



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Eisenstadt, vertreten durch Amtsdirektorin Eva Farkas, betreffend Einkommensteuer 2001 nach in Eisenstadt durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater 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

Der Berufungswerber (Bw.) wohnt in W.

In seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 beantragte er u.a. die Kosten für die Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes wie folgt anzuerkennen:

A studierte an der Technischen Universität in Wien 5 und zwar von Oktober bis Dezember 2001; B an einer HTL in Wien 3 vom 1. Jänner bis 31. Dezember 2001. Die Kosten wurden zu 100% getragen.

Beigelegt war eine Kopie des Studienblattes für A von der Technischen Universität Wien, betreffend das Wintersemester 2001/2002 sowie eine Schulbesuchsbestätigung der Höheren Technischen Bundeslehranstalt in Wien 3, Rennweg 89b, betreffend B.

Mit Bescheid vom 6. Juni 2002 wurde der Bw. vom Finanzamt Eisenstadt zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 veranlagt. Hierbei wurden u.a. die Kosten für die Berufsausbildung der beiden Kinder des Bw. außerhalb des Wohnortes mit folgender Begründung nicht anerkannt: "Laut Verordnung des Bundesministers für Finanzen 624/95 betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes ist von ihrer Gemeinde die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort zeitlich zumutbar. Da diese Verordnung ab 1.9.1995 anzuwenden ist, kann ab diesem Zeitpunkt der Pauschbetrag (außergewöhnliche Belastung) nicht berücksichtigt werden."

Mit Schreiben vom 26. Juni 2002, beim Finanzamt in Eisenstadt persönlich am 28. Juni 2002 abgegeben, erhob der Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 mit dem erkenntlichen Antrag, die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung seiner Söhne gem. § 34 Abs 8 EStG 1988 anzuerkennen. Im Einzelnen führte der Bw. aus:

"In meiner Arbeitnehmerveranlagung habe ich die auswärtige Berufsausbildung meiner beiden Söhne (A, 20 Jahre, B 16 Jahre) gem. § 34 Abs 8 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Dies wurde im genannten Bescheid vom do. FA mit der Begründung abgelehnt, dass lt. Verordnung des BMfF 624/95 von unserer Gemeinde (W) die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach Wien zeitlich zumutbar sei. Nun, mir ist diese Verordnung bekannt. Bevor ich näher darauf eingehe, möchte ich Ihnen zunächst meine Ausgangssituation darstellen.

Mein älterer Sohn A begann im Herbst ein Informatikstudium an der Technischen Universität in Wien 4 und Hauptuniversität in Wien 1. Er fährt täglich mit der Bahn vom Wohnort Winden m See zum Südbahnhof nach Wien. Dazu fährt er laut Fahrplan um 07.21 Uhr vom Wohnort ab und kommt um 08.11 Uhr am Wiener Südbahnhof an. Von dort fährt er mit der Straßenbahn zum Südtiroler Platz, Am Südtiroler Platz steigt er in die U4 um und fährt bis zum

Karlsplatz (inkl. Wartezeit beim Umsteigen an den Haltestellen) beträgt mind. 25-30 Minuten. Somit ergibt sich im günstigsten Fall eine Gesamtfahrzeit von ca. 1 Std und 20 Min). Bei Vorlesungen an der Hauptuniversität muss er am Karlsplatz nochmals in die U2 umsteigen und bis zum Schottentor fahren. Dadurch erhöht sich auch die Gesamtfahrzeit entsprechend.

Mein jüngerer Sohn B besucht seit dem Herbst 2000 eine EDV-HTL in 1030 Wien, Rennweg 89b. Dies ist von unserem Wohnort aus die nächstgelegene HTL, wo eine EDV-Ausbildung angeboten wird. Er fährt lt. Fahrplan der ÖBB um 06.18 Uhr vom Wohnort ab und kommt um 07.11 Uhr am Südbahnhof in Wien an. Vor dem Südbahnhof steigt er in die Straßenbahnlinie 18 um und fährt bis zur Haltestelle St. Marx. Die Fahrzeit vom Südbahnhof zur Haltestelle St. Marx beträgt (inkl. vorheriger Wartezeit beim Umsteigen) mind. 15 bis 20 Minuten. Somit ergibt sich bei meinem Sohn B im günstigsten Fall eine Gesamtfahrzeit von mind. 1 Std. und 1 Min. Dazu ist anzumerken, dass bei beiden Söhnen die Rückfahrt zum Wohnort aufgrund der längeren Wartezeit am Wiener Südbahnhof um einiges länger dauert. Die Fahrt mit der Bahn ist für beide Söhne die schnellste Verbindung nach Wien. Trotzdem dauert die Gesamtfahrzeit für eine Strecke deutlich mehr als 1 Stunde.

Soweit meine Erklärung, warum ich in meiner Arbeitnehmerveranlagung den Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung meiner Kinder gemäß § 34 Abs 8 EStG geltend gemacht habe. Ich weiß, dass unser Wohnort W lt. der bestehenden Verordnung noch innerhalb der sogenannten "Zumutbarkeitsgrenze" liegt. Der nur einen Kilometer weiter entfernte Nachbarort Breitenbrunn ist in dieser Verordnung angeführt. Somit besteht für Bewohner dieses Ortes bei gleichgelagertem Sachverhalt automatisch die Möglichkeit, den Pauschalbetrag von 109,00 Euro (S 1.500,00) pro Monat geltend zu machen, obwohl die Grenze gezogen werden muss. Allerdings habe ich mich ein wenig kuldig gemacht und dabei festgestellt, dass es in ähnlich gelagerten Fällen wie meinem bereits mehrere anderslautende Erkenntnisse des VwGH gibt. In der Anlage füge ich drei derartige Erkenntnisse des VwGH bei und ersuche Sie, meine Sachlage nochmals genau zu überprüfen."

Die genannte Anlage (Erkenntnisse des VwGH) ist in den vorgelegten Akten des Finanzamtes nicht enthalten; ob sie der Berufung beigegeben war, ist nicht feststellbar.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Oktober 2002 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom Finanzamt Eisenstadt als unbegründet abgewiesen. Im Einzelnen wurde ausgeführt:

"Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Nahbereich des Wohnortes keine entsprechende

Ausbildungsmöglichkeit besteht (§ 34 Abs 8 Einkommensteuergesetz 1988). Zu Abs 8 ist, mit Geltung ab 1.9.1995, die Verordnung betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes BGBl 1995/624 ergangen. Nach § 2 Abs 1 der Verordnung (idF 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 mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Bei der Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsort, sind im Geltungsbereich der Verordnung zwar Wartezeiten, die zu berücksichtigen, nicht aber die Zeiten zwischen Ankunft im Ausbildungsort und Ausbildungsbeginn sowie Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels, ebenso nicht andere Wartezeiten (Fußwege, Fahrten im Heimat- oder Studienort)."

Mit Schreiben vom 18. Oktober 2002, beim Finanzamt Eisenstadt am 21. Oktober 2002 persönlich überreicht, beantragte der Bw., dass über seine Berufung die Abgabenbehörde II. Instanz entscheiden möge. Seine Gründe für eine Berufung habe er bereits größtenteils dargelegt. Ergänzend werde ausgeführt:

"In allen bisher zu § 34 Abs 8 EStG 1988 ergangenen Erkenntnissen des VwGH wurde immer wieder darauf hingewiesen, dass bei der Feststellung der Zumutbarkeit u.a. auch die gesamte Zeitspanne vom Verlassen des Wohnhauses bis zum Unterrichts- bzw. Vorlesungsbeginn mit einzubeziehen ist. Folgt man dieser Auffassung, so ergibt sich für meinen Sohn A morgens eine Anreisezeit von mind. 1 3/4 Stunde (Verlassen des Wohnhauses um 07.15 Uhr, Vorlesungsbeginn um 09.00 Uhr bzw. zweimal wöchentlich erst um 09.30 Uhr). Die Heimreise dauert aufgrund der längeren Wartezeit am Wiener Südbahnhof weit mehr als 2 Stunden.

Für meinen Sohn B ergibt sich ebenfalls eine tägliche Anreisezeit von etwas mehr als 1 3/4 Stunden (Verlassen des Wohnhauses um 06.12 Uhr, Unterrichtsbeginn um 08.00 Uhr). Auch bei ihm dauert die Rückreise durch die längere Wartezeit am Wiener Südbahnhof weit mehr als 2 Stunden. Rechnet man die Geh-, Fahr- und Wartezeiten zusammen, so beträgt der tägliche Zeitaufwand meiner beiden Söhne allein für diese Zeiten täglich mehr als 4 Stunden. Natürlich bestünde die Möglichkeit, beide Söhne in einem Studentenheim bzw. Internat in Wien unterzubringen. Die dabei anfallenden Kosten würden jedoch meine finanziellen Mittel bei weitem übersteigen.

Da beide Söhne täglich frühmorgens wegfahren und erst am späten Nachmittag bzw. am Abend nach Hause kommen, können sie an den Familienmahlzeiten zu den üblichen Essenszeiten nicht teilnehmen. Dadurch entsteht für mich allein durch die tägliche auswärtige Ver-

pflegung ein deutlicher Mehraufwand. Von den monatlichen Fahrtkosten für A (mehr als 80 Euro) erst gar nicht zu sprechen.

In meiner Berufung zwar schon erwähnt, möchte ich nochmals darauf hinweisen, dass Bewohner des nur einen Kilometer weiter entfernten Nachbarortes Breitenbrunn den Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung ihrer Kinder ohne weiteren Nachweis geltend machen können, zumal dieser Ort in der Verordnung (BGBl. 1995/624) zu § 34 Abs 8 EStG 1988 nicht angeführt ist. Der VwGH weist in seinen Erkenntnissen zu § 34 Abs 8 EStG immer wieder darauf hin, dass bei der Beurteilung der Zumutbarkeit nicht nach schematischen Kriterien vorzugehen, sondern auf die Besonderheit des Einzelfalles Rücksicht zu nehmen ist. In diesem Sinne ersuche ich Sie, auch diesen Umstand in Ihre Entscheidung einzubinden."

In der am 9. Februar 2004 am Finanzamt Eisenstadt abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung räumte der Bw. ein, dass die für den Streitzeitraum durch den UFS ermittelten Rückfahrzeiten (siehe unten) zutreffend seien. Mittlerweile hätten sich die Fahrzeiten ein wenig geändert, sie lägen jedoch nach wie vor knapp unter einer Stunde.

A müsse an der Technischen Universität in Wien ein- bis zweimal in der Woche so lange bleiben, dass er den letzten Zug nach Winden/See nicht mehr erreicht. Der Bw. müsse ihn dann von Neusiedl abholen. Es gäbe Vorlesungen bzw. Übungen, die um 19.00 bzw. 20.00 Uhr enden, in beiden Fällen könne der Zug nicht mehr erreicht werden.

Seitens des Finanzamtes wurde darauf verwiesen, dass Nachweise über die konkret besuchten Veranstaltungen nicht vorlägen. Außerdem wäre zu prüfen, ob es sich dabei wirklich um Pflichtveranstaltungen handle oder etwa im Internetraum entsprechend lange Zeit zugebracht werde. Im übrigen sei nach Ansicht des Finanzamtes bei einer Abholung vom Bahnhof Neusiedl/See die Fahrzeit eher kürzer als länger.

Der Berufungswerber entgegnete, dass die Fahrzeit wird durch die Verwendung des Autos nicht wirklich kürzer, sondern eher länger werde. B könne in der Regel mit öffentlichen Verkehrsmitteln fahren, er müsse ihn vielleicht ein paar Mal im Jahr abholen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Aufgrund der Akten des Finanzamtes sowie der vom Unabhängigen Finanzsenat durchgeführten Ermittlungen und der Ergebnisse der mündlichen Berufungsverhandlung steht folgender Sachverhalt fest:

Familienwohnsitz der Familie des Bw. ist W.

Der ältere Sohn des Bw., A, begann im Herbst 2001 ein Informatikstudium an der Technischen Universität in Wien (Karlsplatz). Der jüngere Sohn B besucht seit Herbst 2000 die HTL 3R, eine höhere Technische Bundeslehranstalt in Wien 3 (Rennweg). B besucht die Höhere Abteilung Informationstechnologie; die HTL 3R ist die vom Wohnort aus nächstgelegene HTL, in welcher eine EDV-Ausbildung angeboten wird.

Vom Wohnort W (Bahnhof) kann die Haltestelle Wien-Südbahnhof mit dem Zug in weniger als einer Stunde erreicht werden. Auch die Rückfahrt Wien-Südbahnhof – W ist in weniger als einer Stunde möglich.

Während B stets mit öffentlichen Verkehrsmitteln fahren kann, kann A ein- bis zweimal die Woche den letzten Zug nach W nicht erreichen und muss vom Bw. in Neusiedl vom Bahnhof abgeholt werden.

W ist von Wien weniger als 80 km entfernt.

Gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1972, BGBl.Nr. 605/1993, in der Fassung BGBl.Nr. 616/1995, BGBl.Nr. 307/1997 und BGBl. II Nr. 295/2001 ist von der Gemeinde W die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar.

Der Unabhängige Finanzsenat folgt hiebei dem Vorbringen der Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens, insbesondere jenem des Bw.

Der Bw. selbst hat angegeben, dass der von A verwendete Zug lt. Fahrplan um 07.21 Uhr vom Wohnort abfährt und um 08.11 Uhr am Wiener Südbahnhof ankomme. Diese Fahrzeit beträgt weniger als eine Stunde.

Der Zug den B benützt, fährt lt. Fahrplan um 06.18 Uhr vom Wohnort ab und kommt um 07.11 Uhr am Südbahnhof in Wien an. Auch dies ist weniger als eine Stunde.

Die Fahrt mit der Bahn ist für beide Söhne die schnellste Verbindung nach Wien.

Hinsichtlich der Rückfahrt wurden von Amts wegen anhand des elektronischen Fahrplanes der ÖBB – HAFAS – für Herbst 2001 u.a. folgende Verbindungen erhoben:

Abfahrt (Wien-Südbahnhof)	Ankunft (Winden/See)	Dauer
13.14	14.09	0,55 Std.
14.14	15.09	0,55 Std.

14.43	15.37	0,54 Std.
15.14	16.09	0,55 Std.
15.36	16.30	0,54 Std.
16.14	17.08	0,54 Std.
16.36	17.30	0,54 Std.
17.14	18.10	0,56 Std.
18.14	19.08	0,54 Std.
19.14	20.10	0,56 Std.

Nach 19.14 Uhr gibt es keine Verbindung mehr, die W noch am gleichen Tag erreicht.

Die Richtigkeit der hinsichtlich der Rückfahrt ermittelten Verbindungen hat der Bw. in der mündlichen Verhandlung bestätigt.

Der Unabhängige Finanzsenat folgt – ohne Durchführung weiterer Ermittlungen – dem Vorbringen des Bw., A habe ein- bis zweimal die Woche so lange an der Universität verbringen müssen, dass er den Zug um 19.14 Uhr nicht erreichen haben könne. Dies erscheint grundsätzlich glaubwürdig, auch wenn die Angaben vom Bw. nicht näher präzisiert wurden. Da – siehe unten – die Frage, ob A einen Zug jedes Mal oder nur drei bis vier Mal in der Woche erreichen konnte, letztlich nicht entscheidungsrelevant ist, waren weitere Erhebungen diesbezüglich entbehrlich.

Rechtlich folgt hieraus:

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 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.

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 (im Folgenden als Verordnung bezeichnet). Diese Verordnung wurde mit BGBl. II Nr. 449/2001 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 geändert.

1. Rechtslage Jänner bis September 2001:

Die zur Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts wesentlichen Bestimmungen dieser Verordnung lauten in der für den Streitzeitraum 2001 gültigen Stammfassung:

“§ 1. Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, liegen nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

§ 2. (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 bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Wegzeiten von der Wohnung zur Einstiegstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der Ausstiegstelle zur Ausbildungsstätte bleiben jeweils für Wegstrecken bis 1.500 m außer Ansatz.

(2) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten 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, BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar ist.

(3) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km gelten 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 (zB Unterbringung in einem Internat).

§ 3. Erfolgt die auswärtige Berufsausbildung im Rahmen eines Dienstverhältnisses, steht der pauschale Freibetrag für die auswärtige Berufsausbildung nur dann zu, wenn die Voraussetzungen gemäß §§ 1 und 2 vorliegen und von den Eltern Unterhaltszahlungen von nicht untergeordneter Bedeutung für eine Zweitunterkunft am Schulort oder für Fahrtkosten zu leisten sind.”

Unter “Einzugsbereich des Wohnortes” i.S.d. § 34 EStG 1988 ist jener Bereich zu verstehen, in dem die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Ausbildungsort zeitlich als noch zumutbar anzusehen ist (vgl. VwGH 31. 1. 2000, 95/15/0196; VwGH 14. 9. 1994, 91/13/0229).

Beträgt die Entfernung zwischen Ausbildungs(Studien)- und Wohnort weniger als 80 km und gilt die tägliche Hin- und Rückfahrt zwischen den beiden Orten gemäß der zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 ergangenen Verordnungen als zeitlich zumutbar, erfolgt die Berufsausbildung eines Kindes innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. Die durch eine solche Berufsausbildung verursachten Aufwendungen können weder nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 noch - im Hinblick auf die Anordnungen in § 34 Abs. 7 EStG 1988 - nach den

allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden (UFS [Innsbruck], Senat 3 [Referent], 18.3.2003, RV/0356-11/02; UFS [Linz], Senat 6 [Referent], 11.3.2003, RV/1360-L/02; UFS [Linz], Senat 2, 10.6.2003, RV/1297-L/02; UFS [Linz], Senat 7 [Referent], 21.3.2003, RV/1281-L/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 1.8.2003, RV/2672-W/02); UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 11.8.2003, RV/4232-W/02).

Nach der im Zeitraum Jänner bis September 2001 geltenden Rechtslage stellen die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz eine unwiderlegliche Vermutung auf, dass hinsichtlich der in ihnen genannten Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar ist (vgl. VwGH 22. 9. 2000, 98/15/0098; VwGH 28. 5. 1997, 96/13/0109).

Wie festgestellt, nennt § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, in der Fassung BGBl. Nr. 616/1995, BGBl. Nr. 307/1997 und BGBl. II Nr. 295/2001 als Gemeinde, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist, unter anderem W.

Es kommt daher im Zeitraum Jänner bis September 2001 die unwiderlegliche Vermutung der Verordnung, dass eine tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar ist, zum Tragen.

Es ist dem Unabhängigen Finanzsenat bei dieser Sach- und Rechtslage verwehrt zu prüfen, ob im Einzelfall ungeachtet der Anführung in einer der Verordnungen eine tägliche Hin- und Rückfahrt nicht möglich ist.

2. Rechtslage Oktober bis Dezember 2001:

Mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 (§ 4 der Verordnung i.d.F. BGBl. II Nr. 449/2001) wurde § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, wie folgt neu gefasst:

§ 2. (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.

(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, 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.

(3) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km gelten 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 (zB Unterbringung in einem Internat).

Hieraus ist für die Bw. freilich vorerst nichts gewonnen, weil die Verordnung in dieser Fassung während des gesamten Jahres 2001 nicht anwendbar ist, sondern erst ab 2002 gilt.

Allerdings ist zu beachten, dass auch die Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993 eine Änderung erfahren hat. Mit BGBl. II Nr. 295/2001 wurde in die Verordnung – mit erstmaliger Wirksamkeit für Anträge von Studierenden für das Studienjahr 2001/2002 (§ 23 Abs. 6 dieser Verordnung i.d.F. BGBl. II Nr. 295/2001) – anstelle des bisherigen § 22 ein neuer § 22 eingefügt, der wie folgt lautet:

“§ 22. Wenn in einem Verfahren über die Zuerkennung von Studienbeihilfe nachgewiesen wird, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter 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.”

Es ist daher – worauf der Bw. zutreffend verweist - nach herrschender Meinung seit

1. 10. 2001 (Beginn des Studienjahres 2001/2002, § 6 Abs. 1 UniStG) auch im Abgabungsverfahren der Gegenbeweis der längeren Fahrtdauer zulässig (die Neufassung der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 durch Verordnung BGBl. II Nr. 449/2001 erfolgte zwar erst ab 1. 1. 2002, durch den Verweis auch in der Stammfassung der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 auf die Verordnungen zum Studienförderungsg 1992 ergibt sich jedoch die Zulässigkeit schon ab

1. 10. 2001; Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm 69; vgl. auch Lohnsteuerprotokoll 2002, 1.18.2).

Die Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 enthält einen dynamischen Verweis auf die Verordnungen zum StudienförderungsG 1992 ("...wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des StudienförderungsG 1992, BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar ist..."); da nach der seit 1. Oktober 2001 anzuwendenden Fassung der hier maßgeblichen Verordnung zum StudienförderungsG 1992 bei Nachweis einer eine Stunde überschreitenden Fahrzeit die tägliche Fahrt trotz Nennung in der Verordnung als nicht zumutbar gilt, entfaltet ein derartiger Nachweis auch Wirkungen im Abgabungsverfahren (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 11.7.2003, RV/4572-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 11.7.2003, RV/3698-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 11.7.2003, RV/3702-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 12.8.2003, RV/4223-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 18.8.2003, RV/4356-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 29.8.2003, RV/4297-W/02). Der von UFS [Linz], Senat 3 [Referent], 8.9.2003, RV/0003-L/03, mit ausführlicher Begründung vertretenen Auffassung, dieser Nachweis könne bereits für Zeiträume vor dem 1. Oktober 2001 geführt werden, wird im Hinblick auf die ausdrücklichen Inkrafttretensbestimmungen in den jeweiligen Verordnungen nicht gefolgt. Auch das in dieser Entscheidung zitierte Lohnsteuerprotokoll 2002 zieht die Rückwirkensgrenze beim Studienjahr 2001/2002, also mit 1. Oktober 2001.

Dieser Nachweis wird im Zeitraum Oktober bis Dezember 2001 (wie auch ab Jänner 2002) freilich an Hand der Grundsätze des StudienförderungsG 1992 – und nicht an Hand der Ermittlungsgrundsätze des § 2 Abs. 1 Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 in der Stammfassung für jene Ausbildungsorte, die in keiner Verordnung nach § 26 Abs. 3 StudienförderungsG 1992 genannt sind – zu führen sein (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 12.8.2003, RV/4223-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 5.12.2003, RV/4519-W/02).

Nach Ansicht des VfGH kann der in § 26 StudienförderungsG 1992 verwendete Begriff des "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels" nicht anders als dahin verstanden werden, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden besteht, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt (VfGH 11. 12. 1986, B 437/86). Diese Rechtsprechung fand auch in Rz 883 LStR 2002 Eingang.

Dieses öffentliche Verkehrsmittel muss grundsätzlich auch konkret für den Auszubildenden verwendbar sein (vgl. UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 23.9.2003, RV/3891-W/02; a.M. offenbar UFS [Innsbruck], Senat 3 [Referent], 4.8.2003, RV/0334-I/03). So kann ausnahmsweise kann nicht das "schnellste" öffentliche Verkehrsmittel als "günstigstes" Verkehrsmittel

heranzuziehen sein, weil die Benützung etwa infolge mehrstündiger Wartezeiten (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm 70) oder zu kurzer Ruhepausen zwischen Rückkehr vom Studienort und Fahrbeginn zum Studienort am nächsten Tag unzumutbar wäre (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 12.8.2003, RV/4223-W/02). Liegt die Erreichbarkeit des Studienortes mit der Bahn regelmäßig - unter Tags und am späten Abend - unter einer (fallweise: knapp über einer) Stunde Fahrzeit (inklusive allfälligem Umsteigen), ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 29.8.2003, RV/4297-W/02).

Nach § 2 Abs. 2 Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 i.V.m. § 22 Verordnung BGBl. Nr. 605/1993 i.d.F. BGBl. II Nr. 295/2001 (anders als nach § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 in der Stammfassung) sind 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 (vgl. Rz 883 LStR 2002).

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; Lohnsteuerprotokoll 2002, Punkt 1.18.3; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 12.8.2003, RV/4223-W/02); UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 18.8.2003, RV/4356-W/02).

Auch die Studie des Österreichischen Instituts für Raumplanung, die den Verordnungen zum StudienförderungsG 1992 zugrunde liegt, rechnete mit dem jeweiligen Stadtzentrum bzw. zentralen Bahnhöfen und Haltestellen, wobei abgesehen von Linz und Wien der jeweilige (Haupt)Bahnhof, in diesen beiden Städten folgende Aus- bzw. Einstiegsstellen herangezogen wurden: Linz: Hauptbahnhof, Bahnhof Linz-Urfahr, (aus dem Mühlviertel) Linz Hessenplatz. Wien: Bahn: Wien Westbahnhof, Wien Franz Josefs-Bahnhof, Wien Nord, Wien Südbahnhof, (aus Richtung Wolfsthal) Wien Mitte; Regionalbusverkehr: Wien Brigittaplatz, Wien Nord, Gürtel (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 71).

Dem Bw. ist beizupflichten, dass der VwGH in einer Reihe von Erkenntnissen zum § 34 Abs 8 EStG 1988 immer wieder darauf hingewiesen hat, dass bei der Beurteilung der Zumutbarkeit nicht nach schematischen Kriterien vorzugehen, sondern auf die Besonderheit des Einzelfalles Rücksicht zu nehmen ist. Insbesondere ist nach dieser Judikatur eine Wegzeit zwischen Wohnung und Studienstätte – unter Berücksichtigung von des Weges zwischen Wohn- und Haltestelle, Umsteigezeiten, innerörtlicher Verkehrsmittel, Wegzeit von der letzten Haltestelle zur Ausbildungsstätte – zu berücksichtigen. Allerdings bezieht sich diese Judikatur auf die Zeiträume vor Erlassung der Verordnung BGBl.Nr. 624/1995 und ist daher auf den Berufszeitraum nicht anwendbar (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, 34, Anm. 71).

Im Geltungsbereich der Verordnung BGBl.Nr. 624/1995 ist die Strecke zwischen der zentralen Haltestelle des in Betracht kommenden öffentlichen Verkehrsmittels im Wohnort einerseits und der zentralen Haltestelle im Ausbildungsort andererseits maßgebend. Kann diese Strecke mit zumutbarer Weise verwendbaren öffentlichen Verkehrsmitteln mit einer Gesamtfahrzeit von weniger als einer Stunde zurückgelegt werden, kommt die Gewährung des Pauschbetrages nach § 34 Abs 8 EStG 1988 nicht in Betracht (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, a.a.O.).

Dass die Studienzeiten der beiden Söhne regelmäßig so lange waren, dass der letzte am Abend nach Weiden am See verkehrende Zug nicht erreicht hätte werden können, wurde nicht festgestellt. Hinsichtlich B räumt der Bw. selbst ein, dass dieser – von wenigen Ausnahmen im Jahr abgesehen – stets öffentliche Verkehrsmittel benutzen konnte. Was A anlangt, konnte dieser an den weitaus überwiegenden Tagen der Woche ebenfalls öffentliche Verkehrsmittel benutzen, lediglich an ein bis zwei Tagen war dies teilweise nicht möglich.

Im Hinblick auf die pauschale Regelung in § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist auf die regelmäßigen Verhältnisse abzustellen (arg. "tägliche"). Die Zumutbarkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn überwiegend im Kalendermonat die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird (*Fuchs in Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn/Büsser*, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, "Auswärtige Berufsausbildung (Kinder)").

Der Nachweis einer regelmäßig eine Stunde überschreitenden Fahrzeit wurde daher vom Bw. nicht geführt.

Was den Hinweis des Bw. auf den nur einen Kilometer weiter entfernten Nachbarort Breitenbrunn anlangt, ist für den Bw. hieraus nichts gewonnen. Die Fahrzeit zwischen Weiden am See und Wien-Südbahnhof beträgt knapp unter einer Stunde. Es ist durchaus möglich, dass

die Fahrzeit von der Nachbargemeinde nach Wien die Grenze von einer Stunde knapp überschreitet. Selbst wenn dem nicht der Fall wäre, lässt sich aus einer allfällig unrichtigen Nichtaufnahme der Nachbargemeinde in die entsprechende Verordnung nach dem Studienförderungsgesetz kein Anspruch des Bw. auf den Pauschbetrag ableiten.

Was schließlich den Hinweis des Bw. auf den ihm entstandenen Mehraufwand in Folge der Nichtteilnahme der Kinder an den Familienmahlzeiten sowie für Fahrtkosten anlangt, ist dem Bw. beizupflichten, dass es sich hierbei um nach Lehre und Rechtsprechung relevante Aufwendungen handelt, da der Pauschbetrag nach § 34 Abs 8 EStG 1988 nicht allein aufgrund der Berufsausbildung des Kindes außerhalb des Wohnortes zusteht, sondern durch diese auswärtige Berufsausbildung auch Mehraufwendungen entstehen müssen. Sowohl die Einnahmen des Mittagessens außer Haus als auch die Tragung von Fahrtkosten werden von Lehre und Rechtsprechung als derartig maßgebende Aufwendungen angesehen (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 56). Im gegenständlichen Fall ist allerdings nicht das Vorliegen derartiger Mehraufwendungen strittig, sondern ob die Ausbildung noch im Nahebereich des Wohnortes erfolgt. Dies ist nach dem oben Besagten der Fall.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, 13. Februar 2004