



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Pölten betreffend Einkommensteuer 2003 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 2003 unter anderem den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für die auswärtige Berufsausbildung seiner 1984 geborenen Tochter KR. Der Hauptwohnsitz von KR ist in A (Katastralgemeinde B). KR studierte 2003 an der Pharmazeutischen Fakultät in 1090 Wien.

Im Zuge der Veranlagung wurde der Pauschbetrag nicht gewährt und in der Bescheidbegründung dazu ausgeführt, dass 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 oder vom Studienort nach den Verordnungen gem. § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 zeitlich noch zumutbar ist. Im gegebenen Fall sei Hin- und Rückfahrt zumutbar und somit die geltend gemachte Berufsausbildung steuerlich nicht abzugsfähig.

Gegen diesen Bescheid er hob der Bw fristgerecht Berufung und beantragte abermals die Berücksichtigung der auswärtigen Berufsausbildung des Kindes.

Der Bw begründete den Antrag wie folgt:

"Gemäß der Reisegebührenverordnung ist der von unserem Wohnhaus nächstgelegene "Bahnhof" die Bushaltestelle B Abzweigung. Daraus ergibt sich die nachfolgend erläuterte tägliche Wegstrecke:

Wohnhaus C-Fußmarsch bis zum nächstgelegenen öffentlichen Verkehrsmittel Abzweigung Maria B-Bus bis zum Gasthaus Neuwirth in D-Fußmarsch zum Bahnhof D-Westbahn D-Wien West-U-Bahn bis zur Spittelau (Pharmazeutische Fakultät)

Im Paragraph 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 wird definitiv erläutert, dass eine Fahrzeit von mehr als einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels keinesfalls als zumutbar gilt.

Da dies im konkreten Fall sehr wohl zutrifft, wird daher um eine Abänderung des gegenständlichen Bescheides ersucht."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2004 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte hierzu aus:

"Bei Berechnung der Fahrzeit sind Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw. nach Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen. Dies geht unter anderem aus § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 hervor, wonach für bestimmte Orte die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt festgelegt wird. Die Zumutbarkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird. Für das günstigste Verkehrsmittel ist ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Bracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Das muss nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein.

Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen. Nicht einzurechnen sind daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten in der Heimatgemeinde und der Studiengemeinde. Da C zur Gemeinde A gehört, gilt als nächster Bahnhof der Bahnhof von A, wonach 1 Stunde Fahrtzeit nach Wien jedenfalls unterschritten wird. Die Fahrzeiten und Fußwege innerhalb der Gemeinde und am Studienort sind nicht zu berücksichtigen."

Hierauf stellte der Bw fristgerecht einen Vorlageantrag und führte in diesem aus:

"Bei Festlegung der Gemeinden entlang der Westbahn ist der Gesetzgeber sicher nicht davon ausgegangen, dass es wie im konkretem Fall, gar keine öffentlichen Verkehrsverbindung zwischen dem Wohnort und dem durch die Behörde zugewiesenen Bahnhof der Wohngemeinde gibt.

Es ist für mich daher völlig unverständlich, dass die Behörde in Ihrer Berufungsvorentscheidung als nächsten Bahnhof, den am weitesten vom Wohnort entfernt gelegenen (ungef. 6 km), zugewiesen hat.

*Gemäß beiliegender Rechtsprechung des VerwGH (**Beilage A** - Kopie aus einem Buch - Verweis auf Entscheidung des VwGH vom 30. Jänner 2000, 98/12/0496 zur Reisegebührenverordnung) darf daher davon ausgegangen werden, dass das örtliche und zeitliche Moment in ein Verhältnis zueinander gebracht werden, dass es sowohl im Interesse des Antragwerbers, als auch dem Interesse des Bundes entspricht.*

In gegenständlicher Berufungsvorentscheidung, wurde dem Interesse des Antragwerbers überhaupt keine Bedeutung beigemessen.

Da gegenständl. Rechtsprechung die Reisegebührenverordnung des Bundes betrifft, kann davon ausgegangen werden, dass dies sinngemäß auch für Studierende zu gelten hat, wenn offensichtlich ist, dass weder das zweckmäßigste, noch das günstigste Verkehrsmittel durch die Behörde vorgeschlagen wurde.

Es ist daher davon auszugehen, dass als nächstgelegener Bahnhof gem. (**Beilage B**- Kopie aus einem Buch - Verweis auf Entscheidung des VwGH vom 10. Dezember 1976, 2024/76 zur Reisegebührenverordnung) der "Bahnhof C B1/Abzw Ort" anzusehen ist.

Daraus ergibt sich auch, dass gem. (**Beilage C** – Fahrplanauskunft der ÖBB – C B1/ABZW Ort nach E Sanitorium) eine Zumutbarkeit (Zeitaufwand) im Sinne des § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetzes 1992 unter keinen Umständen gegeben ist."

Mit Bericht vom 25. Jänner 2005 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der Akten des Finanzamtes, der Angaben des Bw sowie der vom Unabhängigen Finanzsenat durchgeführten Ermittlungen steht folgender Sachverhalt fest:

Familienwohnsitz der Familie des Bw ist C. C ist ein Ortsteil von B und B ist eine Katastralgemeinde von A.

Die Tochter des Bw, KR, studiert an der Pharmazeutischen Fakultät in 1090 Wien.

A (C) ist von Wien weniger als 80 km entfernt.

Die Fahrtzeit von C bzw. von D beträgt, laut den Angaben des Bw in seiner Berufung und in seinem Vorlageantrag, über eine Stunde.

Gemäß § 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 ist von der Gemeinde A die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar.

Die Zugsverbindungen zwischen A und Wien Westbahnhof wurde mittels des elektronischen ÖBB-Fahrplanes (HAFAS) für den Sommer 2003 ermittelt.

Hieraus ergibt sich, dass vom Bahnhof A der Wiener Westbahnhof mehrmals täglich in weniger als einer Stunde erreicht werden kann. Gleches gilt für die Rückfahrt.

Die in der Folge angeführten Fahrzeiten sind nur ein Auszug aus der von der ÖBB erhaltenen Fahrplanauskunft.

Fahrtzeit von A nach Wien Westbahnhof für Mittwoch den 22. Oktober 2003:

	Fahrt 1	Fahrt 2	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5	Fahrt 6
Abfahrt	6:32	7:15	7:25	8:30	8:58	11:24
Ankunft	7:05	7:59	8:26	9:32	9:42	12:26
Fahrtzeit in Minuten	42	44	61	62	44	62

	Fahrt 7	Fahrt 8	Fahrt 9	Fahrt 10	Fahrt 11	Fahrt 12
Abfahrt	12:24	13:12	14:24	15:12	15:24	16:12
Ankunft	13:26	14:00	15:26	16:00	16:26	17:00
Fahrtzeit in Minuten	62	48	62	48	62	48

Fahrtzeit Wien Westbahnhof nach A für Mittwoch den 22. Oktober 2003:

	Fahrt 1	Fahrt 2	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5	Fahrt 6
Abfahrt	12:32	13:03	14:03	15:03	15:38	16:03
Ankunft	13:34	13:49	14:49	15:49	16:41	16:49
Fahrtzeit in Minuten	60	46	46	46	63	46
	Fahrt 7	Fahrt 8	Fahrt 9	Fahrt 10	Fahrt 11	Fahrt 12
Abfahrt	16:38	17:03	17:38	18:03	19:03	20:34
Ankunft	17:49	17:49	18:39	18:49	19:49	21:32
Fahrtzeit in Minuten	62	46	61	46	46	58

Die letzten Züge von Wien Westbahnhof nach A fahren:

Abfahrt	21:32	21:40	22:32	23:40
Ankunft	22:13	22:48	23:50	0:28
Fahrtzeit in Minuten	41	68	78	48

Selbst wenn man den Ausführungen des Bw folgen würde und den nächst gelegenen Bahnhof, nämlich D, als Abfahrtsbahnhof nehmen würde, wären aufgrund der Erhebungen der Behörde der Wiener Westbahnhof ebenfalls mindestens einmal täglich in weniger als einer Stunde erreichbar. Gleiches gilt für die Rückfahrt.

Fahrtzeit von D nach Wien Westbahnhof für Mittwoch den 22. Oktober 2003:

	Fahrt 1	Fahrt 2	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5
Abfahrt	6:05	6:10	6:53	7:51	9:51
Ankunft	7:00	7:05	7:59	9:00	10:58
Fahrtzeit in Minuten	55	55	66	69	67

Fahrtzeit Wien Westbahnhof nach D für Mittwoch den 22. Oktober 2003:

	Fahrt 1	Fahrt 2	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5
Abfahrt	12:34	16:08	17:38	19:03	20:34
Ankunft	13:27	17:01	18:45	20:10	21:27

Fahrtzeit in Minuten	53	53	67	67	53
----------------------	----	----	----	----	----

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 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, erging eine Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 (im Folgenden Verordnung genannt).

Gemäß § 1 dieser Verordnung liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 Kilometer entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

Mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 (§ 4 der Verordnung idF 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 lautet:

- (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)."*

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 Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar ist...“); da nach der 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 Abgabenverfahren (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 11.8.2003, RV/4223-W/02).

Dieser Nachweis wird 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], 11.8.2003, RV/4223-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).

Daher sind nach § 2 Abs. 2 Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 iVm § 22 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993 idF BGBl. II Nr. 295/2001 (anders als nach § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 in der Stammfassung) 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; UFS [Innsbruck], Senat 3 [Referent], 4.8.2003, RV/0334-I/03).

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], 11.8.2003, RV/4223-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).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist auch bei Katastralgemeinden auf den zentralen Bahnhof der jeweiligen Ortsgemeinde abzustellen. Es wäre ein Wertungswiderspruch, bei der Wohngemeinde nicht die zentrale Haltestelle heranzuziehen, bei der Studiengemeinde aber schon.

Maßgebend ist daher die Wegzeit A - Wien Westbahnhof, auch wenn der Bahnhof D laut Bw näher liegt.

Im gegenständlichen Fall ergibt sich freilich kein unterschiedliches Ergebnis: Sowohl von A als auch von D nach Wien Westbahnhof einerseits und von Wien Westbahnhof nach D als auch nach A andererseits gibt es Zugsverbindungen, die diese Strecke in weniger als einer Stunde zurücklegen.

Wie oben ausgeführt, genügt es grundsätzlich, dass in jeder Richtung zumindest ein öffentliches Verkehrsmittel zwischen den beiden relevanten Haltestellen verkehrt, mit welchem die Fahrt weniger als eine Stunde dauert, wenn andere Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit nicht wesentlich über einer Stunde zur Verfügung stehen. Dieses Verkehrsmittel muss nicht jenes sein, welches von der Tochter des Bw tatsächlich benutzt wird.

Selbst wenn von der Tochter des Bw ein Zug mit einer Fahrzeit über einer Stunde verwendet wird, ist die geringfügige Überschreitung der Fahrzeit von einer Stunde unschädlich (vgl. auch VfGH 11. 12. 1986, B 437/86: „*im Einzelfall zweckmäßigeres Verkehrsmittel unwesentlich länger als eine Stunde für die Bewältigung der Wegstrecke benötigt*“). Es handelt sich hierbei nur um eine unbedeutliche, geringfügige Überschreitung (vgl.

Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, 34, Anm. 71).

Erläuternd wird erwähnt, dass der Umstand, dass im Ausbildungsort mit innerstädtischen Verkehrsmitteln weitere Strecken zurückgelegt werden müssen, für die Beurteilung der Fahrzeit zwischen Wohn- und Studienort nach der geänderten Verordnung irrelevant ist.

Die einzige, seit Oktober 2001 neu hinzugekommene Möglichkeit für die Abgabenbehörde auf individuelle Umstände – und nicht auf standardisierte, vom Einzelfall losgelöste Regelungen –

Bedacht zu nehmen, besteht in der bis September 2001 nicht gegebenen Zulässigkeit der Nachweisführung einer eine Stunde übersteigenden täglichen Fahrzeit zwischen Wohn- und Ausbildungsgemeinde bei „Verordnungsgemeinden“. Dieser Nachweis einer eine Stunde übersteigenden Fahrzeit konnte im gegenständlichen Fall nicht erbracht werden.

Die Verweise des Bw auf Rechtsprechungen des VwGH zu der Reisegebührenverordnung sind im vorliegenden Fall nicht zielführend, da diese im berufungsgegenständlichen Fall keine Anwendung findet.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 11. Jänner 2006