



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr., vertreten durch Gratt Schuchter, Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs GmbH, 6330 Kufstein, vom 19. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein vom 26.3.2007 bzw. den diesen Bescheid ersetzenden Bescheid vom 20.8.2007, betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Steuerpflichtige machte in ihrer für das Jahr 2006 eingereichten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für die auswärtige Berufsausbildung ihrer Tochter vom 1.9. bis 31.12. 2006 den monatlichen Pauschalbetrag von 110 € als außergewöhnliche Belastung geltend. Mit Bescheid vom 15.3.2007 wurde die Einkommensteuer erklärungsgemäß veranlagt. Mit Bescheid vom 26.3.2007 erfolgte eine Bescheidberichtigung gemäß § 293 b BAO dahingehend, dass der Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung nicht gewährt wurde.

In der rechtzeitig gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wendet die Steuerpflichtige ein, dass ihrer Tochter vom Wohnort A. in den ca. 65 km entfernten Schulort I. länger als eine Stunde unterwegs sei. Mit Berufungsvorentscheidung vom 30.4.2007 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass aufgrund der zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 erlassenen Verordnung sowie der hiezu ergangen

Rechtsprechung des VfGH bei einer Fahrtzeit unter einer Stunde - wobei dabei vom günstigsten Verkehrsmittel auszugehen sei – die Fahrt zum Schulort noch zumutbar und damit im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen sei. Damit liege die Voraussetzung für die Anwendung des § 34 Abs. 8 EStG für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nicht vor.

Die Berufungswerberin beantragte daraufhin die Vorlage ihrer Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat. Im Zuge dessen erkannte das Finanzamt, dass kein Berichtigungsgrund nach § 293 b sondern vielmehr nach § 293 BAO vorgelegen hatte, und hob daher den Bescheid vom 26.3.2007 auf. Der aufgehobene Bescheid wurde durch einen neuen (den Bescheid vom 15.3.2007 berichtigenden) Bescheid gemäß § 293 BAO vom 20.8.2007 ersetzt.

Im Vorlageantrag wird unter Anführung der genauen Fahrtzeit der tatsächlich zwischen Wohnort und Schule benutzten Verkehrsmittel aufgezeigt, dass bei Benützung der „günstigsten“ öffentlichen Verkehrsmittel diese jeweils mehr als eine Stunde beträgt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt gemäß § 274 BAO die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dementsprechend gilt im vorliegenden Berufungsfall die Berufung gegen den Berichtigungsbescheid vom 26.3.2007, der zwischenzeitlich aufgehoben und durch den Berichtigungsbescheid vom 20.8.2007 ersetzt wurde, als (auch) gegen diesen letzteren Bescheid gerichtet.

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.

Ergänzend hiezu hat der Bundesminister für Finanzen die Verordnung betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, erlassen. § 2 Abs. 1 dieser Verordnung normiert, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn die Fahrtzeit 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.

§ 26 Abs. 3 StudFG normiert, dass der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur durch Verordnung festzulegen hat, von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist. Eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel ist keinesfalls mehr zumutbar. In der angesprochenen Verordnung über die Erreichbarkeit von Studienorten (BGBl. 1993/605) ist die Wohngemeinde der Bw. bzw. ihrer Tochter nicht ausdrücklich als eine Gemeinde angeführt, von welcher die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort I. zeitlich noch zumutbar wäre. Daraus ist jedoch nicht automatisch abzuleiten – wie aus der Vorhaltbeantwortung der Bw. bzw. ihres steuerlichen Vertreters hervorgeht – dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zwischen A. und I. jedenfalls nicht zumutbar wäre. Aus dieser Verordnung ist daher für den Berufungsfall unmittelbar nichts weiter zu gewinnen.

Bereits aus der oben zitierten Verordnung betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes ergibt sich, dass der Nachweis einer eine Stunde übersteigenden Wegzeit zu erbringen ist. Da diese Verordnung hinsichtlich dieser Nachweisführung auf die jeweilige Gemeinde (den jeweiligen Wohnort bzw. Ausbildungsort) und nicht auf die Wohnung bzw. die Ausbildungsstätte abstellt, ist nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit maßgebend, sondern die Fahrzeit mit dem günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel zwischen diesen beiden Gemeinden. Dabei ist die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinde heranzuziehen, an denen üblicherweise die Fahrt zwischen diesen Gemeinden mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw. beendet wird. Nicht einzurechnen sind daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimat- oder Studienort. Zu berücksichtigen sind jedoch Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Wohn- oder Ausbildungsortes (vgl. Jacom/Baldauf EStG § 34 Abs. 8 Rz 79 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Der Wohnsitz der Bw. ist A.. Deren Tochter X. besuchte im Berufungsjahr (Schuljahr 2006/2007) die Bildungsanstalt für Kinderpädagogik in I.. Die Wegstrecke zwischen diesen beiden Orten beträgt 65 km ([www.viamichelin.com](http://www.viamichelin.com)). Wie Ermittlungen im Zuge des Verfahrens vor dem unabhängigen Finanzsenat ergaben, standen für die Zurücklegung der Fahrtstrecke folgende öffentliche Verkehrsverbindungen (1-18) zur Verfügung:

A. – I.

	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.
Bus ab	5:56	6:21	7:15	8:43	11:48	13:08	14:43	16:48	18:08
an	6:08	6:33	7:35	8:55	12:00	13:20	14:56	17:00	18:20

Zug ab	6:11	6:37	7:49	9:20	12:20	13:50	15:20	17:19	18:45
an	6:55	7:28	8:30	10:15	13:15	14:25	16:15	18:15	19:24
Dauer	59 min	67 min	75 min	92 min	87 min	77 min	92 min	77 min	76 min

I. – A.

	10.	11.	12.	13.	14.	15.	16.	17.	18.
Zug ab	5:36	7:30	9:48	11:35	12:43	15:30	16:13	17:30	17:45
an	6:21	8:03	10:39	12:03	13:39	16:03	17:02	18:04	18:38
Bus ab	6:30	8:05	11:00	12:15	13:45	16:05	17:25	18:25	---
an	6:43	8:18	11:15	12:30	13:59	16:20	17:42	18:40	---
Dauer	67 min	48 min	87 min	55 min	76 min	49 min	89 min	70 min	---

Aufgrund des von der Bw. für das Schuljahr 2006/2007 vorgelegten Stundenplanes, der Annahme, dass die Verbindung zwischen dem Hauptbahnhof in I. und der Schule im Linienverkehr zwischen 10 und 15 Minuten beträgt, und der Auskunft der Bw., dass bei Unterrichtsende um 17.35 Ihre Tochter die Schule früher verlassen durfte, um den letzten Zug zu erreichen, ergeben sich folgende mögliche Verbindungen:

	Montag	Dienstag	Mittwoch	Donnerstag	Freitag
Unterrichtsbeginn	8:00	8:00	8:00	8:00	8:00
1. Verbindung	59 min	59 min	59 min	59 min	59 min
2. Verbindung	67 min	67 min	67 min	67 min	67 min
Unterrichtsende	17:35	17:35	17:35	15:45	13:35
15. Verbindung					49 min
16. Verbindung				89 min	
18. Verbindung	nur in Kombination mit privatem Kfz möglich				

Auf Vorhalt dieser Verbindungen teilte der steuerliche Vertreter mit, dass die Tochter der Bw. in der Früh die 2. Verbindung genommen habe, wobei sie zu Fuß zur Einstiegstelle A.O. gehen habe müssen. Die eigentliche Einstiegstelle sei A. Fürth, diese Haltestelle wurde aber zu dieser Zeit nicht bedient. Die Gehzeit habe 15 min betragen. Die Fahrtzeit vom Bahnhof in I. zur Schule habe weitere 15 min betragen. Die angeführte Nettofahrtzeit von 67 min würde sich somit um 30 min erhöhen. Die Benützung der 1. Verbindung sei hingegen aufgrund der frühen Uhrzeit nicht zumutbar gewesen.

Hinsichtlich der Heimfahrt nach Unterrichtsende wird ausgeführt, dass von Montag bis Mittwoch die Verbindung Nr. 18 und mangels Busverbindung um diese Uhrzeit für die Strecke W. – A. ein privates Fahrzeug verwendet worden sei. Für die Heimfahrt am Donnerstag sei die Verbindung Nr. 16 mit einer Nettofahrtzeit von 89 min und freitags eine frühere Zugverbindung (Abfahrt I. 14:43, Ankunft W. 16:03) und anschließend der Bus wie laut der Verbindung Nr. 15. mit einer Nettofahrtzeit von 97 min gewählt worden.

Strittig ist somit, ob unter der in § 2 Abs. 1 der Verordnung genannten Fahrzeit jene Zeit gemeint ist, die 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 Einzelfalls im Hinblick auf die konkrete zeitlicher Lagerung der Ausbildung ein zumutbares bzw. überhaupt ein Verkehrsmittel gibt.

Mit dieser Frage hat sich erst jüngst der Verwaltungsgerichtshof im Zuge einer Amtsbeschwerde befasst und ist wie bereits der VfGH in seinem Erkenntnis vom 11.12.1986, B 437/86 zur Auffassung gelangt, dass es in typisierender Betrachtungsweise darauf ankomme, ob der Ausbildungsort mit öffentlichen Verkehrsmitteln generell in weniger als einer Stunde erreichbar ist. Eine Auslegung in der Art und Weise, dass es sich um das für den Auszubildenden zweckmäßigste Verkehrsmittel handeln muss, lässt diese typisierende Betrachtungsweise hingegen nicht zu. Es kommt auch nicht auf die konkrete Lagerung der von Studierenden im Einzelfall besuchten Lehrveranstaltungen an (vgl. Erkenntnis vom 8.6.2009, 2007/15/0306).

Wie bereits erwähnt, ist nach Verwaltungspraxis und Rechtsprechung für die Beurteilung der Zumutbarkeit der Hin- und Rückfahrt zum und vom Ort der Ausbildungsstätte die Wegzeit von der Haltestelle im Wohnort bis zum Hauptbahnhof in I. maßgebend. Entgegen der von der Berufungswerberin vertretenen Ansicht sind dabei Geh- und Fahrzeiten im Heimatort und am Ausbildungsort grundsätzlich nicht miteinzubeziehen. Unter diesem Aspekt steht somit fest, dass in beiden Richtungen Verbindungen unter einer Stunde existieren.

Obwohl im Hinblick auf den Stundenplan der Tochter keine dieser Verbindungen unter einer Stunde wirklich praktikabel und an zumindest drei Tagen in der Woche die Heimfahrt nicht einmal zur Gänze mit öffentlichen Verkehrsmitteln möglich war, ist die Berufung aufgrund der bestehenden Normen somit abzuweisen.

Innsbruck, am 13. Oktober 2009