



GZ. RV/0615-W/03,
miterledigt RV/693-W/04,
RV/1454-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des K., F., geb.xxx, N.G.whft., vertreten durch W., vom 23. Jänner 2003 gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2001, 2002 und 2003 des FA. vom 17. Dezember 2002, 13. April 2004 und 22. Juni 2005 entschieden:

Spruch:

**Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.
Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.**

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge Bw. genannt) beantragte in der Einkommensteuererklärung der Jahre 2001, 2002 und 2003 die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung wegen auswärtiger Berufsausbildung seiner Tochter. Er begründete den Anspruch auf Abzug des Pauschbetrages gemäß § 34 Absatz 8 EStG, dass seine Tochter an der Veterinärmedizinischen Universität Wien-Kagran studiere. Eine tägliche Hin- und Rückreise zwischen Familienwohnsitz in N. und dem Studienort Wien-Kagran könne nicht zugemutet werden, weshalb er außer den Reisekosten auch Aufwendungen für eine Unterkunft seiner Tochter am Studienort zu tragen habe.

Vom Finanzamt wurde in den Einkommensteuerbescheiden der Pauschbetrag wegen außergewöhnlicher Belastung durch auswärtige Berufsausbildung eines Kindes mit der Begründung nicht gewährt, dass sich der Wohnort N. , noch im Einzugsgebiet des Studienortes befindet. Nur für Ausbildungsstätten, die außerhalb dieses Einzugsbereiches liegen, sehe das Gesetz eine außergewöhnliche Belastung vor.

Der Bw. erhab durch seinen steuerlichen Vertreter gegen die oben angeführten Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2003 mit Schriftsatz vom 23.1.2002, 15.4.2004 und 29.6.2005 form- und fristgerecht Berufung und beantragte die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat. Der Bw. entgegnete in seiner Berufungsschrift, dass die Veterinärmedizinische Universität Wien keineswegs im Einzugsgebiet des Wohnortes gelegen sei, sondern in Wien-Kagran. Die Entfernung zwischen Wohnort und Ausbildungsstätte liege zwar unter der 80 Kilometer Grenze (64 Bahnkilometer), dies sei aber nicht maßgeblich, weil der Zeitaufwand für die tägliche Hin- und Rückfahrt, nach dem Studienförderungsgesetz nicht zumutbar sei. Die Fahrdauer für die einfache Fahrtstrecke N. – Veterinärmedizinische Universität Wien mit öffentlichem Verkehrsmittel betrage deutlich mehr als eine Stunde. Die angeschlossenen Beilagen beweisen, dass die Zugfahrzeit zwischen N. und Wien (Wien Meidling und Wien Südbahnhof) in nahezu allen Fällen unter einer Stunde betrage, jedoch noch weitere ca. 38 Minuten Fahrdauer mit den innerstädtischen Verkehrsmitteln (Autobus) zur Universität in Kagran hinzukämen. Aus diesem Grunde sei der Berufung vollinhaltlich statzugeben.

Betreffend den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 wurde vom Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung (15.4.2003) erlassen. Darin erklärt das Finanzamt, dass für die Beurteilung einer außergewöhnlichen Belastung gemäß § 34 Abs. 8 EStG die günstigste öffentliche Verkehrsverbindung zwischen Wohnort und Ausbildungsort relevant sei. Im gegenständlichen Fall ist das die Zugfahrzeit für die Strecke N. – Wien (Wien-Meidling bzw. Wien-Südbahnhof). Dem Umstand, dass im Ausbildungsort noch weitere Strecken mit innerstädtischen Verkehrsmitteln zurückgelegt werden müssen, komme nach der eindeutigen Gesetzeslage keine Bedeutung zu. Das Gesetz verlange nämlich die Messung der Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsort und schließe damit die Berücksichtigung der Gesamtfahrzeit zwischen Wohnung und Ausbildungsstätte ausdrücklich aus. Da die günstigste Verkehrsverbindung zwischen N. und Wien-Meidling bzw. Wien-Südbahnhof jedoch weniger als eine Stunde Fahrzeit in Anspruch nehme, sei die Berufung abzuweisen gewesen.

Der Bw. beantragte ohne weitere Begründung, fristgerecht die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz (Schriftsatz vom 24.4.2003). Die Berufungen betreffend die Jahre 2002 und 2003 wurden vom Finanzamt unter Hinweis auf die Ausführungen des Vorjahres ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 26.9.2005 wurde dem steuerlichen Vertreter ein Literaturauszug zu der strittigen Rechtsfrage übermittelt. Mit Eingabe vom 13.10.2005 zog der Bw. seinen Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat zurück und begehrte eine monokratische Entscheidung.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 [110,00 €] pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

I. Rechtslage für den Zeitraum Jänner bis September 2001:

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.

§ 2 der Verordnung hat folgenden Wortlaut:

- (1) *Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 Kilometer zum Wohnort gelten dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrtzeit 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 1500 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.*

Da die Gemeinde N. in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 BGBl Nr. 605/1993 idgF als Gemeinde genannt ist, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist, kommt § 2 Abs. 2 der Verordnung, BGBl. Nr. 624/1995, zum Tragen. Die in Wien gelegene Ausbildungsstätte gilt daher zwingend als innerhalb des Einzugsbereichs von N. gelegen. § 2 Abs. 2 der Verordnung stellt rechtstechnisch eine unwiderlegliche Vermutung auf.

Gemäß § 4 der Verordnung ist diese für Zeiträume ab dem 1. September 1995 anzuwenden.

Im Geltungsbereich der Verordnung kommt daher die Gewährung des Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 für die Monate Jänner bis September 2001 nicht in Betracht.

II. Rechtslage für den Zeitraum ab Oktober 2001:

Die zu § 34 Abs. 8 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, wurde mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. II Nr. 449/2001, wie folgt geändert:

§ 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.

Da die Gemeinde N. in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 als Gemeinde genannt ist, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist, kommt § 2 Abs. 2 der Verordnung, BGBl. II Nr. 449/2001, zum Tragen, wonach an sich Wien als im Einzugsbereich von N. gelegen gilt.

Der im zweiten Satz dieser Norm zitierte Nachweis würde im Falle seines Gelingens aber die im ersten Satz aufgestellte Vermutung widerlegen und bewirken, dass der Studienort Wien nicht im Einzugsbereich des Wohnortes N. gelegen wäre.

Die Verordnung BGBl. II Nr. 449/2001 verweist für die Fahrzeitermittlung auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetzes 1992. Die Verordnung BGBl. II Nr. 449/2001 stellt wie das Studienförderungsgesetz 1992 auf den Wohnort bzw. den Ausbildungsort und nicht die Wohnung bzw. die Ausbildungsstätte ab. Auch die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz 1992 gehen von standardisierten Werten aus. Es ist somit nicht die tatsächliche Gesamtfahrtzeit maßgebend, sondern die tatsächliche Fahrtzeit zwischen diesen

beiden Gemeinden (Fahrtzeit Wohnort - Studienort). Hierbei ist die Fahrtzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen üblicherweise die Fahrt zwischen diesen Gemeinden mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw. beendet wird. Auch die Studie des Österreichischen Instituts für Raumplanung, die den Verordnungen zum Studienförderungsgesetz 1992 zu Grunde liegt, rechnet mit dem jeweiligen Stadtzentrum bzw. zentralen Bahnhöfen und Haltestellen, wobei ausgenommen von Linz und Wien der jeweilige (Haupt)Bahnhof herangezogen wurde. Für Wien werden für die Bahn folgende Aus- bzw. Einstiegstellen herangezogen: Wien Westbahnhof, Wien Franz Josefs-Bahnhof, Wien Nord, Wien Südbahnhof und Wien Mitte.

Weiters wäre für die Berechnung der Fahrtzeit das "günstigste öffentlichen Verkehrsmittel" heranzuziehen.

Nach Ansicht des VfGH kann der in § 26 Studienförderungsgesetz 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).

Eine derartige Prüfung ist dann vorzunehmen, wenn der Ausbildungsort von keiner Verordnung umfasst ist oder bei einer "Verordnungsgemeinde" der Nachweis einer längeren Fahrtzeit geführt wird.

Wie bereits dargelegt, ist für die Berechnung der Fahrtzeit zwischen Wohn- und Studienort der Umstand, dass im Ausbildungsort mit innerstädtischen Verkehrsmitteln weitere Strecken zurückgelegt werden müssen, nach der geänderten Verordnung irrelevant ist (siehe Lohnsteuerprotokoll 2002, P 1.18.3).

Die vom Bw. übermittelten Nachweise und die von der Berufungsbehörde durchgeführten Erhebungen über die fahrplanmäßigen Zeiten der ÖBB bestätigen, dass die Fahrzeiten für die Hin- und Rückfahrt zwischen N. und Wien-Südbahnhof (ebenso Wien-Meidling) unter einer Stunde betragen.

Der Auffassung des Bw., wonach auch innerstädtische Verkehrsmittel bei der Beurteilung der Reisezeit zu berücksichtigen seien, fehlt eine rechtliche Grundlage und konnte daher der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Oktober 2005