



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Tulln betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 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 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.) beantragte in ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 unter anderem die Gewährung eines Betrages von "377,22 Euro" infolge Berufsausbildung ihrer Tochter Elke außerhalb des Wohnortes. Elke studiere an der Universität Wien, die Kosten würden von der Bw. zu 100 % getragen.

Die Bw. wurde vom Finanzamt Tulln mit Bescheid vom 14. Juni 2002 zur Einkommensteuer für das Jahr 2001 veranlagt. Hiebei wurde der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung nicht gewährt und 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 die Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 Berufung mit dem Antrag, die Einkommensteuer unter Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung in Höhe von 1.100 Euro ohne Selbstbehalt und einen entsprechend geänderten Bescheid zu erlassen.

Die Bw. verweist auf die Rz 881 Abs. 3 LStR 2002, wonach sowohl nach der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/19 1995 idgF, als auch nach den Verordnungen zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 der Nachweis zulässig sei, dass trotz Nennung einer Verordnung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 die Fahrzeit länger als eine Stunde beträgt.

*"Im konkreten Fall dauert die Hin- und Rückfahrt vom Wohnort zur Ausbildungsstätte bei Benutzung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel jeweils länger als eine Stunde, sodass die Zumutbarkeit nicht gegeben ist.*

*Deshalb beantrage ich aufgrund obiger Ausführungen und aufgrund der Tatsache, dass die definitive Absicht besteht, durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen, die Berücksichtigung des monatlichen Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG in Höhe von € 110 für 10 Monate in 2001, das sind insgesamt € 1.100. Gemäß LStR 2002 Rz. 873 ist dieser Pauschbetrag nicht um den Selbstbehalt zu kürzen."*

Am 17. Juli 2002 erhob das Finanzamt durch Abfrage in der elektronischen Fahrplanauskunft ([http://efa1.vor.at/bin/efa\\_www.exe](http://efa1.vor.at/bin/efa_www.exe)) Fahrtzeiten zwischen dem Bahnhof Langenlebarn und der Haltestelle Schottentor. Hierbei konnte keine einzige Verbindung festgestellt werden, die eine Fahrtzeit von einer Stunde überschreitet (Bandbreite zwischen 41 und 59 Minuten; eine Verbindung um 16.12 Uhr mit einer Fahrtdauer von einer Stunde und einer Minute wird sinnvoller Weise nicht gewählt werden, da zur gleichen Zeit eine Verbindung mit einer Fahrtdauer von 53 Minuten besteht).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Juli 2002 wurde die Berufung vom Finanzamt Tulln als unbegründet abgewiesen und ausführt:

*"In ihrer Berufung behaupten sie unter Hinweis auf die zu § 34 Abs. 3 ergangenen Verordnungen und die Ausführungen hiezu in den LStR 2002 (Rz. 873 ff), dass die Hin- und Rückfahrt ihrer Tochter vom Wohnort zur Ausbildungsstätte bei Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel jeweils länger als eine Stunde dauert, sodass Anspruch auf den Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG besteht. Ein Nachweis wurde nicht erbracht.*

*Erhebungen des Finanzamtes zufolge kann vom Wohnort Langenlebarn (Bahnhof) die Haltestelle Wien-Schottentor in halbstündlichen Intervallen bequem unter einer Stunde erreicht werden. Es wird darauf hingewiesen, dass bei Berechnung der Fahrzeit Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw. nach Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen sind, und auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen werden kann. Außerdem sind Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort nicht einzurechnen. Darüber hinaus wird festgehalten, dass der Gegenbeweis der längeren Fahrdauer erst seit 1.10.2001 zulässig ist. Ihre Berufung war daher abzuweisen."*

Mit Schreiben vom 31. Juli 2002 beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung. Hierin führt die Bw. aus, dass im konkreten Fall die Hin- und Rückfahrt vom Wohnort zur Ausbildungsstätte bei Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel jeweils länger als eine Stunde dauere, sodass die Zumutbarkeit nicht mehr gegeben sei. Als Nachweis wurde eine Fahrplanauskunft der österreichischen Bundesbahnen übermittelt, "wobei die daraus ersichtliche Fahrdauer ohne Berücksichtigung der Umsteigzeiten zwischen 51 Minuten und 54 Minuten liegt". Verwiesen wird auf Rz 883 LStR 2002, wonach Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Heimat- oder Studienortes zu berücksichtigen seien, sodass die Fahrzeiten Langenlebarn (Bahnhof) bis zur Haltestelle Wien-Schottentor bei Umsteigwartezeiten von ca. 7 Minuten pro Umsteigevorgang zwischen mindestens 67 Minuten (bei zweimaligem Umsteigen laut Fahrplanauskunft) und maximal 72 Minuten (bei dreimaligem Umsteigen laut Fahrplanauskunft) liegen. Folglich sei ein Anspruch auf den Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG aufgrund des entsprechenden Nachweises gegeben.

Beigeschlossen war eine Fahrplanauskunft der ÖBB, wonach folgende Verbindungen bestünden:

Langenlebarn – Wien-Schottentor: Abfahrt: 7.46 Uhr, Ankunft: 8.40 Uhr, zweimal umsteigen, Dauer 54 Minuten

Langenlebarn – Wien-Schottentor: Abfahrt: 7.49 Uhr, Ankunft: 8.40 Uhr, dreimal umsteigen; Dauer: 51 Minuten

Langenlebarn - Wien-Schottentor: Abfahrt: 8.17 Uhr, Ankunft: 9.10 Uhr, zweimal umsteigen,  
Dauer: 53 Minuten

Langenlebarn – Wien-Schottentor: Abfahrt: 8.42 Uhr, Ankunft: 9.35 Uhr, zweimal umsteigen,  
Dauer: 53 Minuten.

Mit Bericht vom 21. Oktober 2002 wurde die Berufung vom Finanzamt Tulln der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als damals zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt. Bemerkt wurde, "dass die Umsteigzeiten, entgegen der Darstellung in der Berufung, in der elektronischen Fahrplanauskunft der ÖBB bzw. des VOR enthalten sein müssen (langsamste Zugverbindung zwischen Tulln und Wien FJB: 45 min.)."

Gemäß § 323 Abs 10 BAO ist für die Entscheidung über die noch offene Berufung der Bw. seit 1. Jänner 2003 der unabhängige Finanzsenat zuständig.

Festgestellt wird, dass in den vom ÖBB-Fahrplan ausgewiesenen Fahrtzeiten – ersichtlich über die "Detailansicht" – auch Wegzeiten und allfällige Wartezeiten berücksichtigt sind (so wird etwa vom Bahnhof Spittelau zur U-Bahn-Haltestelle ein Fußweg von 4 Minuten einkalkuliert).

Langenlebarn ist eine Katastralgemeinde von Tulln.

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

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

Auf Grund der Akten des Finanzamtes sowie der vom Unabhängigen Finanzsenat durchgeführten Ermittlungen steht folgender Sachverhalt fest:

Familienwohnsitz der Familie der Bw. ist Langenlebarn. Langenlebarn ist eine Katastralgemeinde von Tulln.

Die Tochter der Bw., Elke, studiert in Wien an der Universität Wien. Die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung trägt die Bw.

Der Familienwohnsitz ist weniger als 1.500 m vom Bahnhof Langenlebarn entfernt, die Universität Wien weniger als 1.500 m von der Haltestelle Schottentor.

Vom Wohnort Langenlebarn (Bahnhof) kann die Haltestelle Wien-Schottentor unter Tags in zumindest halbstündlichen Intervallen in weniger als einer Stunde erreicht werden; Gleiches gilt für die Rückfahrt.

Tulln bzw. Langenlebarn ist von Wien weiter 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 Tulln 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 Verfahrenes. Die Entfernung zwischen Wohnung und Bahnhof Langenlebarn wurde mittels des Internet-Routenplaners [www.viamichelin.com](http://www.viamichelin.com) ermittelt; die Entfernung zwischen der Universität Wien und der Haltestelle Schottentor ist amtsbekannt.

Hinsichtlich der zwischen diesen Parteien einzig strittigen Sachverhaltsfeststellung, nämlich der Fahrzeit zwischen Langenlebarn und Wien Schottentor folgt der Unabhängige Finanzsenat dem zutreffenden Vorbringen des Finanzamtes. Wie sich durch Einsicht in die "Detailansicht" des ÖBB-Fahrplanes im Internet ergibt, sind auch dort Wegzeiten und allfällige Wartezeiten berücksichtigt. Den Nachweis einer Fahrzeit von über eine Stunde vermag die Bw. mit dem Hinweis darauf, dass zusätzlich noch Umsteigewartezeiten zu beachten wären, nicht zu führen, da diese Zeiten bereits Eingang in die Gesamtfahrzeitermittlung der ÖBB gefunden haben und es anderenfalls zu einem doppelten Ansatz dieser Zeiten käme.

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 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).

Bei Katastralgemeinden ist zu prüfen, ob die Ortsgemeinde, der sie zugehören, in einer der genannten Verordnung angeführt ist (*Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 69 m.w.N.; UFS [Wien], Senat 17 [Referent], 1.8.2003, RV/2672-W/02).

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 Tulln.

Da Langenlebarn eine Katastralgemeinde von Tulln ist, kommt 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. 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. (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).*

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, BGBl. Nr. 605/1993 eine Änderung erfahren hat. Mit BGBl. 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 Fahrtdauer 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 Studienförderungsgesetz 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).

Der 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 seit 1. Oktober 2001 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 Abgabenverfahren.

Dieser Nachweis wird im Zeitraum Oktober bis Dezember 2001 (wie auch ab Jänner 2002) 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.

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). Diese Rsp fand auch in Rz 883 LStR 2002 Eingang.

Daher sind 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) 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).

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).

Richtigerweise wäre daher nicht die Wegzeit Langenlebarn (Bahnhof) bis Wien (Haltestelle Schottentor), sondern die (kürzere) Wegzeit Langenlebarn (Bahnhof) bis Wien (Franz Josefs-Bahnhof) maßgebend.

Da selbst die längere (unzutreffenderweise nach § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 ermittelte) Wegzeit zwischen Langenlebarn (Bahnhof) und Wien (Haltestelle Schottentor) nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen unter einer Stunde je Richtung liegt, wurde der Nachweis einer eine Stunde überschreitenden Fahrzeit nicht geführt.

Dass ausnahmsweise nicht das "schnellste" öffentliche Verkehrsmittel als "günstigstes" Verkehrsmittel heranzuziehen wäre, weil die Benützung 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, wurde von der Bw. nicht behauptet und stünde auch im Widerspruch zu den zahlreichen aktenkundigen Zugverbindungen zwischen Wien und Langenlebarn.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, 12. August 2003

