

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerber, Adresse, vom 15. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Vöcklabruck vom 18. November 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In seiner **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002** beantragte der Bw. u.a. Aufwendungen für die Berufsausbildung seines Sohnes an der Fachhochschule W als außergewöhnliche Belastung abzusetzen. Der Erklärung legte er Inschriftenbestätigungen für das Sommersemester 2002 und das Wintersemester 2002/2003 bei der Fachhochschule W bei.

Im **Einkommensteuerbescheid 2002** vom 18. November 2003 wurden die Aufwendungen für eine Berufsausbildung nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt und der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht gewährt. Begründend führte das Finanzamt an, dass die beantragten Aufwendungen für die Berufsausbildung des Sohnes in W nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden könnten, da der Schulort im Einzugsgebiet (innerhalb von 60 Kilometer) des Wohnortes liege und eine tägliche Heimfahrt dem Kind zugesetzt werden könne (Fahrzeit mit öffentlichem Verkehrsmittel unter 1 Stunde).

Mit **Schriftsatz vom 15. Dezember 2003** legte der Abgabepflichtige Berufung ein. Zur Begründung führte er aus, dass sein Sohn ST die Fachhochschule in W besuche. Es sei richtig, dass der Schulort im Einzugsgebiet (innerhalb von 60 Kilometer) seines Wohnortes liege. Es

sei jedoch in der Regel nicht möglich, die tägliche Fahrt zur Fachhochschule oder nach Hause mit einem öffentlichen Verkehrsmittel innerhalb einer Stunde zu bewältigen. Auch im allergünstigsten Fall sei dies nicht möglich. Er habe den günstigsten Fall herausgesucht und sei daraufhin zu folgendem Ergebnis gekommen:

Die Fahrt nach Wels (Annahme Unterrichtsbeginn 8 Uhr):

Zu Fuß oder mit dem Fahrrad vom SB zur Autobushaltestelle SW.

Abfahrt SW 6.33 Uhr

Ankunft VB Bahnhof 6.55 Uhr

Abfahrt Bahnhof VB 7.08 Uhr

Ankunft W Hauptbahnhof 7.35 Uhr

Danach mit Stadtbus oder zu Fuß von W Hauptbahnhof zur Fachhochschule.

Für diese günstigste Verbindung die er herausgefunden habe, betrage die Fahrzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln 1 Stunde 2 Minuten (nicht gerechnet habe er die Zeit für den Stadtbus W Hauptbahnhof bis zur Fachhochschule).

Fahrt nach Hause (Annahme letzte Unterrichtseinheit sei um 21.35 Uhr zu Ende):

Der Stundenplan für die Fachhochschule werde wöchentlich neu erstellt. Als Beispiel habe er den Stundenplan für die Kalenderwoche 48/02 ausgedruckt, der als Beilage übermittelt werde. Aus dem aktuellen Stundenplan könne man entnehmen, dass es an manchen Tagen Unterrichtseinheiten gibt, die um 21.35 Uhr enden. Es sei sehr wohl möglich, mit dem Zug von W Hauptbahnhof nach AP oder VB zu fahren. Eine Weiterfahrt von AP oder von VB nach SCH sei aufgrund fehlender Busverbindungen überhaupt nicht mehr möglich.

Als Ergebnis ergebe sich, dass an manchen Unterrichtstagen aufgrund entsprechender Stundenplanvorgaben eine Rückreise überhaupt nicht möglich sei. Besonders beachtet müsse außerdem noch die Tatsache werden, dass manche Busverbindungen speziell auf den Schülertransport abgestimmt seien und somit auch nur an Schultagen zum Einsatz kämen. Es sei nichts Außergewöhnliches und eher die Regel, dass an der Fachhochschule auch an solchen Tagen Unterricht und Vorlesungen stattfinden, wo an den Pflicht- und Mittelschulen unterrichtsfrei sei. Im Einkommensteuerbescheid 2000 und 2001 seien diese Aufwendungen sehr wohl anerkannt worden. Aufgrund der dargestellten Fakten ersuche er der Berufung statzugeben und die Aufwendungen für die Berufsausbildung seines Sohnes anzuerkennen. In der Beilage übermitte er den Busfahrplan, eine Verbindungsübersicht (ÖBB VB bis W) und einen Ausdruck des Stundenplanes als Beispiel für die Kalenderwoche 48/03.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 13. Oktober 2004** wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und begründete dies damit, dass die beantragten außergewöhnlichen Belastungen für die Schulausbildung des Sohnes in W nicht anerkannt werden könnten, da die

reine Fahrzeit unter einer Stunde liege und zum überwiegenden Teil ein öffentliches Verkehrsmittel benutzt werden könne.

Mit Schreiben vom 15. November 2004 übermittelte der Bw. ein als "Berufung gegen Berufungsvorentscheidung" bezeichnetes und als **Vorlageantrag** zu wertendes Schreiben dem Finanzamt. Ergänzend führte er an, dass er die Fahrzeit nachgewiesen habe und zusätzlich aufgrund des immer wieder geänderten Stundenplanes Heimfahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln nicht immer möglich seien, weil ab AP zu dieser Zeit keine öffentlichen Verkehrsmittel mehr fahren würden.

Die Begründung, dass der Pauschalbetrag deshalb nicht anerkannt würde, weil die reine Fahrzeit kürzer als eine Stunde sei, könnte in keinem vorhandenen Steuerbuch nachgelesen werden und auch nach telefonischer Auskunft beim Finanzamt sei dieser Punkt so nicht bestätigt worden. Die Begründung auf "reine Fahrzeit" erscheine unlogisch und völlig praxis-fremd. Damit sein Sohn vom Wohnort zum Studienort und zurück komme, müsse eine größere Anzahl an öffentlichen Verkehrsmitteln genutzt werden. Vom Heimatort bis zum ersten öffentlichen Autobushaltestelle müsse die Distanz zu Fuß oder per Fahrrad oder mit einem sonstigen Verkehrsmittel bewältigt werden. Mit dem Bus erfolge die Weiterreise zur nächstmöglichen Bahnstation (entweder VB oder AP). Von hier erfolge die Weiterreise per Bahn nach W. Vom WE Hauptbahnhof erfolge die Weiterreise zur Fachhochschule mit diversen Stadtbussen. Im allgemeinen Verständnis (sowohl im privaten als auch im unternehmerischen Bereich) verstehe man unter Fahrzeit jene Zeitspanne vom tatsächlichen Abfahrtszeitpunkt bis zum tatsächlichen Ankunftszeitpunkt.

Bei Verwendung von öffentlichen oder mehreren öffentlichen Verkehrsmitteln sei es ebenso gebräuchlich, dass die Zeiten zwischen dem einen Verkehrsmittel und den weiteren Verkehrsmitteln zur Fahrzeit gerechnet würde. Aus diesen Gründen ersuche er der Berufung stattzugeben und die beantragten Aufwendungen anzuerkennen.

Mit **Vorhalt vom 14. Dezember 2004** teilte das Finanzamt dem Abgabepflichtigen mit, dass bei Berechnung der Fahrzeit Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw. nach Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen seien. Dies gehe u. a. aus § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 hervor, wonach für bestimmte Orte die Zumutbarkeit der Rückfahrt zur täglichen Hin- und Rückfahrt festgelegt sei. Es werde dabei auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen. Sofern Orte nicht in den Verordnungen enthalten seien, könne nicht anders vorgegangen werden. Da die Verordnung des BM für Finanzen zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes auf das Studienförderungsgesetz Bezug nehme, sei dieses auch hinsichtlich Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt (Rechtsprechung) anzuwenden (Eine Fahrt je Tag in einer Richtung unter 1 Stunde innerhalb der Gemeinden, ohne Einrechnung von Wartezeiten, Fußwegen, Fahrten im Heimat- und Studienort). Um diesbezügliche Stellungnahme werde ersucht.

Weiters werde darauf hingewiesen, dass die Leistung der Unterschrift nachzuholen sei, da ansonsten der Vorlageantrag mangels Mängelbehebung als zurückgenommen gelte.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 12. Dezember 2004** wurde zum einen ein unterschriebenes Exemplar der Berufung vorgelegt, weiters verwies er im Wesentlichen auf die bereist gemachten Ausführungen.

Aus einem **Aktenvermerk vom 3. Jänner 2005** über ein Telefonat mit dem Bw. geht hervor, dass dieser keine zusätzlichen Ergänzungen bzw. keine zusätzliche Vorhaltsbeantwortung übermitteln werde.

Im Akt liegen mehrere, am 4. Jänner 2005 um 11.44 Uhr erstellte, Fahrplanauskünfte mit öffentlichen Verkehrsmitteln für den 1. Dezember 2003 von W nach SC, für Abfahrten zwischen 8.52 Uhr bis spätestens 17.49 Uhr. Die Fahrzeit beträgt bei zwei Verbindungen 59 Minuten, bei einer Verbindung eine Stunde 2 Minuten, bei zwei Fahrten 1 Stunde 5 Minuten.

Für die Fahrplanauskunft für die Fahrt von SCH nach W ergibt sich für eine Fahrt eine Fahrtzeit von 49 Minuten, für eine Fahrt eine Dauer von einer Stunde und 11 Minuten und für eine Fahrt eine Fahrtzeit von 1 Stunde 8 Minuten.

Mit Vorlagebericht vom 4. Jänner 2005 wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

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 110,00 € 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. Nr. 624/1995, ergangen. Diese Verordnung wurde mit BGBl. II Nr. 449/2001 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 geändert. § 2 der im Streitjahr geltenden Fassung lautet daher:

§ 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.

Ist der jeweilige Ort bzw. die jeweilige Gemeinde – wie im vorliegenden Fall - in diesen Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 nicht ausdrücklich angeführt, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung des BM für Finanzen zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idGf, 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

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. Sofern Orte nicht in den Verordnungen enthalten sind, kann daher nicht anders vorgegangen werden. Da die Verordnung des BM für Finanzen zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 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.

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 BGBI. Nr. 624/1995 i.V.m. § 22 Verordnung BGBI. Nr. 605/1993 i.d.F. BGBI. II Nr. 295/2001 (anders als nach § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBI. 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.

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.

Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm 71).

Überträgt man diese Rechtslage auf den konkreten Fall ergibt sich Folgendes :

Die Entfernung vom Wohnort S am AT zum Studienort W beträgt unstrittig weniger als 80 Kilometer. Grundsätzlich ist also davon auszugehen, dass der Studienort innerhalb des Einzugsgebietes des Wohnortes liegt. Dies ist nur dann nicht der Fall, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Das ist so zu verstehen, 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. 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.

Es wird dabei auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen. Somit geht das ausführliche Berufungsvorbringen, welches in Hinblick auf die konkreten Unterrichtszeiten nachzuweisen versucht, dass die Fahrzeiten jeweils in beiden Richtungen zu den konkreten Zeiten des Beginns bzw. des Endes des Unterrichts, mehr als eine Stunde beträgt, ins Leere.

Maßgeblich ist nur, ob in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden besteht, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt.

Aus den im Akt aufliegende Ausdrucken der ÖBB-Fahrplanauskunft (aus dem Internet) ergibt sich, dass sowohl zwischen W und SC (59 min) als auch zwischen SC und W (49 min) Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln bestehen, die die genannte Strecke in weniger als einer Stunde bewältigen.

Es ist daher davon auszugehen, dass der Ausbildungsort innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen ist.

Eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 liegt daher nicht vor.

Der Berufung konnte daher nicht Folge gegeben werden.

Linz, am 30. März 2005