

GZ. RV/1584-W/02

RV/2097-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 26. März 2004 über die Berufungen des Bw., vertreten durch Mag. Hammerschmied Wirtschaftstreuhand KEG, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk, vertreten durch Oberrat Mag. Albin Mann, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 1999 nach in Wien durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
1997	zu versteuerndes Einkommen	7.250,64 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer Gutschrift	149,87 € <u>- 3.540,58 €</u> 3.390,70 €
1998	zu versteuerndes Einkommen	17.233,71 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer Gutschrift	3.178,44 € <u>- 3.668,58 €</u> 490,18 €
1999	zu versteuerndes Einkommen	17.975,12 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer Gutschrift	3.437,51 € <u>- 3.668,58 €</u> 231,10 €

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

Der Bw. beantragte in seinen Einkommensteuererklärungen der genannten Jahre die in § 34 Abs. 8 EStG 1988 festgelegten Beträge für die auswärtige Berufsausbildung seiner Tochter zu berücksichtigen.

Das Finanzamt versagte die Berücksichtigung dieser Beträge mit der Begründung, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nicht als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Eine solche Möglichkeit sei im Falle des Bw. gegeben, weshalb die geltend gemachten Aufwendungen nicht hätten berücksichtigt werden können.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung führte der Bw. im Wesentlichen aus, seine Tochter, die in K wohne, besuche die T-Schule in Wien. Diese Ausbildungsstätte sei nicht im Einzugsgebiet des Wohnortes gelegen. Zwar betrage die kilometermäßige Entfernung vom Wohnort zum Schulort weniger als 80 Kilometer, die Anfahrtszeit mit dem schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel betrage jedoch mehr als eine Stunde.

In § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, werde normiert, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann nicht als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen seien, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zu Ausbildungsort

mehr als eine Stunde betrage. Die Tochter des Bw. benötige für die einfache Wegstrecke 72 Minuten.

Darüber hinaus werde auf das Studienförderungsgesetz 1992 verwiesen, in dem in § 26 Abs.3 eine Fahrzeit von mehr als einer Stunde zum und vom Studienort als keinesfalls mehr zumutbar erklärt werde. Es könne daher nicht davon ausgegangen werden, dass die Ausbildungsstätte im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. April 2000 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1997 wurde das Begehr des Bw. mit der Begründung abgewiesen, die Gemeinde P, in der auch K liege, werde in der Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, als Gemeinde genannt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort zeitlich noch zumutbar sei. Gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBl.

Nr. 624/1995 gelte die Ausbildungsstätte zwingend als innerhalb des Einzugsbereichs der Gemeinde gelegen, auch wenn die tatsächliche Fahrzeit länger als jeweils eine Stunde betrage. Diese Bestimmung stelle rechtstechnisch eine unwiderlegliche Vermutung dar.

In dem dagegen fristgerecht eingebrochenen Vorlageantrag beharrte der Bw. weiterhin unter Berufung auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 28.2.2000, 96/15/0187, darauf, dass die Zumutbarkeit der täglich zurückzulegenden Wegstrecke nicht nach schematischen Kriterien beurteilt werden könne, es müssten vielmehr die Besonderheiten des Einzelfalles Berücksichtigung finden.

Darüber hinaus würde die Berücksichtigung der Mehraufwendungen auf Grund der auswärtigen Berufsausbildung auch einen zu Recht zustehenden Ausgleich darstellen, um wenigstens die finanzielle Belastung der Ausbildung aufzuwiegen, da immerhin ein Schulgeld von ca. 20.000,-- S im Jahr anfalle.

In der antragsgemäß durchgeföhrten mündlichen Verhandlung begehrte der Vertreter des Finanzamtes unter Verweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.9.2000, 98/15/0098, die Abweisung der Berufungen. Der steuerliche Vertreter des Bw. machte jedoch geltend, dass der dem Erkenntnis zu Grunde liegende Sachverhalt sich vom zu beurteilenden insoweit unterscheide, als die Ausbildungsstätte der Tochter seines Mandanten ungleich schwerer zu erreichen sei, als jene, die im zitierten Erkenntnis besucht worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Tochter des Bw. wohnte im streitgegenständlichen Zeitraum in K in der Gemeinde P. Sie besuchte die T-Schule in Wien, wobei sie täglich den Weg von K nach Wien und retour zurücklegte. Die Fahrtzeit in einer Richtung belief sich jedenfalls auf 72 Minuten. Die Entfernung des Wohnortes von der Ausbildungsstätte liegt innerhalb einer Entfernung von 80 km.

Für den Besuch der T-Schule war vom Bw. ein Schulgeld in Höhe von 20.000,- S jährlich zu entrichten.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den durchaus glaubwürdigen Ausführungen des Bw. und ist auch nicht strittig.

Der festgestellte Sachverhalt war in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

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 durch Abzug eines Pauschbetrages von 1 500 S pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die zur zitierten gesetzlichen Bestimmung ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes vom 14. September 1995, BGBl. Nr. 624/1995, normiert in § 2 Abs. 1, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als eine Stunde bei Benutzung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt.

Gemäß § 2 Abs. 2 der genannten Verordnung gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort jedenfalls 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 zeitlich noch zumutbar ist.

Die Verordnung ist nach ihrem § 4 auf Zeiträume ab dem 1. September 1995 anzuwenden.

In § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 vom 31. August 1993, BGBl. Nr. 605/1993, ist die Gemeinde P als Gemeinde angeführt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist. Gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 gilt die T-Schule in Wien daher als im Einzugsbereich des Wohnortes K gelegen. Nach dem Wortlaut ("jedenfalls") der eben zitierten Bestimmung der Verordnung kommt es für die Frage nach dem Einzugsbereich nicht auf die in Abs. 1 normierte zeitliche Grenze von einer Stunde Fahrzeit an.

Der VfGH hat mit Beschluss vom 9.6.1998, B 2449797, die Behandlung einer Beschwerde, welche Gesetzwidrigkeit der Verordnung BGBl. Nr. 605/1993 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung geltend machte, abgelehnt; eine auf Gemeinden abgestellte vergröbernde Zumutbarkeitsprüfung, die zu Härtefällen führen könne, sei zulässig (vgl. Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke, EStG, FN 73 zu § 34).

Damit ist davon auszugehen, dass im Hinblick auf die genannten Regelungen für den gegenständlichen Zeitraum hinsichtlich der Berufsausbildung der Tochter des Bw. – ungeachtet des Umstandes, dass die tägliche Fahrtzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und retour jeweils eine Stunde übersteigt - keine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs. 8 EStG vorliegt (vgl. VwGH 22.09.2000, 98/15/0098).

Soweit der Bw. ersatzweise die Berücksichtigung der ihm aus der Entrichtung des Schulgeldes erwachsenen Kosten beantragt, wird er auf folgende geltende Rechtslage hingewiesen:

Gemäß § 34 Abs. 7 Z. 1 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 sind Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls durch den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. a abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf diese Beträge hat.

Diese Bestimmung wurde vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 17.10.1997, G 168/96, G 285/96, als verfassungswidrig aufgehoben. Die Aufhebung trat laut diesem Erkenntnis mit Ablauf des 31. Dezember 1998 in Kraft. Da der vorliegende Fall keinen Anlassfall für die Aufhebung des Gesetzes durch den Verfassungsgerichtshof darstellt, hat gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände, also auf die als außergewöhnliche Belastung für die Jahres 1997 und 1998 geltend gemachten

Beträge, das aufgehobene Gesetz weiterhin Anwendung zu finden. Es ist außerdem einer neuerlichen Überprüfung auf seine Verfassungsmäßigkeit entzogen.

Im übrigen wurden gleichlautende Bestimmungen für die Jahre ab 1999 durch das Budgetbegleitgesetz 1998 BGBl Nr. 79/1998 in Kraft gesetzt, womit die gleiche Rechtslage auch für das Jahr 1999 gilt.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z. 4 leg. cit. sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltspflichtigen selbst eine außergewöhnlich Belastung darstellen würden.

Die Bezahlung des Schulgeldes durch den Bw. erfolgte als Unterhaltsleistung an seine Tochter. Der Schulbesuch der Tochter diente deren Berufsausbildung. Kosten der Berufsausbildung würden aber bei der Unterhaltsberechtigten, wäre sie die Steuerpflichtige, grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung darstellen, erfolgte die Ausbildung doch kraft freien Willensentschlusses. Sie erwachsen daher nicht zwangsläufig und sind auch nicht außergewöhnlich (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Tz 33, 34 und 38 Berufsausbildung zu § 34). Eine außergewöhnliche Belastung könnte nur vorliegen, wenn dem Steuerpflichtigen die Existenzgrundlage ohne sein Verschulden entzogen wird und die Berufsausbildung zur künftigen Existenzsicherung notwendig ist, oder, wenn die (neuerliche) Berufsausbildung durch Krankheit, Verletzung u.ä. erforderlich wird. Berufsausbildungskosten für nahe Angehörige wären nur dann eine außergewöhnliche Belastung gewesen, wenn sie unter Bedingungen erfolgten, die auch beim Steuerpflichtigen selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung geführt hätten (vgl. a.a.O., sowie VwGH 20.12.1994, 94/14/0087, 16.10.2002, 98/13/0179).

Von einem diesen Ausnahmefällen entsprechenden Sachverhalt war aber keinesfalls auszugehen.

Aus den dargelegten Gründen musste der Berufung der Erfolg versagt bleiben. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 19. April 2004