

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des KW, vom 22. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 17. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung beantragte der in Kapfenberg wohnende Berufungswerber unter anderem außergewöhnliche Belastungen wegen der auswärtigen Berufsausbildung seiner beiden Töchter in Graz. Für die das "Bundesoberstufenrealgymnasium unter besonderer Berücksichtigung der musischen Ausbildung für Studierende der Musik" besuchende Tochter K gewährte das Finanzamt den Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988. Das Begehren bezüglich der die Pädagogische Akademie am Hasnerplatz in Graz besuchende Tochter C wurde mit der Begründung abgewiesen, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nicht als außergewöhnliche Belastung gelten würden, wenn auch im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehen würde. Eine solche Möglichkeit sei gegeben, sodass die geltend gemachten Aufwendungen nicht zu berücksichtigen gewesen wären.

Dagegen wurde das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und damit begründet, dass ausgehend vom Wohnort Kapfenberg, Graz zwar innerhalb der 80 km-Grenze liegen würde, auf Grund der langen Fahrzeit sei jedoch gemäß VO des BMF zur Berufsausbildung eines

Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBI 634/1995, § 2 Abs 1) von Berufsausbildungen nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes auszugehen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 25.6.2004 verwies das Finanzamt darauf, dass im Einkommensteuerbescheid 2003 vom 17.06.2004 nur der Schulbesuch der minderjährigen Tochter K in Graz als außergewöhnliche Belastung steuermindernd anerkannt werden hätte können. Das Studium der volljährigen Tochter C an der PÄDAK in Graz sei unter anderen Kriterien zu beurteilen. Nachdem der Wohnort Kapfenberg in der maßgeblichen Verordnung des BMF als Gemeinde angeführt sei, von der die tägliche Hin- u. Rückfahrt zum und vom Studienort zeitlich noch zumutbar sei, und Graz innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort liege, gelte Graz als Ausbildungsstätte innerhalb des Einzugsgebietes zum Wohnort Kapfenberg gelegen, umso mehr, als auch die Fahrzeit zum Ausbildungsort und zurück bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels weniger als eine Stunde betragen würde. Für das günstigste Verkehrsmittel sei ausreichend, dass in jede Richtung je ein Verkehrsmittel täglich existiere, das die Strecke in weniger als einer Stunde bewältigen würde. Nicht einzurechnen seien Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort.

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag verwies der Berufungswerber darauf, dass für eine Anreise von Kapfenberg nach Graz sich Fahrzeiten bei Benützung des günstigsten (schnellsten) öffentlichen Verkehrsmittels von regelmäßig jeweils mehr als einer Stunde ergeben würden. Die günstigste Verbindung von Kapfenberg nach Graz sei die Fahrt von Kapfenberg mit dem Bus zum Bahnhof Bruck/Mur (ca. 7 km/30min) und dann weiter mit dem (Schnell)-Zug von Bruck/Mur nach Graz (ca. 50 km/35 min). Vom Hauptbahnhof in Graz gehe eine Straßenbahn zum Hasnerplatz (ca. 2 km/10 min). Alternativ dazu bestehe die Möglichkeit, vom Bahnhof in Kapfenberg mit dem Regionalzug nach Bruck zu fahren – auf Grund der Aufenthaltszeiten des Regionalzuges in Bruck bzw. der Wartezeiten in Bruck auf die Anschlüsse bzw. die Entfernung des Bahnhofes Kapfenberg zum Wohnort ergebe sich jedoch dadurch ein erhöhter Zeitaufwand, sodass diese Alternative nicht als günstigste Verbindung mit öffentlichen Verkehrsmitteln eingestuft werden könne.

Folgende Zeiten seien in der günstigsten Verbindung Kapfenberg – Graz berücksichtigt worden:

	min
Wegzeit vom Wohnort zur Bushaltestelle	0
Buswartezeiten Kapfenberg	0
Busfahrt Kapfenberg-Bruck ca. 7 km teilweise durch Stadtgebiet (es handelt sich nicht um Fahrten innerhalb des Wohnortes)	30
Wartezeiten beim Umsteigen in Bruck (Günstigenfalls)	10

Zugfahrt Bruck – Graz Hbf	35
Wartezeit Umsteigen auf Straßenbahn	0
Straßenbahnfahrt Graz Hbf – Hasnerplatz (ca. 2,5 km)	15
Wartezeit bis zum Unterricht	0
Summe	90

Ein Indiz dafür, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt das zumutbare Ausmaß in zeitlicher Hinsicht übersteigen würde, sei auch darin zu sehen, dass C eine Studienunterkunft in Graz habe.

Am 20. 7. 2005 übermittelt der Berufungswerber per Fax dem UFS einen Fahrplan der Verbundlinie Steiermark zwischen den Haltestellten Kapfenberg - H und Graz - Hasnerplatz, woraus zu ersehen sei, dass zwischen diesen Haltestellen eine Fahrzeit von einer Stunde überschritten werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 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.

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 demnach:

Abs. 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.

Abs. 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, BGBI. 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, BGBI. Nr. 305, in der jeweils geltenden Fassung als nicht mehr zumutbar.

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. Da die Verordnung des BM für Finanzen zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI. Nr. 624/1995 idGf, auf das Studienförderungsgesetz Bezug nimmt, ist hinsichtlich der Zumutbarkeit auch die Rechtsprechung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 anzuwenden. 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 (VfGH 11.12.1986, B 437/86). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen.

Nach Ansicht des VfGH kann der in § 26 StudienförderungsG 1992 verwendete Begriff des "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels" nicht anders verstanden werden, als dass in jede Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden verkehrt, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt (VfGH 11. 12. 1986, B 437/86).

Daher sind nach § 2 Abs. 2 Verordnung BGBI. Nr. 624/1995 i.V.m. § 22 Verordnung BGBI. Nr. 605/1993 i.d.F. BGBI. II Nr. 295/2001 (anders als nach § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBI. Nr. 624/1995 in der Stammfassung) zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat- oder Studienortes (regelmäßig) anfallen, zu berücksichtigen, nicht aber die 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.

Da die Verordnung hinsichtlich der Nachweisführung einer eine Stunde übersteigenden Wegzeit auf die jeweilige Gemeinde (den Wohnort bzw. den Ausbildungsort) und nicht auf die Wohnung bzw. die Ausbildungsstätte abstellt, ist somit nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit maßgebend, sondern die Fahrzeit mit dem "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel" zwischen

diesen beiden Gemeinden. Hierbei ist die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen üblicherweise die Fahrt zwischen diesen Gemeinden mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw. beendet wird (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm 71).

Für den gegenständlichen Fall ergibt sich daher Folgendes:

Nach § 2 der Verordnung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBI 1993/605, verordnet gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBI Nr. 305, ist unter anderem von der Gemeinde Kapfenberg die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Graz zeitlich noch zumutbar. Der Berufungswerber vertritt nun die Ansicht, dass die Fahrzeit zwischen den Gemeinden Graz und Kapfenberg mehr als eine Stunde betragen würde. Zur Untermauerung dieser Behauptung listet der Berufungswerber in seinem Vorlageantrag die seiner Meinung nach relevante Fahrzeit zwischen Kapfenberg und Graz auf. Hiezu ist anzumerken, dass, wie oben dargestellt, die angeführten Fahrzeiten vom Hauptbahnhof Graz zur Pädagogischen Akademie in Graz sowie die Fahrzeiten von der Wohnung in der Hgasse in Kapfenberg zum Bahnhof Kapfenberg nicht als Fahrzeiten angerechnet werden können. Darüber hinaus ist das zeitlich günstigste Verkehrsmittel heranzuziehen. Dies ist bei den vom Berufungswerber übermittelten Fahrzeiten nicht immer der Fall. Nach dem am 20.7.2005 per Fax vom Berufungswerber übermittelten Fahrplan beträgt die Fahrzeit mit Abfahrt um 06:04 Uhr vom Bahnhof Kapfenberg und der Ankunft um 06:51 Uhr am Bahnhof Graz 47 Minuten und liegt damit eindeutig unter einer Stunde. Auch die Fahrzeit für den um 06:33 Uhr vom Bahnhof Kapfenberg abfahrenden und um 07:28 Uhr am Hauptbahnhof in Graz ankommenden Zug liegt mit einer Fahrzeit von 55 Minuten unter einer Stunde. Eine weitere vom UFS durchgeführte Überprüfung in Form einer Internetabfrage bei der Verbundlinie Steiermark hat ergeben, dass von den zwischen 05:39 Uhr und 17:48 Uhr zwischen dem Bahnhof Kapfenberg und dem Hauptbahnhof Graz verkehrenden 24 Zügen lediglich 6 eine Fahrzeit von über einer Stunde aufweisen. Ähnlich verhält es sich in umgekehrter Fahrtrichtung. Maßgeblich ist nur, ob in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden besteht, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Dass die Wartezeiten, Zeiten für Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort nicht angerechnet werden dürfen, wurde bereits oben dargestellt.

Auf Grund dieser sachverhaltsmäßig jederzeit nachvollziehbaren Umstände gelangt der UFS entgegen der Ansicht des Berufungswerbers zu der Ansicht, dass der Ausbildungsort in Graz im Zusammenwirken mit den oben genannten gesetzlichen Bestimmungen und der Judikatur des VwGH innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes Kapfenberg gelegen ist. Eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 liegt für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter Christin nicht vor.

Die unterschiedliche Behandlung der auswärtigen Berufsausbildung der als Schülerin das BORG besuchenden Tochter K und der als Studentin die PÄDAK besuchenden Tochter C beruht auf der sich nur auf Schüler und Lehrlinge, nicht aber auf Studenten (Hochschüler), beziehenden Regelung des § 2 Abs 3 der Verordnung betreffend die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes. Demnach gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km 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 (z.B. Unterbringung in einem Internat).

Die Berufung musste daher, wie aus dem Spruch ersichtlich, abgewiesen werden.

Graz, am 29. Juli 2005