



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, gegen den Bescheid des Finanzamtes B betreffend Einkommensteuer 2003 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 2003 unter anderem den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für die auswärtige Berufsausbildung seiner Kinder.

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 in diesem Fall gegeben.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw fristgerecht Berufung und begründete den Antrag wie folgt:

*"1. bei der Berechnung wurden **Pflichtbeiträge auf Grund geringfügiger Beschäftigung mitversicherter Angehöriger** nicht berücksichtigt:*

X	(SVNR XXXXXXXXXXXX)	108,93 €
Y	(SVNR YYYYYYYYYYYY)	104,40 €

2. Die beantragte **Außergewöhnliche Belastung** für die auswärtige Berufsausbildung meiner Kinder wurde abgewiesen. Die Begründung ist unrichtig, da der Ausbildungsort zwar im Einzugsgebiet des Wohnortes liegt, die Fahrtzeit aber mindestens 1 Stunde beträgt (siehe Steuerbuch 2003, Seite 55: beträgt die Entfernung Wohnung Ausbildung weniger als 80 km steht der Pauschbetrag zu wenn die Fahrtzeit (einfache Fahrt) mehr als eine Stunde beträgt). Die Fahrtzeit beträgt (minimal Fahrtzeit wurde der VOR Fahrplanauskunft entnommen):

X	TU Wien	1 Stunde 01 Minuten
Y	TU Wien	1 Stunde 01 Minuten
Z	HTBLVA F. Chemie	1 Stunde 20 Minuten

Ich beantrage die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastungen in der Höhe von € 4174,33."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. November 2004 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte hierzu aus:

"Pflichtbeiträge auf Grund geringfügiger Beschäftigung mitversicherter Angehöriger sind nicht absetzbar.

In der Verordnung zum Studienförderungsgesetz über die Erreichbarkeit von Studienorten ist A angeführt. Die Stundenregelung gilt nur für Orte die in dieser Verordnung nicht angeführt sind."

Hierauf stellte der Bw fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz und führte in diesem aus:

"1. Die Abgabenbehörde erster Instanz begründet die Ablehnung mit einer Verordnung (Bgbl. Nr 605/1993) zum § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992. Eine Begründung aufgrund des § 34 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes wurde nicht gegeben. Die Abweisung der Berufung erfolgte daher unbegründet.

2. Die oben genannte Verordnung regelt willkürlich und ohne objektiv erkennbare Kriterien, wie beispielsweise die tarifmäßige Entfernung oder die tatsächliche Fahrtzeit, eine Zumutbarkeit. Die Verordnung nimmt weder auf die Lage des Wohnortes innerhalb der Gemeinde noch auf die Lage der Ausbildungseinrichtung am Studienort (mehrere Kilometer Unterschiede und zusätzliche Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmittel im jeweiligen Gemeindegebiet) Bezug. Orte die näher am Studienort liegen (Wilfleinsdorf, Sarasdorf, Arbesthal, Göttlesbrunn, Stixneusiedl,...) sind nicht in der Verordnung angeführt und auch Orte von denen die Fahrtzeit gleich oder geringer ist sind nicht aufgeführt (die kürzeste Verbindung von Stixneusiedl oder Arbesthal auf die TU Wien beträgt so wie im Fall meiner Töchter 01:01Stunden)."

Mit Bericht vom 29. Dezember 2004 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:

Der Familienwohnsitz der Familie ist in A.

Die Kinder des Bw studieren bzw. besuchen die Schule in Wien und zwar X und Y studieren an der TU Wien und Z besucht die HTBLVA F. Chemie in Wien.

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. *Wiesner/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 zu den Ausbildungsstätten seiner Kinder) 1 Stunde 01 Minuten bzw. 1 Stunde 20 Minuten.

Maßgebend ist im berufsgegenständlichen Fall jedoch die Wegzeit A (Bahnhof B) – Wien Südbahnhof.

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

Fahrzeit von A (Bahnhof B) nach Wien Südbahnhof für Mittwoch den 22. Oktober 2003:

	Fahrt 1	Fahrt 2	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5	Fahrt 6
Abfahrt	6:45	6:58	7:13	7:20	7:44	8:12
Ankunft	7:13	7:37	7:42	7:59	8:11	8:39
Fahrtdauer in Minuten	28	39	29	39	27	27
	Fahrt 7	Fahrt 8	Fahrt 9	Fahrt 10	Fahrt 11	Fahrt 12
Abfahrt	8:25	9:18	9:25	9:45	10:18	10:25
Ankunft	9:05	9:43	10:05	10:11	10:45	11:05
Fahrtdauer in Minuten	40	25	40	26	27	40
	Fahrt 13	Fahrt 14	Fahrt 15	Fahrt 16	Fahrt 17	Fahrt 18
Abfahrt	10:48	11:22	11:25	12:18	12:25	12:55
Ankunft	11:11	11:48	12:05	12:43	13:05	13:35
Fahrtdauer in Minuten	23	26	40	25	40	40
	Fahrt 19	Fahrt 20	Fahrt 21	Fahrt 22	Fahrt 23	Fahrt 24
Abfahrt	13:18	13:25	13:44	13:55	14:18	14:25
Ankunft	13:43	14:05	14:09	14:35	14:43	15:05
Fahrtdauer in Minuten	25	40	25	40	25	40

Fahrtzeit Wien Südbahnhof nach A (Bahnhof B) für Mittwoch den 22. Oktober 2003:

	Fahrt 1	Fahrt 2	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5	Fahrt 6
Abfahrt	12:19	12:25	12:47	12:55	13:19	13:25
Ankunft	12:44	13:05	13:13	13:35	13:44	14:05
Fahrtdauer in Minuten	25	40	26	40	25	40
	Fahrt 7	Fahrt 8	Fahrt 9	Fahrt 10	Fahrt 11	Fahrt 12
Abfahrt	13:40	13:47	13:55	14:19	14:29	14:47
Ankunft	14:09	14:13	14:35	14:44	15:09	15:13
Fahrtdauer in Minuten	29	26	40	25	40	26
	Fahrt 13	Fahrt 14	Fahrt 15	Fahrt 16	Fahrt 17	Fahrt 18
Abfahrt	14:55	15:19	15:25	15:47	15:59	16:19
Ankunft	15:35	15:44	16:05	16:13	16:39	16:46
Fahrtdauer in Minuten	40	25	40	26	40	27
	Fahrt 19	Fahrt 20	Fahrt 21	Fahrt 22	Fahrt 23	Fahrt 24
Abfahrt	16:25	16:47	16:55	17:19	17:25	17:47
Ankunft	17:05	17:13	17:35	17:44	18:05	18:13
Fahrtdauer in Minuten	40	26	40	25	40	26

Die letzten Züge von Wien Südbahnhof nach A (Bahnhof B) fahren:

Abfahrt	20:55	21:15	22:25	23:25
Ankunft	21:35	21:39	23:05	0:05
Fahrtdauer in Minuten	40	24	40	40

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

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.

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.

Wien, am 7. Dezember 2005