



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Dr. Bw., vom 26. September 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 31. August 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der Berufung wird *teilweise Folge gegeben*.

Die **Einkommensteuer 2009** wird festgesetzt mit **€ 653,23** (*bisher* lt. angefochtenem Bescheid: € 741,23).

Die Berechnung der Abgabe ist dem als *Beilage* angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen; dieses bildet einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

(1) Die Berufungswerberin (Bw.) beehrte in der Beilage *L1k* zu ihrer Einkommensteuererklärung für 2009 für ihre beiden (haushaltszugehörigen) Töchter (geb. 1991 bzw. 1994) jeweils einen Kinderfreibetrag iHv. € 132,--. Des Weiteren machte sie für die ältere der beiden Töchter unter dem Titel der außergewöhnlichen Belastungen den Pauschalbetrag für auswärtige Berufsausbildung (für die Monate Oktober bis Dezember) geltend (Studienort: Leoben). In einer Beilage zu den Abgabenerklärungen führte die Bw. ergänzend aus, die Fahrzeit zwischen dem Wohnort *Graz – St. Peter* nach *Leoben - Hauptbahnhof* betrage mit öffentlichen Verkehrsmitteln im günstigsten Fall zwischen 1 Stunde 19 Minuten und 1 Stunde 27 Minuten. Eine tägliche Hin- und Rückfahrt sei daher nicht mehr zumutbar.

(2) Im angefochtenen Bescheid wurde der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung vom Finanzamt mit folgender Begründung nicht gewährt: *„Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km gelten als im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Studienort nicht mehr als eine Stunde beträgt. Dabei sind die Fahrzeiten der innerstädtischen Verkehrsmittel nicht zu berücksichtigen.“*

Die Kinderfreibeträge wurden im berufungsgegenständlichen Bescheid in der (zunächst) beantragten Höhe zuerkannt.

(3) Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung wird wie folgt begründet:

„1. Gemäß § 6 der Verordnung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Leoben von der Gemeinde Graz zumutbar.

Nach § 2 dieser Verordnung ist hingegen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Graz von der Gemeinde Leoben nicht (!) zumutbar, weil diese Gemeinde in der Verordnung nicht genannt wird.

Trotz Nennung einer Gemeinde in der Verordnung gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort als nicht zumutbar, wenn nachgewiesen wird, dass von dieser Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt (§ 34 der Änderung der Verordnung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. II Nr. 448/2008).

Wenn nun bei der nachzuweisenden Fahrzeit vom Wohnort zum Studienort, wie im angefochtenen Bescheid angeführt, auch die individuellen Fahrzeiten der innerstädtischen Verkehrsmittel, ganz abgesehen von den immer wieder anfallenden Wartezeiten und den von vorneherein einzukalkulierenden Zeitreserven infolge mindestens zweimaligen Umsteigens meiner Tochter pro Fahrt, welche in der Steuererklärung ohnehin nicht ins Treffen geführt wurden, nicht zu berücksichtigen sind, dann ist die Verordnung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 idgF in Bezug auf die Studienorte Graz und Leoben nicht nachvollziehbar und gleichheitswidrig.

Einerseits wird normiert, dass die tägliche Fahrt von der Gemeinde Leoben, mangels Nennung in der Verordnung, zum Studienort Graz nicht zumutbar ist, andererseits soll die tägliche Fahrt von der Gemeinde Graz zum Studienort Leoben zumutbar sein. Dies widerspricht dem Gleichheitsgrundsatz; eine sachliche Rechtfertigung ist nicht ersichtlich, insbesondere, wenn auch der Nachweis der tatsächlich innerhalb des Gemeindegebietes Graz zum Hauptbahnhof zu bewältigenden Fahrstrecke unerheblich sein soll.

2. Im Hinblick darauf; dass mein Ehegatte DI AR, den Kinderfreibetrag für das Kalenderjahr 2009 nicht in Anspruch nahm, ersuche ich bei mir anstelle des Betrages von € 132,-- den Betrag von € 220,-- pro Kind zu berücksichtigen."

(4) Das Finanzamt führte auf der Website des regionalen Verkehrsverbundunternehmens eine Abfrage der Verbindungen zwischen *Graz – Hauptbahnhof* und *Leoben – Hauptbahnhof* durch (Computerausdruck vom 3. November 2010). Diese ergab für den weitaus überwiegenden Teil der (zahlreichen) Verbindungen eine Fahrzeit von weniger als eine Stunde (nämlich zwischen 44 und 57 Minuten).

(5) Das Finanzamt legte die Berufung sogleich – also ohne vorherige Erlassung einer Berufungsvorentscheidung – dem UFS zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht wurde unter Hinweis auf die LStR ausgeführt, dass bei einer Fahrzeit des öffentlichen Verkehrsmittels von weniger als einer Stunde zwischen Wohnort und Studienort der Ausbildungsort innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liege. Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen sei dabei nicht Bedacht zu nehmen. Bezüglich der Kinderfreibeträge wurde dargelegt, dass diese jeweils in (nunmehr begehrter) Höhe von € 220,-- berücksichtigt werden könnten, da der Gatte keinen Kinderfreibetrag beantragt habe.

(6) Eine Fahrplanabfrage des Referenten des UFS am 27. Mai 2011 hat ergeben, dass nahezu sämtliche öffentliche Verbindungen zwischen den Hauptbahnhöfen in Graz und Leoben tatsächlich Fahrzeiten von jeweils weniger als einer Stunde aufweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist vor dem UFS allein die Frage, ob der Tochter der Bw. im Streitjahr die tägliche Hin- und Rückfahrt zwischen dem Wohnort Graz und dem Studienort Leoben im Sinne der für die Gewährung des Pauschbetrages für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes maßgeblichen Bestimmungen zumutbar war oder nicht. Außer Streit steht, dass der Studienort Leoben weniger als 80 km vom Wohnort entfernt liegt. Die Bw. moniert jedoch zum Einen, dass Fahrzeiten der innerstädtischen Verkehrsmittel bei Berechnung der Fahrzeiten nicht berücksichtigt werden, sowie zum Anderen, dass die Verordnung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 (in der hier maßgeblichen Fassung) „nicht nachvollziehbar und gleichheitswidrig“ sei.

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.

Nach § 1 der zu dieser Bestimmung erlassenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBl. Nr. 624/1995) liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. Nach dem ab 1. Jänner 2002 anzuwendenden § 2 dieser Verordnung (in der Fassung BGBl. II 2001/449) gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort 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. Nach dem zweiten Absatz dieses Paragraphen 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, 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, 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.

Die Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 verweist zur Ermittlung der Fahrzeit auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305. Diese Bestimmung lautet:

"(3) Von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, hat der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur durch Verordnung festzulegen. Eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel ist keinesfalls mehr zumutbar."

Die Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, führt in § 6 jene Gemeinden, darunter auch die Stadt Graz, an, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Leoben zeitlich noch zumutbar ist. § 2 dieser Verordnung betrifft den Studienort Graz und führt jene Gemeinden an, von welchen die tägliche Hin- und Rückfahrt

zum und vom Studienort Graz zeitlich zumutbar ist. Leoben ist in dieser Aufzählung nicht enthalten.

§ 34 der Verordnung idgF lautet:

"Wenn in einem Verfahren über die Zuerkennung von Studienbeihilfe nachgewiesen wird, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort durch Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt, so gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz Nennung in der Verordnung als nicht zumutbar."

Diese Bestimmung entspricht dem [§ 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#), BGBl. Nr. 624/1995, idF BGBl. II Nr. 449/2001. In der nunmehrigen Fassung des § 2 dieser Verordnung wird zur Ermittlung der Fahrzeit nur mehr auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 verwiesen. Diese Bestimmung enthält für Zwecke der Gewährung der Studienbeihilfe die Regelung, dass eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel keineswegs mehr zumutbar ist. Diese Bestimmung stellt nur auf die Hin- und Rückfahrt vom und zum Studienort ab. Nicht einzurechnen sind daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (vgl. zB *Hofstätter/Reichel*, § 34 EStG 1988, Einzelfälle, auswärtige Berufsausbildung (Kinder)). Nach einhelliger Lehre und ständiger Spruchpraxis des UFS ist die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen die Fahrt mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel üblicherweise angetreten bzw. beendet wird (s. dazu insbes. die bei *Wanke*, UFSjournal 2008, 38, angeführten Nachweise); die Erreichbarkeit des Bahnhofs in der jeweiligen Gemeinde ist bedeutungslos. Die Berücksichtigung von Wegstrecken innerhalb des Wohnortes kann dem § 2 der zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 erlassenen Verordnung in der hier maßgeblichen Fassung nicht entnommen werden. Ebenso wenig sind Wartezeiten vor Beginn und nach Ende des Unterrichts zu berücksichtigen (siehe zB *Jakom/Baldauf* EStG, 2011, § 34 Rz 79, mwN; sowie VwGH vom 27. August 2008, [2006/15/0114](#)).

Auf Grund der dargestellten Rechtslage können daher allenfalls innerhalb des Abfahrts- oder des Ankunftsortes erforderliche Fahrten, aber auch – wie in der Berufung erwähnt – „einkalkulierte Zeitreserven“ bei Ermittlung der zumutbaren Fahrzeit nicht eingerechnet werden.

In der Berufung wird überdies gerügt, dass die Verordnung BGBl. Nr. 605/1993 zum Einen in ihrem § 6 zwar die tägliche Hin- und Rückfahrt zwischen Graz und dem Studienort Leoben als noch zumutbar erachtet, zum Anderen jedoch (für den umgekehrten Fall) die Stadtgemeinde

Leoben in der in § 2 geregelten Aufzählung jener Gemeinden fehlt, von denen aus die Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Graz zeitlich noch zumutbar ist. Der Bw. ist nun zwar zuzugestehen, dass dieser Umstand eine gewisse Inkonsequenz der Verordnung in sich birgt. Im Ergebnis vermag ihr dies aber dennoch nicht zum Erfolg zu verhelfen. Denn wenn eine Gemeinde in der genannten Verordnung nicht angeführt ist, dann kommt der bereits oa. § 2 Abs. 1 der BMF-Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 zum Tragen: Demnach gelten Ausbildungsstätten innerhalb von 80 km nur dann als *nicht* innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die (einfache) Fahrzeit zwischen Wohn- und Ausbildungsort unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels mehr als eine Stunde beträgt (zB Jakom/*Baldauf* EStG, 2011, § 34 Rz 78). Das (bloße) Fehlen einer Gemeinde in einer der Aufzählungen der Verordnung BGBl. Nr. 605/1993 (über die Erreichbarkeit von Studienorten) impliziert noch nicht zwingend, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt von dieser Gemeinde zum jeweiligen Studienort zeitlich nicht zumutbar ist. Sofern Orte in der Verordnung nicht enthalten sind, ist auf die Fahrzeit zwischen den Gemeinden abzustellen. Dass die Fahrzeit zwischen den Bahnhöfen in Graz und Leoben in der weitaus überwiegenden Anzahl der Fälle (deutlich) unter einer Stunde liegt, wird selbst von der Bw. nicht in Abrede gestellt.

Die Berufung war daher in diesem Punkte abzuweisen.

Was die Höhe der beantragten Kinderfreibeträge anlangt, so wird vor dem UFS auch vom Finanzamt nicht in Zweifel gezogen, dass diese der Bw. in voller Höhe von jeweils € 220,-- zustehen. Insoweit konnte der Berufung Folge gegeben werden.

Aus den dargestellten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 27. Mai 2011