



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 14. Jänner 2004 über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Tulln, vertreten durch Amtsdirektor Andreas Halm, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 nach in Tulln durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt 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, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater 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

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 unter anderem die Gewährung eines Betrages von 19.869,88 S infolge Berufsausbildung seines Sohnes A im Werkschulheim des Evangelischen Gymnasiums in Wien 19. Beigeschlossen waren Vorschreibungen der Schule betreffend Einschreibgebühr (1.032,02 S), Schulgeld (4.073,05 S monatlich) sowie betreffend Kostenbeiträge für Kopien, Werken, Jugendrotkreuz und Elternverein. Ferner übermittelte der

Bw. die Kopie einer Übersicht über die am Evangelischen Gymnasium im Schuljahr 2000/2001 geführten Schulformen sowie einen Auszug aus der Darstellung des Evangelischen Gymnasiums betreffend das Werkschulheim:

***“Übersicht über die
Schulformen***
ab dem Schuljahr 2000/2001

	Gymnasium	Werkschulheim
Besonderheiten des Lehrplans:	<p>Ab 1.Klasse: Englisch</p> <p>Ab 3.Klasse: Französisch</p> <p style="margin-left: 40px;">(2.lebende Fremdsprache)</p> <p>Ab 5.Klasse: Latein</p>	<p>Auf Basis eines Realgymnasiums</p> <p>Ab 1.Klasse: Englisch</p> <p>Unterstufe:</p> <p style="margin-left: 40px;">zusätzlicher Schwerpunkt in techn. Werkerziehung</p> <p>Oberstufe: Ausbildung</p> <p style="margin-left: 40px;">in einem Lehrberuf, 3 Wahlmöglichkeiten, Gold- und Silberschmied, Tischler, EDV-Techniker</p>

Dauer	8 jährig	9 jährig
--------------	-----------------	-----------------

Wochenstunden		
Unterstufe	29 – 33	34 – 38
Oberstufe (durchschnittlich)	35	45

Abschluss	Matura	Lehrabschlussprüfung am Ende der 8.Klasse
		AHS-Matura am Ende der 9.Klasse

...

6.2.2. Das Werkschulheim

Ebenfalls ab dem Schuljahr 2000/2001 wird jeweils ab der ersten und der fünften Klasse die Schulform eines Werkschulheims geführt werden.

Das Werkschulheim ist eine in Österreich gesetzlich geregelte Schulartbezeichnung für eine Form einer höheren Internatsschule mit besonderer handwerklicher Ausbildung.

*Der Lehrplan richtet sich zum einen nach dem eines Realgymnasiums (Englisch ab der 1.Klasse und eine weitere lebende Fremdsprache oder Latein ab der 5.Klasse und Schwerpunkte in den Naturwissenschaften und in Mathematik), zum anderen nach den Lehrplänen einer mittleren berufsbildenden Schule (in der Oberstufe). Das heißt, die Schülerinnen und Schüler werden zusätzlich in einem Lehrberuf unterrichtet und schließen ihre Ausbildung nach dem neunten Unterrichtsjahr mit einer **AHS-Matura** und einer **Lehrabschlussprüfung** ("Gesellenprüfung", am Ende des achten Unterrichtsjahres) ab.*

Vorgesehen ist das Angebot von drei Lehrausbildungen:

- a.) der Tischler
- b.) der Gold- und Silberschmied
- c.) der EDV-Techniker

Der Stundenplan in der Unterstufe unterscheidet sich von dem eines Realgymnasiums lediglich durch zusätzliche Werkstunden (4-6 pro Woche), sodass ein Übertritt in andere Schulformen sowie an andere Schulen erfolgen kann.

Die Gründe für die Entscheidung, gerade diesen Schultyp am Evangelischen Gymnasium einzurichten, liegen zum einen in der Tatsache, dass dieser Schultyp in Wien noch nirgends angeboten wird, als auch im Vorteil der Doppelqualifikation sowie im Erwerb der Schlüsselqualifikationen (Team-Fähigkeit, die Fähigkeit theoretisches Wissen in die Praxis umzusetzen, Kommunikationsfähigkeit, Sozialkompetenz, Fähigkeit Verantwortung zu übernehmen, Gefahren zu erkennen und zu vermeiden, Erfahrung im Arbeitsbereich etc.), die von den Absolventen einer höheren Schule immer mehr verlangt werden und im Werkschulheim besonders geschult werden können. Dieser Schultyp ermöglicht in verstärktem Ausmaß die Umsetzung unseres pädagogischen Grundsatzes: Lernen mit Kopf – Herz – Hand.

..."

Der Bw. wurde vom Finanzamt Tulln mit Bescheid vom 7. Juni 2002 zur Einkommensteuer für das Jahr 2001 veranlagt. Hiebei wurde die beantragte außergewöhnliche Belastung nicht gewährt und – offenbar bezogen auf den Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung nach § 34 Abs.8 EStG 1998 - ausgeführt, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort jedenfalls als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum oder vom Studienort nach einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 zeitlich noch zumutbar ist. Im gegebenen Fall sei die Hin- und Rückfahrt zumutbar und somit die geltend gemachte Berufsausbildung steuerlich nicht abzugsfähig.

Mit Schreiben vom 12. Juli 2002 erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 Berufung mit dem ersichtlichen Antrag, die "Kosten für die Auswärtsschulausbildung meines Sohnes" steuerlich zu berücksichtigen. Die Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsort betrage trotz günstigster öffentlicher Verkehrsmittel je Fahrt mehr als eine Stunde, was nachstehendes Zeitdiagramm zeige:

Fußweg [Wohnung] – Bahnhof (kein öffentliches Verkehrsmittel)	ca. 20 min.
Bahnverbindung T – Wien	ca. 30 min.
U-Bahn Heiligenstadt – Karlsplatz	ca. 15 min.
Fußweg Karlsplatz – Argentinierstraße	ca. 10 min.

Beim Nachhausefahren betrage die Fahrzeit sehr oft bis zu zwei Stunden, da "Unterrichtsende und Zugsverbindung nicht harmonisch sind".

Einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 24. März 2003 über ein Telefonat mit dem Evangelischen Gymnasium zufolge werde das Werkschulheim in der Form eines Halbinternats geführt. Die Schüler hätten "oft bis spät in den Nachmittag (max. bis 17.00 Uhr) hinein Unterricht" und müssten daher verpflichtend am Nachmittag betreut werden. "Die Schüler schlafen jedoch zu Hause!"

Mit Bericht vom 27. März 2003 wurde die Berufung vom Finanzamt Tulln dem Unabhängigen Finanzsenat als zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vorgelegt. Bemerkt wurde, dass für Fahrten zwischen dem Wohnort T und dem Ausbildungsort Wien "der Freibetrag für auswärtige Berufsausbildung" nicht zustehe, da die Ausbildungsstätte innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liege.

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 T die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar.

In der am 14. Jänner 2004 am Finanzamt Tulln abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung räumte der Bw. die Richtigkeit der in der Anlage dargestellten Zugsbindungen ein. Allerdings seien nach Ansicht des Bw. auch die Entfernung zwischen der Wohnung und dem Bahnhof einerseits zu berücksichtigen und andererseits die Wegzeiten im Bereich von Wien.

Unterrichtsbeginn sei 8.00 Uhr gewesen, Unterrichtsende in der Regel 17.00 Uhr. Fallweise habe es ein früheres Unterrichtsende gegeben.

"Mein Sohn ist um 6.30 Uhr von zu Hause weggegangen, um den Zug um 7.03 Uhr zu erreichen. Die von mir kalkulierte Gehzeit von 20 Minuten ist sehr knapp bemessen, dazu kommt noch, dass bis auf die Abfahrt des Zuges ein wenig gewartet werden muss, dass der Zug auch erreicht werden kann.

Bei der Heimfahrt konnte der Zug um 17.33 Uhr nicht immer erreicht werden, sodass mein Sohn oft mit dem Zug um 17.56 Uhr fahren musste. Zu Hause war mein Sohn dann entweder um 18.30 Uhr oder um 19.00 Uhr."

Der Sohn des Bw. habe das evangelische Gymnasium nur im 1. Jahr besucht. Auf Grund der langen Unterrichtszeiten und der langen Anfahrtswege – in Verbindung mit den Hausübungen – sei der Besuch von T aus zu anstrengend gewesen. A besuche jetzt ein Gymnasium in T.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der Akten des Finanzamtes sowie der vom Unabhängigen Finanzsenat durchgeföhrten Ermittlungen und der Ergebnisse der mündlichen Berufungsverhandlung steht folgender Sachverhalt fest:

Familienwohnsitz der Familie des Bw. ist T.

Der Sohn des Bw., A, besuchte in Wien im ersten Schuljahr das Werkschulheim des Evangelischen Gymnasiums. Eine dem Werkschulheim entsprechende Ausbildungseinrichtung ist näher zum Wohnort nicht verfügbar. Die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung trägt der Bw.

Der Familienwohnsitz ist etwa 20 Gehminuten vom Bahnhof T entfernt, das Evangelische Gymnasium etwa 10 Gehminuten von der U-Bahn-Haltestelle Karlsplatz. Mit Umsteigzeit dauert der Weg vom Bahnhof Heiligenstadt zur Haltestelle Karlsplatz rund 15 Minuten (laut Fahrplan reine Fahrzeit 12 Minuten).

T ist von Wien weniger als 80 km entfernt.

Vom Bahnhof T nach Wien Franz Josefs-Bahnhof verkehren täglich zahlreiche Züge in meist weniger als halbstündigen Intervallen mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde; Gleiches gilt für die Rückfahrt. So kommen aus T am Franz Josefs-Bahnhof zwischen 7:07 Uhr und 7:25 Uhr drei Züge mit einer Fahrzeit zwischen 28 und 38 Minuten an (siehe Anlage); von Wien fahren Richtung T zwischen 16:00 und 18:00 Uhr zehn Züge mit einer Fahrzeit zwischen 26 und 45 Minuten (siehe Anlage).

Der Unterricht dauerte in der Regel von 8.00 Uhr bis 17.00 Uhr.

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 T die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar.

Der Unabhängige Finanzsenat folgt hierbei grundsätzlich dem Vorbringen der Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens, insbesondere jenem des Bw. Auch der Bw. räumt eine rund dreißigminütige Fahrzeit mit der Bahn ein, was den in der Anlage wiedergegebenen Daten des Winterfahrplanes 2001/2002 der ÖBB (aus dem elektronischen Fahrplan HAFASWIN-OEBB) entspricht.

Zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens ist unstrittig, dass eine dem Werkschulheim des Evangelischen Gymnasiums entsprechende Ausbildungseinrichtung in T selbst nicht besteht und das Werkschulheim etwa mit dem Gymnasium T nicht vergleichbar ist. Diese Beurteilung ist zutreffend, was sich auch aus der vom Bw. vorgelegten Gegenüberstellung zwischen Lehrplan, Unterrichtsdauer und Abschluss im Gymnasium und im Werkschulheim ergibt (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 74, betreffend Werkschulheim Felbertal).

Rechtlich folgt hieraus:

A. Aufwendungen für den Schulbesuch im Allgemeinen

Kosten für die Ausbildungseinrichtung selbst (Schulgeld, Studienbeiträge, Aufwendungen für Lehrbehelfe usw) können – entgegen *Quantschnigg/Schuch*, EStHB, § 34 Tz 32 - im Hinblick auf die einschränkenden Bestimmungen des § 34 Abs. 7 EStG 1988 nur dann als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden, wenn die Kosten auch beim Steuerpflichtigen selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung führen würden (*Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 76, unter Hinweis auf VwGH 16. 10. 2002, 98/13/0179; VwGH 18. 2. 1999, 97/15/0047; VwGH 20. 12. 1994, 94/14/0087; VwGH 19. 7. 2000, 99/13/0255; VwGH 19. 7. 2000, 99/13/0256). Dies ist hier nicht der Fall.

Die geltend gemachten Aufwendungen für Einschreibgebühr, Schulgeld, Kostenbeiträge für Kopien, Werken, Jugendrotkreuz und Elternverein können daher nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden.

B. Auswärtige Berufsausbildung

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 1.500 S 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 (im Folgenden als Verordnung bezeichnet). Diese Verordnung wurde mit BGBl. II Nr. 449/2001 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 geändert.

1. Rechtslage Jänner bis September 2001:

Die zur Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts wesentlichen Bestimmungen dieser Verordnung lauten in der für den Streitzeitraum 2001 gültigen Stammfassung:

"§ 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.“

Unter "Einzugsbereich des Wohnortes" i.S.d. § 34 EStG 1988 ist jener Bereich zu verstehen, in dem die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Ausbildungsort zeitlich als noch zumutbar anzusehen ist (vgl. VwGH 31. 1. 2000, 95/15/0196; VwGH 14. 9. 1994, 91/13/0229).

Beträgt die Entfernung zwischen Ausbildungs(Studien)- und Wohnort weniger als 80 km und gilt die tägliche Hin- und Rückfahrt zwischen den beiden Orten gemäß der zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 ergangenen Verordnungen als zeitlich zumutbar, erfolgt die Berufsausbildung eines Kindes innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. Die durch eine solche Berufsausbildung verursachten Aufwendungen können weder nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 noch - im Hinblick auf die Anordnungen in § 34 Abs. 7 EStG 1988 - nach den allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden (UFS [Innsbruck], Senat 3 [Referent], 18.3.2003, RV/0356-I/02; UFS [Linz], Senat 6 [Referent], 11.3.2003, RV/1360-L/02; UFS [Linz], Senat 2, 10.6.2003, RV/1297-L/02; UFS [Linz], Senat 7 [Referent], 21.3.2003, RV/1281-L/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 1.8.2003, RV/2672-W/02, u.a.m.).

Nach der im Zeitraum Jänner bis September 2001 geltenden Rechtslage stellen die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz eine unwiderlegliche Vermutung auf, dass hinsichtlich der in ihnen genannten Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar ist (vgl. VwGH 22. 9. 2000, 98/15/0098; VwGH 28. 5. 1997, 96/13/0109).

Wie festgestellt, nennt § 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 als Gemeinde, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist, unter anderem T.

Es kommt daher im Zeitraum Jänner bis September 2001 die unwiderlegliche Vermutung der Verordnung, dass eine tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar ist, zum Tragen.

Es ist dem Unabhängigen Finanzsenat bei dieser Sach- und Rechtslage verwehrt zu prüfen, ob im Einzelfall ungeachtet der Anführung in einer der Verordnungen eine tägliche Hin- und Rückfahrt nicht möglich ist.

2. Rechtslage Oktober bis Dezember 2001:

Mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 (§ 4 der Verordnung i.d.F. BGBI. II Nr. 449/2001) wurde § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI. Nr. 624/1995, wie folgt neu gefasst:

§ 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, BGBI. 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, BGBI. 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, BGBI. 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, BGBI. 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).

Hieraus ist für die Bw. freilich vorerst nichts gewonnen, weil die Verordnung in dieser Fassung während des gesamten Jahres 2001 nicht anwendbar ist, sondern erst ab 2002 gilt. Die von der Bw. zitierten Ausführungen in den LStR 2002 beziehen sich grundsätzlich auch auf die Rechtslage ab 2002.

Allerdings ist zu beachten, dass auch die Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBI. Nr. 605/1993 eine Änderung erfahren hat. Mit BGBI. II Nr. 295/2001 wurde in die Verordnung – mit erstmaliger Wirksamkeit für Anträge von Studierenden für das Studienjahr

2001/2002 (§ 23 Abs. 6 dieser Verordnung i.d.F. BGBl. II Nr. 295/2001) – anstelle des bisherigen § 22 ein neuer § 22 eingefügt, der wie folgt lautet:

„§ 22. Wenn in einem Verfahren über die Zuerkennung von Studienbeihilfe nachgewiesen wird, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt, so gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz Nennung in der Verordnung als nicht zumutbar.“

Es ist daher nach herrschender Meinung – der auch das Finanzamt Tulln gefolgt ist - seit 1. 10. 2001 (Beginn des Studienjahres 2001/2002, § 6 Abs. 1 UniStG) auch im Abgabenverfahren der Gegenbeweis der längeren Fahrtzeit zulässig (die Neufassung der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 durch Verordnung BGBl. II Nr. 449/2001 erfolgte zwar erst ab 1. 1. 2002, durch den Verweis auch in der Stammfassung der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 auf die Verordnungen zum StudienförderungsG 1992 ergibt sich jedoch die Zulässigkeit schon ab 1. 10. 2001; Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm 69; vgl. auch Lohnsteuerprotokoll 2002, 1.18.2).

Die Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 enthält einen dynamischen Verweis auf die Verordnungen zum StudienförderungsG 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 seit 1. Oktober 2001 anzuwendenden Fassung der hier maßgeblichen Verordnung zum StudienförderungsG 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 Abgabenverfahren (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 11.7.2003, RV/4572-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 11.7.2003, RV/3698-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 11.7.2003, RV/3702-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 12.8.2003, RV/4223-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 18.8.2003, RV/4356-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 29.8.2003, RV/4297-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 5.12.2003, RV/4519-W/02). Der von UFS [Linz], Senat 3 [Referent], 8.9.2003, RV/0003-L/03, mit ausführlicher Begründung vertretenen Auffassung, dieser Nachweis könne bereits für Zeiträume vor dem 1. Oktober 2001 geführt werden, wird im Hinblick auf die ausdrücklichen Inkrafttretensbestimmungen in den jeweiligen Verordnungen nicht gefolgt. Auch das in dieser Entscheidung zitierte Lohnsteuerprotokoll 2002 zieht die Rückwirkengrenze beim Studienjahr 2001/2002, also mit 1. Oktober 2001 (vgl. auch UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 5.12.2003, RV/4519-W/02).

Dieser Nachweis wird im Zeitraum Oktober bis Dezember 2001 (wie auch ab Jänner 2002) freilich an Hand der Grundsätze des StudienförderungsG 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 StudienförderungsG 1992 genannt sind – zu führen sein (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 12.8.2003, RV/4223-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 5.12.2003, RV/4519-W/02).

Dies ergibt sich daraus, dass die (steuerliche) Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 für das Jahr 2001 nicht geändert wurde und der Gegenbeweis der längeren Wegzeit nur auf Grund des in § 2 Abs. 2 dieser Verordnung enthaltenen Verweises auf die Verordnungen nach dem Studienförderungsgesetz und die mit Wirksamkeit ab 1. Oktober 2001 erfolgte Änderung dieser (studienbeihilfenrechtlichen) Verordnungen zulässig ist. Den studienbeihilfenrechtlichen Verordnungen liegen jedoch die Ermittlungsgrundsätze des StudienförderungsG 1992 – und nicht jene der (steuerlichen) Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 - zugrunde. Da es nach dem Studienbeihilfenrecht - siehe im Folgenden – nur auf die standardisierte Fahrzeit zwischen zwei Gemeinden und nicht auf die konkrete Wegstrecke Wohnung – Ausbildungsstätte ankommt, ist bei Auslegung dieser Verordnungen nicht auf die konkrete (erste) Ein- und (letzte) Ausstiegsstelle – anders als bei der Beurteilung von "Nicht-Verordnungsgemeinden" nach § 2 Abs. 1 Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 in der für 2001 geltenden Fassung - abzustellen.

Bemerkt wird, dass für das Jahr 2002 und Folgejahre steuerlich auch bei "Nicht-Verordnungsgemeinden" nach § 2 Abs. 1 Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 i.d.F. Verordnung BGBl. II Nr. 449/2001 die Grundsätze des Studienförderungsrechtes wirksam werden und auch in diesen Fällen nur die standardisierte Fahrzeiten zwischen den beiden Gemeinden maßgebend ist.

Nach Ansicht des VfGH kann der in § 26 StudienförderungsG 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). Diese Rechtsprechung fand auch in Rz 883 LStR 2002 Eingang.

Dieses öffentliche Verkehrsmittel muss grundsätzlich auch konkret für den Auszubildenden verwendbar sein (vgl. UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 23.9.2003, RV/3891-W/02; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 5.12.2003, RV/4519-W/02; a.M. offenbar UFS [Innsbruck], Senat 3 [Referent], 4.8.2003, RV/0334-I/03). So kann ausnahmsweise nicht das "schnellste" öffentliche Verkehrsmittel als "günstigstes" Verkehrsmittel heranzuziehen sein, weil die Benüt-

zung etwa infolge mehrstündiger Wartezeiten (vgl.

Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm 70) oder zu kurzer Ruhepausen zwischen Rückkehr vom Studienort und Fahrbeginn zum Studienort am nächsten Tag unzumutbar wäre (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 12.8.2003, RV/4223-W/02). Liegt die Erreichbarkeit des Studienortes mit der Bahn regelmäßig - unter Tags und am späten Abend - unter einer (fallweise: knapp über einer) Stunde Fahrzeit (inklusive allfälligen Umsteigen), ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar (UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 29.8.2003, RV/4297-W/02).

Nach § 2 Abs. 2 Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 i.V.m. § 22 Verordnung BGBl. Nr. 605/1993 i.d.F. BGBl. II Nr. 295/2001 (anders als nach § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 in der Stammfassung) sind 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).

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], 12.8.2003, RV/4223-W/02); UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 18.8.2003, RV/4356-W/02, UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 5.12.2003, RV/4519-W/02, u.a.m.).

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 Briggplatz, Wien Nord, Gürtel (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm 71).

Maßgebend ist daher die Fahrzeit zwischen T und Wien Franz Josefs-Bahnhof. Diese liegt deutlich unter einer Stunde.

Im Hinblick auf die zahlreichen aktenkundigen Zugsverbindungen zwischen Wien und T kann auch nicht gesagt werden, dass nach Beendigung des Unterrichtes am Nachmittag keinerlei zumutbaren Zugsverbindungen bestanden hätten.

Der Nachweis einer eine Stunde überschreitenden Fahrzeit konnte vom Bw. nicht geführt werden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, 19. Jänner 2004

Anlage:



