



GZ. RV/0474-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Stefan Weiskopf, gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck betreffend Einkommensteuer 2001 nach in Innsbruck durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Einkommensteuer 2001 wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 8.7.2003 verwiesen, die diesbezüglich zum integrierenden Spruchbestandteil dieser Rechtsmittelentscheidung erhoben wird.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Im gegenständlichen Fall ist im Vorlagestadium noch strittig, ob dem Bw. für seine Tochter P.I. der Pauschalbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für das Kalenderjahr 2001 in Höhe von S 18.000.- (Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes) zu gewähren ist.

Mit Bescheid vom 15.1.2003 wurde diese Frage vom Finanzamt Landeck mit der Begründung verneint, dass "im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit" bestehe.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 5.2.2003 wendet der Bw. dagegen ein :

"Die Argumentation des Finanzamtes Landeck, dass P. I. ihr Universitätsstudium auch im Einzugsgebiet des Wohnortes absolvieren könnte bezieht sich offensichtlich auf die Verordnung des BM für Finanzen betreffend die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBl. 1995/624).

Gem. § 2 (1) der vorhin zitierten Verordnung gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann nicht als innerhalb des Einzugsgebietes des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je 1 Stunde, unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels, beträgt.

Gemäß Absatz 2 der zitierten 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 gem. § 26 (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 1 Stunde beträgt

Gemäß Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. 1993/605, gilt ,L. als eine Gemeinde, zu welcher die Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Innsbruck zeitlich noch zumutbar ist (siehe § 3 log. cit).

Bei formaler Betrachtung der oben zitierten Verordnungen könnte man somit zum Ergebnis gelangen, dass die außergewöhnliche Belastung---P.I. - nicht als entsprechender Abzugsposten bei der Ermittlung der Einkommenssteuer zu berücksichtigen ist.

Das Finanzamt Landeck übersieht allerdings, dass sich der Wohnort der Studierenden und auch des Berufungswerbers in einer Entfernung von 2 km außerhalb des Siedlungsgebietes von L. befindet und zwar ca. 150 m oberhalb des H. T. Dieser vom Ballungszentrum L. erheblich entfernte Weiler T. ist durch öffentliche Verkehrsmittel nicht erschlossen und müsste P. I., um ihrem Studium in Innsbruck nachgehen zu können und täglich zu pendeln täglich einen Fußmarsch in der Frühe von 45 Minuten und abends ebenfalls von 45 Minuten auf sich nehmen, um zum nächst gelegenen Bahnhof in L. zu gelangen. Dies würde einen Zeitaufwand von täglich 1,5 Stunden erfordern, um täglich von Innsbruck nach L.-T. zu pendeln

Obwohl grundsätzlich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 16.06.1986, 85/12/0247) auf die örtlichen Verkehrsverbindungen nicht Bedacht zu nehmen ist und daher Wartezeiten, Fußwege, sowie Fahrten im Heimatort und im Studienort bei der Bemessung des Zeitaufwandes nicht zu berücksichtigen sind, weicht doch der gegenständliche, konkrete Fall, wesentlich von den vorhin zitierten Entscheidungen und der Leitstruktur der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ab.

Es leuchtet ein, dass ein Fußweg, innerhalb eines Ortes, z. B. in L. vom Ortsteil P. oder Ö. zum Zugbahnhof in L, nicht in die Wartezeit bzw. in den Aufwand, den eine Person erbringen muss, um den Zuganschluss und das günstigste Verkehrsmittel zu erreichen, eingerechnet wird, es ist allerdings nicht einsichtig bzw. nicht nachvollziehbar, dass täglich ein Fußmarsch von 1,5 Stunden auf sich genommen werden muss, um zum Zugbahnhof zu gelangen und dieser Fall konkret gleich behandelt wird, wie der vorhin zitierte Fall.

Daraus ergibt sich aber eindeutig, dass I. P., um ihrem Studium in Innsbruck nachgehen zu können darauf angewiesen ist, dass sie in Innsbruck eine Wohnung anmietet bzw. in einem Studentenheim wohnt, um ihrem Studium ordnungsgemäß nachgehen zu können und stellt im konkreten Fall die tägliche Hin- und Rückfahrt von Innsbruck von L. eine unzumutbare Belastung für die Studierende dar.

Demgemäss wäre die außerordentliche Belastung des Studiums von P. I. an der Universität Innsbruck mit dem Jahrespauschalbetrag in Höhe von ATS 18.000,00 in Ansatz zu bringen gewesen.

Nach Durchführung ergänzender Ermittlungen versagte das Finanzamt auch in der Berufungsvorentscheidung vom 8.7.2003 die Berücksichtigung des beantragten Pauschalbetrages. Begründend führte die Vorinstanz aus :

"Unbestritten ist, dass die Gemeinde L. in der Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. 305, als einer jener Orte genannt ist, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Studienort noch zumutbar ist. Gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl 624/1995, in der für 2001 geltenden Fassung gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort jedenfalls als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach der Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar ist. In diesem Fall ist die in Abs. 1 der VO BGBl. 624/1995 normierte Grenze von einer Stunde Fahrzeit für die Frage des Einzugsbereiches unbeachtlich (u.a. VwGH v. 22.9.2000, 98/15/0098).

Die Bestimmung, wonach abweichend nachgewiesen werden kann, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt, ist gemäß § 2 der VO, BGBl. 449/2001 ausdrücklich erst für Zeiträume ab 1.1. 2002 anzuwenden. Für 2001 kann daher auch die nachgewiesene, länger als 1 Stunde dauernde Fahrzeit inklusive Wegzeiten der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Dass § 22 der VO, BGBl. 295/2001 über den Nachweis in einem Verfahren über die Zuerkennung der Studienbeihilfe im Gegenstandsfall (2001!) nicht anwendbar ist, haben Sie in der Vorhaltsbeantwortung vom 6. Mai 2003 selbst dargelegt."

Mit Eingabe vom 1.8.2003 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz und beantragte die erklärungskonforme Berücksichtigung des streitigen Pauschalbetrages. Weiters wurde der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung gestellt.

Im Vorlageantrag wird ergänzend vorgebracht :

"Die Finanzbehörde 1. Instanz hat in rechtlicher Hinsicht den gegenständlichen Fall nicht korrekt beurteilt. Die Behörde argumentiert damit, dass gem. § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl 624/1995, in der für 2001 geltenden Fassung Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort jedenfalls als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach der Verordnung gem. § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl Nr. 305, zeitlich noch zumutbar ist. In diesem Falle sei die in Abs. 1 der Verordnung BGBl. 624/1995 normierte Grenze von einer Stunde Fahrzeit für die Frage des Einzugsbereiches unbeachtlich.

Das FA Landeck übersieht in seiner Argumentation, dass jene Bestimmung der Verordnung, welche sie als nicht anwendbar bezeichnete, lediglich eine inhaltliche Klarstellung der VwGH - Judikatur darstelle und daher die Argumentation des Fa. Landeck nicht zu überzeugen vermag.

Aus § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (im folgenden kurz "Berufsausbildungsverordnung"), ergibt sich, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann nicht als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je 1 Stunde bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Wegzeiten von der Wohnung zu der Einstiegsstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der Ausstiegsstelle zur Ausbildungsstätte bleiben jeweils für Wegstrecken bis 1.500 m außer Ansatz.

Eine Zusammenschau des § 2 Abs. 1 mit Abs. 2 der zitierten Verordnung zeigt, dass somit sehr wohl eine Abgrenzung und Differenzierung nach der örtlichen Gegebenheit des Wohnortes zulässig ist bzw. sogar vom Gesetz vorgesehen war.

Münzt man die obigen Grundsätze auf den vorliegenden Fall um, so ist die spezifische örtliche Lage des Wohnortes ,T. entgegen der Auffassung der Finanzbehörde zu berücksichtigen.

Wie bereits in der Berufung ausgeführt, befindet sich der Weiler T. ca. 2 km oberhalb der Stadtmitte von L. abgeschnitten von jeglichen öffentlichen Verkehrsmitteln und müsste damit die Tochter des Berufungswerbers einen täglichen Fußmarsch von ca. 1,5 Stunden, um zum Zugbahnhof in L. zu gelangen.

Dass dieses Beschwerneis für ein auszubildendes Kind unzumutbar ist, definiert die oben zitierte, Verordnung in § 2 Abs. 1 selbst. Diese Argumentation muss auch für Wohnorte gelten, welche in der Verordnung gem. § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl Nr. 305, definiert sind, gelten, widrigenfalls die zuletzt zitierte Verordnung als gesetzwidrig qualifiziert werden müsste

In § 2 Abs. 2 der Berufsausbildungsverordnung ist zudem davon die Rede, dass sich die Ausbildungsstätte innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes befinden muss. Der Verwaltungsgerichtshof definiert den Einzugsbereich des Wohnortes als den "nahe Bereich" des Wohnortes, innerhalb dessen die tägliche Hin- und Rückfahrt von und zum Studienort mit öffentlichen Verkehrsmitteln unter Berücksichtigung der dafür aufzuwendenden Zeit (einschließlich der Zeiten für das Erreichen des öffentlichen Verkehrsmittels) zumutbar ist. Daraus folgt, dass auch die Zitation des § 2 Abs. 2 der Berufsausbildungsverordnung eine Berücksichtigung des Einzelfalles nicht entgegensteht und daher die Besonderheit des gegenständlichen Einzelfalles zu berücksichtigen ist, so wie dies bereits mehrfach ausgeführt und dokumentiert wurde.

Somit ergibt sich aber, dass die außergewöhnliche Belastung der Berufsausbildung der Tochter des Berufungswerbers im Sinne der einschlägigen Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes zu berücksichtigen gewesen wäre.

Bei richtiger rechtlicher Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes wäre somit der Berufung vollinhaltlich stattzugeben gewesen."

Anlässlich der auf Antrag des Bw. durchgeführten mündlichen Verhandlung vom 23.2.2004 verwies der Vertreter des Bw. auf sein bisheriges schriftliches Vorbringen und ersuchte der Berufung vollinhaltlich stattzugeben.

Das Finanzamt Landeck - Reutte wurde ordnungsgemäß vom Verhandlungstermin verständigt. Es ist jedoch kein Vertreter erschienen.

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 1.500 S pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt. Die zur zitierten gesetzlichen Bestimmung ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes vom 14. September 1995, BGBl. Nr. 624/1995 (im Folgenden: V), normiert in § 2 Abs. 1, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als eine Stunde bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Gemäß § 2 Abs. 2 der V gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort jedenfalls 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 ist. Die V ist nach ihrem § 4 auf Zeiträume ab dem 1. September 1995 anzuwenden.

In § 3 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 vom 31. August 1993, BGBl. Nr. 605/1993, ist L. als Gemeinde angeführt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Innsbruck zeitlich noch zumutbar ist. Gemäß § 2 Abs. 2 der V gilt die Universität Innsbruck daher als im Einzugsbereich des Wohnortes L. gelegen. Nach dem Wortlaut ("jedenfalls") der eben zitierten Bestimmung der V kommt es für die Frage nach dem Einzugsbereich nicht auf die in Abs. 1 normierte zeitliche Grenze von einer Stunde Fahrzeit an. Damit ist die Vorinstanz zu Recht davon ausgegangen, dass für den Streitzeitraum hinsichtlich der Berufsausbildung der Tochter des Bw. keine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs. 8 EStG vorliegt. Ein anderes Ergebnis ergibt sich auch nicht aus § 2 Abs. 3 der V, der sich nach seinem Wortlaut ausdrücklich nur auf Schüler und Lehrlinge bezieht und daher auf Studenten nicht anwendbar ist. Entgegen der Auffassung des Bw. hatte die Vorinstanz auf den vorliegenden Fall die zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ergangene V anzuwenden. So weit er vorbringt, dass dem in seinem Fall die Unmöglichkeit der täglichen Rückfahrt der Tochter wegen der besonderen örtlichen Verhältnisse entgegenstehe, ist darauf zu verweisen, dass die Vorinstanz und auch der Unabhängige Finanzsenat an eine ordnungsgemäß kundgemachte Verordnung gebunden sind und auch der eindeutige Wortlaut der VO eine extensive Auslegung im Sinne der vom Bw. vertretenen Auffassung nicht zulässt (VwGH 22.9.2000, 98/15/0098).

Die VO des BM für Bildung, Wissenschaft und Kultur vom 14.8.2001, BGBl. II 295/2001, bezieht sich nur auf das Verfahren vor der Studienbeihilfenbehörde und ist daher

einkommensteuerlich nicht relevant. Im übrigen vertritt der Bw. in seinem Schreiben vom 6.5.2003 selbst die Auffassung, dass die angeführte VO auf den Berufungsfall nicht anwendbar ist.

Anzumerken ist, dass die VO des Bundesministers für Finanzen vom 18.12.2001, BGBl. II 449/2001, eine Änderung der Rechtslage mit sich brachte (seither Möglichkeit des Nachweises einer je eine Stunde überschreitenden Fahrzeit). Diese Verordnung ist jedoch nur auf Zeiträume ab 1.1.**2002** und somit nicht auf den Berufungsfall anwendbar.

Innsbruck, 24. Februar 2004