



GZ. RV/0001-I/04

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **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 wohnt in K. Sie erzielte im Jahr 2002 Lohneinkünfte als Lehrerin sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Gegen den am 10.10.2003 ausgefertigten Bescheid betreffend Einkommensteuer für 2002 erhob sie fristgerecht Berufung. Darin begehrte sie die Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages, die Berücksichtigung näher aufgeschlüsselter Werbungskosten sowie die Berücksichtigung von Aufwendungen für Zahnarzt und Arzthilfe und Kosten für die auswärtige Ausbildung des Sohnes (Besuch der Hotelfachschule in I) als außergewöhnliche Belastung. Mit Berufungsvorentscheidung vom 13.11.2003 wurde diesen Anträgen entsprochen. Lediglich die Kosten für die Ausbildung des Sohnes wurden nicht als außergewöhnliche Belastung in Abzug gebracht. Mit Eingabe vom 12.12.2003 beantragte die Berufungswerberin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### *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. Die außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist am 14. September 1995 die "Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes", BGBl. 624/1995, ergangen. Die Verordnung lautet in ihrer ab 1.1.2002 anzuwendenden Fassung BGBl. II Nr. 449/2001 auszugsweise wie folgt:

*"§ 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 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 ist. 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.*

*..."*

In der zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 erlassenen "Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten" (BGBl. 605/1993) ist der Wohnort der Berufungswerberin (K) als Gemeinde angeführt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt vom und zum Ausbildungsort I zeitlich noch zumutbar ist.

Während bislang die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz eine unwiderlegliche Vermutung aufstellten, dass hinsichtlich der in ihnen genannten Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar ist, ermöglicht die durch BGBl. II 449/2001 erfolgte Neufassung der Verordnung BGBl. 624/1995 ab dem Schuljahr 2001/2002 den Nachweis einer eine Stunde übersteigenden Fahrtdauer. In diesem Fall gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Ausbildungsort trotz deren Nennung in einer Verordnung als nicht mehr zumutbar (vgl. Wiesner/Atzmüller/ Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Anm. 69 zu § 34).

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. 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 (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Anm. 71 zu § 34).

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 Rechtsprechung fand auch in Rz 883 LStR 2002 Eingang.

Dieses öffentliche Verkehrsmittel muss grundsätzlich auch für den Auszubildenden verwendbar sein. So kann ausnahmsweise dann nicht das "schnellste" öffentliche Verkehrsmittel als "günstigstes" Verkehrsmittel heranzuziehen sein, wenn die Benützung etwa infolge mehrstündiger Wartezeiten oder zu kurzer Ruhepausen zwischen Rückkehr vom Studienort und Fahrtbeginn zum Studienort am nächsten Tag unzumutbar wäre. Liegt die Erreichbarkeit des Studienortes mit der Bahn regelmäßig – unter Tags und am späten Abend – unter einer (fallweise: knapp über einer) Stunde Fahrzeit, ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar.

Nach § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBl. 624/1995 iVm § 22 der Verordnung BGBl. 605/1993 idF BGBl. II 295/2001 (anders als nach § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. 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.

Der Wohnsitz der Familie der Berufungswerberin ist K. Der Sohn der Berufungswerberin besuchte die Hotelfachschule in I. Er ist täglich zum Ausbildungsort gependelt hat und hierfür die öffentlichen Verkehrsmittel (ÖBB und städtische Busverbindungen in I) benutzt. Die Kosten hat die Berufungswerberin getragen. Die Strecke vom Wohnsitz zum nächstgelegenen Bahnhof (in B), für die nach Auskunft des Sohnes der Berufungswerberin keine öffentlichen Verkehrsmittel zur Verfügung stehen, beträgt laut diverser, im Internet abrufbarer Routenplaner (z.B. [www.map24.at](http://www.map24.at)) 2,5 Kilometer. Der Sohn erteilte die Auskunft, für diese Strecke ca. 20 Minuten benötigt zu haben. Die Bahnstrecke von B zum Ausbildungsort I beträgt 45 Kilometer. Es bestehen sowohl für die Hinfahrt am Morgen als auch für die Rückfahrt am Abend nahezu halbstündlich Zugverbindungen (Abfahrten in B auszugsweise um 6:24 Uhr; 6:51 Uhr; 7:19 Uhr; 7:59 Uhr; 8:34 Uhr; Rückfahrten gegen Abend mit Abfahrt in I um 14:43 Uhr; 15:43 Uhr; 16:13 Uhr; 16:43 Uhr; 17:06 Uhr; 17:43 Uhr; 18:16 Uhr; 18:43 Uhr; 19:43 Uhr; vgl. die im Internet abrufbare HaCon Fahrplanauskunft der ÖBB für den Sommer 2003 bzw. den Winter 2003/2004). Laut Auskunft der ÖBB waren die Verbindungen

im Berufungsjahr 2002 nicht anders. Die schnellste Verbindung beträgt 31 Minuten, die langsamste 42 Minuten. Vom Hauptbahnhof in I führt eine Buslinie der städtischen Verkehrsbetriebe direkt zur Hotelfachschule.

Somit ergibt sich, dass der für die Frage der Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückreise zum und vom Ausbildungsort maßgebende Zeitaufwand zwischen 51 Minuten (nach Angaben des Sohnes 20 Minuten für die Strecke vom Wohnhaus zum Bahnhof in B zuzüglich 31 Minuten für die Bahnfahrt nach I) und 62 Minuten (bei Benützung des langsamsten Zuges) beträgt. Der Zeitaufwand für am Ausbildungsort zurückzulegende Strecken ist wie oben ausgeführt nicht einzubeziehen.

Der Nachweis einer (immer) eine Stunde übersteigenden Fahrzeit kann daher nicht erbracht werden. Für die Zumutbarkeit spricht schließlich auch, dass der Sohn der Berufungswerberin tatsächlich täglich nach Hause gefahren ist. Der Berufung konnte daher in diesem Punkt nicht stattgegeben werden.

Hinsichtlich der anderen Berufungspunkte (Werbungskosten, Sonderausgaben, Arztkosten) wird auf die am 13.11.2003 ausgefertigten Berufungsvorentscheidung verwiesen, die insofern einen Bestandteil dieser Berufungsentscheidung bildet.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, 24.2.2004