



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 23. Mai 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 14. Mai 2003 betreffend Einkommensteuer 2002 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 2002 unter anderem den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für die auswärtige Berufsausbildung seiner 1982 geborenen Tochter St.. Der Hauptwohnsitz von St. ist in A. St. studiert seit Oktober 2000 Germanistik und Geographie und hat im Jahre 2002 in Wien die Universität am Schottentor besucht.

Im Zuge der Veranlagung wurde der Pauschbetrag nicht gewährt und in der Bescheidbegründung dazu ausgeführt, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nicht als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Eine solche Möglichkeit sei gegeben.

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

Der Bw begründete den Antrag wie folgt:

"Bei der Berechnung der Einkommensteuer wurde die auswärtige Berufsausbildung nicht berücksichtigt.

§ 26 Studienförderungsgesetz 1992 auf den die Verordnung BGBl Nr 624/1995 idF BGBl. II Nr. 149/2001 verweist, geht von der Fahrtzeit zwischen Wohnort und Studienort aus.

Massgebend ist die *t a t s ä c h l i c h e* Fahrtzeit zwischen beiden Gemeinden, wo üblicherweise die Fahrt mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel (l. Anlage) angetreten bzw. beendet wird.

Ich beantrage, den Pauschbetrag von Euro 110,-- pro Monat der Berufsausbildung (12 mal jährlich) zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen."

In der Beilage wurde eine Darstellung der Weg- und Fahrtzeit wie folgt übermittelt:

	Weg (m)	Zeit (min)
Wohnort: x.-Gasse – Hauptbahnhof A	1.500 m	15 min
Hauptbahnhof A – Wien Westbahnhof	60.000 m	68 min
Wien Westbahnhof – Volkstheater (U3)	2.030 m	10 min
Volkstheater – Schottentor / Universität (U2)	1.658 m	10 min
Schottentor / Universität – NIG (Neues Institutsgeb.)	500 m	5 min
	65.688 m	108 min
	=	=
	65.688 km	1 Std. 48 min

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Juni 2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte hierzu aus:

"Bei Berechnung der Fahrtzeit sind Wartezeiten vor Beginn des Unterrichtes bzw. nach Beendigung des Unterrichtes 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 Fahrtzeit 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. Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen. Nicht einzurechnen sind daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort."

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

"Eine Zumutbarkeit einer täglichen Hin- und Rückfahrt (öffentliches Verkehrsmittel, Bahnhof A – Wien West) zwischen Wohn- und Studienort ist auf Grund der Überschreitung einer Fahrtzeit von einer Stunde *n i c h t* gegeben."

Mit Bericht vom 22. Juli 2003 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Familienwohnsitz der Familie von St. ist A.

Die Tochter des Bw, St., studiert in Wien an der Universität Germanistik und Geographie.

A ist von Wien weniger als 80 km entfernt.

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.

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 Studienförderungsgesetz 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 Studienförderungsgesetz 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 Abgabungsverfahren (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 11.8.2003, RV/4223-W/02).

Dieser Nachweis wird freilich an Hand der Grundsätze des Studienförderungsgesetz 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 Studienförderungsgesetz 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 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).

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. Wies-

ner/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 Angaben des Bw beträgt die Fahrtdauer von A (ab Wohnung) bis Wien (bis Schottentor / Universität) 1 Stunde 48 Minuten.

Maßgebend ist im berufsgegenständlichen Fall jedoch die Wegzeit A – Wien Westbahnhof.

Im Zuge der Bearbeitung der Berufung hat die Behörde selbst Erhebungen hinsichtlich der Fahrtzeit angestellt. Die in der Folge angeführten Fahrtzeiten sind nur ein Auszug aus der von der ÖBB erhaltenen Fahrplanauskunft.

Fahrtzeit von A nach Wien Westbahnhof für Mittwoch den 23. Oktober 2002:

	Fahrt 1	Fahrt 2	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5	Fahrt 6
Abfahrt	6:35	6:55	7:14	7:54	9:07	12:04
Ankunft	7:33	7:45	8:06	8:42	9:55	12:50
Fahrtdauer in Minuten	58	50	52	48	48	46
	Fahrt 7	Fahrt 8	Fahrt 9	Fahrt 10	Fahrt 11	Fahrt 12
Abfahrt	12:25	12:54	13:17	13:34	13:54	14:04
Ankunft	13:37	13:42	14:17	14:20	14:42	14:50
Fahrtdauer in Minuten	72	48	60	46	48	46

Fahrtzeit Wien Westbahnhof nach A für Mittwoch den 23. Oktober 2002:

	Fahrt 1	Fahrt 2	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5	Fahrt 6
Abfahrt	12:16	12:20	12:28	13:20	13:49	14:16
Ankunft	12:58	13:05	13:40	14:05	14:46	14:58
Fahrtdauer in Minuten	42	45	72	45	57	42
	Fahrt 7	Fahrt 8	Fahrt 9	Fahrt 10	Fahrt 11	Fahrt 12
Abfahrt	14:49	15:46	16:20	17:49	18:49	19:20
Ankunft	15:44	16:28	17:05	18:44	19:44	20:05
Fahrtdauer in Minuten	55	42	45	55	55	45

Die letzten Züge von Wien Westbahnhof nach A fahren:

Abfahrt	22:15	22:33	23:25	23:40
Ankunft	22:58	23:54	0:08	0:37
Fahrtdauer in Minuten	43	72	43	57

Da die Erreichbarkeit mit der Bahn regelmäßig – unter Tags und am späten Abend – unter einer oder – in einigen Fällen – knapp über einer Stunde Fahrzeit liegt, war auch nicht zu prüfen, ob die Ruhepausen ausreichend waren.

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 unbeachtliche, 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 Fahrtzeit zwischen Wohn- und Studienort nach der geänderten Verordnung irrelevant ist (siehe Lohnsteuerprotokoll 2002, P 1.18.3).

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 konnte im gegenständlichen Fall nicht erbracht werden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 27. Jänner 2005