



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn A.H. in XY., vom 6. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Voitsberg vom 5. Mai 2003 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 in Folge auswärtiger Berufsausbildung seines Sohnes in Graz an der Karl Franzens Universität. Der Wohnort des Bw. bzw. seines Sohnes befindet sich in K..

Das Finanzamt versagte den vom Bw. beantragten Kosten im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 5. Mai 2003 die Berücksichtigung. Begründend führte das Finanzamt darin aus, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nicht als außergewöhnliche Belastung gelten würden, wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Eine solche Möglichkeit sei gegeben, sodass die geltend gemachten Aufwendungen nicht zu berücksichtigen seien.

Gegen den angeführten Bescheid erhob der Berufungswerber mit Eingabe vom 6. Juni 2003 das Rechtsmittel der Berufung und führte als Begründung Folgendes aus:

Auftrags meines Mandanten berufe ich gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 5.5.2003, eingelangt am 7.5.2003, innerhalb der offenen Frist aus folgendem Grund:

Für meinen Mandanten wurde bei der Veranlagung 2002 der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung für den Sohn Thomas für das Jahr 2002 nicht berücksichtigt. Das Finanzamt stützt sich dabei offensichtlich auf die Neufassung des § 2 Abs. 1 der Verordnung BGB II, Nr. 449/2001, wonach eine Angleichung an die Bestimmungen des § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz insoweit erfolgte, dass nun einerseits für die Bewältigung der Wegstrecke zwischen Wohnort und Studienort das günstigste öffentliche Verkehrsmittel für die Prüfung der Zumutbarkeit maßgeblich ist. Andererseits ist nicht mehr eine Wegstrecke von über 1500 m von der Wohnung zur Einstiegsstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der Ausstiegsstelle bis zur Ausbildungsstätte ausdrücklich mit zu berücksichtigen.

Die gesetzliche Regelung dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnorts dann eine außergewöhnliche Belastung darstellen, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht, hat damit keine Änderung erfahren. Ebenso wenig hat sich durch die Neufassung der Verordnung auch die Frage nach dem Einzugsbereich grundsätzlich verändert. Nicht im Einzugsbereich liegt ein Wohnort jedenfalls bei einer Entfernung von 80 km von der Ausbildungsstätte entfernt, ebenso wie ein Wohnort, bei dem die Fahrtzeit zum Ausbildungsort mit dem günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als eine Stunde beträgt.

Darüber hinaus kann eine Hin- und Rückfahrt durchaus noch aus anderen Gründen unzumutbar sein. Bei Prüfung dieser Frage ist vom menschlichen Erfahrungsgut auszugehen, d.h. es ist das konkrete Verhalten von Menschen in vergleichbaren Fällen zu erforschen. Die Zumutbarkeit kann nicht nach schematischen Kriterien, die auf die Besonderheit des Einzelfalles keine Rücksicht nehmen, beurteilt werden. Meinem Mandanten wurde im Rahmen des vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungsverfahrens keine Gelegenheit geboten zu dem Ergebnis Stellung zu nehmen und die Besonderheiten des Einzelfalles darzulegen. Damit ist zweifellos eine Verletzung von Verfahrensvorschriften erfolgt, da das Parteiengehör nicht gewahrt wurde.

Wie dem Finanzamt bekannt ist studiert der Sohn meines Mandanten, T.H., an der Karl-Franzens-Universität Medizin, ein Studium, dass neben dem Besuch von Vorlesungen auch die Verpflichtung zur Teilnahme an anderen Lehrveranstaltungen (Übungen, Seminare, Praktika) beinhaltet, deren Teilnahme es in vielen Fällen nicht mehr zeitlich erlaubt einerseits mit öffentlichen Verkehrsmitteln anzureisen, andererseits noch ein öffentliches Verkehrsmittel zur

Heim- fahrt zu benutzen. Der Fahrplan zwischen K. und Graz für öffentliche Verkehrsmittel ist für Berufstätige ausgerichtet und berücksichtigt nicht Lehrveranstaltungen an den Universitäten, die auch noch bis in die Abendstunden stattfinden. Darüber hinaus benötigt auch das günstigste Verkehrsmittel, das in manchen Fällen eine Teilnahme an den verpflichtenden Lehrveranstaltungen noch gewährleisten würde überwiegend Fahrzeiten, die allein für die Bewältigung der Wegstrecke K. - Graz bzw. zurück über eine Stunde ausmachen. Darüber hinaus ist für die Beurteilung des Einzugsbereiches des Wohnortes in der Neufassung der Verordnung die erfolgte Streichung der Formulierung, dass Wegzeiten am Wohnort bzw. Ausbildungsort, soweit sie 1500 m übersteigen, jedenfalls mit einzubeziehen sind, noch nicht Grund genug für den Umkehrschluss, dass für die individuelle Beurteilung der Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr von der Ausbildungsstätte an den Wohnort zusätzliche Weg- und Wartezeiten in Grenzfällen nicht mit einzubeziehen sind.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 24.2.2000,86/15/0187, ausdrücklich darauf hingewiesen, dass sich nach der allgemeinen Lebenserfahrung der Zeitaufwand für Fahrten zwischen Wohnung und Universität nicht auf die bloße Fahrtzeit beschränkt und für die Beurteilung, ob die Bewältigung der Entfernung Wohnort zur Universität und zurück einem Studenten zumutbar ist, auch Wartezeiten zwischen verschiedenen öffentlichen Verkehrsmitteln und auf den Schulbeginn bzw. auf den Beginn der Rückreise nach Schulende zu berücksichtigen sind. Im konkreten Fall wäre bei meinem Mandanten die Fahrtzeit von P. nach K. meines Erachtens mit zu berücksichtigen, vor allem deshalb, weil es sich um eine ungerechtfertigte Differenzierung handeln würde, wenn man auf Grund der Eingemeindung K. und .P. als gemeinsamen Wohnort, andererseits bei einer Nichteingemeindung die Fahrt von P. nach K. aber sehr wohl als zusätzliche Fahrtzeit mit einrechnen würde.

Sollte im Zuge eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens es noch notwendig sein, dass mein Mandant ausführlichere Unterlagen hinsichtlich der im Jahr 2002 stattgefundenen Lehrveranstaltungen vorlegt, so erbitte ich vom Finanzamt die entsprechende Mitteilung in welcher Form entsprechende Aufzeichnungen vorzulegen wären.

Jedenfalls ersuche ich im Rahmen der Berufung den beantragen Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung für das Jahr 2002 voll zu berücksichtigen und den Einkommensteuerbescheid entsprechend abzuändern.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. April 2004 wurde die Berufung des Berufungswerbers als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde zusammenfassend ausgeführt, dass in den Verordnungen zum Studienförderungsgesetz festgelegt ist, welche Wohnorte im Einzugsgebiet des jeweiligen Studienortes liegen. Ist der jeweilige Ort oder die Gemeinde

darin nicht angeführt und beträgt die die Entfernung Wohnung – Ausbildungsort weniger als 80 Kilometer, steht der Pauschalbetrag zu, wenn die Fahrzeit mehr als eine Stunde beträgt.

Der Berufungswerber beantragte mit Schriftsatz vom 19. Mai 2004 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und begründete dies wie folgt:

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat die Berufung vom 6.6.2003, gegen den Einkommensteuer- bescheid 2002 vom 5.5.2003, mit Berufungsvorentscheidung vom 19.4.2004, eingelangt am 22.4.2004, als unbegründet abgewiesen. Auftrags meines Mandanten ersuche ich, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Herr Mag. H. hat in seiner Einkommensteuererklärung 2002 für seinen Sohn T.H., der an der Karl-Franzens-Universität in Graz Medizin studiert, den Freibetrag für auswärtige Berufsausbildung beantragt. Das Finanzamt hat diesen Freibetrag unter Hinweis auf die Änderung der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen, betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes mit Geltung ab 1.1.2002, nicht berücksichtigt. Eine Verordnung dient der näheren Konkretisierung von Gesetzen und ist als Auslegungshilfe für Gesetze zu werten. Im konkreten Fall geht es um die Frage, unter welchen Voraussetzungen eine täglich Rückkehr vom Studienort zum Wohnort für einen Studenten zumutbar ist. Richtigerweise wird dabei definiert, dass bei Entfernungen über 80 Kilometern bzw. wenn diese Entfernung unterschritten ist, bei einer Fahrtzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln von über einer Stunde grundsätzlich von einer Unzumutbarkeit auszugehen ist. Der Begriff Einzugsbereich des Wohnortes lässt sich tatsächlich am ehesten mit der Zumutbarkeit der täglich zurückzulegenden Wegstrecke und der dafür mit öffentlichen Verkehrsmitteln aufzuwendenden Zeit umschreiben. Die Zumutbarkeit kann aber nicht, wie der""", Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, nach schematischen Kriterien, die auf die Besonderheiten des Einzelfalls keine Rücksicht nehmen, beurteilt werden (VwGH vom 14.9.1994, 91/13/0227). Es entspricht dem Wesen der außergewöhnlichen Belastung, dass das Merkmal der Außergewöhnlichkeit zu einer individuellen Betrachtungsweise zwingt. Es ist daher im Einzelfall zu prüfen, ob studierenden Kindern, unter Berücksichtigung der durch ihr Studium erforderlichen Anwesenheit am Ausbildungs- ort, die tägliche Hin- und Rückfahrt zwischen Wohnort und Ausbildungsort zumutbar ist. In der Berufungsvorentscheidung wird von der Abgabenbehörde erster Instanz in der Bescheidbegründung auf die normativen Feststellungen der Verordnung hingewiesen und festgestellt, dass innerörtliche Verkehrsmittel am Heimatort nicht in die Fahrtzeit einzuberechnen sind und für die Zumutbarkeit der täglichen Heimfahrt ausschließlich die laut Fahrplan für das öffentliche Verkehrsmittel zwischen K. und Graz ausgewiesene Zeit zwischen

50 und 55 Minuten maßgeblich sei.

Das Finanzamt hat daher in keiner Weise die speziellen Anwesenheitserfordernisse bei einem Medizinstudium berücksichtigt, obwohl im Rahmen der Ergänzung der Berufung ausdrücklich darauf hingewiesen wurde, dass Lehrveranstaltungen zu Zeiten durchgeführt werden, die eine tägliche Rückkehr an den Wohnort ausschließen oder aber die Teilnahme an der Lehrveranstaltung unmöglich machen würden.

Es wurde auch in keiner Weise darauf eingegangen, dass im Rahmen der Berufung darauf hingewiesen wurde, dass bei der Beurteilung des Begriffes Wohnort, nicht nur von einer politischen Gemeinde ausgegangen werden kann, sondern dass bei Eingemeindungen und getrennten Ortsteilen, die zum Umsteigen in ein anderes öffentliches Verkehrsmittel oder zur Inanspruchnahme eines privaten PKWs zwingen, die selbe Situation gegeben ist, als ob zwischen Wohnort und Studienort in einer anderen politischen Gemeinde das öffentliche Verkehrsmittel gewechselt werden muss. Wartezeiten dazwischen und Fahrtzeiten für beide öffentliche Verkehrsmittel sind daher grundsätzlich zusammenzurechnen. Wie eingangs erwähnt, dienen Verordnungen in erster Linie der näheren Ausgestaltung von Gesetzen, haben jedoch nicht Gesetzesrang und in erster Linie sind die individuellen Besonderheiten des Einzelfalles anhand des Gesetzestextes zu messen.

Ich ersuche daher um Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und Gewährung des pauschalen Absetzbetrages für auswärtige Berufsausbildung für das Jahr 2002.

Mit Bericht vom 15. Juni 2004 legte das Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zu Entscheidung vor.

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 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

In der zu dieser Norm ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, in der Fassung BGBl. II Nr. 449/2001, wird in § 2 Abs. 2 ergänzend ausgeführt:

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 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 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 als nicht mehr zumutbar.

Der § 2 der Verordnung in dieser zitierten Fassung ist gemäß Z 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen BGBl. II Nr. 449/2001 für Zeiträume ab 1. Jänner 2002 anzuwenden.

In § 2 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, ist K. als Gemeinde genannt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Graz zeitlich noch zumutbar sind. Gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gilt die in Graz besuchte Universität daher als im Einzugsbereich des Wohnortes K. gelegen.

Trotz Nennung in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort als nicht mehr zumutbar, wenn nachgewiesen wird, 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 des Studienförderungsgesetzes 1992 anzuwenden.

Für das günstigste Verkehrsmittel ist es nach diesen Grundsätzen ausreichend, wenn ein Verkehrsmittel existiert, das die Strecke zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Bei diesem Verkehrsmittel muss es sich nicht um das zweckmäßigerweise benützte Verkehrsmittel handeln. Es ist auch auf die örtlichen Verkehrsbedingungen nicht Bedacht zu nehmen, sodass Wartezeiten, Fußwege und Fahrten im Heimatort und im Studienort nicht einzurechnen sind (vgl. VwGH 16.6.1986, 85/12/0247).

Die Einsichtnahme in die Fahrpläne der Steirischen Verkehrsverbund GmbH und zeigen, dass die Fahrzeiten der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel sowohl zum als auch vom Studienort Graz unter Anwendung der Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 jedenfalls weniger als eine Stunde betragen (die schnellste

Verbindung dauert 42 Minuten). Die Fahrzeit innerstädtischer Verkehrsmittel ist entgegen der Auffassung des Berufungswerbers nicht einzubeziehen, da die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 anzuwenden sind.

Zu ihrem Einwand, dass der Ortsteil des Bw. in die Gemeinde K. eingemeindet worden ist und daher von einem getrennten Wohnort auszugehen sei wird angemerkt, dass die Eingemeindung, lt. Auskunft der Stadtgemeinde K., mit 1.7.1952 erfolgt ist und daher in der Verordnung ohnehin berücksichtigt wurde. Die Fahrzeit mit dem Bus von der Sparkasse K. -P. bis zum Bahnhof beträgt maximal 6 Minuten.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Ausbildung des Sohnes im Einzugsbereich des Wohnortes erfolgt, weshalb ein steuerfreier Betrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zusteht.

Der angefochtene Bescheid des Finanzamtes entspricht daher im Ergebnis der Rechtslage, sodass die Berufung, wie im Spruch geschehen, als unbegründet abzuweisen war.

Graz, am 12. Juni 2007