



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 5. Juni 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes C vom 23. Mai 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 20.6.2012 stattgegeben.

Im Übrigen wird die Berufung abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die in A wohnhafte Berufungswerberin beantragte die Aufwendungen der auswärtigen Berufsausbildung ihrer Tochter in B an der Pädagogischen Hochschule als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. A ist von B ca. 57 Kilometer entfernt.

Das Finanzamt verweigerte das Begehren der Berufungswerberin mit der Begründung, dass die Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung gelten würden, wenn im Einzugsbereich keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehen würde. Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort würden dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und zurück mehr als je eine Stunde betragen würde. Für das günstigste Verkehrsmittel sei ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existieren würde, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigen würde. Das

müsse nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein (VfGH 11.12.1986, [B 437/86](#)). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen sei nicht Bedacht zu nehmen. Da Verkehrsverbindungen vorhanden seien, die weniger als 1 Stunde benötigen würden, könne der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung nicht gewährt werden.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte die Berufungswerberin vor, dass die Ausbildungsstätte ihrer Tochter nie unter 60 Minuten zu erreichen sei. Mehrere Zugverbindungs- und Verbundpläne wurden beigelegt.

In der bis auf die nachträgliche Gewährung des Kinderabsetzbetrages abweisenden Berufungsvorentscheidung erwiderte das Finanzamt den Ausführungen der Berufungswerberin in ihrer Berufung dahingehend, die Fahrzeiten mit dem öffentlichen Verkehrsmittel würden jedes Mal mehr als 1 Stunde dauern, dass die Stunde zeitlich nur dadurch überschritten werde, da die Fahrten innerhalb des Studienortes (B) zeitlich mit einbezogen werden würden. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes seien derartige Fahrten in die Beurteilung nicht einzurechnen.

In dem daraufhin eingebrachten Vorlageantrag beharrte die Berufungswerberin auf ihrer Ansicht, dass, obwohl die Entfernung zum Wohnort weniger als 80 km betragen würde, die Fahrzeit (einfache Fahrt) mehr als eine Stunde dauern würde (Fahrpläne würden als Beweis beiliegen). Da ihre Tochter an der Pädagogischen Hochschule B studieren würde und ihre Vorlesungen, Übungen und Praktika (Schulbesuche und Unterricht mit Nachbesprechungen) sich über den ganzen Tag verteilen würden, würden für sie nur bestimmte Verkehrsmittel in Frage kommen: zwischen 5:46 – 7:15 und ab 19:00. Dabei sei sie immer über eine Stunde unterwegs und durch die Pendlerei sehr belastet; daher wohne sie von Montag bis Freitag in B.

Sie habe diese Pauschale unter denselben Bedingungen für ihren Sohn für die Jahre 2007 und 2008 erhalten. Wartezeiten und Fußwege seien diesmal von ihr nicht angeführt worden, dennoch würde die Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel die vorgegebene Zeit von einer Stunde überschreiten.

Mit Schreiben vom 14.3.2013 wurden der Berufungswerberin die vom Finanzamt laut einer Internetauskunft der Verkehrsverbundlinie ermittelten Verbindungen von nicht mehr als einer Stunde, beispielsweise für den 19.6.2012 für A - B mit einer Abfahrtszeit um 10:28 - Ankunftszeit 11:20 (Fahrzeit 52 Minuten) und weiters mit der Abfahrtszeit um 18:28 - Ankunftszeit in B 19:20 (Fahrzeit 52 Minuten) vorgehalten. Ebenso die vom Finanzamt ermittelten drei Verbindungen mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde für die Rückfahrt von B nach A mit der Abfahrtszeit um 10:38 – Ankunftszeit 11:29 (Fahrzeit 51

Minuten), Abfahrtszeit 16:31 – Ankunftszeit 17:30 (Fahrzeit 59 Minuten) und der Abfahrtszeit um 17:31 – Ankunftszeit 18:27 (Fahrzeit 56 Minuten).

Im Antwortschreiben vom 30.4.2013 führte die Berufungswerberin diesbezüglich aus, dass die angegebenen Zugverbindungen für die Ausbildung ihrer Tochter noch immer nicht in Frage kommen würden. Sie verstehe die Ausführungen aus diesem Grunde nicht und verweise noch einmal darauf, dass A nicht als Gemeinde genannt werde, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort B zeitlich noch zumutbar sei. Die Begründungen hätten sie sehr irritiert, da einerseits die kürzeste Studiendauer plus ein Toleranzsemester für die Ausbildung eines Kindes gefordert werde, um die Kinderbeihilfe beziehen zu können, andererseits sollen Zugverbindungen benutzt werden, die dies unmöglich machen würden. Sie helfe dem Staat gerne beim Sparen, aber nicht in diesem - für sie sehr willkürlich ausgelegten Fall.

Das Finanzamt legte die Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz 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 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die [Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#), [BGBl. Nr. 624/1995](#), i. d. F. [BGBl. II Nr. 449/2001](#) lautet:

"Zu § 34 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400, wird verordnet:

§ 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 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).

§ 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.

§ 4. Die Verordnung ist für Zeiträume ab 1. September 1995 anzuwenden. § 2 in der Fassung der Verordnung [BGBl. II Nr. 449/2001](#) ist für Zeiträume ab 1. Jänner 2002 anzuwenden."

[§ 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992](#) BGBl. Nr. 305 i. d. F. [BGBl. I Nr. 46/2007](#) lautet:

"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 Gemeinde A wird in [§ 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992](#), BGBl. Nr. 605/1993, i. d. F. [BGBl. Nr. 616/1995](#), [BGBl. II Nr. 307/1997](#), [BGBl. II Nr. 295/2001](#) und [BGBl. II Nr. 299/2004](#), nicht als Gemeinde genannt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort B zeitlich noch zumutbar ist.

Dies bedeutet aber nicht, so wie die Berufungswerberin vermeint, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Ausbildungsort jedenfalls unzumutbar ist, sondern es sind die tatsächlichen Verbindungen der öffentlichen Verkehrsmittel zu erheben, da nach [§ 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#), BGBl. Nr. 624/1995, i. d. F. [BGBl. II Nr. 449/2001](#), der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nur dann zusteht, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt, wobei diesbezüglich die Grundsätze des [§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#), BGBl. Nr. 305, anzuwenden sind.

Die Berufungswerberin bringt vor, dass die Ausbildungsstätte nie unter 60 Minuten zu erreichen sei und geht einerseits (zumindest in der Berufung vom 5.6.2012) davon aus, dass die Fahrzeiten mit den innerstädtischen Verkehrsmitteln in B zur Gesamtfahrzeit gerechnet werden, und andererseits, dass für ihre Tochter nur bestimmte zeitlich gelagerte Verkehrsverbindungen in Frage kommen würden (5:46 – 7:15 Uhr und ab 19:00 Uhr). Sie legt Fahrpläne vor, wonach ihre Tochter mit der Abfahrtszeit in A um 05:46 Uhr in B eine Ankunftszeit von 07:02 Uhr habe, weiters Abfahrtszeit 06:27 Uhr - Ankunftszeit 07:30 Uhr, Abfahrtszeit 07:15 Uhr - Ankunftszeit 08:30 Uhr, Abfahrtszeit 08:46 Uhr - Ankunftszeit 10:00 Uhr. Die Fahrzeit betrage zwischen 63 und 75 Minuten. Vom Hauptbahnhof B müsse zweimal ein Bus benützt werden, einmal 6 Minuten und einmal 5 Minuten reine Fahrzeit. Vom Hauptbahnhof B nach A betrage die Fahrzeit zwischen 74 Minuten und 87 Minuten. Auf den beigelegten Fahrplänen wurden die Verbindungen von B Hauptbahnhof nach A, Abfahrtszeit 16:08 Uhr - Ankunftszeit von 17:24 Uhr, Abfahrtszeit 18:08 Uhr - Ankunftszeit 19:28 Uhr und Abfahrtszeit 20:08 - Ankunftszeit 21:22 Uhr als geeignet angezeichnet.

Das Finanzamt ermittelte demgegenüber laut einer Internetauskunft der Verkehrsverbundlinie, dass es beispielsweise für den 19.6.2012 für die Fahrten vom Wohnort zum Studienort (A - B) zwei Verbindungen mit einer Abfahrtszeit um 10:28 - Ankunftszeit 11:20 (Fahrzeit 52 Minuten) und weiters mit Abfahrtszeit 18:28 - Ankunftszeit in B 19:20 (Fahrzeit 52 Minuten) mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde geben würde. Ebenso wurden drei Verbindungen für die Rückfahrt von B nach A mit der Abfahrtszeit um 10:38 – Ankunftszeit 11:29 (Fahrzeit 51 Minuten), Abfahrtszeit 16:31 – Ankunftszeit 17:30 (Fahrzeit 59 Minuten) und der Abfahrtszeit 17:31 – Ankunftszeit 18:27 (Fahrzeit 56 Minuten) ermittelt. Diese Verbindungen wurden der Berufungswerberin mit Schreiben vom 14.3.2013 zur Kenntnis gebracht, woraufhin die Berufungswerberin erwiderte, dass die angegebenen Zugverbindungen für die Ausbildung ihrer Tochter noch immer nicht in Frage kommen würden.

Hiezu ist auszuführen, dass der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 27. 8. 2008, 2006/15/0114, ausgesprochen hat, dass für die Frage des Vorliegens einer auswärtigen Berufsausbildung im Geltungsbereich der Verordnung betreffend eine auswärtige Berufsausbildung eines Kindes, [BGBl. Nr. 624/1995](#), die maßgebende Wegzeit an Hand der Fahrzeiten zwischen den zentralen Bahnhöfen bzw. Haltestellen der Wohnsitzgemeinde und der Ausbildungsgemeinde zu ermitteln ist, wobei bei Katastralgemeinden auf die jeweilige Ortsgemeinde (und deren zentralen Bahnhof bzw. Haltestelle) abzustellen ist.

Es sind daher nach der im Berufszeitraum geltenden Rechtslage 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. LStR 2002 Rz 883; Fuchs in Hofstätter/Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 34 Einzelfälle "Auswärtige Berufsausbildung").

Da die Verordnung - ebenso wie das StudienförderungsG 1992 - auf den Wohnort bzw den Ausbildungsort und nicht die Wohnung bzw. die Ausbildungsstätte abstellt (auch die Verordnungen zum StudienförderungsG 1992 gehen von standardisierten Werten aus), ist somit nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit maßgebend, sondern die tatsächliche Fahrzeit 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 ("günstigsten") öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw. beendet wird. Im Zweifel wird dies die in der Ortsmitte gelegene Haltestelle sein,

Zur Frage des „günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels“ hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 8. 7. 2009, 2007/15/0306, entschieden, dass die Regelung des § 2 Abs. 1 der Verordnung [BGBl. Nr. 624/1995](#) idF [BGBl. II Nr. 449/2001](#) ihrem Wortlaut entsprechend auf die allgemeine Fahrtdauer unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels abstellt. Es kommt damit nicht auf die konkrete Lagerung der von Studierenden im Einzelfall besuchten Lehrveranstaltungen an. Es ist daher nicht maßgebend, ob es nach den Umständen des Einzelfalles im Hinblick auf die konkrete zeitliche Lagerung der Ausbildung ein zumutbares Verkehrsmittel gibt.

Selbst wenn im Fall der Tochter der Berufungswerberin auf Grund der konkreten Ausbildungszeiten die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde unter Umständen nicht oder nicht immer möglich ist, führt dies nicht zur Zuerkennung des Pauschbetrages, da der VfGH bezüglich des Begriffes des „günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels“ in seinem Erkenntnis vom 11.12.1986, B437/86, ausgesprochen hat, dass dieser Begriff nicht anders als dahin verstanden werden kann, 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.

Das bedeutet zusammengefasst, dass auf Grund der bestehenden Verkehrsverbindungen, mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde, auch wenn es sich nicht um die zweckmäßigsten Verbindungen für die Fahrten handelt, das Berufungsbegehren, wie bereits im Vorhalt vom 14.3.2013 angekündigt, hinsichtlich der Gewährung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG als unbegründet abgewiesen werden muss.

Bezüglich der Ausführungen der Berufungswerberin in Ihrem Antwortschreiben vom 30.4.2013, wonach es sich um einen sehr willkürlich ausgelegten Fall handeln würde, wird darauf hingewiesen, dass der gegenständlichen Berufungsentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz die geltenden gesetzlichen Bestimmungen unter Berücksichtigung der gängigen Literatur und Judikatur zu Grunde liegen, weswegen von Willkür nicht gesprochen werden kann.

Wenn der Berufungswerberin der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung für ihren Sohn im Jahr 2007 vom Finanzamt allenfalls in rechtswidriger Weise zuerkannt wurde, kann daraus kein Recht abgeleitet werden, wonach auch für ihre Tochter der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung für die Folgejahre in rechtswidriger Weise zu gewähren wäre.

Das Finanzamt hat daher zu Recht entsprechend der im strittigen Jahr geltenden gesetzlichen Bestimmungen die Berücksichtigung des Pauschbetrages für die auswärtige Berufsausbildung für die Tochter der Berufungswerberin verweigert.

Der im Vorlageantrag beantragte Kinderfreibetrag wurde bereits in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 20.6.2012 berücksichtigt, woraus sich im Vergleich zum angefochtenen Bescheid vom 23.5.2012 eine weitere Gutschrift in Höhe von € 95 ergeben hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 26. Juni 2013