



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 3

GZ. RV/1844-L/02, RV/0207-L/03,
RV/0385-L/04 und RV/0380-L/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., Angestellte, Adresse2, vertreten durch Vertreter, Wirtschaftstreuhänder, Adresse2, gegen die Bescheide des Finanzamtes Vöcklabruck vom 16. Mai 2002 und 7. Mai 2003 betreffend die **Einkommensteuer** für die Jahre **2000** und **2001** und die Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 27. April 2004 und 28. April 2005 betreffend die Einkommensteuer für die Jahre **2002** und **2003** entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) wohnt mit ihrer Familie in 4690 Schwanenstadt und wird mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und solchen aus Vermietung und Verpachtung zur Einkommensteuer veranlagt. In der Beilage zur Einkommensteuererklärung für die streitgegenständlichen Jahre 2000 bis 2003 machte die Bw. die **Kosten** der **Berufsausbildung** für zwei Kinder außerhalb des Wohnortes als **außergewöhnliche Belastung** geltend. Strittig sind im gegenständlichen Fall die Kosten für das Kind, das in 4040 **Linz Betriebswirtschaftslehre studiert**.

Mit **Einkommensteuerbescheiden** vom 16. Mai 2002 und 7. Mai 2003 versagte das Finanzamt Vöcklabruck die Anerkennung des geltend gemachten Pauschbetrages von 18.000 S (1.500 S monatlich) für die Jahre **2000** und **2001**. Mit Einkommensteuerbescheiden vom 27. April 2004 und 28. April 2005 versagte das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck die Anerkennung des geltend gemachten Pauschbetrages von nunmehr € 1.320,-- für die Jahre **2002** und **2003**. Das **Finanzamt begründete** dies im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 wie folgt:

"Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung von Kindern können gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 nur berücksichtigt werden, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Ob die Ausbildungsstätte noch im Einzugsbereich des Wohnortes liegt, hängt beispielsweise von der zurückgelegten Wegstrecke zwischen Wohnung und Ausbildungsstätte und von der dafür benötigten Zeit, aber – insbesondere für die Zeiträume vor dem 1.9.1995 – auch vom Alter des Kindes ab. Im vorliegenden Fall liegt schon aufgrund der relativ verkehrsgünstigen Lage des Wohnortes bzw. des Ausbildungsortes die Ausbildungsstätte noch im Einzugsbereich des Wohnortes. Die beantragte außergewöhnliche Belastung für das Kind Stephan konnte daher nicht anerkannt werden."

Mit Schreiben vom 14. Juni 2002 beantragte die Bw. die Rechtsmittelfrist bis 31. Juli 2002 zu erstrecken und erhob mit Schriftsatz vom 26. Juli 2002 **Berufung**, beantragte die Pauschalsätze für Studienkosten für den Sohn Stephan anzuerkennen und begründete dies nach Wiedergabe der Bescheidbegründung wie folgt:

"Mein Sohn Stephan studiert Betriebswirtschaft und Rechtswissenschaften. Die Lehrveranstaltungen sind nicht frei wählbar. Da in Seminaren und Blockveranstaltungen (zB EDV-Ausbildung) die Studienplätze begrenzt sind, werden die Studienplätze in den Lehrveranstaltungen durch Los oder zeitliche Rangfolge verteilt."

Der Gesetzgeber hat – um den Studienfortgang nicht allzu sehr zu behindern – beispielsweise an der Universität Linz vorgesehen, dass Plätze in Pflichtveranstaltungen nach dem Zufallsprinzip unter den Angemeldeten vergeben werden."

Die Auswahl der Lehrveranstaltungen ist daher nur theoretisch möglich. Tatsächlich müssen die zugeteilten Lehreinheiten besucht werden, um einen Studienerfolg nachweisen zu können.

Es kann daher m.E. nicht sein, einerseits einen Studienerfolg von Studierenden zu verlangen, andererseits wird ihnen zugemutet, die zeitliche Lagerung der Lehrveranstaltungen so zu wählen, dass das tägliche Pendeln zwischen Wohnort und Studienort möglich ist.

Aufgrund der großen Anzahl andrängender Studenten müssen Lehrveranstaltungen auch in den Abendstunden besucht werden. Die zeitliche Lagerung dieser Lehrveranstaltungen ist so, dass keine öffentlichen Verkehrsmittel zum Ende der Lehrveranstaltung zwischen Wohnort und Studienort verkehren.

Das ist auch der Grund, warum nachweislich der Aufenthalt im Studentenheim Julius Raab gewählt wurde.

Es wäre auch mir angenehmer, diese Kosten einsparen zu können.

Sollten die Pauschalsätze für Studienkosten nicht zuerkannt werden, beantrage ich, die tatsächlichen Kosten, nämlich

- Heimkosten von S 3.490,-- x 10 Monate, d.s. S 34.900,--

- Fahrtkosten

- Verpflegungsmehrkosten

als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Zur Rechtslage verwies die Bw. auf die in Kopie beigelegte S 111 aus dem Steuersparbuch 2001/02 von Müller, worauf nach der Passage

"Die Ausbildungsstätte liegt innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort – der Freibetrag steht nur in folgenden Fällen zu:

die unter dem ersten Teilstrich aufgezählte Variante

"Die Fahrzeit mit dem schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel beträgt mehr als eine Stunde (Wegstrecke zur Einstiegstelle bis zu jeweils 1500 m bleiben außer Ansatz)

mit gelbem Leuchtstift markiert wurde.

Zu den Fahrzeiten verwies die Bw. auf die als Beilagen angeschlossenen Ausdrucke der OÖEVV-Fahrplanauskunft (http://www.fahrplanooe.at/bin/efa_www.exe/noexp) vom 4. Juni 2002, wonach die Fahrzeiten Bahnhof Schwanenstadt – Haltestelle Universität Linz jeweils mehr als eine Stunde betragen zB

Bahnhof Schwanenstadt	Universität Linz	Fahrzeit
ab 6.40	an 7.49	1.09
ab 7.19	an 8.31	1.12

Universität Linz	Bahnhof Schwanenstadt	Fahrzeit
------------------	-----------------------	----------

ab 17.58	an 19.12	1.14
ab 18.18	an 19.48	1.30
ab 19.10	an 20.46	1.36

"Da die Voraussetzungen für die Zuerkennung der pauschalen Beträge für die Berufsausbildung von Kindern vorliegen, ersuche ich um Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2000."

Aus den von der Bw. der Berufung angeschlossenen Ausdrucken der OÖEVV-Fahrplanauskunft vom 4. Juni 2002, ergeben sich folgende Fahrzeiten zwischen dem Bahnhof Schwanenstadt und dem Linzer Hauptbahnhof:

Bahnhof Schwanenstadt	Linz Hauptbahnhof	Fahrzeit
ab 6.40	an 7.15	0.35
ab 7.19	an 7.56	0.37
ab 8.07	an 8.53	0.46
Linz Hauptbahnhof	Bahnhof Schwanenstadt	Fahrzeit
ab 18.33	an 19.12	0.39
ab 18.52	an 19.48	0.56
ab 19.52	an 20.46	0.54

In den Einkommensteuerbescheiden für die Folgejahre 2001, 2002 und 2003 verwies das Finanzamt jeweils auf die Begründung des Bescheides des Vorjahres. In den dagegen erhobenen Berufungen verwies die Bw. jeweils auf die Begründung ihrer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000.

Eine von der Berufsbehörde getätigte Abfrage im elektronischen OÖBB Fahrplan Sommer 2003 ergab für Dienstag, 7. Oktober 2003, ua. folgende Fahrzeiten zwischen dem Bahnhof Schwanenstadt und dem Linzer Hauptbahnhof:

Bahnhof Schwanenstadt	Linz Hauptbahnhof	Fahrzeit
ab 6.38	an 7.17	0.39
ab 7.19	an 7.56	0.37

ab 8.07	an 8.53	0.46
Linz Hauptbahnhof	Bahnhof Schwanenstadt	Fahrzeit
ab 18.37	an 19.11	0.34
ab 18.56	an 19.49	0.53
ab 19.52	an 20.44	0.52

Über die Berufung wurde erwogen:

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 für die Jahre bis einschließlich 2001 durch Abzug eines Freibetrages von 1.500 S und ab 2002 von 110 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die Bw. hat Studienbestätigungen der Universität Linz betreffend die Studienrichtung Betriebswirtschaft vorgelegt. Unter dem Begriff "Berufsausbildung" sind alle Arten schulischer, universitärer oder kursmäßiger Ausbildung zu verstehen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird. Eine Berufsausbildung im Sinn des § 34 Abs. 8 EStG 1988 stellt daher zweifellos auch das Studium der Betriebswirtschaftslehre an der Universität Linz dar.

Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 wurde für Zeiträume ab 1. September 1995 die **Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995**, erlassen.

Die zur Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts wesentlichen Bestimmungen dieser Verordnung in der für die Streitjahre 2000 und 2001 gültigen Stammfassung lauten (Fettdruck durch die Berufungsbehörde):

"§ 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 bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Wegzeiten von der Wohnung zur Einstiegstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der Ausstiegstelle zur Ausbildungsstätte bleiben jeweils für Wegstrecken bis 1.500 m außer Ansatz.

*(2) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten **jedenfalls** 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 ist.

*(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).*

§ 3. Erfolgt die auswärtige Berufsausbildung im Rahmen eines Dienstverhältnisses, steht der pauschale Freibetrag für die auswärtige Berufsausbildung nur dann zu, wenn die Voraussetzungen gemäß §§ 1 und 2 vorliegen und von den Eltern Unterhaltszahlungen von nicht untergeordneter Bedeutung für eine Zweitunterkunft am Schulort oder für Fahrtkosten zu leisten sind."

In § 5 der zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 erlassenen **Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung** über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, **BGBl. Nr. 605/1993**, wurde mit Wirksamkeit ab 1. September 1993 durch **ausdrückliche Nennung von "Schwanenstadt"** normiert, dass (auch) die tägliche Hin- und Rückfahrt von dieser Gemeinde zum Studienort Linz zeitlich noch zumutbar ist.

Durch die strikte und zugleich eindeutige Formulierung ("jedenfalls") in § 2 Abs. 2 der Verordnung des Finanzministeriums, BGBl. Nr. 624/1995, kommt es bei Vorliegen der in diesem Absatz genannten Voraussetzungen für die Frage nach dem Einzugsbereich nicht auf die im ersten Absatz dieser Bestimmung normierte zeitliche Grenze von einer Stunde Fahrzeit an. Ein anderes Ergebnis als das alleinige Abstellen auf die Nennung der Gemeinden in der zitierten Verordnung ergibt sich auch nicht aus deren § 2 Abs. 3, weil sich dieser nach seinem klaren Wortlaut ausdrücklich nur auf Schüler und Lehrlinge bezieht und daher auf Studenten nicht anwendbar ist. Die hiezu vorgetragenen verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Differenzierung zwischen Schülern und Studenten teilte der Verwaltungsgerichtshof nicht, da Alter und damit Schüler- und Studentenstatus des Kindes bei der Beurteilung der Frage nach dem Einzugsbereich keine sachfremden Kriterien darstellen (Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Auswärtige Berufsausbildung (Kinder), S 5, unter Hinweis auf VwGH 22.09.2000, 98/15/0098).

Die Johannes Kepler Universität, 4040 Linz, Altenbergerstr. 69, mit ihren Fakultäten (ua. Sozial- und Wirtschaftswissenschaftliche Fakultät und Rechtswissenschaftliche Fakultät) befindet sich im Gemeindegebiet der Stadt Linz. Hier hat der Sohn im streitgegenständlichen Zeitraum Betriebswirtschaftslehre studiert.

Durch Nennung der Gemeinde Schwanenstadt in der oben zitierten Verordnung, BGBl. Nr. 605/1993, ist das Schicksal der Berufung für die **Streitjahre 2000 und 2001** entschieden. Der strittige **Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 steht** der Bw. für die ersten zwei Berufungsjahre auf Grund der ausdrücklichen Nennung der Gemeinde

Schwanenstadt in der Verordnung **nicht zu**. Eine Entkräftung der durch die Verordnung statuierten Zumutbarkeit ist für die Jahre vor 2002 für Studierende durch Nachweis einer Fahrzeit von über einer Stunde nicht vorgesehen.

Die **Verordnung des Bundesministers für Finanzen** betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, **BGBI. Nr. 624/1995**, wurde **mit BGBI. II 449/2001** wie folgt **geändert**:

1. § 2 lautet:

"§ 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)."

2. Im § 4 wird folgender Satz angefügt:

"§ 2 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 449/2001 ist für Zeiträume ab 1. Jänner 2002 anzuwenden."

Durch den neu eingefügten zweiten Satz in § 2 Abs. 2 der eben zitierten Verordnung kann für die Jahre 2002ff abweichend von der Vermutung des ersten Satzes (Einzugsbereich innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort und Zumutbarkeit der Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort) nachgewiesen werden, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels mehr als je eine Stunde beträgt. Gelingt der Nachweis, gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz ihrer Nennung in einer Verordnung nach § 26 Abs. 3 StudFG nicht mehr als zumutbar.

In der ab 1. Jänner 2002 geltenden Fassung der Verordnung, BGBl II 449/2001 ist in § 2 Abs. 1 nicht mehr vom "schnellsten" öffentlichen Verkehrsmittel die Rede. Inhaltlich muss damit keine Änderung verbunden sein, zumal auch das günstigste Verkehrsmittel nicht das zweckmäßigste sein muss (vgl. VfGH 11.12.1986, B 437/86). Zu beachten ist aber, dass in der Neufassung die Bestimmung, wonach Wegzeiten von der Wohnung zur Einstiegstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der Ausstiegstelle zur Ausbildungsstätte jeweils für 1.500 m außer Ansatz bleiben, nicht mehr enthalten ist. § 2 Abs. 1 zweiter Satz der Verordnung idF BGBl II Nr. 449/2001 verweist zur Ermittlung der Fahrzeit nur mehr auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz (diese Bestimmung enthält für Zwecke der Gewährung der Studienbeihilfe die Regelung, dass eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel keineswegs mehr zumutbar ist). Es kommt damit nur auf die Hin- und Rückfahrt vom und zum Studienort an. Nicht einzurechnen sind daher - ohne Begrenzung – Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Auswärtige Berufsausbildung (Kinder), S. 5, unter Hinweis auf VfGH 16.06.1986, 85/12/0247, sowie RZ 883 LStR 2002).

Der Verfassungsgerichtshof hat im Fall eines in Kefermarkt wohnhaften und an der Kath. Theologischen Hochschule in Linz Studierenden im oben zitierten Erkenntnis (**VfGH 11.12.1986, B 437/86**) zu der zu § 13 Studienförderungsgesetz 1983 ergangenen **Verordnung** im Wesentlichen Folgendes ausgeführt (Fettdruck durch die Berufungsbehörde):

"§ 5 StudFV lautet auszugsweise:

"Von den angeführten Gemeinden ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort zeitlich noch zumutbar:

..., Kefermarkt, ..."

Der VfGH teilt die vom Bf. hinsichtlich der Gesetzmäßigkeit des Wortes "Kefermarkt"

In § 5 StudFV geltend gemachten Bedenken nicht:

*Gemäß § 13 Abs. 4 letzter Satz StudFG ist eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel jedenfalls nicht mehr als zumutbar anzusehen. Das günstigste öffentliche Verkehrsmittel benötigt in beiden Fahrtrichtungen für die Fahrstrecke Kefermarkt bis Linz und zurück jeweils weniger als eine Stunde. Der Gesetzgeber hat aber gerade auf diesen Umstand abgestellt. Er nimmt hierbei in Kauf, dass ein für Studenten im Einzelfall zweckmäßigeres Verkehrsmittel unwesentlich länger als eine Stunde für die Bewältigung der Wegstrecke benötigt. Der Gesetzgeber hat demnach bewusst diese Unschärfen in Kauf genommen. Nach Ansicht des VfGH kann der im Gesetz 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.***

Da die hinsichtlich der Gesetzmäßigkeit der Verordnung vom Bf. geltend gemachten Bedenken nicht stichhältig sind und im Zuge des verfassungsgerichtlichen Verfahrens auch sonst keine Bedenken hinsichtlich der Rechtmäßigkeit der von der bel. Beh. angewendeten Normen entstanden sind, war die Beschwerde abzuweisen."

Im oben zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (**VwGH 16.06.1986, 85/12/0247**) hat dieser zur Auslegung der Regelung "tägliche Fahrzeit mehr als eine Stunde zum und vom Studienort" (§ 13 Studienförderungsgesetzes 1983) folgende wesentlichen Aussagen gemacht (Fettdruck durch die Berufungsbehörde):

*"Die bestehende Gesetzeslage stellt ausschließlich auf die Entfernung des bisherigen Aufenthaltsortes vom Studienort sowie die Hinfahrt zum und die Rückfahrt vom Studienort ab und lässt solcherart **keinen Raum für eine Bedachtnahme** auf die (örtlich und verkehrsbedingten) Gegebenheiten **innerhalb des bisherigen Aufenthaltsortes und des Studienortes** (VwGH 11.03.1985, 84/10/0127) Die umfangreichen Ausführungen **Ausführungen** des Bf. hinsichtlich der **Entfernung zwischen** seiner Wohnung und dem Bahnhof Y, sowie der zwischen dem **Hauptbahnhof Linz und der Universität Linz gehen daher ins Leere.**"*

Die Fahrzeit vom Bahnhof Schwanenstadt zum Linzer Hauptbahnhof und umgekehrt beträgt in den oben dargestellten Beispielen, die die Bw. selbst genannt hat, zwischen 35 und 56 Minuten. Wie oben bereits erläutert, ist der in den hier anzuwendenden Durchführungsverordnungen verwendete Begriff des "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels" 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.

Im gegenständlichen Fall liegen alle von der Bw. selbst genannten Fahrzeiten unter einer Stunde. Entgegen der Meinung bzw. Darstellung der Bw. in der Berufung, sind die Wartezeiten und Fahrzeiten für den innergemeindlichen (-städtischen) Verkehr von und zum Bahnhof auch in Linz nicht einzurechnen. Die Zeiten für die Wegstrecke zwischen dem Aufenthaltsort in Schwanenstadt, Ahornstr. 14, und dem Bahnhof Schwanenstadt hat die Bw. richtigerweise nicht eingerechnet.

Die Fahrzeit des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels zwischen dem Aufenthaltsort Schwanenstadt und dem Studienort Linz und retour hat im Jahr 2002 nachweislich nur 35 bzw. 39 Minuten betragen. Den Nachweis, dass diese Fahrzeit im Berufungsjahr 2003 mehr als je über eine Stunde betragen hätte, hat die Bw. nicht geführt. Vielmehr hat die Bw. in der Berufung für das Jahr 2003 auf die Berufung für das Jahr 2000 verwiesen und ist damit selbst von gleichen Verhältnissen ausgegangen. Diese Annahme wurde durch die von der Berufungsbehörde für das Jahr 2003 durchgeführte Erhebung (s.o.) bestätigt.

Der beantragte zweite Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 steht der Bw. daher **für keines der Streitjahre zu.**

Es kann daher trotz des Umstandes, dass die Bw. verheiratet ist und ihr Gatte zumindest gleich hohe Einkünfte erzielen dürfte, dahingestellt bleiben, inwieweit die Bw. die geltend gemachten Mehraufwendungen getragen hat und ob dies ihrer (anteiligen) Unterhaltspflicht

entspricht (vgl. VwGH 14.01.2003, 97/14/0055). Sind mehrere Steuerpflichtige unterhaltspflichtig, ist der Pauschbetrag im Verhältnis der Verpflichtung zur Kostentragung für die Berufsausbildung aufzuteilen (Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Auswärtige Berufsausbildung (Kinder), S 7).

Die Bw. hat nun für den Fall, dass ihr die Pauschalsätze für Studienkosten (offensichtlich gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988) nicht zuerkannt werden sollten, die tatsächlichen Kosten (Heimkosten für 10 Monate a $\text{S } 3.490 = \text{S } 34.900$, Fahrtkosten und Verpflegungsmehrkosten) als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht dem Steuerpflichtigen selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat (BGBl I Nr. 79/1998 ab 1999)

Die Bw. hat nach der Aktenlage auch für das Kind, für dessen Studienkosten sie die strittige Begünstigung nach § 34 EStG 1988 geltend macht, Familienbeihilfe bezogen.

Die Studienkosten sind Kosten des Unterhalts und somit grundsätzlich durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag abgegolten. Eine weitere Abgeltung ist nur im Rahmen des § 34 Abs. 8 EStG 1988 bei Erfüllung der dort normierten Voraussetzungen mit dem dort vorgesehenen Pauschbetrag möglich. Die Berücksichtigung höherer tatsächlicher Kosten ist daher unzulässig (Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Auswärtige Berufsausbildung (Kinder), S 2, unter Hinweis auf VwGH 28.05.1997, 96/13/0109, 0153).

Daher kann auch dem Alternativbegehren der Bw. kein Erfolg beschieden sein.

Aus all diesen Gründen waren die Berufungen als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 25. Juli 2005