

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des RS, H, D-Str. 26a, vom 28. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 16. Februar 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber hat in seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2004 im Zusammenhang mit der Berufsausbildung seines Sohnes P an der FHL in V den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 (110,00 € pro Monat der Berufsausbildung) als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Das Finanzamt berücksichtigte den Pauschbetrag nicht als außergewöhnliche Belastung mit der Begründung, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden könnten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehé. Eine solche Möglichkeit sei gegenständlich gegeben.

In der gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2004 erhobenen Berufung vom 28. Februar 2005 brachte der Berufungswerber Folgendes vor:

Sein Sohn absolviere das Studium Wirtschaftsinformatik, welches an der FHD nicht angeboten werde. Sein Sohn benötige für den Weg von A (der Bahnhof von A sei der zur Wohnadresse näher gelegene Bahnhof) nach V bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel und unter Berücksichtigung der jeweiligen Wartezeiten auf Bus oder Bahn jeweils eine Stunde

und mindestens neun Minuten. Auf Grund dieser Umstände ersuche er, um Anerkennung der außergewöhnlichen Belastungen für das Jahr 2004 und auch rückwirkend für das Jahr 2003.

Das Finanzamt wies die Berufung gegen den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 mit Berufungsvorentscheidung vom 13. April 2005 (zusätzliche Begründung vom 14. April 2005) als unbegründet ab. Begründend führte es im Wesentlichen aus, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden könnten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort würden dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels betrage. Gegenständlich verkehrten auf der Strecke Wohnort - Ausbildungsort bzw. in die Gegenrichtung öffentliche Verkehrsmittel, welche für die Zurücklegung der jeweiligen Fahrtstrecke weniger als eine Stunde (konkret jeweils 57 Minuten) benötigten.

Mit Schreiben vom 2. Mai 2005 begehrte der Berufungswerber, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Im Vorlageantrag brachte er ergänzend Folgendes vor:

Auf Grund der knapp bemessenen Anschlüsse sei es seinem Sohn bisher - bis auf einige wenige Tage - unmöglich gewesen, die vom Finanzamt angegebenen Verbindungen zu nutzen. Speziell im Winter habe sein Sohn für die einfache Strecke (reine Fahrtzeit) ca. eineinhalb Stunden benötigt. Außerdem sei zu berücksichtigen, dass die Strecke Wohnung - Bahnhof bzw. Bushaltestelle V - Fachhochschule zusätzlich jeweils ca. 15 bis 20 Minuten beanspruche. Da die tägliche Anfahrtszeit - auch ohne Berücksichtigung von sonstigen Wartezeiten und zeitlichem Aufwand für Fußwege - weit über einer Stunde liege, ersuche er um Anerkennung der Aufwendungen für die Berufsausbildung seines Sohnes als außergewöhnliche Belastungen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Abzug außergewöhnlicher Belastungen setzt gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 voraus:

- Unbeschränkte Steuerpflicht sowie
- eine Belastung des Einkommens.

Die Belastung

- darf nicht Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben darstellen,
- muss außergewöhnlich sein,
- muss zwangsläufig erwachsen,

- muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen und
- darf nicht unter ein Abzugsverbot fallen.

Alle Voraussetzungen müssen zugleich gegeben sein. Liegt daher beispielsweise das Merkmal der Zwangsläufigkeit nicht vor, so erübrigt sich eine Prüfung der Außergewöhnlichkeit.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Gemäß § 34 Abs. 8 leg. cit. 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 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Der Ausbildungsort V ist vom Wohnort des Sohnes des Berufungswerbers weniger als 80 km entfernt.

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: Verordnung). Diese Verordnung wurde mit BGBl. II Nr. 449/2001 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 geändert.

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

Gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort 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. 305/1993, anzuwenden.

§ 26 Studienförderungsgesetz 1992, auf den die Verordnung verweist, geht von der Fahrzeit zwischen Wohnort und Studienort aus, nicht aber von der tatsächlichen Fahrzeit zwischen Wohnung und Ausbildungsstätte. Maßgebend ist die tatsächliche Fahrzeit zwischen diesen beiden Gemeinden. Bei Berechnung der Fahrzeit sind Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw. nach Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen. Dies geht unter anderem aus

§ 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 hervor, wonach für bestimmte Orte die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt festgelegt wird. Es wird dabei auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen. Sofern Orte nicht in den Verordnungen enthalten sind, kann daher nicht anders vorgegangen werden. Da die Verordnung auf das Studienförderungsgesetz Bezug nimmt, ist hinsichtlich der Zumutbarkeit auch die Rechtsprechung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 anzuwenden (vgl. Seiler/Bernold/Mertens/Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2003, Seiten 604 und 605). Die Zumutbarkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird. Für das günstigste Verkehrsmittel ist ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Das muss nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein (vgl. VfGH 11.12.1986, B 437/86). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen. Nicht einzurechnen sind Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (vgl. VwGH 16.6.1986, 85/12/0247). Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Heimat- oder Studienortes sind hingegen zu berücksichtigen.

Im Zuge der Bearbeitung der Berufung hat der Unabhängige Finanzsenat selbst Erhebungen hinsichtlich der Fahrzeit angestellt. Betrachtet man nun die für das Jahr 2004 geltenden Fahrpläne zwischen dem Wohnort und dem Ausbildungsort stellt sich heraus, dass für die Fahrt zwischen diesen beiden Orten in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel existiert hat, das die Strecke im Streitjahr in 54 bzw. 56 Minuten zurückgelegt hat. Es ist nicht darauf abzustellen, ob im Einzelfall ein zweckmäßigeres Verkehrsmittel mehr als eine Stunde Fahrzeit benötigt oder ob es im Einzelfall durch bestimmte Witterungsverhältnisse zu Fahrzeitverlängerungen kommt. Für die Klärung der gegenständlich strittigen Frage, ob der Ausbildungsort im Einzugsbereich des Wohnortes liegt oder nicht, ist lediglich von Bedeutung, ob in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Auf diesen Umstand hat der Gesetzgeber - wie bereits erwähnt - abgestellt. Maßgebend ist also ausschließlich ein generell-abstrakter Maßstab.

Da im vorliegenden Fall die Fahrzeit von einer Stunde vom günstigsten Verkehrsmittel nicht überschritten wird, ist nach der geltenden Rechtslage - aufgrund der zitierten Verordnung - die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Studienort zumutbar.

Damit ist das Finanzamt zu Recht davon ausgegangen, dass für das Streitjahr hinsichtlich der Berufsausbildung des Sohnes des Berufungswerbers keine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs. 8 EStG 1988 vorliegt.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Abschließend ist der Vollständigkeit halber zum Begehr des Berufungswerbers in seiner Berufung vom 28. Februar 2005 und im Vorlageantrag vom 2. Mai 2005, die Aufwendungen für die Berufsausbildung seines Sohnes als außergewöhnliche Belastung auch rückwirkend für das Jahr 2003 anzuerkennen, Folgendes zu sagen:

Gegen Bescheide, welche die Abgabenbehörden erster Instanz erlassen, ist als Rechtsmittel die Berufung gegeben (vgl. § 243 BAO). Die Länge der Berufungsfrist beträgt gemäß § 245 Abs. 1 BAO einen Monat, wobei für den Beginn derselben der Tag maßgeblich ist, an dem der Bescheid bekannt gegeben worden ist

Mit Einkommensteuerbescheid vom 11. März 2004 hat das Finanzamt die Anerkennung der Aufwendungen für die Berufsausbildung des Sohnes des Berufungswerbers als außergewöhnliche Belastung für das Jahr 2003 mit der Begründung versagt, dass die Aufwendungen für die Berufsausbildung des Sohnes deshalb nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden könnten, da im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestünde.

Der Bescheid vom 11. Mai 2004 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 ist einen Monat nach seiner Zustellung in Rechtskraft erwachsen. Davon, dass der Bescheid ordnungsgemäß zugestellt worden ist, kann jedenfalls ausgegangen werden, hat doch der Berufungswerber nichts Gegenteiliges vorgebracht.

Der Berufungswerber hätte seine Einwendungen betreffend diesen Einkommensteuerbescheid 2003 fristgerecht innerhalb der Berufungsfrist (innerhalb eines Monates nach Zustellung) des Bescheides erheben müssen. Dies hat er aber nicht getan. Nicht möglich ist es hingegen, erst in der (fristgerechten) Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 nachträglich Einwände hinsichtlich des "übersehnen" Jahres 2003 vorzubringen.

Feldkirch, am 19. August 2005