



Außenstelle Linz
Senat 3

**UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT**

GZ. RV/0472-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der angefochtene Abgabe betragen:

	Euro
Einkommen	27.216,60
Einkommensteuer	6.996,02
-Anrechenbare Lohnsteuer	7.237,19
Abgabengutschrift	241,17
Bisher -" -	36,34

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von

den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Strittig ist die Nichtanerkennung des Absetzbetrages gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 (auswärtiges Berufsausbildungspauschale).

Der Bw. hat ua ein Kind (S.St.), für welches er im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung 2003 das auswärtige Berufsausbildungspauschale Touristikschule in K. geltend machte. Der Bw. selbst wohnt in V.. Die Tochter wohnt in einer Wohngemeinschaft in S. , da für Sie die tägliche Hin bzw. Rückfahrt zum Studienort in K. zeitlich unzumutbar sei.

Im **Einkommensteuerbescheid** vom 11.Februar 2004 **für das Jahr 2003** wurden das beantragte Pauschale nicht gewährt. Als Begründung wurde ausgeführt:

Der Schulort liege im Einzugsgebiet des Wohnsitzes und eine tägliche Heimfahrt könne daher zugemutet werden.

In der rechtzeitig erhobenen **Berufung** wurde Folgendes ausgeführt:

1. Eine tägliche Heimfahrt sei unzumutbar, weil der Familienwohnsitz 2,8 Kilometer ausserhalb von V. liege. Wenn seine Tochter mit dem schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel nach S. fahre, brauche sie länger als eine Stunde, wodurch die Unzumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt gegeben sei. Zur Beurteilung werde die einfache Wegstrecke aufgezeigt:

R. bis Bahnstation H. 1,3 Kilometer	Gehzeit 15 Minuten
Fahrt mit der St.&H. Bahn nach V.	Dauer der Fahrt 8 Minuten
Umsteigen	-
V. – S.	Dauer der Fahrt 50Minuten
S. Hauptbahnhof bis zur Schule Tourismusschule K.	40 Minuten
Wegzeit gesamt	1 Stunde 53Minuten

2. Seine Tochter wohne in S. in einer Wohngemeinschaft. Im § 34 EStG 1988 sei unter Schulbesuch der Kinder angeführt: "Werden Schüler oder Lehrlinge tatsächlich in einem Internat oder in einer sonstigen Unterkunft am Ausbildungsort untergebracht, so gelte eine

Entfernung von mehr als 25 Kilometer als „auswärtig“. Aus den angeführten Gründen werde um positive Erledigung und Neuberechnung der Arbeitnehmerveranlagung für 2003 ersucht“.

In der **Berufungsvorentscheidung** vom 25. März 2004 wurde die Berufung mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen.

Die im § 34 EStG 1988 angeführten mehr als 25 Kilometer Entfernung zum Ausbildungsort gelten für Schüler (Pflichtschüler) und Lehrlinge. Von der Gemeinde V. nach S. sei die tägliche Hin - und Rückfahrt zum Studienort S. für ihre Tochter (Studentin) zeitlich noch zumutbar. Der beantragte Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung könne daher nicht als aussergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Dagegen wurde der **Vorlageantrag** fristgerecht an die Abgabenbehörde II. Instanz erhoben.

Im Steuerzahler Handbuch 2004 von Oliver Herzog & Franz Jirecek stehe:

„Als „Einzugsbereich“ komme jedenfalls nur eine Entfernung von weniger als 80 Kilometer in Betracht (eine zwangsläufig – weiter als 80 Kilometer entfernte Ausbildung führe jedenfalls zu einem Abzug). Innerhalb der 80 Kilometer sei die Ausbildungsstätte umgekehrt jedenfalls im Einzugsbereich, wenn nach den Verordnungen zum Studienförderungsgesetz 1992 die tägliche Hin - und Rückfahrt zumutbar sei. Ansonsten sei innerhalb der 80 Kilometer Entfernung zu prüfen, ob die Fahrzeit mit dem schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel länger als 1 Stunde je Fahrtstrecke dauere. Sei dies der Fall, sei auch innerhalb der o. a. Grenze Unzumutbarkeit der täglichen Hin - und Rückfahrt gegeben. Bei Wegstrecken zur und von der Ein/Ausstiegsstelle seien diese dann in die gesamte zeitliche Beurteilung mit ein zu beziehen, wenn diese Strecken mehr als 1,5 Kilometer pro Hin - und Rückweg betragen würden. Bereits in der Berufung sei der Weg von R. nach S. angeführt worden und es sei ersichtlich, dass seine Tochter für die Fahrt bis Salzburg länger als eine Stunde brauche. Daher stehe ihm der beantragte Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung zu. Er könne sich nicht vorstellen, dass die Autoren dieses Fachbuches unrichtige Angaben machen würden. Es werde eine Fotokopie über die Autoren beigeschlossen. Aus den genannten Gründen werde um genaue Prüfung und positive Erledigung der Berufung ersucht.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages **von 110 € pro Monat** der Berufsausbildung berücksichtigt.

Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist die **Verordnung des Bundesministers für Finanzen** betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995,

ergangen . Diese Verordnung wurde mit BGBI. II Nr. 449/2001 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 geändert.

§ 2 Abs. 3 der Verordnung , BGBI. II 2001/449 [(ab der dem Jahre 2002 –ehemals § 2 Abs. 3 ,BGBI. Nr. 624/1995(ab 1.9.1995) über die auswärtige Berufsausbildung)] bestimmt:

Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 Kilometern gelten als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen, wenn **Schüler** oder Lehrlinge , die **innerhalb von 25 Kilometer keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit** haben, für Zwecke der Ausbildung außerhalb des **Hauptwohnortes** eine **Zweitunterkunft am Ausbildungsort** bewohnen (z.B. Unterbringung in einem Internat bzw. Lohnsteuerrichtlinien 2002 RZ 882).

Sowohl die Sachverhaltsannahme des Finanzamtes, die Tochter sei eine „Studentin“ (Berufungsvorentscheidung vom 25.März 2004) als auch die Feststellung , dass der § 2 Abs. 3 der Verordnung über die auswärtige Berufsausbildung nur für „**Pflichtschüler**“ gelte, erwiesen sich als unrichtig.

Die Bestimmung des § 2 Abs. 3 der oben zitierten Verordnung BGBI. II 2001/449 (ab 2002) ist **für Schüler** anzuwenden. Die von der Tochter besuchte Schule ist die Tourismusschule in K.

Leitbild

Die S. Tourismusschulen sind berufsbildende Schulen mit Weltruf. Sie bilden künftige Unternehmer und Führungskräfte nach den Bedürfnissen des internationalen Tourismus sowie der Freizeitwirtschaft aus und fördern die fremdenverkehrswissenschaftliche Forschung. Die S. Tourismusschulen wurden von der Wirtschaft für die Wirtschaft gegründet.

1. privat

Wir sind staatlich anerkannte Privatschulen mit Öffentlichkeitsrecht. Wir bekennen uns zu qualitätsvoller Ausbildung und Leistung. Wir nutzen dabei den Gestaltungsfreiraum einer privaten Einrichtung.

2. praxisorientiert

Wir sind Teil der S. und der ö. Tourismuswirtschaft. Wir führen eigene Praxisbetriebe und arbeiten ständig eng mit Unternehmen zusammen, um der Tourismus- und Freizeitwirtschaft bestausgebildete künftige Unternehmer und Mitarbeiter zur Verfügung zu stellen.

3. leistungsfähig

Wir erziehen unsere Schüler zu leistungsfähigen, umfassend gebildeten Unternehmern und Mitarbeitern. Die Arbeit für den Gast steht im Zentrum einer Ausbildung mit weltweiten Karrierechancen.

4. traditionsverbunden

Wir fühlen uns den Traditionen der österreichischen Gastfreundschaft verpflichtet, die international einen hervorragenden Ruf genießt.

5. innovativ

Zur Erhaltung unserer Leistungsfähigkeit entwickeln wir die traditionellen Formen ständig weiter. Wir nutzen unseren Spielraum als Privatschulen, um Innovation in allen Ausbildungsbereichen sicherzustellen.

6. wissenschaftlich orientiert

Durch die Aufnahme neuer postsekundärer und universitärer Ausbildungsformen sind wir bemüht, ständig dem neuesten Stand der Wissenschaft gerecht zu werden.

7. international

Wir agieren international. Wir bieten im Rahmen unserer Ausbildungszweige Kultur und Bildung für junge Menschen aus aller Welt. Unsere Absolventen sind auf allen Kontinenten tätig.

8. verantwortlich

Die Schul- und Absolventengemeinschaften fördern und unterstützen den beruflichen Werdegang der Schüler.

Der Schülerbegriff des § 2 Abs. 3 der Verordnung über die auswärtige Berufsausbildung ist nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates erfüllt.

In V. bzw. im Umkreis von 25 Kilometern besteht keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit. Die Tochter des Bws. wohnt in einer Wohngemeinschaft in S. . Dabei handelt es sich um eine Zweitunterkunft im Sinne der zitierten Verordnung.

Aus dem **Steuerzahlerhandbuch Herzog– Jirecek** 2003, Orac-Verlag, zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ergibt sich:

„Werden **Schüler** oder Lehrlinge tatsächlich in einem Internat oder in einer sonstigen Unterkunft am Ausbildungsort untergebracht, so gilt **bereits eine Entfernung von mehr als 25 Kilometer als „auswärtig“**. Die zeitliche Komponente des § 2 Abs. 2 der Verordnung (mehr als 1 Stunde) war daher nicht näher zu prüfen.

Der Vollständigkeit halber wird zur zeitlichen Zumutbarkeitsprüfung dennoch ausgeführt:

Rechtslage ab 2002:

Mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 (§ 4 der Verordnung idF BGBI. II Nr. 449/2001) wurde § 2 Abs. 1 und 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI. Nr. 624/1995, wie folgt neu gefasst:

§ 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, BGBI. 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, BGBI. 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, BGBI. 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.*

Durch den neu eingefügten Satz in § 2 Abs. 2 dieser Verordnung kann nunmehr abweichend von der Vermutung des ersten Satzes (Zumutbarkeit der Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach der Verordnung gem. § 26 Abs. 3 StudFG) 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 StudFG anzuwenden. Gelingt der Nachweis, gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz ihrer Nennung in einer Verordnung nach § 26 Abs. 3 StudFG als nicht mehr zumutbar (Fuchs in Hofstätter/Reichel , Die Einkommensteuer EStG, Kommentar ,§ 34 ,auswärtige Berufsausbildung).

Da die Verordnung hinsichtlich der Nachweisführung einer eine Stunde übersteigenden Wegzeit auf **die jeweilige Gemeinde (den Wohnort bzw. den Ausbildungsort)** und **nicht auf die Wohnung bzw. die Ausbildungsstätte** abstellt, ist somit **nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit maßgebend**, sondern **die Fahrzeit mit dem "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel" zwischen diesen beiden Gemeinden**.

Hierbei ist die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen üblicherweise die Fahrt zwischen diesen Gemeinden angetreten bzw. beendet wird

(vgl. **Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke , EStG 1988, § 34 Anm 71;**
Lohnsteuerprotokoll 2002, Punkt 1.18.3).

Für die Rechtslage ab 2002 ist somit für die **Beurteilung der Zumutbarkeit der Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort** die Wegzeit vom Wohnort in V. bis nach S.

maßgebend. Entgegen der in der Berufung bzw. im Vorlageantrag vertretenen Ansicht sind dabei Gehzeiten im Heimatort nicht miteinzubeziehen (vgl. Rz 883, LStRI 2002).

Die Fahrzeit mit der St.&H. Bahn zwischen H. und V. betrage 8 Minuten. Die Fahrzeit mit der Bahn zwischen V. und S. betrug im Jahr 2003 nach den Angaben des Bws. 50 Minuten.

Die Umsteigezeit **im Heimatort** V. wurde nicht gesondert bekanntgegeben. Eine solche wäre auch nach der Verwaltungspraxis **nicht** zu berücksichtigen.

Folgendes Zeit-Wegdiagramm liegt dieser Entscheidung zugrunde:

Fahrt mit der St.&H. Bahn nach V.	Dauer der Fahrt 8 Minuten
V. – S.	Dauer der Fahrt 50 Minuten
Wegzeit gesamt	58 Minuten

Da somit der Nachweis einer eine Stunde übersteigenden Wegzeit der Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nicht erbracht worden ist, gilt der in § 3 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, in der Fassung BGBl. II Nr. 295/2001 **genannte Wohnort V. als Gemeinde**, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und **vom Studienort S. zeitlich nochzumutbar** ist.

Da § 2 Abs. 1 der Verordnung auf die Fahrzeit zwischen Wohnung und Ausbildungsort abstellt, sind im Geltungsbereich der Verordnung **die Zeiten zwischen Ankunft im Ausbildungsort (Gemeinde W.-Sh.) und Ausbildungsbeginn sowie zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels nicht zu berücksichtigen , ebenso nichtFußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort** (vgl. **Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke , EStG 1988, § 34 Anm 71).**

§ 7 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die nach dem Studienförderungsgesetz 1992 dem Studienort **gleichzusetzenden** Gemeinden (BGBl . 1993/604) normiert:

„ Dem Studienort S. sind wegen ihrer verkehrsgünstigen Lage folgende Gemeinden gleichzusetzen:

... W.-Sh.

Danach ist der Ort K. (Gemeinde W.-Sh. -Bezirk S.L.) infolge ihrer verkehrsgünstigen Lage **dem Studienort** S. zuzuordnen.

Mit dieser Zuordnung durch eine Verordnung (Gesetz im materiellen Sinn) scheidet aber die Wegstrecke S. – K. beim Zeit-Weg-Diagramm aus (lt. Berufung bzw. Vorlageantrag 40 Minuten).

Ausgangspunkt ist V. und Endpunkt („punktbezogene Betrachtungsweise“) ist S. . Diese Strecke aber ist in 58 Minuten ,also unter einer Stunde, bewältigbar. Aus diesem Grunde wäre daher die zeitliche Zumutbarkeit gegeben und damit die Gewährung des Pauschalbetrages ausgeschlossen.

Wie ausgeführt liegt aber im § 2Abs. 3 der Verordnung **der Spezialfall der auswärtigen Berufsausbildung (25 Kilometergrenze)** vor. Der tatsächliche Besuch der Tourismusschule wurde durch interne Erhebungen (Beihilfendaten bzw. Ausbildungsdaten der Familienbeihilfenstelle) geklärt.

Höhe der Pauschale für 4 Monate (September bis Dezember 2003) $4 \times 110 \text{ €} = 440 \text{ €}$

Ermittlung des Einkommens bzw. der Abgabengutschrift:

Einkommen	27.216,60
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	7.487,41
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	373,80
Verkehrsabsetzbetrag	291
Arbeitnehmerabsetzbetrag	54
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	6.768,61
Steuer sonstige Bezüge	227,47
Einkommensteuer	6.996,02
-Anrechenbare Lohnsteuer	7.237,19
Abgabengutschrift	241,17
Bisher- „ -	36,34

Aus den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden .

Linz, am 14.Juni 2004