



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 13. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes K vom 5. September 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 5. September 2007 wurde die Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2006 durchgeführt.

Mit Schreiben vom 7. September 2007 berief der Berufungswerber (Bw) gegen obgenannten Bescheid und führte hiezu aus, dass das Finanzamt leider die beantragte außergewöhnliche Belastung für die auswärtige Berufsausbildung seiner Tochter übersehen habe. Seine Tochter besuchte seit 3. März 2006 in D-n eine u. Die Wegzeit nach n liege über eine Stunde. Mit Nachtragsschreiben zur Berufung vom 19. September 2007 gab der Bw zusätzlich an, dass seine Tochter die s für p in der w Straße in n besuchte. Nur am Rande sei erwähnt, dass allein das Schulgeld monatlich 335 Euro beträgt. Nun zum eigentlichen Punkt der Fahrzeitdauer. Die sei ja entscheidend, ob die auswärtige Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung anerkannt wird. Dazu müsse die Fahrzeit über eine Stunde liegen. Laut Fahrplanauskunft der ÖBB liege die Fahrzeit – auch bei verschiedenen Abfahrtszeiten – immer über einer Stunde. Dabei seien die Fahrten im Heimatort - von der Wohnung zum Bahnhof b-d – und im

Studienort – von n-Stadt nach n-Flughafen (die Schule ist in Flughafennähe) – nicht berücksichtigt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. September 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und hiezu folgendes ausgeführt:

„Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für 2006 wurde übersehen, den Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung an der u in n für ihre Tochter a zu berücksichtigen.

Dagegen richtet sich die vorliegende Berufung, die im Wesentlichen damit begründet wurde, dass die Fahrdauer zwischen dem Bahnhof b-d und Bahnhof n-Stadt mehr als eine Stunde betrage.

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 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Im ggstdl. Fall ist der Ausbildungsort n vom Wohnort ihrer Tochter weniger als 80 km entfernt (ermittelt an Hand des Routenplaners map24 mit 50,29 km).

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. Gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung 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. 305/1993, anzuwenden, § 26 Studienförderungsgesetz 1992, auf den die Verordnung verweist, geht von der Fahrzeit zwischen Wohnort und Studienort aus, nicht aber von der tatsächlichen Fahrzeit zwischen Wohnung und Ausbildungsstätte. 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. Nicht einzurechnen sind weiters Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (vgl. VwGH 16.6.1986, 85/12/0247). Es wird dabei auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen. 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 Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als

einer Stunde bewältigt (gleichgültig, wann diese Verkehrsmittel verkehren und ob sie für den Auszubildenden nutzbar sind). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen.

Da im vorliegenden Fall die Fahrzeit von einer Stunde vom günstigsten Verkehrsmittel nicht überschritten wird, ist nach der geltenden Rechtslage – aufgrund der zitierten Verordnung – die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Studienort zumutbar.

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. Ausbildungsstätte abstellt, ist – anders als nach der Rechtslage nach der Stammfassung der Verordnung – somit nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit maßgebend, sondern die Fahrzeit mit dem „günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel“ zwischen diesen beiden Gemeinden.

Hiebei 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. Die tatsächliche Ein- oder Ausstiegsstelle ist nicht maßgebend.

Da laut Fahrplanauskunft der ÖBB zwischen dem Wohnort (b Hauptbahnhof) und dem Ausbildungsort (n-Stadt) Züge in beiden Richtungen mit einer Fahrzeit von jeweils unter einer Stunde verkehren, konnte der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung nicht berücksichtigt werden.“

Mit Schreiben vom 23. Oktober 2007 stellte der Bw nunmehr den Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hiezu aus, der Studienort sei n, eine Ausbildungsstätte im Sinne des § 2 (1) der VO zu § 34 (8) betreffend die Berufsausbildung von Kindern, BGBl. Nr. 2001/449 II. Der entscheidende Punkt sei, ob die Fahrzeit zwischen „Wohnort“ und „Ausbildungsort (...)“ mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt.“

Mögliche öffentliche Verkehrsmittel auf dem Weg von b nach n seien Bus und Bahn (siehe Beilagen). Beide Verkehrsmittel würden Verbindungen anbieten, die sowohl über als auch unter der relevanten Ein-Stunden-Grenze sind. Ausgehend vom Überwiegensgrundsatz sei festzuhalten, dass – sowohl beim Bus als auch bei der Bahn – die Fahrzeit bei der Mehrzahl der Verbindungen über einer Stunde liegt.

Für die Hinfahrt relevant sei nur die Bahn, da der erste Bus erst nach 9 h in n eintrifft. Die derzeitigen Fahrpläne der ÖBB würden seit 10. Dezember 2006 gelten, d.h. sie würden auch in den betreffenden Veranlagungszeitraum 2006 reichen. Die Fahrplanabfrage sei auf der Homepage der ÖBB (oebb.at) mit Datum Montag, 11. Dezember 2006 durchgeführt worden. Die in Betracht kommenden Verbindungen mit Ankunft um 7.00 h bzw. 8.58 h in n Stadt (Ortsmitte) würden über der Ein-Stunden-Grenze liegen (siehe Beilage). Spätere Verbindungen, die für die Ausbildung nicht in Betracht kommen, würden knapp unter der Ein-Stunden-Grenze liegen.

In der BVE zitiere der Sachbearbeiter das Erkenntnis des VwGH vom 16. 6. 1986, 85/12/0247, und führe aus, dass auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen wird. Genau das Gegenteil sei der Fall. Laut zitiertem Erkenntnis des VwGH, Rechtssatznummer 2, „hat die Behörde zu prüfen, ob 1) die tägliche Fahrzeit des Beschwerdeführers mehr als je eine Stunde zum und vom Studienort beträgt und, wenn dies nicht der Fall ist, 2) die tägliche Hin- und Rückfahrt dem Beschwerdeführer zeitlich (noch) zumutbar ist. In diesem Fall habe die Behörde nicht allein auf das Moment der reinen Fahrzeit, sondern auf dieses Kriterium in Verbindung mit jenem der zeitlichen Anordnung der vom Beschwerdeführer zu besuchenden Studienveranstaltung Bedacht zu nehmen.“

Ähnlich wie bei der Hinfahrt sei die Situation bei der Rückfahrt. Die in Betracht kommenden Verbindungen am frühen Nachmittag mit Abfahrt um 13.07 h bzw. 13.30 h würden über der relevanten Ein-Stunden-Grenze liegen. Am späten Nachmittag würden drei von vier Verbindungen über der Ein-Stunden-Grenze liegen.

Daher bitte er die Abgabenbehörde zweiter Instanz, die (kostspielige) Berufsausbildung seiner Tochter als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 idF BGBl I 2001/59 normiert folgendes:

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten 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 BGBl. 624/1995 = AÖF 308/1995 idF BGBl II 449/2001 ist ebenfalls zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ergangen und bestimmt in § 1, dass Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegen. Im vorliegenden Berufungsfall ist unbestritten davon auszugehen, dass der Wohnort b vom

Ausbildungsort n laut map24 ([www.map24.com](http://www.map24.com)) rd. 50 Straßenkilometer entfernt ist. Gemäß der vorgenannten Verordnung idF BGBl II 449/2001 liegt der Ausbildungsort somit innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

§ 2 Abs. 2 dieser Verordnung regelt, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, 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 II 449/2001 verweist für die Fahrzeitermittlung auf die Grundsätze des § 26 Abs 3 des Studienförderungsgesetzes (StudFG) 1992. Die Verordnung BGBl II 449/2001 stellt wie das StudFG 1992 auf den "**Wohnort**" und den "**Ausbildungsort**" ab und nicht auf die Wohnung oder die Ausbildungsstätte. Daraus folgt, dass nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit zwischen diesen beiden Gemeinden heranzuziehen ist, sondern die tatsächliche Fahrzeit zwischen den beiden Gemeinden (Fahrtzeit Wohnort zum Studienort und retour). 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 oder beendet wird. Auch die Studie des Österreichischen Instituts für Raumplanung, die den Verordnungen zum StudFG 1992 zugrunde liegt, rechnet mit dem jeweiligen Stadtzentrum und zentralen Bahnhöfen. Ausgenommen von Linz und Wien wurde der jeweilige (Haupt)Bahnhof herangezogen.

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. Es wird dabei auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen. Da die Verordnung des BM für Finanzen zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes , BGBl 624/1995 idgF, auf das Studienförderungsgesetz Bezug nimmt, ist hinsichtlich der Zumutbarkeit auch die Rechtsprechung zu § 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz 1992 anzuwenden. 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 Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Das muss nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein (VfGH 11.12.1986, B 437/86). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen. Nicht einzurechnen sind daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (VwGH 16.6.1986, 85/12/0247).

Im Fall des Bw sind die Fahrtzeiten für die Fahrt zum Studienort und zurück aus den Sachverhaltsfeststellungen des Finanzamtes in seiner Berufungsvorentscheidung vom 25. September 2007, den im Akt befindlichen ausgedruckten ÖBB-Fahrplänen sowie den vom Bw vorgelegten Fahrplänen ersichtlich. Aus diesen Fahrplänen ist jedenfalls ersichtlich, dass zwischen Wohn- und Studienort und retour mehrmals täglich Züge verkehren, deren Fahrdauer unter einer Stunde liegt. Dies wurde vom Bw in seinem Vorlageantrag vom 23. Oktober 2007 auch nicht mehr bestritten. Daraus kann somit nach den vorhin ausgeführten Kriterien geschlossen werden, dass für die Tochter des Bw die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort noch zumutbar ist. Erläuternd wird hinzugefügt, dass der Umstand, dass im Wohnort und im Ausbildungsort mit Verkehrsmitteln oder zu Fuß weitere Strecken zurückgelegt werden müssen, für die Beurteilung der Fahrtzeiten zwischen Wohn- und Studienort nach der geänderten Verordnung irrelevant ist. Denn nach § 2 Abs 2 Verordnung BGBI 624/1995 i.V.m. § 22 Verordnung BGBI 605/1993 idF BGBI II 295/2001 (**anders als nach § 2 Abs 1 der Verordnung BGBI 624/1995 in der Stammfassung**) werden zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen **außerhalb** des Wohn- oder Studienortes (regelmäßig) anfallen, berücksichtigt, **nicht** aber die Zeiten, zwischen Ankunft im Ausbildungsort und Ausbildungsbeginn sowie zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels. Auch Wartezeiten, Fußwege und Fahrten im Wohnort und im Studienort werden nicht berücksichtigt (vgl. UFS vom 18. August 2003, RV/4356-W/02).

Der Bw argumentiert in seiner Berufungsschrift vom 19. September 2007 ua, dass seine Tochter die Fahrt vom Wohnort zum Studienort vom Bahnhof b-d aus vornimmt und die Fahrdauer deshalb über einer Stunde liegen würde. Dem ist zu entgegnen, dass es zur Beurteilung der Fahrzeit zwischen Wohn- und Ausbildungsgemeinde allein auf den zentralen Bahnhof in der Ortsgemeinde ankommt (vgl. Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke, EStG, 2. Bd., Anm. 70 zu § 34, sowie UFS vom 12. August 2003, RV/4223-W/02). Der Bw wendet weiters in seinem Schriftsatz vom 23. Oktober 2007 ein, dass die von ihm aufgezeigten Verkehrsmittel Verbindungen anbieten würden, die sowohl über als auch unter der relevanten Ein-Stunden-Grenze sind. Ausgehend vom Überwiegensgrundsatz sei festzuhalten, dass – sowohl beim Bus als auch bei der Bahn – die Fahrdauer bei der Mehrzahl der Verbindungen über einer Stunde liegt. Laut vorgelegter Fahrpläne liegen betreffend Hinfahrt vom Wohn- zum Studienort jeweils drei Verbindungen über und drei unter dem Ein-

Stunden-Bereich. Betreffend Rückfahrt vom Studien- zum Wohnort liegen 5 Verbindungen über und vier Verbindungen unter dem Ein-Stunden-Bereich. Aus dem vorgelegten Busverbindungsplan geht hervor, dass die Fahrt von n f bis b z durchwegs 45 Minuten dauert. Bei Mitberücksichtigung von Fahrten innerhalb von b zum Bahnhof werden Fahrzeiten zwischen 58 bis 68 Minuten erreicht, wobei für die Hinfahrt vom Wohn- zum Studienort laut Bw nur die Bahn relevant sei, da der erste Bus erst nach 9 Uhr in n eintrifft.

Diesbezüglich darf auf die bereits bestehenden Ausführungen verwiesen werden, und zwar, dass für das günstigste Verkehrsmittel ausreichend ist, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt, was somit auf den vorliegenden Berufungsfall zutrifft.

Der Bw vermeint nun aufgrund des in der BVE vom Sachbearbeiter des Finanzamtes zitierten Erkenntnisses des VwGH vom 16. 6. 1986, 85/12/0247, dass die Behörde nicht allein auf das Moment der reinen Fahrzeit, sondern auf dieses Kriterium in Verbindung mit jenem der zeitlichen Anordnung der von der Tochter des Bw zu besuchenden Schulveranstaltungen Bedacht zu nehmen hat.

Diesbezüglich ist wiederum auf die bereits bestehenden Ausführungen zu verweisen, die besagen, dass bei der Berechnung der Fahrzeit Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw nach Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen sind. Dies geht ua aus § 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz 1992 hervor, wonach für bestimmte Orte die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt festgelegt wird. Es wird dabei auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen. Der vom Bw argumentierte Einwand geht auf ein Verwaltungsgerichtshofurkenntnis zurück, welches unter Berücksichtigung des damaligen Studienförderungsgesetzes 1983 § 13 Abs 2 lit c und Abs 4 ergangen ist. Das heißt aber auch, dass das Vorbringen des Bw dementsprechend entkräftet ist, da die jetzige Entscheidung nunmehr auf gesetzlichen Bestimmungen des Studienförderungsgesetzes 1992 und dementsprechend hiezu ergangenen Verordnungen aufbaut.

Jegliche Einwendungen des Bw konnten daher insofern der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen und es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 16. September 2008