

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des K.J., xy S, F-Straße, vom 5. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes S vom 27. Mai 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der in S wohnhafte Berufungswerber beantragte in seiner Arbeitnehmerveranlagungserklärung für das Jahr 2002 unter anderem für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 2002 den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 wegen auswärtiger Berufsausbildung seiner Tochter M. Dieser Erklärung waren Bestätigungen beigeschlossen, dass K.M. seit 31. August 2001 an der Universität L Rechtswissenschaften studiere und sie im Sommersemester 2002 sowie im Wintersemester 2002/03 inskribiert gewesen sei und Prüfungen absolvierte habe.

Mit Einkommensteuerbescheid für 2002 vom 27. Mai 2003 wurde der begehrte Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung vom Finanzamt S nicht gewährt, und diesbezüglich auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2001 verwiesen. Danach könne der Freibetrag für das auswärtige Studium der Tochter im vorliegenden Fall deshalb nicht gewährt werden, weil die tägliche Heimfahrt vom Studienort zum Wohnort laut Verordnung zum Studienförderungsgesetz zumutbar sei.

Am 5. Juni 2003 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 wegen Nichtberücksichtigung des Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 fristgerecht berufen und dabei vom Berufungswerber rechtsmittelbegründend wie folgt ausgeführt: Im „Steuerbuch

2002“ seien auf Seite 49 ff die Voraussetzungen für den Erhalt des Pauschalbetrages für eine auswärtige Berufsausbildung beschrieben. Danach seien Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann mit einem Pauschalbetrag als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes – im Umkreis von 80 km – keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. In der Verordnung zum Studienförderungsgesetz sei festgelegt, welche Wohnorte im Einzugsgebiet des jeweiligen Studienortes lägen. Sei ein Wohnort in dieser Verordnung nicht angeführt, und betrage die Entfernung Wohnung – Ausbildungsort weniger als 80 km, so stehe der Pauschalbetrag dann zu, wenn die Fahrzeit (einfache Fahrt) mehr als eine Stunde betrage. M studiere seit dem Wintersemester 2001 an der Universität L. Die Fahrtzeit für die Strecke Bahnhof S - Hauptbahnhof L betrage laut Auskunft der ÖBB länger als eine Stunde. Es werde daher beantragt, den gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Pauschalbetrag bei der Einkommensteuererklärung für 2002 zu berücksichtigen. Zum Nachweis dieses Vorbringens war dem Berufungsschriftsatz eine ÖBB-Fahrplanabfrage für Mittwoch, den 4. Juni 2003, angeschlossen, aus der sich ergibt, dass die Fahrzeit für die Strecke Bahnhof S - Hauptbahnhof L an diesem Tag bei Abfahrt um 14:11 Uhr 1 Stunde 14 Minuten bzw. bei Abfahrt um 16:12 Uhr 53 Minuten betrug.

In der Folge führte das Finanzamt selbst Erhebungen zur Fahrtzeit von öffentlichen Verkehrsmitteln zwischen dem Wohnort des Berufungswerbers und seiner Familie in S und dem Studienort der Tochter in L durch. Dabei waren anhand des ÖBB-Fahrplanes für 2002 für Dienstag, den 18. Juni 2002, insgesamt vierundzwanzig (teilweise mit dem Bus kombinierte) Zugverbindungen für die Fahrtrichtung Bahnhof S - Hauptbahnhof L zwischen 4:44 Uhr morgens und 20:34 Uhr abends festzustellen, wobei in siebzehn Fällen (Abfahrt Bahnhof S um 4:44 Uhr, 5:40 Uhr, 6:13 Uhr, 6:45 Uhr, 7:19 Uhr, 8:11 Uhr, 9:18 Uhr, 11:18 Uhr, 12:41 Uhr, 13:18 Uhr, 14:11 Uhr, 15:18 Uhr, 16:13 Uhr, 17:18 Uhr, 18:14 Uhr, 19:18 Uhr und 20:11 Uhr) die Fahrtzeit jeweils unter einer Stunde, nämlich zwischen 42 Minuten und 57 Minuten, lag.

In entgegen gesetzter Fahrtrichtung (L – S) verkehrten am 18. Juni 2002 zwischen 4:47 Uhr und 19:58 Uhr insgesamt dreißig (teils mit dem Bus kombinierte) Züge, wobei die Fahrtzeit in zweiundzwanzig Fällen (Abfahrt L Hbf 4:47 Uhr, 5:17 Uhr, 6:32 Uhr, 7:02 Uhr, 7:54 Uhr, 9:58 Uhr, 10:58 Uhr, 11:58 Uhr, 12:58 Uhr, 13:58 Uhr, 14:32 Uhr, 14:58 Uhr, 15:17 Uhr, 15:32 Uhr, 15:58 Uhr, 16:17 Uhr, 16:58 Uhr, 17:17 Uhr, 17:32 Uhr, 17:58 Uhr, 18:58 Uhr und 19:58 Uhr) jeweils unter einer Stunde, nämlich zwischen 41 Minuten und 56 Minuten, lag.

Eine ÖBB-Fahrplanabfrage für das Wintersemester 2002, konkret für den 14. Dezember 2002, ergab für die Fahrtrichtung S – L einundzwanzig Zugverbindungen ab 5:14 Uhr bis 21:20 Uhr, wovon in vierzehn Fällen (Abfahrt Bahnhof S 6:13 Uhr, 6:45 Uhr, 7:19 Uhr, 8:11 Uhr, 9:18 Uhr, 11:18 Uhr, 12:10 Uhr, 13:18 Uhr, 14:11 Uhr, 15:18 Uhr, 17:18 Uhr, 19:18 Uhr, 20:11 Uhr und 21:20 Uhr) Fahrtzeiten jeweils unter einer Stunde zwischen 42 Minuten und 57 Minuten

ausgewiesen waren.

In Richtung S verkehrten am 14. Dezember 2002 von L aus zwischen 5:17 Uhr und 21:39 Uhr insgesamt siebenundzwanzig Züge. Davon lag die Fahrtzeit in vierzehn Fällen (Abfahrt L Hbf 5:17 Uhr, 6:32 Uhr, 7:02 Uhr, 7:54 Uhr, 9:58 Uhr, 10:58 Uhr, 11:58 Uhr, 12:58 Uhr, 13:58 Uhr, 15:58 Uhr, 17:58 Uhr, 18:58 Uhr, 19:58 Uhr und 21:39 Uhr) jeweils unter einer Stunde zwischen 42 Minuten und 58 Minuten. Anhand der in diesen Fahrplanabfragen ebenfalls ausgewiesenen Tarifkilometer ist ersichtlich, dass die Zugstrecke Bahnhof S - Hauptbahnhof L 44 km beträgt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2003 wies das Finanzamt die Berufung vom 5. Juni 2003 mit folgender Begründung ab: „*Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBI 1995/624 des Bundesministers für Finanzen 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 bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Nach den vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungen betrug die Fahrzeit zwischen dem Wohnort S und dem Studienort L laut den ÖBB-Fahrplänen für das Jahr 2002 durchwegs weniger als eine Stunde, so dass die Ausbildungsstätte als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes einzustufen ist und die tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist. Der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Kindes steht daher nicht zu.*“

Dagegen wurde am 21. November 2003 rechtzeitig ein Berufungsvorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebbracht und darin vom Berufungswerber ergänzend zu bisher wie folgt ausgeführt: „*§ 2 Abs. 1 der Verordnung BGBI 1995/624 (AÖF 1995/308) des Bundesministers für Finanzen normiert, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als eine Stunde bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt.*

Wegzeiten von der Wohnung zur Einstiegsstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der Ausstiegsstelle zur Ausbildungsstätte bleiben jeweils für Wegstrecken bis 1500 m außer Ansatz. Es ist richtig, dass sich die Zugfahrzeiten von S nach L und von L nach S um circa eine Stunde bewegen. Die Ausbildungsstätte der Tochter M ist die Universität. Vom Bahnhof zur Universität beträgt die Wegstrecke mehr als 1,5 km. Daher ist auch diese Wegzeit des öffentlichen Verkehrsmittels (in diesem Fall die Straßenbahn) mit einzubeziehen. Die Fahrzeit der Straßenbahn vom Hauptbahnhof zur Universität beträgt durchschnittlich zwischen 30 und 45 Minuten. In Summe ergibt sich somit eine Fahrzeit von mindestens 1,5 Stunden. Da § 2 Abs. 1 dieser Verordnung ausdrücklich von einer Wegstrecke spricht, folglich auf Wegzeiten

von öffentlichen Verkehrsmitteln Bezug genommen wird, sind auch die Wegzeiten von innerstädtischen öffentlichen Verkehrsmitteln – im konkreten Fall der Straßenbahn – mit einzubeziehen. Da die gemäß § 34 Abs. 8 EStG beantragten Aufwendungen berufungsgegenständlich somit zu berücksichtigen sind, wird folgender Berufungsantrag gestellt: Die Abgabenbehörde zweiter Instanz möge die Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2003 aufheben, die beantragten Aufwendungen für die Berufsausbildung der Tochter als außergewöhnliche Belastung anerkennen und die Berechnung der Arbeitnehmerveranlagung neu durchführen.“

Mit Bericht vom 4. Dezember 2003 legte das Finanzamt S die Berufung vom 5. Juni 2004 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Gemäß § 5 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz (StudFG) 1992, BGBl. Nr. 605/1993 in der Fassung BGBl. Nr. 616/1995, BGBl. II Nr. 307/1997 und BGBl. II Nr. 295/2001, ist von der Gemeinde S die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort L zeitlich noch zumutbar.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Berufungsfall ist unstrittig, dass der Rechtsmittelwerber mit seiner Familie in der Gemeinde S wohnhaft ist, dass die Tochter M seit Beginn des Wintersemesters 2001/02 an der Universität L Rechtswissenschaften studiert, dass die mit dieser auswärtigen Berufsausbildung verbundenen Kosten im Streitjahr 2002 vom Berufungswerber getragen wurden, und dass der Wohnort S vom Studienort L weniger als 80 km entfernt ist.

Laut vorliegenden, vom Finanzamt S anhand des ÖBB-Fahrplanes für 2002 gewonnenen Ermittlungsergebnissen steht weiters fest, dass im Studien- bzw. Streitjahr 2002 die Strecke Bahnhof S – L Hauptbahnhof in beiden Richtungen mehrmals täglich in weniger als einer Stunde zurückgelegt werden konnte. Diese Ermittlungsergebnisse wurden dem Berufungswerber aus Anlass der am 28. Oktober 2003 ergangenen abweisenden Berufungsvorentscheidung nachweislich auch zur Kenntnis gebracht. Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 19. November 2003 führte der Berufungswerber unter anderem aus, „es sei richtig, dass sich die Zugfahrzeiten von S nach L und von L nach S um circa eine Stunde bewegten“. Damit hat der Rechtsmittelwerber im Wesentlichen auch außer Streit gestellt, dass die Fahrzeit mit der Bahn vom "Wohnort S" in den "Studienort seiner Tochter L" und retour im berufungsverfangenen Jahr 2002 jeweils nicht mehr als eine Stunde betragen hat.

Ungeachtet dieser unstrittigen Punkte hält der Berufungswerber die Nichtanerkennung des für das Jahr 2002 wegen auswärtiger Berufsausbildung seiner Tochter M gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 geltend gemachten Pauschbetrages aber dennoch für rechtswidrig.

Er beruft sich dazu auf die zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBl 1995/624), deren § 2 Abs. 1 erster Satz laute, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten würden, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort jeweils mehr als eine Stunde bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels betrage. Weiters normiere § 2 Abs. 1 zweiter Satz dieser Verordnung, dass Wegzeiten von der Wohnung zur Einstiegstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der Ausstiegstelle zur Ausbildungsstätte jeweils für Wegstrecken bis 1500 m außer Ansatz zu bleiben hätten.

Im konkreten Zusammenhang wendet der Berufungswerber nun rechtsmittelbegründend ein, dass die Distanz zwischen der Ausstiegstelle des öffentlichen Verkehrsmittels (L Hauptbahnhof) und der Ausbildungsstätte (Universität L) im vorliegenden Fall mehr als 1500 m betrage. Angesichts dieser Sachlage und als Konsequenz des oben zitierten Verordnungstextes sei im Berufungsfall daher nicht nur die (reine) Fahrzeit mit der Bahn zwischen dem Wohnort S und dem Studienort L, sondern zusätzlich auch noch die Wegzeit für die Strecke Hauptbahnhof L - Universität L zu berücksichtigen. Da letztere bei Benützung der Straßenbahn zwischen 30 und 45 Minuten liege, sei im Berufungsfall von einer tatsächlichen Gesamtfahrzeit von mindestens 1,5 Stunden auszugehen. Angesichts dieser Fahrzeit liege die Ausbildungsstätte der Tochter (Universität L) aber trotz Entfernung vom Wohnort von weniger als 80 km nicht mehr im Einzugsbereich von S, so dass berufungsgegenständlich die Anspruchsvoraussetzungen für die Gewährung des gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 geltend gemachten, strittigen Pauschbetrages vorlägen.

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.

Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. 1995/624, ergangen. Diese Verordnung wurde mit BGBl. II Nr. 449/2001 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 geändert. Die zur Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes wesentlichen Bestimmungen dieser Verordnung lauten in der für das Streitjahr 2002 gültigen Fassung wie folgt:

"§ 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, BGBI. 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, BGBI. 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, BGBI. 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, BGBI. Nr. 305, in der jeweils geltenden Fassung als nicht mehr zumutbar.

(3)"

Im vorliegenden Fall hat sich der Berufungswerber mit seinem Vorbringen im Vorlageantrag auf die wegen Novellierung durch BGBI. II 2001/449 für das berufungsgegenständliche Jahr 2002 nicht mehr anwendbare Stammfassung der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBI. 1995/624, bezogen, wonach unter anderem gemäß § 2 Abs. 1 Wegzeiten von der Wohnung zur Einstiegstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der Ausstiegstelle zur Ausbildungsstätte jeweils für Wegstrecken bis 1500 m ausdrücklich außer Ansatz blieben. Nach dieser *ursprünglichen Fassung* bestand dem § 2 Abs. 2 zufolge außerdem die *unwiderlegliche* Vermutung, dass hinsichtlich jener Gemeinden, die in Verordnungen zum Studienförderungsgesetz 1992, BGBI. Nr. 305, ausdrücklich angeführt sind, die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort zeitlich zumutbar ist (vgl. VwGH 22.9.2000, 98/15/0098).

Nach dem ausdrücklichen Wortlaut des § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBI. 1995/624 in der gemäß BGBI. II Nr. 449/2001 geänderten und ab 1. Jänner 2002 gültigen Fassung kann nunmehr auch bei jenen Gemeinden, die in Verordnungen zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBI. Nr. 305/1992, genannt sind, der Nachweis erbracht werden, dass die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als eine Stunde beträgt, und die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort daher zeitlich nicht mehr zumutbar ist. Für den Fall des Nachweises einer eine Stunde übersteigenden Fahrtzeit gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Ausbildungsort trotz Nennung der Gemeinde in einer solchen Verordnung als zeitlich nicht mehr zumutbar.

Nach § 5 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem StudFG 1992, BGBI. Nr. 605/1993 in der Fassung BGBI. Nr. 616/1995, BGBI. II Nr. 307/1997 und BGBI. II Nr. 295/2001 ist von der Gemeinde S die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort L zeitlich noch zumutbar. Beträgt die Entfernung zwischen Wohn- und Studienort wie im Anlassfall weniger als 80 km und gilt die tägliche Hin- und Rückfahrt zwischen den beiden Orten gemäß der zu § 26 Abs. 3 des StudFG 1992 ergangenen Verordnungen (wie im Berufungsfall auf Grund § 5 der Verordnung BGBI. Nr. 605/1993) als zeitlich zumutbar, dann 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-I/02; UFS [Linz], Senat 6 [Referent], 11.3.2003, RV/1360-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 Berufungsfall geltenden Rechtslage stellen die Verordnungen zum StudFG 1992 die Vermutung auf, dass hinsichtlich der in ihnen genannten Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort zeitlich noch zumutbar ist. Diese Vermutung ist auf Grund der Neufassung des § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBI. Nr. 624/1995 in der Fassung BGBI. II Nr. 449/2001 nunmehr aber im Gegensatz zur Rechtslage vor dem Jahr 2002 widerlegbar. Den Nachweis, dass im Streitjahr 2002 von S die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort L unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel jeweils mehr als eine Stunde betragen hätte, hat der Berufungswerber anlassgegenständlich nicht erbracht. Ganz im Gegenteil hat der Rechtsmittelwerber im abgeführten Verfahren durch sein Vorbringen im Vorlageantrag vom 19. November 2003 die Ermittlungsergebnisse der Erstbehörde, wonach im Streitjahr 2002 laut von den ÖBB eingeholter Fahrplanabfrage mehrmals täglich in beiden Richtungen (S – L und L – S) Zugverbindungen mit Fahrtdauern jeweils unter einer Stunde bestanden haben, sogar bestätigt. Streitpunkt ist nach dem vorliegenden Vorbringen des Berufungswerbers allein, ob Wegzeiten, die zwischen Ankunft am Ausbildungsort und Erreichen der Ausbildungsstätte anfallen, der Fahrzeit zwischen Wohn- und Ausbildungsort hinzuzuschlagen sind, und ob dies die tatsächlich maßgebliche tägliche Fahrzeit im Sinne der Verordnung BGBI. 1995/624 ist.

Aus der für den Berufungsfall maßgeblichen Bestimmung des § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBI. Nr. 624/1995 in der Fassung des BGBI. II Nr. 449/2001, ergibt sich ausdrücklich, dass hierbei die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des StudFG 1992, BGBI. Nr. 305, anzuwenden sind. § 26 Abs. 3 StudFG 1992 lautet, dass der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur (vormals: der zuständige Bundesminister) durch Verordnung festzulegen hat, von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt

zeitlich noch zumutbar ist, wobei eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel keinesfalls mehr zumutbar ist.

Aufgrund dieses Gesetzeswortlautes (§ 26 Abs. 3 StudFG 1992) und dem diesbezüglichen Verweis in § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBI. Nr. 624/1995 in der Fassung BGBI. II Nr. 449/2001 ist bei Nachweisführung einer eine Stunde übersteigenden Fahrzeit daher auf die jeweilige *Gemeinde* (den Wohnort bzw. den Ausbildungsort) und nicht wie der Rechtsmittelwerber unter Berufung auf den Wortlaut der im Jahr 2002 nicht mehr gültigen Stammfassung des § 2 der Verordnung BGBI. Nr. 624/1995 vermeint etwa auf die Wohnung bzw. die Ausbildungsstätte abzustellen. Maßgebend ist nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung somit auch nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit, sondern allein die *Fahrzeit mit dem günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel zwischen diesen beiden Gemeinden (Wohnortgemeinde und Ausbildungsortgemeinde)*. Dabei ist konkret 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, Anm. 71 zu § 34; 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; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 5.12.2003, RV/4519-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 5.8.2004, RV/1231-W/03; UFS [Wien], Senat 4 [Referent], 18.10.2004, RV/1604-W/04, u.a.m.).

Bezogen auf den Berufungsfall sind für die Berechnung der Fahrzeit maßgebliche Punkte somit einerseits der Bahnhof in S und andererseits der Hauptbahnhof in L. Anders als noch in § 2 Abs. 1 der Stammfassung der Verordnung BGBI. Nr. 624/1995 kommt es nach der gegenwärtigen und auch im Streitjahr 2002 bereits in Geltung gestandenen geänderten Rechtslage wegen des Verweises auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3 StudFG 1992 nur auf die Fahrzeit der Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort an. Damit sind zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat- oder Studienortes (regelmäßig) anfallen, zu berücksichtigen, nicht in die Fahrzeit einzurechnen sind jedoch ohne Ausnahme Wartezeiten zwischen Ankunft im Ausbildungsort und Ausbildungsbeginn, zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des öffentlichen Verkehrsmittels, Fußwege und sonstige Fahrten im Heimat- oder Studienort (VwGH 16.6.1986, 85/12/0247).

Laut Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11.12.1986, B 437/86, kann der im StudFG 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. Dieses öffentliche Verkehrsmittel muss grundsätzlich auch für den Auszubildenden verwendbar sein. Liegt die Erreichbarkeit des Studienortes mit der Bahn

regelmäßig - unter Tags und auch am späten Abend - unter einer (fallweise: knapp über einer) Stunde Fahrzeit, ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar.

Laut vom Berufungswerber im abgeführten Verfahren bestätigten Ermittlungsergebnissen des Finanzamtes betrug die Fahrzeit mit der Bahn vom Bahnhof S nach L Hauptbahnhof und retour im Streitjahr 2002 bei der überwiegenden Anzahl der täglich angebotenen Zugverbindungen jeweils unter einer Stunde. Da S in einer Verordnung nach dem StudFG 1992 als Gemeinde, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Studienort L zumutbar ist, ausdrücklich genannt, ein Nachweis, dass die tägliche Fahrzeit zwischen den "Gemeinden" S und L mit dem "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel" entgegen den behördlichen Feststellungen mehr als je eine Stunden betragen hätte, weder geführt noch erbracht worden, und im Übrigen auch die Wegzeit für das innerstädtische Verkehrsmittel am Studienort (Fahrzeit der Straßenbahn für die Strecke Hauptbahnhof L – Universität L) wegen der seit 1. Jänner 2002 in Geltung stehenden geänderten Rechtslage nicht zu berücksichtigen gewesen ist, steht der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für das Streitjahr 2002 daher nicht zu, weil sich die Ausbildungsstätte der Tochter des Berufungswerbers (Universität L) danach noch innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes S befindet. Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 war deshalb spruchgemäß als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 20. Dezember 2004