

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 11. Mai 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In der Berufung vom 6.6.2005 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 wandte der Berufungswerber ein, dass ihm das Finanzamt den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für sämtliche Töchter abgelehnt habe. Für die Tochter C trafen die Ausführungen der Berufungsvorentscheidung für 2000, auf die in der Begründung des Bescheides verwiesen worden sei, nicht zu. Sie habe nach Abschluss der D mit 1.3.2004 eine neue Ausbildung in E begonnen und wohne zu diesem Zweck in E. Als K falle sie in die Kategorie "Lehrlinge". Durch die verschiedenen Praktika auf der F, die um 6.45 Uhr beginnen, sei eine tägliche Anreise mit dem Zug nicht zumutbar (Abfahrt A 4.56 Uhr, reine Fahrzeit 70 Minuten). Der Berufungswerber habe auf Grund des Studiums seiner Töchter hohe finanzielle Belastungen zu tragen. Dass er die vom Gesetzgeber grundsätzlich anerkannten Belastungen trotzdem nicht geltend machen könne, liege in einer Judikatur, die an der Praxis des Lebens vorbeigehe. Es gäbe gegen die ausführliche Berufungsvorentscheidung sehr viel zu sagen, wozu ihm aber Kraft und Zeit fehle. Daher nehme er die neuerliche Ablehnung in den beiden Fällen G und H unter stillem Protest und mit dem Hinweis der Familienfeindlichkeit zur Kenntnis.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 15.6.2005 führte das Finanzamt aus, dass Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes nicht als außergewöhnliche Be-

lastung gelten, wenn auch im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Eine solche Ausbildungsmöglichkeit sei gegeben. Bei Berechnung der Fahrtzeit seien Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw. nach Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen. Dies gehe ua. aus § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 hervor, wonach für bestimmte Orte die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt festgelegt werde. Es werde dabei nicht auf individuelle Unterrichtszeiten Rücksicht genommen. Sofern Orte in den Verordnungen enthalten seien, könne daher nicht anders vorgegangen werden. Da die Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBl. Nr. 624/1995 idG) auf das Studienförderungsgesetz Bezug nehme, sei hinsichtlich der Zumutbarkeit auch die Rechtsprechung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 anzuwenden. Die Zumutbarkeit sei jedenfalls dann gegeben, wenn eine Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten werde. Für das günstigste Verkehrsmittel sei es 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. Dies müsse nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein (VfGH 11.12.1986, B 437/86). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen sei nicht Bedacht zu nehmen. Nicht einzurechnen seien daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (VwGH 16.6.1986, 85/12/0247). Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Heimat- oder Studienortes seien hingegen zu berücksichtigen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholte der Berufungswerber sein bisheriges Vorbringen zur Unzumutbarkeit einer täglichen Anreise mit dem Zug um 4.56 Uhr. Eine andere Zugverbindung bestehে nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Auszugehen ist von folgendem als erwiesen anzunehmenden Sachverhalt: Die im Jahr 1983 geborene Tochter des Berufungswerbers besuchte ab März 2004 das Ausbildungszentrum I in E (dreijährige Ausbildung zur B). Zu diesem Zweck nahm sie in E eine Zweitunterkunft.

Der Studienort E ist von A 73 Bahnkilometer entfernt. An beiden Orten halten Schnellzüge. Je nach der Art des verwendeten Beförderungsmittels betrug die Fahrtzeit in den Studienmonaten des Jahres 2004 zwischen 46 Minuten (zB A ab 8.34 Uhr) und 70 Minuten (Fahrpläne der ÖBB).

2.) Strittig ist die Frage der Zumutbarkeit einer täglichen Anreise mit dem Zug um 4.56 Uhr (Fahrzeit 70 Minuten); des Weiteren, ob die Tochter des Berufungswerbers als "Lehrling" anzusehen ist.

3.) Der vorliegende Sachverhalt war in rechtlicher Hinsicht wie folgt zu würdigen:

- a.) Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Die außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.
- b.) Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, ergangen. Nach dieser Verordnung gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort 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 (StudFG), BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar sind (§ 2 Abs. 2 erster Satz der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995).
- c.) In der zu § 26 Abs. 3 des StudFG erlassenen Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten (BGBl. Nr. 605/1993) ist A als Gemeinde angeführt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Ausbildungsort E zeitlich noch zumutbar ist (§ 3 der Verordnung BGBl. Nr. 605/1993).
- d.) § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 lässt in einem weiteren Satz – trotz der Nennung einer bestimmten Gemeinde in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 StudFG (BGBl. Nr. 605/1993) – den Nachweis der Unzumutbarkeit einer bestimmten An- und Rückreise zu. Voraussetzung ist, dass 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 StudFG anzuwenden. Nach § 26 Abs. 3 zweiter Satz StudFG ist eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel keinesfalls mehr zumutbar.
- e) § 26 Abs. 3 StudFG geht von einer Fahrzeit zwischen Wohnort und Studienort aus, nicht hingegen von einer (tatsächlichen) Fahrzeit zwischen Wohnung und Ausbildungsstätte. Die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt wird – nach Art einer typisierenden Betrachtungsweise – für Gemeinden festgelegt. Entscheidend ist (für Nachweiszwecke) zudem nur die Fahrzeit der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel. Auf den jeweiligen Ausbildungszweig bzw. (davon abhängig) die individuelle Unterrichtszeit wird nicht Rücksicht genommen. Kommt es im Einzelfall aber gerade nicht darauf an, zu welcher Uhrzeit die Ausbildung beginnt, kann auch nicht ausschließlich auf jene Zugverbindung Bedacht genommen werden, die – im vorliegenden Fall nur mit 70 Minuten – noch eine rechtzeitige Anreise an den Studienort erlaubt hätte (Abfahrt 4.56 Uhr). Bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der Anreise an den Studienort war vielmehr darauf Bedacht zu nehmen, ob zwischen Wohnort und Studienort (Reise *nach* E) auch öffentliche Beförderungsmittel verkehren, die eine Fahrzeit von nicht mehr als 60 Minuten aufweisen.

f.) Eine auf Gemeinden abgestellte vergröbernde Zumutbarkeitsprüfung ist nach dem Beschluss des VfGH vom 9.6.1998, B 2449/97, als zulässig anzusehen (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm 74).

g.) Aus dem Wortlaut der zitierten Bestimmungen ergibt sich weiters, dass Ausbildungsstätten nur dann nicht als innerhalb des Einzugsbereichs liegend anzusehen sind, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort *und* vom Ausbildungsort zum Wohnort (unter Benutzung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel) mehr *als je* eine Stunde beträgt.

Der Berufungswerber behauptet nicht einmal, dass die *Rückfahrt* nach A nicht unter 60 Minuten möglich gewesen wäre. Solches ließe sich (zumindest für die im Zweistundentakt verkehrenden Schnellzüge) den Fahrplänen der ÖBB nicht entnehmen.

h.) Mit § 2 Abs. 3 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 wird eine Regelung für jene Fälle getroffen, in denen Schüler oder "Lehrlinge" innerhalb von 25 km vom Familienwohnort keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit haben und für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnortes eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnen. Diesfalls gelten auch Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km vom Hauptwohnort als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen.

i.) Die zitierte Bestimmung umschreibt den Begriff des Lehrlings nicht. Im Hinblick auf die mehrfachen Anknüpfungen des EStG 1988, zu dem die Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 ergangen ist (vgl. zB § 108f EStG 1988), kann jedoch auf § 1 des Berufsausbildungsgesetzes zurückgegriffen werden. Danach handelt es sich bei Lehrlingen um Personen, die auf Grund eines Lehrvertrages zur Erlernung eines in der Lehrberufsliste (§ 7) angeführten Lehrberufes bei einem Lehrberechtigten (§ 2) fachlich ausgebildet und im Rahmen dieser Ausbildung verwendet werden. Die Lehrberufe im Sinne des § 5 des Berufsausbildungsgesetzes sind in einer Lehrberufsliste (Verordnung) festzusetzen.

Die im Jahr 2004 aufgenommene Ausbildung findet sich nicht in dieser Liste. Sie erfolgte an einer Schule für Gesundheits- und Krankenpflege nach dem Gesundheits- und Krankenpflegegesetz, BGBl. I Nr. 108/1997 (§§ 49 ff.). Dem Berufsvorbringen, wonach die Ausbildung zur B in der Eigenschaft als "Lehrling" (§ 2 Abs. 3 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995) erfolgte, konnte somit nicht gefolgt werden.

4.) Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 30. September 2005