



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/2672-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater 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 Berufungswerber (Bw.) wohnt in R. R ist eine Katastralgemeinde von Z.

In den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1996 bis 2000 wurde der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für die in Wien eine Ausbildung absolvierende Tochter A, in den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 und 2000 auch für die in Wiener Neustadt lernende Tochter B beantragt.

Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 1998 ergingen erklärungsgemäß.

Im Zuge der Bearbeitung der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 wies das Finanzamt Hollabrunn den Bw. darauf hin, dass sich der Ausbildungsort von A im Einzugsbereich des Wohnortes befindet. Der Pauschbetrag wurde nur für B gewährt.

Auch im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 10. September 2001 wurde der Pauschbetrag zwar für B, nicht aber für A gewährt, da sich deren Ausbildungsort im Einzugsbereich des Wohnortes befindet.

Mit gleichem Datum wurden auch Berichtungsbescheide gemäß § 293 BAO hinsichtlich der Jahre 1996 bis 1998 erlassen, in welchem der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 versagt wurde.

Mit am 3. Oktober 2001 persönlich überreichtem Schreiben erhob der Bw. Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide vom 10. September 2001 betreffend die Jahre 1996, 1997, 1998 und 2000 mit dem ersichtlichen Antrag, für die Berufsausbildung von A den Pauschbetrag zu gewähren.

Die Berufsausbildung stelle für den Bw. sehr wohl eine steuerlich zu berücksichtigende außergewöhnliche Belastung dar:

1. *Die außergewöhnliche Belastung ergibt sich aus der Notwendigkeit, am Studienort Wien eine Wohnung zu halten, um Lehrveranstaltungen am Morgen zeitgerecht zu erreichen bzw. am Abend nicht vorzeitig verlassen zu müssen. Mit öffentlichen Verkehrsmitteln ist dies nämlich vom Wohnort R aus nicht möglich.*
2. *Die Summe der Fahrzeiten vom Wohnort R in den Ausbildungsort Wien beträgt mehr als 1 Stunde. Zur Bahnfahrt Wien – Z ist noch die Busfahrt Z – R zu rechnen. Im Sinne der Verordnung des BMF 1 / 2 / 11 a § 2 Abs 1 liegt daher die Ausbildungsstätte nicht innerhalb des Einzugsbereichs des Wohnortes.*
3. *Die Ausbildungsstätte Wien kann mit öffentlichen Verkehrsmitteln Bus und Bahn zum Beginn der ersten Lehrveranstaltungen um 8.00 Uhr noch nicht erreicht werden.*
4. *Viele unerlässliche Übungen und Repetitorien dauern bis 19.00 bzw. 20.00 Uhr. Ebenso schließt auch die Uni-Bibliothek erst um 19.00 Uhr. Danach ist der Wohnort R am Abend mit öffentlichen Verkehrsmitteln nicht mehr zu erreichen.*
5. *Entsprechend dem Gleichheitssatz sind den peripher wohnenden Kindern – wie meiner Tochter - die gleichen Studienbedingungen wie näher Wohnenden zuzugestehen, also die Benützung der Bibliothek bis Öffnungsschluss um 19.00 Uhr bzw. die freie Auswahl angebotener Lehrveranstaltungen bis in die Abendstunden um 20.00 Uhr. Der letzte Zug nach Z um 20.55 Uhr wäre zwar noch erreichbar, um 21.55 Uhr fährt aber von Z kein Bus mehr nach R.*
6. *Da der Wohnort R von der Bahnausstiegssstelle Z weit mehr als 1.500 m entfernt ist, nämlich etwa 4 km, ist gemäß Verordnung BMF 1 / 2 / 11a § 2 Abs. 1 diese Wegstrecke zu berücksichtigen.*
7. *Die erste Möglichkeit, vom Wohnort R über Z mit Bus und Bahn die Ausbildungsstätte Uni Wien zu erreichen, ist 10.15 Uhr. Die letzte Rückfahrmöglichkeit über Z muss von der Uni um 17.10 gestartet werden.*

Von R über H mit Bus und Bahn kann die Uni frühestens um 9.15 Uhr erreicht werden. Die letzte Rückfahrmöglichkeit von der Uni über H mit Bahn und Bus muss um 16.40 Uhr begonnen werden.

Beide Varianten – über Z oder H – erlauben mit öffentlichem Verkehrsmittel keinen zeitgerechten Besuch der Lehrveranstaltungen.

8. Aufklärungsbedürftig erscheint mir der Widerspruch der o.a. Verordnungen im Hinblick auf die Gemeinde Ravelsbach. Im Sinne von 11a liegt Ravelsbach innerhalb der 80 km – Zone, einem Ravelsbacher stünde demnach keine Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastung zu.

In der Verordnung 11b § 1 hingegen wird Ravelsbach nicht unter jenen Gemeinden angeführt, für die Hin- und Rückfahrt zum Studienort Wien zumutbar ist. Nach dieser Verordnung stünde einem Ravelsbacher eine Berücksichtigung zu.

Wie ich glaube, steht einem Ravelsbacher die Berücksichtigung zurecht zu, weil er den Weg vom Wohnort Ravelsbach zur Ausbildungsstätte Wien mit öffentlichem Verkehrsmittel nicht zeitgerecht zurücklegen kann.

Diese Situation Ravelsbach ist mit R direkt vergleichbar. Dem Gleichheitssatz entsprechend erwarte ich im Falle meiner Tochter die gleiche Behandlung.

Über meine Berufung hinausgehend, darf ich mir persönliche Bemerkungen erlauben. In den Verordnungen des BMF 11a und 11b wird mit unterschiedlichen Begriffen operiert: Wohnort (11a) und Gemeinde (11b).

In der Erreichbarkeit mi öffentlichem Verkehrsmittel kann ein wesentlicher Unterschied liegen. Die in den peripheren Katastralgemeinden lebenden Kinder bzw. deren Eltern werden durch diese Bestimmungen wesentlich benachteiligt, was Grundrechten unserer Republik widerspricht.

Ein wesentlicher Mangel der o.a. Verordnungen scheint mir darin zu liegen, dass die Berücksichtigung der Berufsausbildung der Kinder durch die 80 km Entfernung, die Fahrtzeit von einer Stunden sowie die Aufzählung nicht zu berücksichtigender Gemeinden definiert wird. Der meines Erachtens wesentlichste Aspekt der zeitgerechten Erreichbarkeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln fehlt völlig.

Mit Schreiben vom 22. Oktober 2001 beantragte der Bw. für den Fall der Vorlage seiner Berufung an die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Mit Bericht vom 29. Oktober 2001 legte das Finanzamt Hollabrunn die Berufung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als damals zuständige Abgabenbehörde II. Instanz vor und beantragte die Abweisung der Berufungen, da die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz eine unwiderlegliche Vermutung aufstellten, dass hinsichtlich der in ihnen genannten Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar ist.

Die Zuständigkeit zur Entscheidung über die offene Berufung ging mit 1. Jänner 2003 auf den unabhängigen Finanzsenat über (§ 323 Abs. 10 BAO idF AbgRmRefG).

Mit Note vom 3. Juni 2003 ersuchte der unabhängige Finanzsenat das Finanzamt Hollabrunn um Vorlage der Finanzamtsakten und führte darüber hinaus aus:

"Dem Vorlagebericht sowie den im AIS gespeicherten Bescheiden lässt sich entnehmen, dass die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 - 1998 gemäß § 293 BAO mit der Begründung berichtigt wurden, dass sich der Ausbildungsort der Tochter im Einzugsbereich des Wohnortes befindet.

Gemäß § 293 BAO kann die Abgabenbehörde in einem Bescheid unterlaufene Schreib- und Rechenfehler oder andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche oder ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhende Unrichtigkeiten berichtigen. Nicht gemäß § 293 BAO berichtigbar sind Fehler, die der Abgabenbehörde im Zuge ihrer Willensbildung unterlaufen sind (vgl Ritz, BAO-Kommentar, § 293, Rz 8).

Der unabhängige Finanzsenat vermag vorerst nicht zu erkennen, dass hier ein Anwendungsfall des § 293 BAO vorliegt.

Das Finanzamt Hollabrunn wird gebeten, anlässlich der Aktenvorlage entweder zu berichten, aus welchen Gründen hier doch § 293 BAO anwendbar sein soll, oder mitzuteilen, ob das Finanzamt Hollabrunn diesbezüglich den Berufungswerber mittels aufhebenden Berufungsvorentscheidungen klaglos stellen wird.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 wird hierdurch nicht berührt.

Ebenso wird um Äußerung zur Rechtzeitigkeit des am 24. Oktober 2001 beim Finanzamt Hollabrunn eingelangten Antrages auf mündliche Berufungsverhandlung bzw um Mitteilung, ob bei einem verspäteten Antrag eine amtswegige mündliche Berufungsverhandlung befürwortet wird, gebeten.

Mit Bericht vom 16. Juni 2003 legte das Finanzamt Hollabrunn die Finanzamtsakten vor und teilte mit, dass der Bw. hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 1998 zwischenzeitig mittels stattgebender Berufungsvorentscheidungen klaglos gestellt worden sei. Im Hinblick darauf, dass über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 nicht mittels Berufungsvorentscheidung entschieden worden, sondern die Berufung unmittelbar der Abgabenbehörde II. Instanz vorgelegt worden sei, habe das Finanzamt gegen eine mündliche Verhandlung keine Bedenken.

Über die Berufung wurde erwogen:

Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996, 1997 und 1998

Durch die Erlassung von Berufungsvorentscheidungen durch das Finanzamt Hollabrunn ist das Berufungsverfahren hinsichtlich dieser Bescheide beendet. Dem Begehr des Berufungswerbers wurde durch das Finanzamt Hollabrunn infolge Aufhebung der Berichtigungsbescheide Rechnung getragen.

Mündliche Berufungsverhandlung

Gemäß § 284 Abs. 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

1. wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird oder
2. wenn es der Referent (§ 270 Abs. 3) für erforderlich hält.

Da der Antrag auf mündliche Verhandlung erst nach Erhebung der Berufung gestellt wurde, ist dieser verspätet.

Wenngleich das Finanzamt Hollabrunn keine Bedenken gegen die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung hegt, war von der amtsweigigen Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung durch den Referenten Abstand zu nehmen, da der entscheidungsrelevante Sachverhalt unstrittig ist und zu den hieraus resultierenden Rechtsfragen eine gefestigte Entscheidungspraxis des unabhängigen Finanzsenates besteht.

Auswärtige Berufsausbildung

Unstrittig ist, dass der Bw. in R wohnhaft ist und seine Tochter A an der Universität Wien studiert und für Zwecke der Berufsausbildung in Wien eine Wohnung unterhält, deren Kosten der Bw. trägt. Ebenso unstrittig ist, dass R eine Katastralgemeinde von Z ist und die Entfernung zwischen Z und Wien weniger als 80 km beträgt.

In rechtlicher Hinsicht ergibt sich hieraus:

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 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.

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 (im Folgenden als Verordnung bezeichnet). Diese Verordnung wurde mit BGBl. II Nr. 449/2001 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 geändert.

Die zur Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts wesentlichen Bestimmungen dieser Verordnung lauten in der für den Streitzeitraum gültigen Stammfassung:

“§ 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 bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Wegzeiten von der Wohnung zur Einstiegstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der

Ausstiegstelle zur Ausbildungsstätte bleiben jeweils für Wegstrecken bis 1.500 m außer Ansatz.

(2) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten 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, BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar ist.“

(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.

Unter "Einzugsbereich des Wohnortes" i.S.d. § 34 EStG 1988 ist jener Bereich zu verstehen, in dem die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Ausbildungsort zeitlich als noch zumutbar anzusehen ist (vgl. VwGH 31. 1. 2000, 95/15/0196; VwGH 14. 9. 1994, 91/13/0229).

Beträgt die Entfernung zwischen Ausbildungs(Studien)- und Wohnort weniger als 80 km und gilt die tägliche Hin- und Rückfahrt zwischen den beiden Orten gemäß der zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 ergangenen Verordnungen als zeitlich zumutbar, erfolgt die Berufsausbildung eines Kindes innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. Die durch eine solche Berufsausbildung verursachten Aufwendungen können weder nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 noch - im Hinblick auf die Anordnungen in § 34 Abs. 7 EStG 1988 - nach den allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden (UFS [Innsbruck], Senat 3 [Referent], 18.3.2003, RV/0356-/I/02; UFS [Linz], Senat 6 [Referent], 11.3.2003, RV/1360-L/02; UFS [Linz], Senat 2, 10.6.2003, RV/1297-L/02; UFS [Linz], Senat 7 [Referent], 21.3.2003, RV/1281-L/02).

Bei Katastralgemeinden ist zu prüfen, ob die Ortsgemeinde, der sie zugehören, in einer der genannten Verordnung angeführt ist (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 69 m.w.N.).

Nach der im Berufungszeitraum geltenden Rechtslage stellen die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz eine unwiderlegliche Vermutung auf, dass hinsichtlich der in ihnen

genannten Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar ist (vgl. VwGH 22. 9. 2000, 98/15/0098; VwGH 28. 5. 1997, 96/13/0109).

§ 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 und BGBl. Nr. 307/1997, nennt als Gemeinde, vor der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist, unter anderem Z.

Da R eine Katastralgemeinde von Z ist, kommt im Berufungszeitraum die unwiderlegliche Vermutung der Verordnung, dass eine tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar ist, zum Tragen.

Es ist dem unabhängigen Finanzsenat bei dieser Sach- und Rechtslage verwehrt zu prüfen, ob im Einzelfall ungeachtet der Anführung in einer der Verordnungen eine tägliche Hin- und Rückfahrt nicht möglich ist.

Auf Grund welcher Sachverhaltsfeststellungen zwar Z (und damit implizit auch R), nicht aber Ravelsbach in einer dieser Verordnungen genannt ist, entzieht sich der Kenntnis des unabhängigen Finanzsenates.

Der unabhängige Finanzsenat ist an diese Verordnungen als für ihn beachtliche Rechtsquellen gebunden; es steht ihm weder eine Beurteilung ihrer inhaltlichen Richtigkeit noch ihrer Verfassungskonformität zu. Bemerkt wird, dass der Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 9.6.1998, B 2449/97 die Behandlung einer Beschwerde, welche Gesetzwidrigkeit der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 geltend machte, abgelehnt hat; eine auf Gemeinden abgestellte vergröbernde Zumutbarkeitsprüfung, die zu Härtefällen führen kann, sei zulässig (*Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 73).

Die Berufung war daher hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2000 als unbegründet abzuweisen.

Wien, 1. August 2003