



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P, vom 2. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 30. Jänner 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen. Dieses bildet einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte für das Streitjahr die Anerkennung von Aufwendungen für die Berufsausbildung seiner Tochter außerhalb des Wohnortes als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988. Der Wohnort des Bw. und seiner Familie war im Streitjahr in G bei W, die Tochter studierte in Graz.

Das Finanzamt versagte die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung, weil die Fahrzeit des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels zwischen G und Graz unter einer Stunde liege.

Der Bw. brachte dagegen vor, seine Tochter müsse den Postbus von W nach Graz über Gs benutzen. Die Fahrzeit auf dieser Linie betrage zwischen 56 Minuten und 96 Minuten. Für die Linie von W nach Graz über M sei zusätzlich ein Fußweg von 15 Minuten einzuplanen. Aufgrund der Vorlesungszeiten (der Bw. legte in diesem Zusammenhang einen so genannten

„Wochenplan“ vor, wonach seine Tochter am Montag von 11:00 bis 12:30 Uhr, am Dienstag von 11:00 bis 13:00 Uhr und von 15:30 bis 17:00 Uhr, am Donnerstag von 9:00 bis 10:30 Uhr, von 14:00 bis 15:30 Uhr, von 16:00 bis 18:00 Uhr und von 19:00 bis 21:00 Uhr und am Freitag von 17:00 bis 18:30 Uhr Lehrveranstaltungen in Graz und am Mittwoch Lehrveranstaltungen in Slowenien besucht habe) habe seine Tochter den Postbus mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde jeweils nur am Montag benützen können. Im Sommersemester 2003 habe sie zusätzlich jeden Mittwoch den ganzen Tag Vorlesungen in Marburg besucht. Der Bw. sei daher der Ansicht, dass die Voraussetzungen für das Vorliegen eines auswärtigen Studiums gegeben seien.

Mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 27. Juli 2007 wurde der Bw. zunächst gefragt, welches Studium seine Tochter im Streitjahr absolviert habe, warum sie Vorlesungen in Marburg besucht habe, ob es in Graz gleiche oder ähnliche Vorlesungen gegeben habe und ob ein Abschluss des Studiums auch ohne den Besuch der Vorlesungen in Marburg möglich gewesen wäre. Weiters wurde dem Bw. vorgehalten, dass es laut Fahrplanauskunft des Steirischen Verkehrsverbundes zwischen G und Graz mehrmals täglich Busverbindungen mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde gäbe.

Diesen Vorhalt beantwortete der Bw. damit, dass seine Tochter im Jahr 2003 Philosophie und Germanistik studiert habe. Bei den Vorlesungen in Marburg habe es sich um ein Projekt des Instituts für Philosophie in Graz in Zusammenarbeit mit der Universität in Marburg gehandelt. Der Besuch dieser Vorlesungen sei vom Institut dringend empfohlen worden. In diesem Semester sei die Lehrveranstaltung „Metaphysik“ in Graz nicht angeboten worden. Metaphysik bzw. Ontologie seien Pflichtfächer bzw. Schwerpunkte in theoretischer Philosophie, ohne die das Studium nicht abgeschlossen werden könne. Weiters führte der Bw. aus, es habe Lehrveranstaltungen gegeben, bei denen es sich um Schwerpunkte des Studiums (wie zB Erkenntnistheorie) gehandelt habe, bei denen Anwesenheitspflicht bestanden habe, die bis 21:30 Uhr bzw. bis 21:45 Uhr gedauert haben. Nach diesen Lehrveranstaltungen sei eine Heimfahrt mit öffentlichen Verkehrsmitteln nicht mehr möglich gewesen.

Mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 10. Oktober 2007 wurde der Bw. aufgefordert, nachzuweisen, dass seine Tochter sowohl im Sommer- als auch im Wintersemester 2003 Lehrveranstaltungen an der Universität Graz besucht habe, die so lange gedauert haben, dass sie den letzten Bus nach G um 19:50 Uhr nicht mehr erreichen konnte. Weiters wurde dem Bw. vorgehalten, dass der Besuch der Vorlesungen in Marburg nach seinen Ausführungen zwar empfohlen worden, aber für den Abschluss des Studiums nicht zwingend gewesen sei, weil seine Tochter die entsprechenden Vorlesungen in einem anderen Semester offensichtlich auch in Graz hätte besuchen können.

Diesen Vorhalt beantwortete der Bw. damit, dass seine Tochter zu Beginn des Sommersemesters 2003 nicht habe wissen können, ob die genannte Lehrveranstaltung auch in Graz angeboten werde, weshalb sie sich zum Besuch der Vorlesungen in Marburg entschlossen habe. Weiters legte der Bw. ein Lehrveranstaltungszeugnis über die laut „Wochenplan“ bis 21:00 Uhr dauernde Lehrveranstaltung vor und gab bekannt, dass seine Tochter diese Lehrveranstaltung nur im Sommersemester 2003 besucht habe.

Das Finanzamt vertritt – unter Berücksichtigung des ergänzenden Vorbringens des Bw. – die Ansicht, dass auf die individuellen Unterrichtszeiten bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt nicht Rücksicht zu nehmen sei. Das gelte jedenfalls für jene Orte, die in den jeweiligen Verordnungen zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 enthalten seien. Hinsichtlich jener Orte, die nicht in den Verordnungen enthalten seien, könne nicht anders vorgegangen werden. Da die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 in der geltenden Fassung, auf das Studienförderungsgesetz 1992 Bezug nehme, sei hinsichtlich der Zumutbarkeit die Rechtsprechung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 heranzuziehen. Die Zumutbarkeit sei jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten werde. Für das günstigste Verkehrsmittel sei ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiere, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältige. Das müsse nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein (VfGH 11.12.1986, B 437/86). Da zwischen Graz und G täglich in jeder Richtung mehrere Verbindungen mit Fahrzeiten unter einer Stunde existieren und es – wie oben ausgeführt - nicht auf die tatsächliche Nutzungsmöglichkeit dieser Verbindungen ankomme, vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass im vorliegenden Fall der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nicht zu gewähren sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 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 Euro 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 BGBl. II Nr. 449/2001 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 geändert. § 2 der im Streitjahr geltenden Fassung lautet daher:

§ 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 Fahrt 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).

Zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 sind die Verordnungen des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 ergangen. G, der Wohnort des Bw., ist eine von sechs Katastralgemeinden der Ortsgemeinde Mo. Bei Katastralgemeinden ist zu prüfen, ob die Ortsgemeinde, der sie zugehören, in einer der Verordnungen nach dem Studienförderungsgesetz genannt ist (vgl. UFS 1.8.2003, RV/2672-W/02).

Die Ortsgemeinde Mo ist in Bezug auf den Studienort Graz in keiner der Verordnungen genannt. Das bedeutet jedoch noch nicht, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Graz nicht zumutbar ist. Gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 in der Fassung BGBl. II Nr. 449/2001 gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort nur 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. Das bedeutet, dass zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat- oder Studienortes (regelmäßig) anfallen, zu berücksichtigen sind, nicht aber Zeiten zwischen Ankunft im Ausbildungsort und Ausbildungsbeginn sowie zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels, ebenso nicht andere Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort.

Den Ausführungen des Finanzamtes ist daher insofern zuzustimmen als zwischen Mo (bzw. G) und Graz in beiden Richtungen mehrmals täglich öffentliche Verkehrsmittel fahren, die für diese Strecke weniger als eine Stunde benötigen. Da es sich dabei – wie auch das Finanzamt unter Hinweis auf die Rechtsprechung ausführte – nicht um das zweckmäßigste Verkehrsmittel handeln muss, kann der Bw. mit dem Hinweis, seine Tochter müsse bei der Benützung der weniger als eine Stunde benötigenden Buslinie über M einen 15-minütigen Fußmarsch einplanen, für seinen Standpunkt nichts gewinnen. Auch wenn der Tochter des Bw. nicht für alle Fahrten ein Bus mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde zur Verfügung steht, ändert das noch nichts an der Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt, wenn zumindest ein Verkehrsmittel existiert, das diese Strecke in einer etwas längeren Zeit zurücklegt.

Anders ist der Fall zu beurteilen, wenn die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels (an manchen Tagen) überhaupt nicht möglich ist. Dem Finanzamt ist daher insofern nicht zuzustimmen als die Ansicht vertreten wird, auf die tatsächliche Nutzungsmöglichkeit einer Verkehrsverbindung komme es nicht an. Eine derartige Aussage findet sich auch in dem vom Finanzamt zitierten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes (vgl. VfGH 11.12.1986, B 437/86) nicht. Wenn daher – wie im vorliegenden Fall – Lehrveranstaltungen erst um 21:00 Uhr enden, das letzte öffentliche Verkehrsmittel von Graz nach G aber bereits um 19:50 Uhr in Graz abfährt, kann an diesen Tagen ein öffentliches Verkehrsmittel für die Fahrt vom Ausbildungsort zum Wohnort tatsächlich überhaupt nicht verwendet werden. In diesem Fall kann eine Fahrzeit unter einer Stunde „unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels“ nicht gegeben sein und liegt der Ausbildungsort jedenfalls außerhalb des (mit öffentlichen Verkehrsmitteln erschlossenen) Nahebereichs des Wohnortes (vgl. UFS 17.11.2003, 4339-W/02).

Da der Bw. nur für das Sommersemester 2003 vorbrachte bzw. nachweisen konnte, dass seine Tochter Lehrveranstaltungen besuchte, die erst nach der Abfahrt des letzten öffentlichen Verkehrsmittels endeten und die Hin- und Rückfahrt zwischen Wohnort und Ausbildungsort tagsüber – wie oben ausgeführt wurde – nach den von der Rechtsprechung aufgestellten Grundsätzen zumutbar war, konnte der in § 34 Abs. 8 EStG 1988 genannte Pauschbetrag nur für sechs Monate des Streitjahres gewährt werden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 26. November 2007