

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache Bf., W, vertreten durch Lederer & Partner Steuerber GmbH, Kirchengasse 14, 7551 Stegersbach gegen den Bescheid des Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 16.01.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Einkommenssteuerbescheid 2008 vom 16.1.2014 wurden die vom Bf. geltend gemachten Aufwendungen für die Berufsausbildung seines Kindes außerhalb des Wohnorts nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt. In der Begründung wurde dazu festgehalten, dass keine außergewöhnliche Belastung vorläge sofern im Einzugsgebiet des Wohnorts eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Da eine solche Möglichkeit jedoch im konkreten Fall gegeben sei, seien die Aufwendungen nicht zu berücksichtigen gewesen.

In seiner Beschwerde führte der Bf. aus, sein Sohn habe ab September 2008 die Höhere Lehranstalt für Bautechnik in Pinkafeld mit den Ausbildungsschwerpunkten „Hoch- und Tiefbau“ besucht. Zwar gäbe es im Einzugsgebiet des Wohnorts eine HTL in Fürstenfeld, dort würde man allerdings zum Mechatroniker und nicht zum Bautechniker ausgebildet werden. Im Hinblick auf die Möglichkeiten im weiteren Berufsleben seien diese

Unterschiede von fundamentaler Bedeutung, weshalb die Ausbildungsstätten nicht als gleichwertig betrachtet werden könnten. Die Ausbildungsmöglichkeit zum Bautechniker sei nur in Pinkafeld möglich. Da dieser Ort jedoch nach der Verordnung BGBl. 1993/605 nicht im Nahebereich der Wohngemeinde B läge, werde um Berücksichtigung der Pauschale für auswärtige Berufsausbildung eines Kindes ab September 2008 in der Höhe von 440 Euro ersucht.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 3.3.2014 als unbegründet abgewiesen. Die Begründung lautete: *„Ist der jeweilige Ort bzw. die jeweilige Gemeinde in diesen Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 nicht ausdrücklich angeführt, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idgF, dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als eine Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Da die Fahrzeit vom Wohnort zum Studienort nicht mehr als eine Stunde beträgt, konnte der Pauschalbetrag für auswärtige Berufsausbildung nicht anerkannt werden.“*

Mittels Vorlageantrag vom 31.3.2014 erklärte der Bf., in der Beschwerdevorentscheidung sei angeführt, dass die Wohngemeinde ausdrücklich in den Verordnungen gemäß § 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz 1992 angeführt seien müssen. Vielmehr seien in diesen Verordnungen jedoch jene Gemeinden angeführt, zu denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar sei. In § 13 der VO BGBl. 1993/605 seien jene Gemeinden angeführt, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Pinkafeld zumutbar seien. Da die Gemeinde B dort nicht angeführt sei, läge der Ausbildungsort außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. Zum gleichen Ergebnis käme man über die Fahrzeit mit den öffentlichen Verkehrsmitteln. Laut Pendlerrechner betrage diese für die Strecke B – Pinkafeld bei Unterrichtsbeginn um 7:45 Uhr 124 Minuten und nicht wie in der Beschwerdevorentscheidung angegeben, nicht mehr als eine Stunde. Es werde daher beantragt den ergangenen Bescheid insofern abzuändern, als der Pauschalbetrag für auswärtige Berufsausbildung für den Sohn des Bf. für den Zeitraum September bis Dezember 2008 berücksichtigt werde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Beweis wurde aufgenommen durch Einsichtnahme in online-Fahrpläne, Routenplaner und die in den vorgelegten Akten des Finanzamtes abgelegten Schriftstücke.

Es wird von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Der Sohn des Bf. besuchte im Veranlagungsjahr 2008 ab September die Höhere Lehranstalt für Bautechnik in Pinkafeld mit den Ausbildungsschwerpunkten „Hoch- und Tiefbau“. Die Ausbildungsstätte ist von der Wohngemeinde B ungefähr 42 Kilometer

entfernt. Die schnellste Verkehrsverbindung zwischen diesen Orten beträgt für die Hinfahrt zur Ausbildungsstätte im Jahr 2014 55 Minuten. Die schnellste Verkehrsverbindung für die Rückfahrt beträgt im Jahr 2014 1 Stunde und 2 Minuten. Im Einzugsbereich der Wohngemeinde B befinden sich keine weiteren vergleichbaren Ausbildungsstätten. Die Verkehrsverbindungen während des Tages stellen sich wie folgt dar (Stichtag: 29.7.2014):

Hinfahrt (Ankunftszeit Montag-Freitag in der Zeit von 05:00 – 13:00 Uhr):

B Postamt	06:20	06:50	07:30	08:04	11:05
Pinkafeld Hauptplatz	07:15	08:10	09:15	10:10	12:25
Zeitbedarf (Std:Min)	00:55	01:20	01:45	02:06	01:20

Rückfahrt (Abfahrtszeit Montag-Freitag in der Zeit von 12:00 – 24:00 Uhr):

Pinkafeld Hauptplatz	12:30			13:25	13:35	14:35	16:40	17:40
Pinkafeld Schloßg.	12:40	12:45						
B Postamt	13:42	13:42	13:42	15:16	15:35	16:35	18:10	19:00
Zeitbedarf (Std:Min)	01:12	01:02	00:57	01:51	02:00	02:00	01:30	01:20

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Fahrplänen des Verkehrsverbunds Ostregion, den Angaben des Bf. sowie folgender Beweiswürdigung: Die für die Rückfahrt grundsätzlich bestehende Verbindung um 12:45 Uhr mit einer Fahrzeit von 57 Minuten ist unbeachtlich, da diese laut Fahrplan nur in der schulfreien Zeit verkehrt und daher für Ausbildungszwecke nicht benutzt werden kann. Die Entfernung zwischen der Wohngemeinde B und dem Ausbildungsort Pinkafeld wurde mittels online-Routenplanern (Google, Herold, ÖAMTC) festgestellt und beträgt nach diesen jedenfalls weniger als 80 km. Dass die „Mechatronikausbildung“ in der HTL in Fürstenfeld keine gleichwertige Ausbildungsmöglichkeit zur HTL Pinkafeld (Fachbereich „Bautechnik“) darstellt, wurde vom Bf. überzeugend dargelegt, von der Behörde nicht weiter beanstandet und ist auch aus Sicht des Bundesfinanzgerichts evident, kann doch eine Ausbildung im Bereich des Bauwesens nicht mit einer Ausbildung in den Bereichen Elektronik, Informatik und Mechanik gleichgesetzt werden. Die einzig weitere HTL für den Fachbereich Bautechnik, die innerhalb der 80km-Grenze besteht, befindet sich in Körösisstraße 157, 8010 Graz (vgl. <www.htl.at> unter der Rubrik „Organisation und Standorte“). Da die Fahrzeiten zu

dieser Ausbildungsstätte allerdings durchwegs ungefähr 4 Stunden betragen, liegt diese jedenfalls außerhalb des Einzugsbereichs der Wohngemeinde B, weshalb festzustellen war, dass im Einzugsbereich der Wohngemeinde B keine weiteren, der HTL Pinkafeld vergleichbaren, Ausbildungsstätten bestehen. Da die Fahrpläne des Jahres 2008 nicht mehr festgestellt werden konnten (VOR-Fahrpläne sind online nur für das 2014 aufrufbar gewesen; Anfrage beim Verkehrsverbund blieb ohne Erfolg) wurden für die Beurteilung der Fahrzeiten die Fahrpläne 2014 herangezogen.

Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 34 Abs 8 Einkommenssteuergesetz 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.

Gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (in der Folge: VO-externe Berufsausbildung), BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001, liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes iSd § 34 Abs 8 EStG 1988. Da die Ausbildungsstätte jedenfalls innerhalb dieser 80 km-Grenze liegt, ist dieser Tatbestand im vorliegenden Fall irrelevant.

Gemäß § 2 Abs 1 dieser Verordnung gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort 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.

Gemäß § 2 Abs 2 VO-externe Berufsausbildung gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort 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.

§ 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz 1992 lautet:

„Von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, hat die Bundesministerin oder der Bundesminister für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft durch Verordnung festzulegen. Eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel ist keinesfalls mehr zumutbar.“

In der gemäß § 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz 1992 erlassenen Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993 idgF, sind in § 13 jene Gemeinden angeführt, bei denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Pinkafeld zeitlich noch zumutbar ist. Die Wohngemeinde B ist dort nicht genannt. Damit ist jedoch noch nicht der Nachweis der Unzumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt erbracht sondern lediglich festgestellt, dass keine Zumutbarkeitsvermutung nach § 2 Abs 2 VO-externe Berufsausbildung besteht (vgl. UFS 6.6.2012, RV/0124-K/10).

Es ist daher zu prüfen, ob gemäß § 2 Abs 1 VO-externe Berufsausbildung aufgrund der Fahrzeit für die tägliche Hin- und Rückfahrt die Ausbildungsstätte als im Einzugsbereich der Wohngemeinde gelegen gilt. Nach der Rsp des Verwaltungsgerichtshofes sind dabei Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort nicht einzurechnen (vgl. VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114). Festzuhalten ist, dass nach den Ermittlungen der Behörde lediglich für die tägliche Hinfahrt eine einzige Verbindung besteht, die die erforderliche Strecke in genau einer Stunde zurücklegt. Für die tägliche Rückfahrt besteht keine Verkehrsverbindung, die die erforderliche Strecke innerhalb einer Stunde zurücklegt. Das erkennende Bundesfinanzgericht kann sich der in Literatur und Rsp teilweise vertretenen Ansicht, wonach bei Überschreiten der Fahrzeit in nur einer Richtung keine Überschreitung des Einzugsbereichs vorliegt (vgl. *Fuchs in Hofstätter/Reichel*, EStG § 34 Einzelfälle „Auswärtige Berufsausbildung“; UFS 7.1.2011, RV/3437-W/07; 15.07.2005, RV/0160-S/05) jedoch nicht anschließen. Dies aufgrund folgender Erwägungen:

Gemäß § 2 Abs 1 VO-externe Berufsausbildung gelten Ausbildungsstätten nicht als innerhalb des Einzugsbereich, wenn folgender Tatbestand erfüllt ist: *„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.“*

Gemäß § 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz 1992 gilt *„eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel“* als *„keinesfalls mehr zumutbar“*.

Dem Wortlaut ist zu entnehmen, dass die „Fahrzeit“ (und nicht etwa beide Fahrzeiten) für die tägliche Hin- und Rückfahrt maßgeblich ist. Diese muss in einer Zeit zu bewältigen sein, die nicht „mehr als je eine Stunde“ beträgt. Das „je“ (verstanden als: „jedes Mal in einer bestimmten Anzahl“ also „bei jeder Fahrt (eine Stunde)“; vgl. Bedeutungsmöglichkeiten im Duden Onlinewörterbuch) bezieht sich auf Hin- und

Rückfahrt. Es wird in diesem Kontext dahingehend zu verstehen sein, dass keine Fahrt länger dauern darf als eine Stunde, also jede Fahrt in einer Stunde zu bewältigen sein muss. Der Ausdruck „je eine Stunde“ bedeutet im gegenständlichen Fall grundsätzlich: Eine Stunde bei Fahrt 1 und eine Stunde bei Fahrt 2. Begrifflich bildet der Sachverhalt „Eine Stunde bei Fahrt 1 und zwei Stunden bei Fahrt 2“ bereits ein „Mehr“ zu „Eine Stunde bei Fahrt 1 und eine Stunde bei Fahrt 2“, und daher „mehr“ als „je eine Stunde“. Jede Fahrzeit darf daher maximal eine Stunde betragen, andernfalls der Pauschalbetrag zusteht, da eine Fahrzeit von „mehr“ als „je einer Stunde“ vorliegt.

Diese Auslegung deckt sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts auch mit dem Zweck der Norm. Legte man der Bestimmung das Erfordernis der Überschreitung der Ein-Stunden-Grenze sowohl bei der Hin- als auch bei der Rückfahrt zu Grunde, käme man zum absurden Ergebnis, dass bei einer unter einer Stunde dauernden Rückfahrt, eine beispielsweise 4-stündige Hinfahrt zumutbar wäre. Dass widerspräche allerdings der sowohl in der VO-externe Berufsausbildung sowie im Studienförderungsgesetz 1992 zum Ausdruck gebrachten Wertung des Gesetzgebers, dass Fahrzeiten von über einer Stunde keinesfalls mehr zumutbar erscheinen. Der Gesetzgeber bezieht sich dabei auch niemals auf die Gesamtzeitspanne (also etwa: insgesamt zwei Stunden für die Hin- und Rückfahrt), was zusätzlich gegen ein „Aufwiegen“ einer kürzeren Fahrt gegen eine längere spricht. Der Wortlaut „nicht im Einzugsbereich (...) wenn (...) mehr als je eine Stunde“ ist im Kontext der Bestimmung daher nicht als Mindestanforderung (iSv: beide Fahrzeiten müssen die Ein-Stunden-Grenze überschreiten) sondern als maximale Zeitgrenze (iSv: keine Fahrzeit darf über eine Stunde dauern) auszulegen. Es widerspricht nach Ansicht des erkennenden Bundesfinanzgerichts dem Wortlaut und Zweck der genannten Bestimmungen, bei Vorliegen einer Verbindung mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde in nur einer Richtung, die „tägliche Fahrzeit von und zum Studienort“ als zumutbar anzusehen. Es entspricht nicht der Absicht des Gesetzgebers zumindest eine derartige Verbindung „aufzufinden“. Vielmehr wertet dieser eine Fahrzeit von mehr als einer Stunde als unzumutbar. Die tägliche Fahrzeit ist daher zumutbar wenn weder Hin- noch Rückfahrt länger als eine Stunde dauern („je eine Stunde“). Bereits beim Vorliegen einer, die Fahrzeit von einer Stunde überschreitenden Verbindung (oder besser gesagt: liegt in einer Fahrtrichtung kein Verkehrsmittel vor, dass die Strecke in maximal einer Stunde bewältigt) muss der Steuerpflichtige länger bzw. mehr als jeweils eine Stunde fahren. In diesem Sinne kann nach dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes (vgl. VfGH 11.12.1986, B 437/86) *„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“*. Auch nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes muss es sich beim günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel *„um ein solches handeln, welches während des Tages Verkehrsverbindungen (mit einer Fahrdauer von höchstens einer Stunde) sicherstellt“* (vgl. VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306). Vor allem das Abstellen auf Verkehrsverbindungen (und der Verweis auf obiges VfGH-Erkenntnis) lässt erkennen, dass auch nach Ansicht des VwGH die Überschreitung

in einer Fahrtrichtung bereits unzumutbar ist. Für das Vorliegen des günstigsten Verkehrsmittels bezüglich einer Fahrtrichtung bedarf es nämlich grundsätzlich nur einer Verbindung, deren Fahrzeit nicht mehr als eine Stunde beträgt. Würde das Vorliegen einer zumutbaren Fahrtdauer in nur einer Richtung reichen, könnte der VwGH lediglich eine Verkehrsverbindung für erforderlich halten. Dass günstigste Verkehrsmittel muss aber eben zwei, höchstens eine Stunde dauernde, Verkehrsverbindungen (Hin- und Rückfahrt) sicherstellen.

Diese Auslegung findet auch besonders in der Wortlautfassung des § 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz 1992 Deckung, auf den die Bestimmungen der VO-externe Berufsausbildung verweisen (bzw. fast wortgleiche Fassung in § 2 Abs 2 VO-externe Berufsausbildung) und der von der Unzumutbarkeit einer „Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort“ spricht. Dauert die Fahrzeit zum Ausbildungsort etwa zwei Stunden, so beträgt analog zur obigen Darstellung „die Fahrzeit“ vom und zum Studienort eben nicht mehr je eine Stunde, da nicht beide Fahrten innerhalb der festgelegten Zeitgrenze zu bewältigen sind. Der Sohn des Bf. benötigt für Hin- und Rückfahrt nicht je eine Stunde sondern mehr als „je eine Stunde“, da jedenfalls die Rückfahrtszeit über eine Stunde beträgt.

Auch die Tatsache, dass es bei vereinzelten Verbindungen lediglich zu geringfügigen Überschreitungen der zumutbaren Fahrzeit von einer Stunde kommt, führt zur Verwirklichung des Tatbestandes „mehr als je eine Stunde“. Wie bereits dargelegt normieren die im gegenständlichen Fall relevanten Bestimmungen allesamt eine explizite Grenze von einer Stunde (vgl. vor allem „keinesfalls mehr zumutbar“ in § 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz 1992). Damit bleibt aber auch kein Raum, für eine vom Gesetzeswortlaut aufgrund der bewussten, konkreten Zeitangabe nicht gewollte Kategorie „geringfügiger Überschreitungen“. Auch das bereits genannte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes ist nicht in diesem Sinne zu verstehen. In diesem spricht der Verfassungsgerichtshof nämlich gerade nicht aus, dass geringfügige Überschreitungen der Fahrzeit in einer Richtung unschädlich wären. Er stellt vielmehr fest, dass im dort gegenständlichen Sachverhalt *„Das günstigste öffentliche Verkehrsmittel (...) in beiden Fahrtrichtungen für die Fahrtstrecke Kefermarkt bis Linz und zurück jeweils weniger als eine Stunde [benötigt]“*. Voraussetzung für die Zumutbarkeit ist also *„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“*. Die Ausführungen, wonach der Gesetzgeber dabei die Unschärfen in Kauf nehme, *„daß ein für den Studenten im Einzelfall zweckmäßigeres Verkehrsmittel unwesentlich länger als eine Stunde für die Bewältigung der Wegstrecke benötigt“* setzt das Vorliegen von Verbindungen zum und vom Ausbildungsort voraus, die jeweils nicht länger als eine Stunde benötigen. Diese Aussage bezieht sich nämlich auf die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der typisierenden Betrachtung des günstigsten Verkehrsmittels, bei der bezüglich einer Fahrtrichtung lediglich eine (aber höchstens eine Stunde dauernde) Verkehrsverbindung ausreichend ist und im Einzelfall nicht auf das zweckmäßigste Verkehrsmittel Bedacht genommen

werden muss. Es ist daher nach dem Erkenntnis des VfGH verfassungsrechtlich unbedenklich, dass wenn in beiden Fahrtrichtungen jeweils eine unter einer Stunde dauernde Verkehrsverbindung besteht, die genannte VO nicht auf den Umstand Bedacht nimmt, dass ein im Einzelfall zweckmäßigeres Verkehrsmittel unwesentlich länger als eine Stunde benötigt (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 34 Anm. 71). Da jedoch für die Rückfahrt die schnellste Verbindung 1 Stunde und 2 Minuten benötigt, ist die Fahrzeit aufgrund der explizit genannten Grenze von einer Stunde unzumutbar. Dass das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes bereits zur Rechtslage vor der VO-externe Berufsausbildung ergangen ist, ändert an den angeführten Argumenten insofern nichts, als diese Verordnung auf das Studienförderungsgesetz verweist und sowohl hinsichtlich des Zwecks als auch im Wesentlichen hinsichtlich des Wortlauts mit dessen Bestimmung übereinstimmt.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass es dem Sohn des Bf. nicht möglich war die Hin- und Rückfahrt in jeweils einer Stunde zu bewältigen, weshalb die Fahrzeit zum und vom Ausbildungsort mehr als je eine Stunde betragen hat und der Ausbildungsort gemäß § 2 Abs 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001 als nicht innerhalb des Einzugsbereichs der Wohngemeinde des Bf. gelegen gilt. Dementsprechend ist dem Bf. gemäß § 34 Abs 8 EStG 1988 für die Monate September bis Dezember 2008 der Abzug eines Pauschalbetrags von 110 Euro pro Monat, insgesamt also 440 Euro für das Veranlagungsjahr 2008, zu gewähren.

Da für die Rückfahrt schon grundsätzlich kein Verkehrsmittel vorlag, das die Strecke innerhalb einer Stunde bewältigen konnte, war auch nicht auf den Umstand einzugehen, dass jene Verbindungen, die lediglich geringfügige Überschreitungen der Fahrzeit aufwiesen, aufgrund der Abfahrtszeiten unzumutbar waren. Zwar ist es wie oben dargelegt unbeachtlich ob ein im Einzelfall zweckmäßigeres Verkehrsmittel unwesentlich länger benötigt als das günstigste Verkehrsmittel und daher auf individuelle, einzelfallbezogene Unterrichtszeiten nicht einzugehen (vgl. VwGH 8.7.2009; 2007/15/0306). Bei einer Abfahrtszeit um 12:30 Uhr bzw. 12:40 Uhr ist es aber schon im Regelfall ausgeschlossen, dass diese Verbindungen von Schülern einer HTL benutzt werden können (vgl. idS UFS 15.07.2005, RV/0160-S/05).

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die ordentliche Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da zur Frage, ob eine Schule nicht mehr im Einzugsbereich des Wohnortes iSd § 34 Abs 8 EStG 1988 liegt, wenn die zumutbare Fahrzeit von einer Stunde in einer Fahrtrichtung überschritten wird, keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt, ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig.

Wien, am 29. Juli 2014