihm auch von einem zuständigen Beamten eines anderen Finanzamtes auf Rückfrage bestätigt. Außerdem möchte er darauf hinweisen, dass sich sowohl das Gymnasium in k als auch jenes in z wesentlich vom e unterscheidet, da hier eine humanistische Ausbildung vollzogen wird, was für ihn entscheidend für die Schulwahl war. Laut Auskunft des Direktoriums des e sei bisher kein Fall bekannt geworden, in dem in vergleichbaren Fällen ein Finanzamt die außergewöhnliche Belastung abgelehnt hat.

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

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzung erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein (BGBI 1993/818).

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

Außer Streit steht im gegenständlichen Fall, dass die dem Bw im Streitjahr 2006 erwachsenen Aufwendungen außergewöhnlich im Sinne des § 34 EStG 1988 waren. Strittig ist hingegen, ob sie auch zwangsläufig im Sinne des § 34 Abs 3 EStG 1988 sind.

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

Gemäß § 34 Abs 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird im Streitjahr 2006 durch Abzug eines Pauschbetrages von 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt. Dieser Pauschbetrag soll höhere Unterbringungs- oder höhere Fahrtkosten abdecken.

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass die Pauschalierung des Mehraufwandes der Höhe nach durch das EStG 1988 nicht von der Prüfung der Frage enthebt, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten ist (VwGH 7.8.2001, 97/14/0068).

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 (vgl. Erk. des VwGH vom 22.12.2004, 2003/15/0058 mit weiteren Nachweisen).

Im gegenständlichen Fall steht außer Streit, dass die vom Sohn des Bw besuchte Privatschule nicht im Einzugsbereich des Wohnortes des Sohnes des Bw liegt. Die Distanz zwischen Wohnort des Sohnes des Bw und besuchter Ausbildungsstätte beträgt nämlich laut ÖBB-Fahrplanauskunft 96 Tarifkilometer und laut Routenplaner, ViaMichelin, 100 Straßenkilometer.

Das den angefochtenen Bescheid erlassende Finanzamt hat über das Internet recherchiert, dass es sich beim BORG k und Bundesgymnasium z, welche sich beide im Einzugsbereich (80

km bzw eine Stunde Fahrtzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel) des Wohnortes befinden, ebenfalls um Gymnasien mit humanistischem Zweig handle, welche jedoch öffentlich sind.

Zu § 34 Abs 8 EStG 1988, BGBl Nr. 400, erging eine Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl 624/1995 = AÖF 308/1995 idF BGBl II 449/2001 (im Folgenden Verordnung genannt).

Gemäß § 1 dieser Verordnung liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 Kilometer entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

§ 2 der Verordnung hat folgenden Wortlaut:

(1) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 Kilometer zum Wohnort gelten dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrtzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. 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).

Bei der Beurteilung des vorliegenden Falles ist jedenfalls strittig, ob Abs 3 obiger Verordnung Anwendung findet oder nicht. Der Bw geht von den bereits von ihm in seiner Eingabe vom 25. April 2007 eingangs in der Sachverhaltsdarstellung gemachten Angaben laut Steuerbuch (Seite 69) aus. Das Finanzamt hingegen geht in seiner rechtlichen Würdigung davon aus, dass der Einzugsbereich unabänderlich im 80-Kilometerbereich vom Wohnort bzw in einer Fahrtzeit von je einer Stunde mit dem öffentlichen Verkehrsmittel pro Hin- und Rückfahrt zu sehen ist.

Abs 3 obgenannter Verordnung geht davon aus, dass Ausbildungsstätten, die sich innerhalb der 80-Km-Grenze befinden, außerhalb des Einzugsbereiches liegen, wenn dem/der SchülerIn oder dem Lehrling innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit zur Verfügung steht und er/sie für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnortes eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnt.

In verfassungskonformer Auslegung dieser Bestimmung geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass diese Abänderung der Distanz des Einzugsbereiches vom Wohnort von ursprünglich 80 auf nunmehr 25 Kilometer umso mehr auch auf Sachverhalte anzuwenden ist, wo Ausbildungsstätten unbestrittenmaßen außerhalb des Einzugsbereiches von 80 Kilometern liegen und jedenfalls auch die sonstigen Voraussetzungen (zB Unterbringung im Internat) zutreffen.

Das Finanzamt hat – wie bereits erwähnt – selbst recherchiert, dass die beiden alternativ zur Verfügung stehenden Ausbildungsstätten jeweils 27 bzw 36 Kilometer (siehe Fahrplanauskünfte der ÖBB) vom Wohnort des Sohnes des Bw entfernt liegen. Auch die Abfrage durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat laut Routenplaner, ViaMichelin, betreffend beider Ausbildungsstätten eine Distanz von jeweils 27 bzw 47 Straßenkilometer ergeben.

Das heisst aber auch auf den vorliegenden Fall bezogen, dass adäquate Ausbildungsstätten im Einzugsbereich von 25 Kilometer nicht vorhanden waren und die Bestimmung des Abs 3 auf den Berufungsfall in verfassungskonformer Auslegung Anwendung findet.

Die Zwangsläufigkeit der auswärtigen Berufsausbildung des hier in Rede stehenden Sohnes des Bw lag somit nach vorstehenden Ausführungen vor und es war wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 11. Juni 2007