



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 2

GZ. RV/0124-K/10,
miterledigt RV/0021-K/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Zemrosser und die weiteren Mitglieder ADir. Reg.Rat Krall, Heinz Heinz Hengl und Mag. Josef Bramer über die Berufungen des Bw., Adr.1, vom 18. Februar 2010 und vom 8. März 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch ADir. Barbara Kropfitsch, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagungen) für die Jahre 2004 und 2005 nach der am 23. Mai 2012 in 9020 Klagenfurt am Wörthersee, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen der Erklärungen zu den Arbeitnehmerveranlagungen der Jahre 2004 und 2005 machte der Berufungswerber (Bw.) jeweils die Anerkennung der Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes A. als außergewöhnliche Belastung mit dem Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 geltend.

Der Familienwohnort des Bw. (= Haushalt dem der studierende Sohn mit angehörte) lag im Streitzeitraum der Jahre 2004 und 2005 in der Stadtgemeinde 9020 Klagenfurt am Wörthersee. Sein Sohn studierte seit dem WS 2004/2005 an der Fachhochschule Spittal (Studienort: 9800 Spittal an der Drau, Villacher Straße 1). Laut ÖAMTC-Routenplaner beträgt

die Entfernung zwischen dem Familienwohnsitz in 9020 Klagenfurt am Wörthersee, Straße und der Studienstätte des Sohnes des Bw. (Fachhochschule) in 9800 Spittal an der Drau, Villacher Straße 1, 76,8 km. Die Tarif-km des öffentlichen Verkehrsmittels (Zug) zwischen Hbf. Klagenfurt (9020) und dem Hbf. Spittal-Millstätter See (9800) betragen 75 km, wobei laut ÖBB-Fahrplanauskunftabfragen des Finanzamtes (Bl.10/2004) für die Hin- und Rückfahrten zwischen diesen beiden Bahnhöfen fahrplanmäßige Fahrzeiten von nicht mehr als einer Stunde bestanden haben.

Im Zuge der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen wurden die vom Bw. beantragten Pauschbeträge für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern (2004: 4 Monate à € 110,00 und 2005: 12 Monat à € 110,00) vom Finanzamt in den Einkommensteuerbescheiden der Jahre 2004 und 2005 nicht als außergewöhnliche Belastung in Ansatz gebracht. Begründend führte das Finanzamt dazu im Wesentlichen aus, dass der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für die Berufsausbildung von Kindern grundsätzlich dann zustehe, wenn sich die Ausbildungsstätte vom Wohnort mehr als 80 km entfernt befindet. Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort würden als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum oder vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar sei. Im gegebenen Fall betrage die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung des günstigsten (schnellstmöglichen) öffentlichen Verkehrsmittels nicht mehr als eine Stunde, weshalb die geltend gemachten Aufwendungen für das FH-Studium seines Sohnes nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen seien.

Gegen diese beiden Einkommensteuerbescheide (Jahre: 2004 und 2005) erhob der Bw. form- und fristgerecht Berufung und beantragte abermals die Berücksichtigung der Pauschalbeträge für die auswärtige Berufsausbildung für seinen Sohn A., im Wesentlichen mit der Begründung, dass die Erreichbarkeit des Studienortes Spittal/Drau vom Wohnort Klagenfurt aus, mangels Nennung der Gemeinde Klagenfurt in § 15 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz (StudFG) 1992, idgF BGBl. 605/1993, zeitlich nicht zumutbar sei. Des Weiteren wandte der Bw. ein, dass durch die Anwesenheitspflicht seines studierenden Sohnes bei Lehrveranstaltungen an der Fachhochschule Spittal/Drau die Fahrzeiten durch die Zugverbindungen vor und nach dem Unterricht regelmäßig mehr als eine Stunde Fahrzeit betragen hätten.

Die über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 absprechende und abweisende Berufungsvorentscheidung vom 26. Februar 2010 wurde vom Finanzamt im

Wesentlichen auf den Wortlaut des § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBl. 624/1995) gestützt, wonach Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels betrage. Diese Tatbestandsvoraussetzung treffe im gegenständlichen Fall nicht zu, da die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Ausbildungsort mit einer Fahrzeit zwischen 52 und 56 Minuten - ermittelt nach den Grundsätzen des § 26 StudFG 1992 - möglich gewesen sei. Ergänzend wurde ausgeführt, dass bei Berechnung der maßgeblichen Fahrzeit zwischen Wohn- und Studienort, auf die standardisierte Zugfahrplanzeit zwischen diesen beiden Gemeinden (zentralen bzw. üblichen Haltestellen) abzustellen sei und Wartezeiten vor bzw. nach Beendigung des Unterrichts sowie Fußwegzeiten, Wartezeiten auf innerstädtische Verkehrsmittel (sog. örtlicher Verkehrsverbindungen am Wohn- bzw. Studienort) nicht Bedacht zu nehmen sei. Aus diesen dargelegten Erwägungen sei das Berufungsbegehren auf Zuerkennung des Pauschbetrages für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes als unbegründet abgewiesen worden.

Der Bw. stellte daraufhin am 23. März 2010 fristgerecht den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wiederholte darin seine bisherigen Berufungsargumente. Zur Beweisführung seines Berufungsvorbringens fügte der Bw. dem Vorlageantrag auch die Stundenpläne seines Sohnes (WS 04/05: KW 39 - 51, KW 2 - 4 [Bl. 16 - 31/2004]) sowie eine Fahrzeitenaufstellung zu Unterrichtsbeginn und -ende über den Zeitraum vom 20.09.2004 bis 16.12.2004 (Bl. 32 - 34/2004) bei.

Die Berufung vom 7. Dezember 2011 gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 legte das Finanzamt ohne vorherige Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

In den Vorlageberichten vom 30. April 2010 (E-2004) und vom 23. Jänner 2012 (E-2005) beantragte das Finanzamt jeweils die Berufungen des Bw. auf Zuerkennung der geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen - für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes - als unbegründet abzuweisen.

In der am 23. Mai 2012 abgeführten mündlichen Berufungsverhandlung wurde der aktenkundige Sachverhalt vom UFS-Referenten vorgetragen. In Ergänzung dazu wurde an beide Verfahrensparteien vom UFS-Referenten je ein ÖBB-Fahrplanausdruck über den Streitzeitraum vom 1. September 2004 bis 31. Dezember 2005 ausgehändigt. Aus diesen

überreichten ÖBB-Sommer- und Winterfahrplänen gehe die Tatsache hervor, dass zahlreiche Verkehrsverbindungen zwischen Klagenfurt (Hauptbahnhof) und Spittal an der Drau (Bahnhof) bestanden hätten, die neben einer geringen Fahrzeitüberschreitung von einer Stunde aber auch solche von einer Fahrzeit von unter einer Stunde, wie nachstehend als Beispiele zur jeweiligen Fahrplanperiode angeführt, aufgewiesen haben:

"Sommerfahrplan 2004 (Fahrplanperiode vom 12.6.2004 bis 10.12.2004):"

Abfahrt Klagenfurt Hbf 5:25 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 6:32; Fahrzeit 1 Std. 7 Min.;
 Abfahrt Klagenfurt Hbf 7:26 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 8:32; Fahrzeit 1 Std. 6 Min.;
 Abfahrt Klagenfurt Hbf 9:36 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 10:32; Fahrzeit 56 Min.;
 Abfahrt Klagenfurt Hbf 11:09 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 12:09; Fahrzeit 1 Std. 0 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 13:25, Ankunft Klagenfurt Hbf. 14:22 Uhr; Fahrzeit 57 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 15:26, Ankunft Klagenfurt Hbf. 16:22 Uhr; Fahrzeit 56 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 15:50, Ankunft Klagenfurt Hbf. 16:48 Uhr; Fahrzeit 58 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 17:26, Ankunft Klagenfurt Hbf. 18:22 Uhr; Fahrzeit 56 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 21:29, Ankunft Klagenfurt Hbf. 22:26 Uhr; Fahrzeit 57 Min.;

"Winterfahrplan 2004/2005 (Fahrplanperiode vom 11.12.2004 bis 11.06.2005):"

Abfahrt Klagenfurt Hbf 5:25 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 6:33; Fahrzeit 1 Std. 8 Min.;
 Abfahrt Klagenfurt Hbf 7:26 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 8:33; Fahrzeit 1 Std. 7 Min.;
 Abfahrt Klagenfurt Hbf 9:36 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 10:33; Fahrzeit 57 Min.;
 Abfahrt Klagenfurt Hbf 11:11 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 12:09; Fahrzeit 58 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 13:24, Ankunft Klagenfurt Hbf. 14:20 Uhr; Fahrzeit 56 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 15:24, Ankunft Klagenfurt Hbf. 16:20 Uhr; Fahrzeit 56 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 15:51, Ankunft Klagenfurt Hbf. 16:46 Uhr; Fahrzeit 55 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 17:24, Ankunft Klagenfurt Hbf. 18:20 Uhr; Fahrzeit 56 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 21:24, Ankunft Klagenfurt Hbf. 22:22 Uhr; Fahrzeit 58 Min.;

"Sommerfahrplan 2005 (Fahrplanperiode vom 12.06.2005 bis 10.12.2005):"

Abfahrt Klagenfurt Hbf 5:25 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 6:33; Fahrzeit 1 Std. 8 Min.;
 Abfahrt Klagenfurt Hbf 7:26 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 8:33; Fahrzeit 1 Std. 7 Min.;
 Abfahrt Klagenfurt Hbf 9:36 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 10:33; Fahrzeit 57 Min.;
 Abfahrt Klagenfurt Hbf 11:11 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 12:09; Fahrzeit 58 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 13:24, Ankunft Klagenfurt Hbf. 14:20 Uhr; Fahrzeit 56 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 15:24, Ankunft Klagenfurt Hbf. 16:20 Uhr; Fahrzeit 56 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 15:51, Ankunft Klagenfurt Hbf. 16:46 Uhr; Fahrzeit 55 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 17:24, Ankunft Klagenfurt Hbf. 18:20 Uhr; Fahrzeit 56 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 21:24, Ankunft Klagenfurt Hbf. 22:22 Uhr; Fahrzeit 58 Min.;

"Winterfahrplan 2005/2006 (Fahrplanperiode vom 11.12.2005 bis 10.06.2006):"

Abfahrt Klagenfurt Hbf 5:25 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 6:33; Fahrzeit 1 Std. 8 Min.;
 Abfahrt Klagenfurt Hbf 7:36 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 8:33; Fahrzeit 57 Min.;
 Abfahrt Klagenfurt Hbf 9:36 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 10:33; Fahrzeit 57 Min.;
 Abfahrt Klagenfurt Hbf 11:11 Uhr, Ankunft Spittal-Millstätter See 12:09; Fahrzeit 58 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 13:24, Ankunft Klagenfurt Hbf. 14:20 Uhr; Fahrzeit 56 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 15:24, Ankunft Klagenfurt Hbf. 16:20 Uhr; Fahrzeit 56 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 15:51, Ankunft Klagenfurt Hbf. 16:46 Uhr; Fahrzeit 55 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 17:24, Ankunft Klagenfurt Hbf. 18:20 Uhr; Fahrzeit 56 Min.;
 Rückfahrt Spittal-Millstätter See 21:24, Ankunft Klagenfurt Hbf. 22:22 Uhr; Fahrzeit 58 Min.."

Zum vorgetragenen Sachverhalt fügte der Bw. unter Vorlage eines Ausdruckes aus dem Routenplaner "Map&Route" hinzu, dass laut seinem Weglistenausdruck (Alternativroute) welche teilweise über Landes- und Bundesstraßen sowie über die Autobahn führe, die Fahrtstrecke von seinem Wohnort bis zur Fachhochschule Spittal/Drau (hausnummerngenau)

eine Länge von 82,32 km aufweise und mit einem PKW in einer Fahrtzeit von 1 Stunde und 24 Minuten zurückzulegen sei. Dieser Sachverhaltsumstand spreche nach Meinung des Bw. klar dafür, dass von seinem Sohn in den Streitjahren kein Fachhochschulbesuch im Nahbereich des Wohnortes erfolgt sei, zumal sowohl die Wegstrecke von 80 km als auch die zumutbare Fahrtzeit von einer Stunde überschritten worden wäre.

Diesem Argument des Bw. entgegnete die Amtsvertreterin, dass der auf den Streitfall anzuwendende Norminhalt sowie die dazu ergangene höchstgerichtliche Rechtsprechung bezüglich der Frage der Länge der Wegstrecke auf die Tarifkilometer der öffentlichen Verkehrsmittel abstelle, die im gegenständlichen Falle 75 km (Tarif-km. vom Hauptbahnhof Klagenfurt bis zum Bahnhof Spittal-Millstätter See) betragen würden. Wiederholend trägt die Amtsvertreterin zur zumutbaren Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel vor, dass in den Streitjahren mehrfach am Tag öffentliche Verkehrsverbindungen bestanden hätten, welche eine Fahrzeit von unter einer Stunde aufweisen würden. Im Hinblick auf den Umstand, dass mit dem strittigen Freibetrag die Gesamtheit der Mehrbelastungen aus dem Titel des auswärtigen Studiums eines Kindes abzugelenken seien und nicht nur die Fahrtkosten des öffentlichen Verkehrsmittels, ergäbe sich aus der Sicht der Amtsvertreterin, dass der Studienort Spittal/Drau im gegenständlichen Fall einer Berücksichtigung des Freibetrages für die auswärtige Ausbildung des Sohnes des Bw. nicht zugängig sei. Die vom Bw. ins Treffen geführten besonderen Umstände vermögen auf die pauschalierte Betrachtungsweise nicht durchzuschlagen.

Der Bw. erwiderte dazu im Wesentlichen, dass er dieser rechtlichen Betrachtungsweise nichts abgewinnen könne und diese daher fehl gehe, da sein Sohn nach einer anfänglichen Zeit der täglichen Hin- und Rückfahrt mit dem PKW bereits feststellen musste, dass selbst diese PKW-Fahrten für ihn unzumutbar seien und er aus diesem Grunde als Mitbewohner eine Nächtigungsmöglichkeit bei einem Studienkollegen anstrebe und auch gefunden habe.

Zum Abschluss der mündlichen Berufungsverhandlung erklärte die Amtsvertreterin, dass auch die Ergebnisse der heutigen Berufungsverhandlung kein Abgehen vom bisherigen Standpunkt des Finanzamtes ermöglichen würden und beantragte die Abweisung der Berufungen.

Der Bw. verwies abermals darauf, dass im Umstand, dass lediglich einmal am Vormittag eine Verkehrsverbindung von unter einer Stunde Fahrtzeit bestanden habe, für ihn unverständlich zur Abweisung seines Antragsbegehrens durch das Finanzamt in den angefochtenen Bescheiden geführt habe. Die Erreichbarkeit des Studienortes bzw. der Besuch von Vorlesungen (zu Beginn und Ende) und die Rückkehr an den Familienwohnort sei seinem Sohn in den Streitjahren bei Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels mit einer Fahrtzeit von unter einer Stunde nicht möglich gewesen. Der Bw. beantragte daher die Stattgabe seiner Berufungen.

Über die Berufungen wurde erwogen:

In den gegenständlichen Berufungsfällen geht es um die Beurteilung der Frage, ob dem Antragsbegehren des Bw. auf Zuerkennung eines Pauschbetrages für die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagungen, nämlich im Veranlagungsjahr 2004 ein Betrag in Höhe von € 440,00 (= 4 Monate à € 110,00) und im Veranlagungsjahr 2005 ein Betrag in Höhe von € 1.320,00 (= 12 Monat à € 110,00), gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 Berechtigung zukommt.

Unterschiedliche Auffassungen bestehen zwischen den Verfahrensparteien darüber, ob der Studienort "Spittal an der Drau" als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes "Klagenfurt am Wörthersee", unter Beachtung des Regelungsinhaltes gemäß § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, in seiner ab 1. Jänner 2002 anzuwendenden Fassung BGBl. II Nr. 449/2001, gelegen anzusehen ist oder nicht.

Nach den Inhalten der vorgelegten Verwaltungsakten in Verbindung mit den sich deckenden Ausführungen der Verfahrensparteien im Rahmen der abgeführten mündlichen Berufungsverhandlung war bei der Entscheidungsfindung von nachstehendem Sachverhalt auszugehen:

1. Der Familienwohnort des Bw. (= Haushalt dem der studierende Sohn mit angehörte) lag im Streitzeitraum der Jahre 2004 und 2005 in der Stadtgemeinde 9020 Klagenfurt am Wörthersee.
2. Der Sohn des Bw. studiert seit dem WS 2004/2005 an der Fachhochschule Spittal an der Drau (Studienort: 9800 Spittal an der Drau, Villacher Straße 1).
3. Entfernungs- und Fahrzeitangaben im Falle der PKW-Nutzung zwischen dem Wohnsitz des Bw. in 9020 Klagenfurt am Wörthersee, Straße und der Studienstätte (Fachhochschule) in 9800 Spittal an der Drau, Villacher Straße 1:
 - 3.1. Laut Finanzamt: ÖAMTC-Routenempfehlungsabfrage (Standartroute), Entfernung 76,8 km, Fahrtdauer 58 Minuten.
 - 3.2. Laut Berufungswerber: Map&Rute Wegliste, Ausdruck vom 15.02.2010, Alternativroute, Entfernung (Länge) 82,32 km, Fahrtdauer 1 Stunde 24 Minuten.
 - 3.3. Laut drei ViaMichelin Routenplanabfragen durch den UFS-Referenten:
 - a) Routenart "Kürzeste": Entfernung 75 km, Fahrzeit 1 Stunde 17 Minuten.
 - b) Routenart "Schnellste": Entfernung 79 km, Fahrzeit 55 Minuten.
 - c) Routenart "Wirtschaftlichste": Entfernung 78 km, Fahrzeit 1 Stunde 35 Minuten.
4. Evident ist, dass im Falle der Benutzung des öffentlichen Verkehrsmittels die Wegstrecke zwischen Wohnung und Studienstätte unter Einschluss von Anfahrts- oder Gehwegen zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegsstellen (Hauptbahnhof Klagenfurt bzw. Bahnhof Spittal-Millstätter See) 79,3 km (= Wohnung - Hbf. Klagenfurt: 3 km + ÖBB-Tarifkm: 75 km +

Bf. Spittal-Millstätter See - Fachhochschule: 1,3 km) bzw. gerundet 80 km beträgt.

5. Das günstigste öffentliche Verkehrsmittel zwischen dem Wohnort und dem Studienort ist die schnellstmögliche Verbindung zwischen den Orten. Das Finanzamt und der Bw. gehen übereinstimmend davon aus, dass es sich im gegebenen Fall um die Bahnverbindung (Zug) zwischen Klagenfurt am Wörthersee (Hauptbahnhof Klagenfurt) und Spittal an der Drau (Bahnhof Spittal-Millstätter See) handelt.
6. Für die täglichen Hin- oder Rückfahrten zwischen den für die Wohngemeinde und den Studienort in Frage kommenden Bahnhöfen (Hauptbahnhof Klagenfurt und Bahnhof Spittal-Millstätter See) hat laut Fahrplanauskunftsabfragen (siehe obige Aufstellung laut Fahrplanperioden vom 12.6.2004 bis 10.6.2006) abhängig vom Zugtyp jedenfalls auch eine fahrplanmäßige Fahrzeit mit weniger als einer Stunde bestanden.
7. Evident ist, dass der Familienwohnort "Klagenfurt am Wörthersee" in § 15 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 nicht als Gemeinde angeführt ist, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort "Spittal an der Drau" zeitlich noch zumutbar ist.

In rechtlicher Hinsicht ist dieser Sachverhalt durch den erkennenden Senat wie folgt zu würdigen:

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 € 110,00 pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, ergangen (im Folgenden als VO bezeichnet). Diese VO wurde mit BGBl. II Nr. 449/2001 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002 geändert.

Die zur Beurteilung des geschilderten (festgestellten) Sachverhalts wesentlichen Bestimmungen dieser VO lauten in der für den Streitzeitraum 2004 und 2005 gültigen Fassung:

"§ 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 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."

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung wandte der Bw. unter Bezugnahme auf einen vorgelegten Map&Route-Weglistenausdruck, datiert mit 15.02.2010 und der Bezeichnung "Alternativroute" mit einer ausgewiesenen PKW-Fahrtlänge von 82,32 km zwischen Wohn- und Studienort (hausnummerngenau) ein, dass seiner Meinung nach durch das Überschreiten der "80 km Entfernungsgrenze" der Studienort in Spittal an der Drau als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes Klagenfurt gelegen anzusehen sei.

Dieser sachverhaltsbezogene Berufungseinwand vermag aus der Sicht des erkennenden Senates jedoch nicht zu überzeugen, da vom Bw. eben eine sogenannte "Alternativroutenvariante" mit einer Entfernung von 82,32 km auf einem Routenplaner ausgewählt worden war, die nach der Streckenbeschreibung vom Wohnort Klagenfurt aus über überflüssige Umwege auf Landes- und Bundesstraßen (zB. L77, B83, L59, L52) bis zur Anschlußstelle Sankt Niklas auf die Autobahn A11/E61 (= Länge 36,7 km) und sodann weiter über die Autobahn A10 zum Studienort Spittal an der Drau führt (= Gesamtlänge 82,32 km). Vom erkennenden Senat wird vielmehr die Ansicht des Finanzamtes geteilt, dass für die Prüfung der Frage, ob die Ausbildungsstätte innerhalb einer Entfernung von 80 km vom Wohnort gelegen ist, auf jene Fahrt- bzw. Wegstrecke abzustellen ist, die sich im Falle der PKW-Nutzung oder der Nutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für das tägliche Pendeln (tatsächlich) als sinnvoll erweist. Im gegenständlichen Falle wäre dies bei einer PKW-Nutzung die Fahrtroute von Klagenfurt über die vorhandene Autobahn A2 bis zum Autobahnkreuz Villach mit Wechsel auf die A10 und Weiterfahrt auf der B100 bis nach Spittal/Drau. In Entsprechung der dazu von Amts wegen durchgeföhrten Routenplanabfragen (siehe Sachverhaltsfeststellungen zu den Punkten 3.1. und 3.3.) ergeben sich Distanzen von 75 km bis 79 km. Des Weiteren steht für den erkennenden Senat (siehe Punkt 4) als erwiesen fest, dass im Falle der Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels (ÖBB-Zug: 75 Tarifkm.) die in Rede stehende Wegstrecke zwischen Wohnung und Studienstätte unter Einschluss von Anfahrts- oder Gehwegen zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegstellen des öffentlichen Verkehrsmittels (ÖBB-Zug) 79,3 km beträgt. Schlussfolgernd ergibt sich auf Grund der geschilderten Sachverhaltsumstände für den erkennenden Senat, dass die Gemeinde Klagenfurt, in welcher der Bw. seinen

Familienwohnsitz unterhält, vom Studienort Spittal an der Drau nicht mehr als 80 km entfernt ist, weshalb das diesbezügliche Vorbringen des Bw. sein Berufungsbegehren nicht zu stützen vermag.

Gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 BGBl. Nr. 305 hat der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur durch Verordnung festzulegen, von welchen Gemeinden die 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. Klagenfurt am Wörthersee wird in § 15 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, idF BGBl. II Nr. 299/2004, nicht als Gemeinde genannt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Spittal an der Drau zeitlich noch zumutbar ist.

Das vom Bw. wiederholt eingewandte Berufungsargument, Klagenfurt am Wörthersee werde in § 15 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 nicht als Gemeinde genannt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Spittal an der Drau zeitlich noch zumutbar ist, ist nach Ansicht des erkennenden Senates für sich betrachtet keines Falles geeignet, um den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zu gewähren. Das (bloße) Fehlen einer Gemeinde in einer der Aufzählungen der Verordnung BGBl. Nr. 605/1993 (über die Erreichbarkeit von Studienorten) impliziert daher noch nicht zwingend, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt von dieser Gemeinde zum jeweiligen Studienort dem auszubildenden Kind zeitlich nicht zumutbar ist.

Da im gegenständlichen Fall der Wohnort des Bw. in der Verordnung nicht enthalten ist, kommt es nach Ansicht des erkennenden Senates im Wesentlichen auf die Abklärung der entscheidungsrelevanten Tatfrage an, ob für den studierenden Sohn des Bw. im einzelnen Ausbildungsmonat die Erreichbarkeit des Studienortes oder die Rückfahrt von diesem zum Wohnort in höchstens einer Stunde Fahrzeit unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels möglich gewesen war oder nicht.

Wie eingangs ausgeführt wurde, wird durch den Norminhalt des § 34 Abs. 8 EStG 1988 eine pauschale Abgeltungsregelung für all jene Mehraufwendungen getroffen, die durch die auswärtige Berufsausbildung, also außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes, eines Kindes erwachsen. Zutreffend wurde in diesem Zusammenhang von der Amtsbeauftragten im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung daher auch darauf hingewiesen, dass durch die steuerliche Berücksichtigung des Pauschbetrages pro Monat der auswärtigen

Berufsausbildung nicht nur die erwachsenen Fahrtkosten, bedingt durch das tägliche Pendeln zwischen Wohn- und Studienort, sondern die gesamten Mehraufwendungen (Studiengebühren bzw. -beiträge, Mietkosten für ein auswärtiges Quartier, Verpflegungsmehrkosten, Studienmaterialien, etc.) auf Grund der Berufsausbildung eines Kindes abgegolten werden. Vom erkennenden Senat wird daher gleichfalls die Ansicht des Finanzamtes geteilt, dass der in Rede stehende Pauschbetrag nach Abs. 8 nicht bereits alleine auf Grund des Umstandes der Berufsausbildung des Sohnes des Bw. außerhalb des Wohnortes zuzerkennen ist, sondern vielmehr von der geeigneten Nach- bzw. Beweisführung abhängig ist, ob die Fahrzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln zwischen der zentralen Haltestelle in der Wohnsitzgemeinde (Hbf. Klagenfurt) und der zentralen Haltestelle der Ausbildungsgemeinde (Bf. Spittal-Millstätter See) mehr als eine Stunde in beide Richtungen in typisierender Betrachtung betragen hat oder nicht. Im Hinblick auf die aktenkundigen ÖBB-Fahrplanabfragen habe sich für das Finanzamt klar gezeigt, dass für den studierenden Sohn des Bw. in beide Fahrtrichtungen standardisierte Fahrzeiten mit weniger als einer Stunde bestanden haben und folglich in beiden Streitjahren ein zumutbares öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung stand. Vor dem Hintergrund dieser Sach- und Rechtslage ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn das Finanzamt zur Schlussfolgerung kommt, dass die vom Sohn des Bw. besuchte Ausbildungsstätte (Fachhochschule in Spittal an der Drau) als nicht außerhalb des Wohnortes (Klagenfurt am Wörthersee) gelegen anzusehen ist und damit die Anspruchsvoraussetzung für die Zuerkennung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 in beiden Streitjahren nicht erfüllt war.

Auch im Lichte der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes handelt es in typisierender Betrachtungsweise beim „günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel“ iSd § 2 Abs. 1 der VO BGBI. II Nr. 449/2001 um ein solches, „welches während des Tages Verkehrsverbindungen (mit einer Fahrtzeit von höchstens einer Stunde) sicherstellt“ (VwGH 8.7. 2009, 2007/15/0306). Dem Höchstgericht zufolge ist daher nach der VO nicht zu prüfen, ob das öffentliche Verkehrsmittel zumutbarerweise oder überhaupt verwendet werden kann, sofern tagsüber allgemein entsprechende Verkehrsverbindungen bestehen. Verkehrt daher während des Tages in eine Richtung ein öffentliches Verkehrsmittel mit einer fahrplanmäßigen Fahrzeit von nicht über einer Stunde, steht der Pauschbetrag für eine Berufsausbildung eines Kindes nicht zu.

Mit den Erkenntnissen vom 27.08.2008, 2006/15/0114 und 26.01.2012, 2011/15/0168 hat der Verwaltungsgerichtshof des Weiteren die Lehre, Verwaltungspraxis und Spruchpraxis des Unabhängigen Finanzsenates bestätigt, wonach für die Frage des Vorliegens einer auswärtigen Berufsausbildung im Geltungsbereich der Verordnung betreffend eine auswärtige

Berufsausbildung eines Kindes, BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001, die maßgebende Wegzeit, nämlich die Erreichbarkeit der Ausbildungsstätte in höchstens einer Stunde, an Hand der Fahrzeiten der günstigsten (schnellsten) öffentlichen Verkehrsmittel zwischen den zentralen Bahnhöfen bzw. Haltestellen der Wohnsitzgemeinde und der Ausbildungsgemeinde (§ 2 Abs. 1 der VO) zu ermitteln ist.

Es wären daher nach der im Berufszeitraum geltenden Rechtslage zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Wohn- 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 Heimatwohnort oder im Studienort (vgl. § 34 Außergewöhnliche Belastung "Berufsausbildung" bei Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.7.2010], § 34 Anm. 71 und 72 mit zahlreichen weiteren Hinweisen).

Da die anzuwendende VO - ebenso wie das Studienförderungsgesetz 1992 - auf den Wohnort bzw. den Ausbildungsort und nicht die Wohnung bzw. die Ausbildungsstätte abstellt (auch die Verordnungen zum Studienförderungsgesetz 1992 gehen von standardisierten Werten aus), ist somit nicht die tatsächliche Gesamtfahr- bzw. Gesamtwegzeit maßgebend, sondern ausschließlich die tatsächliche Fahrzeit des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels zwischen diesen beiden Gemeinden. Hierbei ist die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden maßgeblich, an denen üblicherweise die Fahrt zwischen diesen Gemeinden mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel angetreten oder beendet wird. Fußweg- und/oder Fahrzeiten am Wohnort und am Studienort sowie Wartezeiten vor Beginn und nach Ende des Unterrichts werden nicht berücksichtigt. Ebenso wenig wird bei Berechnung der Fahrzeit auf individuelle Unterrichts- oder Vorlesungszeiten Rücksicht genommen (vgl. hierzu zB Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 34 Rz 79).

Für die vorliegenden Berufungsfälle der Jahre 2004 und 2005 bedeute dies, dass ausschließlich die Fahrzeiten des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels (ÖBB-Zug) vom Hauptbahnhof Klagenfurt (Wohnortgemeinde) bis zum Bahnhof Spittal-Millstätter See (Ausbildungsgemeinde) zur maßgebenden Streitfragenbeurteilung heranzuziehen sind. Da das entscheidungsrelevante Fahrzeitermittlungsergebnis somit nicht auf die zeitliche Lagerung (Stundenpläne) der vom studierenden Sohn des Bw. in den Streitjahren tatsächlich besuchten Lehrveranstaltungen abstellt, kommt dem diesbezüglichen Berufungseinwendungen des Bw. mit Hinweis auf die Nichtbenutzungsmöglichkeit eines öffentlichen Verkehrsmittels und dargelegter Fahrzeitenaufstellungen, keinerlei Relevanz zu (vgl. VwGH 26.1.2012,

2011/15/0168; 8.7.2009, 2007/15/0306; 27.8.2008, 2006/15/0114 sowie UFS 27.5.2011, RV/0747-G/10; 14.10.2009, RV/0684-G/09).

Wie bereits obenstehend ausgeführt wurde, ist es nach den Grundsätzen des § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetzes 1992 unter Bezugnahme auf das günstigste Verkehrsmittel ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt (Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes [VfGH] vom 11.12.1986, B 437/86). Diesbezüglich gilt auch darauf hinzuweisen, dass der VfGH mit Beschluss vom 9.6.1998, B 2449/97 die Behandlung einer Beschwerde, welche die Gesetzwidrigkeit der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, in der damals geltenden Fassung geltend machte, abgelehnt hat, da eine auf Gemeinden abgestellte vergröbernde Zumutbarkeitsprüfung, die zu Härtefällen führen kann, zulässig sei (vgl. Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.7.2010], § 34 Anm. 74).

Nach Lehre und Rechtsprechung kommt es bei der Zumutbarkeitsprüfung ausschließlich auf die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweils genannten Gemeinden an, von denen die Fahrt mit dem günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel üblicherweise angetreten bzw. beendet wird, ohne dass auf die örtlichen und verkehrsmäßigen Gegebenheiten des Wohnortes und des Studienortes Bedacht genommen wird. Liegt die Erreichbarkeit des Studienortes mit dem günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel (zB. Zug) regelmäßig unter einer (fallweise: knapp über einer) Stunde Fahrzeit, so ist die tägliche Hin- und Rückfahrt auch nach der ständigen Spruchpraxis des Unabhängigen Finanzsenates jedenfalls zumutbar (vgl. zB UFS vom 29.8.2003, RV/4297-W/02, 15.12.2003, RV/0321-I/02, 15.7.2005, RV/0160-S/05).

Da nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen dem Sohn des Bw. sowohl für die Hinfahrt von der Wohnsitzgemeinde "Klagenfurt am Wörthersee" zur Ausbildungsgemeinde "Spittal an der Drau" als auch für die Rückfahrt - ermittelt nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 - ein öffentliches Verkehrsmittel (ÖBB-Zug) mit einer Fahr- bzw. Wegzeit von nicht mehr als einer Stunde in sämtlich in Betracht kommenden ÖBB-Fahrplanperioden (Sommerfahrplan 2004, Winterfahrplan 2004/2005, Sommerfahrplan 2005, Winterfahrplan 2005/2006) zur Verfügung standen, kommt dem Berufungsbegehren des Bw. nach Ansicht des erkennenden Senates keine Berechtigung zu.

Zu Recht vertrat in den vorliegenden Berufungsfällen das Finanzamt unter Bezugnahme auf § 2 Abs. 2 der VO BGBl. 1995/624 die Ansicht, dass die Fachhochschule Spittal an der Drau (Ausbildungsstätte) als im Einzugsbereich der Stadtgemeinde Klagenfurt am Wörthersee

(Wohnort) gelegen gelte und hat mit den angefochtenen Bescheiden (E-2004 und E-2005) die Aufwendungen für die Berufsausbildung des Sohnes des Bw. nicht durch Abzug des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt. Die Berufungen waren aus den genannten Gründen als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 6. Juni 2012