



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., PLZ Wu, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch Amtsdirektorin Eva Mößner, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der in Wu wohnhafte Berufungswerber (Bw.) machte in seiner am 19. Jänner 2006 beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2005 unter anderem eine außergewöhnliche Belastung für Kinder geltend, wobei lediglich die Zeitraumspalte (1-12/05) der auswärtigen Berufsausbildung und der Ausbildungsort (1060) ausgefüllt war.

Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart veranlagte den Bw. mit Bescheid vom 23. März 2006 zur Einkommensteuer für das Jahr 2005, wobei es – ohne Begründung – die geltend gemachte außergewöhnliche Belastung infolge auswärtiger Berufsausbildung nicht berücksichtigte.

Mit Fax vom 25. April 2006 erhob der Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 mit dem ersichtlichen Antrag, die Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung anzuerkennen.

„Bei einer persönlichen Vorsprache anfangs April wurde mir zugesichert, dass mir ein neuerlicher Bescheid zugestellt wird.

Bei einer tel. Urgenz wurde festgestellt, dass von mir auf dem Lg. L1 das Geburtsdatum meines Sohnes nicht eingetragen wurde (= M K, SVN ...1981)."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. April 2006 wies das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Berufung als unbegründet ab.

„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 gem. § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBI. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar sind.“

Gemäß dieser Verordnung ist von der Gemeinde Wu die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar, weshalb die beantragten Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung nicht zu berücksichtigen sind...“

Mit Fax vom 15. Mai 2006 beantragte der Bw. im Ergebnis die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz:

„Bei der Arbeitnehmerveranlagung 2005 wurden die außergewöhnlichen Belastungen für Kinder (auswärtige Berufsausbildung) nicht anerkannt, da die Ausbildungsstätte innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort liegt. Dabei wurde § 26/3 Studienförderungsgesetz zitiert.“

Gem. beiliegender Verordnung gilt die Ausbildungsstätte nicht im Einzugsbereich des Wohnortes, da mein Sohn eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnt und zwar im Studentenheim in Wien 6.,...

Ich bitte daher um Anerkennung des Freibetrages für außergewöhnliche Belastungen.“

Beigeschlossen war eine Ablichtung des § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI. Nr. 624/1995 i.d.F. BGBI. II Nr. 494/2001, in welcher der letzte Satz des Abs. 3 unterstrichen ist.

Mit Bericht vom 21. Juni 2006 legte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Berufung des Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt ist zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens unstrittig::

Familienwohnsitz der Familie des Bw. ist Wu.

Der 1981 geborene Sohn des Bw. studierte während des gesamten Jahres 2005 in Wien.

Für Zwecke der Berufsausbildung verfügt der Sohn über eine Zweitunterkunft in einem Studentenheim in Wien.

Die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung trägt der Bw.

Wu ist von Wien weniger als 80 km, aber mehr als 25 km, nämlich 63 km

(<http://www.viamichelin.at>) entfernt.

Gemäß § 1 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. Nr. 616/1995, BGBl. Nr. 307/1997 und BGBl. II

Nr. 295/2001 ist von der Gemeinde Wu die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar.

Rechtlich folgt 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 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 (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 2005 gültigen Fassung:

"§ 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."

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; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 1.8.2003, RV/2672-W/02); UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 11.8.2003, RV/4232-W/02).

Nach der im Berufungszeitraum geltenden Rechtslage stellen die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz die 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).

Es wird vom Bw. auch nicht bestritten, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zwischen Wu und Wien im Sinne der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes zumutbar ist.

Der Bw. hält jedoch § 2 Abs. 3 der Verordnung betreffend auswärtige Berufsausbildung für anwendbar, da Wien vom Familienwohnsitz (weit) mehr als 25 km entfernt ist und sein Sohn in Wien in einem Studentenheim eine Zweitunterkunft bewohnt.

Richtig ist, dass bei Schülern und Lehrlingen Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen gelten, wenn innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit besteht und für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnortes eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnt wird.

Der Bw. übersieht allerdings, dass die Verordnung hier - anders als sonst – an dieser Stelle ausdrücklich von "Schülern und Lehrlingen" spricht. Nun sind Studenten keine "Schüler", sodass diese Bestimmung der Verordnung nicht anwendbar ist (vgl.

Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 73; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 23. 7. 2004, RV/0925-W/04; UFS [Innsbruck], Senat 2 [Referent], 24. 2. 2004, RV/0474-I/03; UFS [Innsbruck], Senat 2 [Referent], 8. 5. 2003, RV/0496-I/02; UFS [Linz], Senat 7 [Referent], 21. 3. 2003, RV/1281-L/02; ausführlich UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 23.3.2005, RV/-0623-W/04).

Der Abgabengesetzgeber differenziert durchwegs zwischen "Schülern" und "Studenten" bzw. "Hochschülern": So sieht das Familienlastenausgleichsgesetz in seinen §§ 30a ff verschiedene Förderungen für einerseits Schüler und für andererseits Lehrlinge, nicht mehr aber für Studenten vor.

Die Differenzierung zwischen Schülern einerseits und Studenten andererseits ist nicht unsachlich (VwGH 22. 9. 2000, 98/15/0098), zumal bei der auswärtigen Berufsausbildung auch auf das Alter des Auszubildenden Bedacht zu nehmen ist.

Der Bw. wäre im Recht, wenn § 2 Abs. 3 der Verordnung etwa lauten würde:

"(3) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km gelten als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen, wenn innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit besteht und für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnortes eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnt wird (zB Unterbringung in einem Internat)."

Es ist dem Verordnungsgeber nicht zuzusinnen, die ausdrückliche Anführung von "Schülern und Lehrlingen" in § 2 Abs. 3 der Verordnung grundlos vorgenommen zu haben und an anderer Stelle (etwa in § 2 Abs. 1) diese nicht zu erwähnen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 11. Juli 2006