



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 9. Dezember 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes E vom 27. November 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 11.1.2010 teilweise Folge gegeben.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 beantragte der in A wohnhafte Berufungswerber unter anderem die Gewährung des Pauschbetrages gemäß [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) für die auswärtige Berufsausbildung seiner Tochter B in der Schule als außergewöhnliche Belastung.

Das Finanzamt verweigerte dieses Begehren mit folgender Begründung: „Da die Wohnortgemeinde weniger als 25 km von der Schulortgemeinde entfernt ist, und darüber hinaus das schnellste öffentliche Verkehrsmittel je Fahrtrichtung die Fahrtstrecke in weniger als 1 Stunde zurücklegt und in C keine Internatspflicht vorliegt, war die Berufsausbildung in D/C nicht als auswärtige Berufsausbildung im Sinne des § 34 EStG 1988 anzuerkennen.“

In der dagegen erhobenen Berufung wird neben der Nichtberücksichtigung des Kirchenbeitrages und des Sonderausgabenerhöhungsbetrages für drei Kinder eingewendet,

dass der Internatsaufenthalt (auswärtige Berufsausbildung) für seine Tochter B notwendig gewesen sei, da es keine entsprechenden öffentlichen Verkehrsmittel nach C geben würde, mit denen die Schule innerhalb einer Stunde zu erreichen sei (lt. Beilage – Ausdruck Fahrplan der ÖBB – Verbindung C – A). Unterrichtsbeginn in C sei um 7:30 Uhr.

In der den beantragten Kirchbeitrag berücksichtigenden aber den Antrag auf Gewährung des Pauschbetrages gemäß [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) für die auswärtige Berufsausbildung seiner Tochter B abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt begründend aus:

„Da die Ausbildungsstelle innerhalb einer Entfernung von 80km liegt und innerhalb einer Stunde Fahrzeit unter Benützung des günstigsten Verkehrsmittels erreichbar ist, konnte die auswärtige Berufsausbildung nicht berücksichtigt werden. Des Weiteren liegt in C auch keine Internatspflicht vor bzw. beträgt die Entfernung zwischen A und C nur ca. 21km, dies bedeutet, dass auch keine Zweitunterkunft im Sinne des § 34 EStG vorliegt. Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen, daher sind Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder Schulort nicht einzurechnen. Des Weiteren wird auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen (§ 34 EStG 1988). Es ist unerheblich, ob die Fahrzeit zu Schulbeginn über 1h beträgt, wenn am restlichen Tag die Fahrzeit unter 1h beträgt. Der Sonderausgabenerhöhungsbetrag für drei Kinder wurde bereits im Erstbescheid berücksichtigt.“

In dem in der Folge eingebrachten Vorlageantrag weist der Berufungswerber darauf hin, dass die auswärtige Berufsausbildung seiner Tochter B in der Schule samt Internatsaufenthalt in D notwendig gewesen sei, weil es in der näheren Umgebung keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit in diesem Bereich geben würde. Zwischen A und C verkehre zwar ein öffentliches Verkehrsmittel, aber mit diesem (schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel) betrage die Fahrzeit für eine Wegstrecke nachweislich mehr als 1 Stunde. Unterrichtsbeginn sei täglich um 7:30 Uhr und sei seine Tochter auf den Bus um 6:05 angewiesen. Diese Fahrt dauere aber 1 Stunde und 13 Minuten laut dem beigelegten Fahrplan. Einen anderen Bus bzw. ein anderes öffentliches Verkehrsmittel zu einer anderen Zeit könne sie nicht nutzen, weil sie um 7:30 Uhr in der Schule sein müsse.

Wie aus dem beigelegten Fahrplan ersichtlich, fahre der letzte Bus für die Heimfahrt von C nach A um 13:10 Uhr. Da die Schule täglich etwa bis 16 Uhr dauern würde, hätte es auch nach Unterrichtsschluss für seine Tochter kein öffentliches Verkehrsmittel mehr gegeben, mit welchem sie nach A hätte zurück fahren können. Außerdem sei jeden 2. Samstag ebenfalls Unterricht und fahre an diesem Tag überhaupt kein Verkehrsmittel, mit dem die Schule erreichbar wäre. Auch aus diesem Grund sei die Bewohnung eines Internates notwendig gewesen. Aufgrund der verkehrsun günstigen Lage A – C sei deshalb seiner Tochter die tägliche Hin- und Rückfahrt nicht zumutbar gewesen. Darüber hinaus war bzw. sei die tägliche Hin- und Rückfahrt auch nach dem Studienförderungsgesetz nicht zumutbar.

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.

Zu § 34 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes wird verordnet ([BGBl. Nr. 624/1995](#), i. d. F. [BGBl. II Nr. 449/2001](#)):

„§ 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).“

In § 2 der oben zitierten Verordnung wird zur Ermittlung der Fahrzeit auf die Grundsätze des [§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#) verwiesen. Diese Bestimmung 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.“

Aus der Aktenlage ist zu ersehen, dass sich der Familienwohnsitz in Aa, befindet. Der Ausbildungsort der Tochter B des Berufungswerbers war im strittigen Jahr die Ausbildungsstelle in A-02 D, C 99. Der Wohnort ist vom Ausbildungsort nach den unwidersprochen gebliebenen Feststellungen des Finanzamtes ca. 21km entfernt.

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 Schulort C zeitlich noch zumutbar ist.

Dies bedeutet aber nicht, 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.

Aus der vom Berufungswerber dem Vorlageantrag beigegebenen Fahrplanabfrage ist zu ersehen, dass zwar für die genannte Verbindung mit der Abfahrt um 06:05 Uhr in A und der Ankunft um 07:18 Uhr in C die Fahrzeit von einer Stunde überschritten wird, daneben jedoch Verbindungen bestehen, wonach die Fahrzeiten zwischen 34 und 38 Minuten betragen (z.B. Abfahrt 11:36 Uhr, 12:32 Uhr, 13:25 Uhr, 13:26 Uhr). Ebenso bestehen für die Rückfahrt von der Schule zum Wohnort neben der vom Berufungswerber genannten Verbindung mit der Abfahrtszeit in C um 12:10 Uhr und der Ankunftszeit in A um 13:20 Uhr mit einer Fahrzeit von über einer Stunde weitere Verbindungen mit einer Fahrzeit zwischen 45 und 55 Minuten und somit von nicht mehr als einer Stunde.

Im gegenständlichen Fall ist ebenso wie im Erkenntnis des VwGH vom 8.7.2009, [2007/15/0306](#), strittig, ob unter der in § 2 Abs. 1 der oben zitierten Verordnung genannten Fahrzeit jene Zeit gemeint ist, die im allgemeinen bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels für die Zurücklegung der Strecke zwischen den beiden Orten benötigt wird oder ob darauf abzustellen ist, ob es nach den Umständen des Einzelfalles im Hinblick auf die konkrete zeitliche Lagerung der Ausbildung ein zumutbares Verkehrsmittel gibt.

Der VwGH hat in dem oben genannten Erkenntnis vom 8.7.2009 klar und unmissverständlich ausgesprochen, dass der Wortlaut des § 2 Abs. 1 der Verordnung [BGBl. Nr. 624/1995](#) idF [BGBl. II Nr. 449/2001](#) allgemein auf die Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsstätte abstellt, ohne auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen. § 2 Abs. 1 der Verordnung verweist auf [§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#), welche Bestimmung normiert, dass eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom

Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel keinesfalls mehr zumutbar ist.

Die Bestimmung des [§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#), BGBl. Nr. 305, entspricht jener des § 13 Abs. 4 Studienförderungsgesetz 1983, BGBl. 436. Zur letztgenannten Bestimmung hat der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 11. Dezember 1986, B 437/86, ausgesprochen, der Gesetzgeber habe mit der Regelung auf den Umstand abgestellt, dass das günstigste öffentliche Verkehrsmittel in beiden Fahrtrichtungen jeweils weniger als eine Stunde benötige. Der Gesetzgeber habe damit bewusst Unschärfen in Kauf genommen. Er habe eine andere Fahrtdauer eines für den Studierenden im Einzelfall zweckmäßigeren Verkehrsmittels in Kauf genommen.

Das bedeutet zusammengefasst, dass nicht auf die Besonderheit der Fahrbewegungen im Einzelfall, sondern ganz allgemein auf die Dauer der Fahrt zwischen dem Wohnort und dem Ausbildungsort abgestellt wird. 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, musste das Berufungsbegehren hinsichtlich der Gewährung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG als unbegründet abgewiesen werden.

Der Vollständigkeit halber ist zu erwähnen, dass der VwGH in seinem Erkenntnis vom 27. August 2008, 2006/15/0114, insbesondere aus dem Verweis auf [§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#), abgeleitet hat, dass die Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel nur auf die Zeit für die Hin- und Rückfahrt vom und zum Studienort abstellt und somit individuelle Wartezeiten vor oder nach Antritt der Fahrten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort nicht berücksichtigt.

Bezüglich des Hinweises des Berufungswerbers, dass seine Tochter B im Internat der von ihr besuchten Schule untergebracht ist, wird darauf hingewiesen, dass der Wohnort vom Ausbildungsort ca. 21 km, also unter 25 km, entfernt ist, so dass § 2 Abs. 3 der Verordnung betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes infolge des von der Schule aus nicht zwingenden Internatsbesuches nicht angewendet werden kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 10. April 2013