



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 10. Februar 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch Fachexpertin Amtsdirektorin Eva Hoffmann, vom 12. Jänner 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 steht nicht zu.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) wohnt mit ihrem Sohn in Eisenstadt.

In den Erklärungen zu den ArbeitnehmerInnenveranlagungen für die Jahre 2005 bis 2007 beantragte die Bw. unter anderem die Zuerkennung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung ihres Sohnes in Wien.

Im Zuge der Veranlagungen wurde der Pauschbetrag nicht gewährt.

Die gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2007 erhobenen Berufungen wurden vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart – nach einem zwischenzeitig durch den Unabhängigen Finanzsenat geführten Ermittlungsverfahren - mit Berufungsvorentscheidungen erledigt; diese erwuchsen in Rechtskraft.

In der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenverlangung für das Jahr 2008 beantragte die Bw. unter anderem erneut den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung ihres Sohnes in Wien.

In einer Beilage verwies die Bw. darauf, dass der Verwaltungsgerichtshof festgestellt habe, der Pauschbetrag stehe nur dann zu, wenn die Fahrzeit zwischen den zentralen Bahnhöfen bzw. Bushaltestellen der Wohngemeinde und der Ausbildungsgemeinde über eine Stunde liege und stellte im Detail verschiedene Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln – nach der ÖBB-Internetplattform „Scotty“ ermittelt – dar. Hieraus ergäbe sich, dass in den Monaten Jänner bis August 2008 die Fahrzeit mehr als eine Stunde und in den Monaten September bis Dezember 2008 unter eine Stunde oder eine Stunde betragen habe.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 12. Jänner 2010 berücksichtigte die Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung nicht. Begründend gab das Finanzamt an:

„Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Nahbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht (§ 34 Abs. 8 Einkommensteuergesetz 1988). Gem. § 2 Abs. 1 der Verordnung betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes 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 umgekehrt mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Hierbei sind Wartezeiten zwischen Ankunft im Ausbildungsort und Ausbildungsbeginn sowie Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels, ebenso andere Wartezeiten (Fahrten im Heimat- oder Studienort), nicht zu berücksichtigen. Da die Fahrzeit Wohnort - Ausbildungsort unter einer Stunde liegt, konnten die Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung nicht anerkannt werden.“

Die Bw. erhob gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 mit Schreiben vom 9. Feber 2010 Berufung, in welcher sie im Wesentlichen ihre Ausführungen in der Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 wiederholte und die Zuerkennung des Pauschbetrages beantragte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2010 wies das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Berufung als unbegründet ab:

„§ 34 Abs. 8 EStG 1988 lautet:

„(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten 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.'

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl.Nr. 624/1995, i.d.F. BGBl. II Nr. 449/2001 lautet:

,Zu § 34 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl.Nr. 400, wird verordnet:

§ 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 vorn 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 vorn 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 (z.B. 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.

§ 4. Die Verordnung ist für Zeiträume ab 1. September 1995 anzuwenden. § 2 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 449/2001 ist für Zeiträume ab 1. Jänner 2002 anzuwenden.'

§ 26 Studienförderungsgesetz 1992 BGBl.Nr. 305 i.d.F. BGBl. II Nr. 46/2007 lautet:

,Allgemeine Höchststudienbeihilfe

§ 26. (1) Die Höchststudienbeihilfe beträgt - unbeschadet eines Erhöhungszuschlages gemäß § 30 Abs. 5 - monatlich 424 Euro (jährlich 5.088 Euro), soweit im Folgenden nichts Anderes festgelegt ist.

(2) Die Höchststudienbeihilfe beträgt - unbeschadet eines Erhöhungszuschlages gemäß § 30 Abs. 5 - monatlich 606 Euro (jährlich 7.272 Euro für

1. Vollwaisen,

2. verheiratete Studierende,

3. Studierende, die zur Pflege und Erziehung mindestens eines Kindes gesetzlich verpflichtet sind, und

4. für Studierende, die aus Studiengründen einen Wohnsitz im Gemeindegebiet des Studienortes haben, weil der Wohnsitz der Eltern vom Studienort so weit entfernt ist, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich nicht zumutbar ist; leben die Eltern nicht im gemeinsamen Haushalt, so ist der Wohnsitz jenes Elternteiles maßgebend, mit dem der Studierende zuletzt im gemeinsamen Haushalt gelebt hat. Dies gilt nicht für Studierende von Fernstudien.

(3) Von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, hat der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur durch Verordnung festzulegen. Eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benutzung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel ist keinesfalls mehr zumutbar.

(4) Der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur hat im Einvernehmen mit dem Bundesminister für soziale Sicherheit und Generationen durch Verordnung jene Gemeinden zu bezeichnen, die wegen ihrer verkehrsgünstigen Lage zum Studienort diesem gleichgesetzt werden können.'

Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist strittig, ob der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zusteht.

Während das Vorliegen der übrigen Voraussetzungen für den Pauschbetrag unstrittig ist, bestehen unterschiedliche Auffassungen darüber, ob die Ausbildung im Nahebereich des Wohnortes erfolge.

Es befindet sich der Familienwohnsitz in Eisenstadt, wobei Eisenstadt eine eigene Ortsgemeinde ist, und kann der Weg zum und vom weniger als 80 km vom Wohnort entfernten Ausbildungsort Wien mit öffentlichen Verkehrsmitteln nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 im Berufungszeitraum in nicht mehr als einer Stunde zurückgelegt werden. Diese Verkehrsmittel verkehren auch zu Zeiten, zu denen eine Verwendung durch Schüler und Studenten zumutbar ist.

Eisenstadt wird in § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl.Nr. 605/1993, i.d.F. BGBl.Nr. 616/1995, BGBl. II Nr. 307/1997, BGBl. II Nr. 295/2001 und BGBl II Nr. 299/2004, nicht als Gemeinde genannt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist.

Nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl.Nr. 624/1995 i.d.g.F. ergibt sich folgender Anspruchsprüfungsverlauf bei Ausbildungsstätten innerhalb einer - hier unstrittig vorliegenden Entfernung von 80 km zum Wohnort:

Nach § 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, wobei die Grundsätze des § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 anzuwenden sind.

Bei einer Entfernung innerhalb von 80 km zum Wohnort ist zu unterscheiden:

1. Ist der Ausbildungsort in einer der Verordnungen des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 genannt:

1.1. Wird in dieser Verordnung auch die Wohnortgemeinde als Gemeinde genannt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zu und von diesem Ausbildungsort zeitlich noch zumutbar ist, besteht die vom Steuerpflichtigen widerlegbare Vermutung, dass die Ausbildungsstätte als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen ist. Der Steuerpflichtige kann aber den Nachweis führen, dass ungeachtet der Nennung der Gemeinde im Berufungszeitraum eine Erreichbarkeit - nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 - nur mit einer Fahrzeit von über einer Stunde möglich ist (vgl. Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.11.2007], § 34 Anm. 70).

1.2. Bezieht sich eine Verordnung auf den Ausbildungsort des Kindes, nennt aber den Wohnort nicht als im Einzugsbereich befindlich, wird zumeist von einer unzumutbaren Fahrzeit auszugehen sein (vgl. Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.11.2007], § 34 Anm. 71). Die Abgabenbehörde ist allerdings nicht gehindert, durch ein entsprechendes Ermittlungsverfahren festzustellen, dass ungeachtet der Nichtnennung eine Erreichbarkeit mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde gegeben ist. So können sich Verkehrsverbindungen im Lauf der Zeit durch Fahrplananpassungen und Verbesserungen ihr die Kunden von Massenverkehrsmitteln ändern.

Eine unwiderlegliche Vermutung, dass in einem derartigen Fall eine auswärtige Berufsausbildung vorliegt, besteht nicht. Es wäre auch nicht verständlich, dass zwar im obigen Fall 1.1. der Steuerpflichtige den Nachweis der Unerreichbarkeit führen kann, der Abgabenbehörde die Nachweisführung der Erreichbarkeit aber im gegenteiligen Fall 1.2. verwehrt sein sollte.

2. Ist der Ausbildungsort in keiner Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 genannt, ist nach § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl.Nr. 624/1995 i.d.g.F. zu prüfen, ob die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt, wobei ebenfalls die Grundsätze des § 26 Abs. 3 StudienförderungsgesG 1992 anzuwenden sind.

Der Umstand allein, dass Eisenstadt in § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl.Nr. 605/1993, i.d.F. BGBl.Nr. 616/1995, BGBl. II Nr. 307/1997, BGBl. II Nr. 295/2001 und BGBl. II Nr. 299/2004, nicht als Gemeinde genannt wird, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist, reicht somit nicht aus, um den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zu gewähren (vgl. etwa - ebenfalls zu Eisenstadt - UFS 17.3.2009, RV/1239-W/06; UFS 19.3.2009, RV/0713-W/06; UFS 7.4.2009, RV/0193-W/06; UFS 7.4.2009, RV/0195-W/06).

Es kommt daher darauf an, wie lange das Kind für den jeweiligen Weg zur Ausbildungsstätte benötigt, wobei - wie oben ausgeführt - auf die Wegzeit zwischen der Wohnsitzgemeinde und der Ausbildungsgemeinde abzustellen ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zwar vor Ergehen der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes,

BGBI.Nr. 624/1995, judiziert, dass die Berechnung der Fahrzeit zwischen Wohnung und Ausbildungsstätte unter Berücksichtigung von Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw. nach Beendigung des Unterrichts zu erfolgen habe (VwGH 22.9.2000, 98/15/0098; VwGH 24.2 2000, 96/15/0187; VwGH 31.1.2000, 95/1510196; VwGH 27.5.1999, 97/15/0043; VwGH 29.6.1995, 93/15/0104).

Diese Judikatur ist jedoch im Geltungsbereich der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI.Nr. 624/1995, überholt.

Mit Erkenntnis vom 27.8.2008 (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114) hat der Verwaltungsgerichtshof Lehre, Verwaltungspraxis und Spruchpraxis des UFS bestätigt, wonach für die Frage des Vorliegens einer auswärtigen Berufsausbildung im Geltungsbereich der Verordnung betreffend eine auswärtige Berufsausbildung eines Kindes, BGBI.Nr. 624/1995, die maßgebende Wegzeit an Hand der Fahrzeiten zwischen den zentralen Bahnhöfen bzw. Haltestellen der Wohnsitzgemeinde und der Ausbildungsgemeinde (§ 2 Abs. 1 der Verordnung) zu ermitteln ist, wobei bei Katastralgemeinden auf die jeweilige Ortsgemeinde (und deren zentralen Bahnhof bzw. Haltestelle) abzustellen ist.

Es sind daher nach der im Berufungszeitraum geltenden Rechtslage 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; Finchs in Hofstätten/Reichert, Kommentar zur Einkommensteuer, § 34 Einzelfälle „Auswärtige Berufsausbildung“; Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.11.2007], § 34 Anm. 72 m.w.N.).

Da die Verordnung - ebenso wie das StudienförderungsG 1992 - auf den Wohnort bzw. den Ausbildungsort und nicht die Wohnung bzw. die Ausbildungsstätte abstellt (auch die Verordnungen zum StudienförderungsG 1992 gehen von standardisierten Werten aus), ist somit nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit maßgebend, sondern die tatsächliche Fahrzeit 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 ("günstigsten") öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw. beendet wird. Im Zweifel wird dies die in der Ortsmitte gelegene Haltestelle sein, in Wien sind das die großen Bahnhöfe wie Südbahnhof, Westbahnhof, Franz-Josefs-Bahnhof (vgl. Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.11.2007], § 34 Anm. 72 m.w.N.) oder - für Buspendler aus dem Burgenland - auch die Bushaltestelle Südtiroler Platz (vgl. etwa

UFS 24.3.2009, RV/2023-W/06). Die tatsächliche Ein- oder Ausstiegsstelle ist nicht maßgebend.

Wird die Fahrzeit nur in einer Richtung überschritten (z.B. 45 min. für die Hinfahrt, 75 min. für die Rückfahrt), liegt keine Überschreitung des Einzugsbereiches vor, da die Fahrzeit in beiden Richtungen mehr als eine Stunde betragen muss (vgl. Fuchs in Hofstätter/Reichel, § 34 Einzelfälle "Auswärtige Berufsausbildung"). Es muss sich allerdings um eine geringfügige Überschreitung handeln (vgl. UFS, 15.12.2003, RV/0321-1/02, meist geht es um einige Minuten, vgl. UFS, 15.7.2005, RV/0160-S/05); bei einer Fahrzeit von mehr als zwei Stunden in eine Richtung liegt ein Nahebereich nicht mehr vor (UFS, 23.9.2003, RV/3891-W/02).

Aus den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen ergibt sich, dass für die Hinfahrt am Morgen von der Wohnsitzgemeinde zur Ausbildungsgemeinde - ermittelt nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 - öffentliche Verkehrsmittel mit einer Fahr- bzw. Wegzeit von nicht mehr als eine Stunde zur Verfügung stehen und auch die Rückfahrt mit öffentlichen Verkehrsmitteln nicht unzumutbar ist:

Aus sämtlichen maßgeblichen Fahrplänen (Winter 2007/2008, Sommer 2008) ergibt sich, dass die Strecke Eisenstadt - Wien an Schultagen in beiden Richtungen jeweils mehr als 50 mal mit öffentlichen Verkehrsmitteln befahren wird (vgl. dazu etwa auch UFS 13.5.2009, RV/0307-W/07).

Rund 80% aller Fahrten an Schultagen dauerten weniger als 1 Stunde 15 Minuten, wobei in Richtung Wien die meisten öffentlichen Verkehrsmittel am Südbahnhof ankamen (über 60%), die anderen am Südtiroler Platz (unter 40%), während in Richtung Eisenstadt das Verhältnis Abfahrt Südbahnhof und Abfahrt Südtiroler Platz umgekehrt war. Von Eisenstadt nach Wien Südtiroler Platz fuhren nach dem Winterfahrplan 2007/2008 an Schultagen regelmäßig 4 (grundsätzlich verwendbare) Busse mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde: Ankunft 7:10 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten), Ankunft 7:30 Uhr (55 Minuten), Ankunft 8:40 Uhr (55 Minuten) und Ankunft 16:20 Uhr (55 Minuten).

Zurück von Wien Südtiroler Platz nach Eisenstadt fuhren nach dem Winterfahrplan 2007/2008 an Schultagen 4 Busse mit einer Fahrzeit von weniger bzw. nicht mehr als einer Stunde: Abfahrt 14:25 (1 Stunde), Abfahrt 15:45 Uhr (1 Stunde), Abfahrt 16:45 (1 Stunde) und Abfahrt 23:25 (55 Minuten).

Das Finanzamt geht daher davon aus, dass während des gesamten Berufungszeitraumes - auch konkret für Studenten verwendbare - Verkehrsverbindungen mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde zwischen Eisenstadt und Wien bzw. zwischen Wien und Eisenstadt bestanden haben.

Hierbei kommt es nicht darauf an, ob - bei einer Fallkonstellation wie der gegenständlichen - konkret eine Verbindung mit einer Fahrzeit von knapp über oder knapp unter einer Stunde verwendet wird, wenn grundsätzlich verwendbare - nicht nur irgendwann am Tag zur Verfügung stehende - Verbindungen mit Massenverkehrsmitteln und einer eine Stunde nicht übersteigenden Fahrzeit bestehen (vgl. für viele UFS 12.8.2003, RV/4223-W/02; UFS 29.8.2003, RV/4297-W/02; UFS 24.2.2004, RV/0001-1/04; UFS 24.3.2009, RV/2023-W/06 oder UFS 12.5.2009, RV/0555-W/07).

Wie oben ausgeführt, lässt sich der Verordnung betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl.Nr. 624/1995, i.d.F. BGBl. II Nr. 449/2001, nicht entnehmen, dass im Fall der Nichtnennung der Wohnsitzgemeinde bei einer Ausbildungsgemeinde in einer der Verordnungen nach dem Studienförderungsgesetz automatisch und unwiderleglich die Zuerkennung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung zu erfolgen habe. § 2 Abs. 2 der der Verordnung betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl.Nr. 624/1995, i.d.F. BGBl. II Nr. 449/2001, normiert an keiner Stelle, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort zeitlich nur deswegen nicht zumutbar sei, weil die Wohnortgemeinde nicht in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 als Gemeinde genannt ist, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Ausbildungsort nicht zumutbar sei. Der vom Bw. gewünschte Umkehrschluss aus einer Nichtnennung in einer Verordnung ist zwar nicht unverständlich, lässt sich aber nach der geltenden Rechtslage in Bezug auf den Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 - anders als in Bezug auf die Studienbeihilfe - nicht ziehen. Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen."

Mit Schreiben vom 2. Mai 2010 beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung, ohne sich zu der ausführlich begründeten Berufungsvorentscheidung zu äußern.

Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart legte hierauf mit Bericht vom 11. Mai 2010 die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Der UFS richtete an die Bw. am 7. Juli 2010 nachstehenden Vorhalt:

„Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist – ebenso wie in den bereits abgeschlossenen Berufungsverfahren betreffend die Vorjahre – strittig, ob der Weg von Eisenstadt nach Wien den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung eines Kindes nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 vermittelt.

Hinsichtlich der Sach- und Rechtslage darf auf den Schriftverkehr in den bereits abgeschlossenen Berufungsverfahren betreffend die Vorjahre sowie auf die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 8. April 2010 verwiesen werden.

Sie bringen in Ihrer Beilage zur Einkommensteuererklärung vom 1. März 2009 sowie in Ihrer Berufung vom 9. Feber 2010 vor, dass die Fahrzeit von Jänner bis August 2008 jeweils mehr als eine Stunde betrage und nur in den Monaten September bis Dezember 2008 die Fahrzeit zwischen Eisenstadt und Wien von höchstens einer Stunde nicht überschritten werde.

Diesbezüglich legen Sie Abfragen aus „Scotty“ vor. In diesen Abfragen wird die Buslinie 566 allerdings nur ab 1. September 2008 ausgewiesen.

In der Anlage übermittle ich Ihnen Abfragen aus den für das Jahr 2008 gegolten habenden Fahrplänen der ÖBB (Winterfahrplan 2007/2008, Sommerfahrplan 2008, Winterfahrplan 2008/2009; ausgedruckt jeweils nur Verbindungen mit einer Wegzeit von nicht mehr als einer Stunde) aus denen Sie ersehen können, dass in sämtlichen in Betracht kommenden Fahrplanperioden Verbindungen zwischen Eisenstadt und Wien bzw. zwischen Wien und Eisenstadt mit der Buslinie 566 bestanden haben, die eine Wegzeit von nicht mehr als einer Stunde erfordern:

Winterfahrplan 2007/2008:

Abfahrt Eisenstadt Domplatz 6:15 Uhr, Ankunft Wien Südtirolerplatz 7:10 Uhr; Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Eisenstadt Domplatz 6:35 Uhr, Ankunft Wien Südtirolerplatz 7:30 Uhr; Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Eisenstadt Domplatz 7:45 Uhr, Ankunft Wien Südtirolerplatz 8:40 Uhr; Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Eisenstadt Domplatz 15:25 Uhr, Ankunft Wien Südtirolerplatz 16:20 Uhr; Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Wien Südtirolerplatz 14:25 Uhr; Ankunft Eisenstadt Domplatz 15:25 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde.

Abfahrt Wien Südtirolerplatz 15:45 Uhr; Ankunft Eisenstadt Domplatz 16:45 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde.

Abfahrt Wien Südtirolerplatz 16:45 Uhr; Ankunft Eisenstadt Domplatz 17:45 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde.

Sommerfahrplan 2008:

Abfahrt Eisenstadt Domplatz 6:15 Uhr, Ankunft Wien Südtirolerplatz 7:10 Uhr; Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Eisenstadt Domplatz 6:35 Uhr, Ankunft Wien Südtirolerplatz 7:30 Uhr; Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Eisenstadt Domplatz 7:45 Uhr, Ankunft Wien Südtirolerplatz 8:40 Uhr; Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Eisenstadt Domplatz 15:25 Uhr, Ankunft Wien Südtirolerplatz 16:20 Uhr; Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Wien Südtirolerplatz 14:25 Uhr; Ankunft Eisenstadt Domplatz 15:25 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde.

Abfahrt Wien Südtirolerplatz 15:45 Uhr; Ankunft Eisenstadt Domplatz 16:45 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde.

Abfahrt Wien Südtirolerplatz 16:45 Uhr; Ankunft Eisenstadt Domplatz 17:45 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde.

Winterfahrplan 2008/2009:

Abfahrt Eisenstadt Domplatz 6:15 Uhr, Ankunft Wien Südtirolerplatz 7:10 Uhr; Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Eisenstadt Domplatz 6:35 Uhr, Ankunft Wien Südtirolerplatz 7:30 Uhr; Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Eisenstadt Domplatz 7:45 Uhr, Ankunft Wien Südtirolerplatz 8:40 Uhr; Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Eisenstadt Domplatz 15:25 Uhr, Ankunft Wien Südtirolerplatz 16:20 Uhr; Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Wien Südtirolerplatz 14:25 Uhr; Ankunft Eisenstadt Domplatz 15:20 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Wien Südtirolerplatz 15:45 Uhr; Ankunft Eisenstadt Domplatz 16:40 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten.

Abfahrt Wien Südtirolerplatz 16:45 Uhr; Ankunft Eisenstadt Domplatz 17:40 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten.

Sie werden gebeten, sich zu diesen Ermittlungsergebnissen bis 31. August 2010 zu äußern.

Sollten Sie diese Ergebnisse für unzutreffend halten, werden Sie eingeladen, innerhalb der genannten Frist eine Bestätigung der Dr. Richard Linien GmbH & Co KG, der Betreiberin der Buslinie 566, vorzulegen, wonach im Jahr 2008 keine Verkehrsverbindungen zwischen Eisenstadt und Wien mit einer fahrplanmäßigen Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde bestanden haben."

Diese Vorhalt wurde nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 lautet:

„(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten 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.“

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, i. d. F. BGBl. II Nr. 449/2001 lautet:

„Zu § 34 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400, wird verordnet:

§ 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.

(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.

§ 4. Die Verordnung ist für Zeiträume ab 1. September 1995 anzuwenden. § 2 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 449/2001 ist für Zeiträume ab 1. Jänner 2002 anzuwenden."

§ 26 Studienförderungsgesetz 1992 BGBl. Nr. 305 i. d. F. BGBl. I Nr. 46/2007 lautet:

„Allgemeine Höchststudienbeihilfe

§ 26. (1) Die Höchststudienbeihilfe beträgt - unbeschadet eines Erhöhungszuschlages gemäß § 30 Abs. 5 - monatlich 424 Euro (jährlich 5.088 Euro), soweit im Folgenden nichts Anderes festgelegt ist.

(2) Die Höchststudienbeihilfe beträgt - unbeschadet eines Erhöhungszuschlages gemäß § 30 Abs. 5 - monatlich 606 Euro (jährlich 7.272 Euro) für

1. Vollwaisen,

2. verheiratete Studierende,

3. Studierende, die zur Pflege und Erziehung mindestens eines Kindes gesetzlich verpflichtet sind, und

4. für Studierende, die aus Studiengründen einen Wohnsitz im Gemeindegebiet des Studienortes haben, weil der Wohnsitz der Eltern vom Studienort so weit entfernt ist, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich nicht zumutbar ist; leben die Eltern nicht im gemeinsamen Haushalt, so ist der Wohnsitz jenes Elternteiles maßgebend, mit dem der Studierende zuletzt im gemeinsamen Haushalt gelebt hat. Dies gilt nicht für Studierende von Fernstudien.

(3) Von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, hat der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur 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.

(4) Der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur hat im Einvernehmen mit dem Bundesminister für soziale Sicherheit und Generationen durch Verordnung jene Gemeinden zu bezeichnen, die wegen ihrer verkehrsgünstigen Lage zum Studienort diesem gleichgesetzt werden können."

Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist strittig, ob der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zusteht.

Der Unabhängige Finanzsenat hat in einer Vielzahl von Entscheidungen – UFS 6. 7. 2010, RV/3893-W/08 (betreffend das Jahr 2007); UFS 6. 5. 2010, RV/0926-W/08 (betreffend das Jahr 2006); UFS 3. 2. 2010, RV/3466-W/07 (betreffend das Jahr 2006); UFS 9. 7. 2009, RV/0742-W/06 (2005, 2006, 2007); UFS 23. 6. 2009, RV/1622-W/09 (2006, 2007); UFS 8. 6. 2009, RV/2051-W/07 (2006); UFS 13. 5. 2009, RV/0307-W/07 (2004 - 2007); UFS 6. 5. 2010, RV/0926-W/08 (2006); UFS 24. 3. 2009, RV/2023-W/06 (2004); UFS 7. 4. 2009, RV/0195-W/06 (2004); UFS 7. 4. 2009, RV/0193-W/06 (2002-2004); UFS 19. 3. 2009, RV/0713-W/06 (2005); UFS 17. 3. 2009, RV/1239-W/06 (2005) - festgestellt, dass zwischen Eisenstadt und Wien nach der hier anzustellenden typisierenden Betrachtungsweise entsprechend der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes untertags öffentliche Verkehrsverbindungen mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde bestehen und daher der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zu gewähren ist.

Unter anderem stellte die Abgabenbehörde zweiter Instanz fest, dass die Strecke Eisenstadt - Wien an Schultagen in beiden Richtungen jeweils mehr als 50 mal mit öffentlichen Verkehrsmitteln befahren wird. Rund 80% aller Fahrten an Schultagen dauerten weniger als 1 Stunde 15 Minuten, wobei in Richtung Wien die meisten öffentlichen Verkehrsmittel am Südbahnhof ankamen (über 60%), die anderen am Südtiroler Platz (unter 40%), während in Richtung Eisenstadt das Verhältnis Abfahrt Südbahnhof und Abfahrt Südtiroler Platz umgekehrt war.

Wie im Vorhalt vom 7. Juli 2010 dargelegt, verkehrten von Eisenstadt nach Wien Südtiroler Platz fuhren nach dem Winterfahrplan 2007/2008 an Schultagen regelmäßig 4 Busse mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde: Ankunft 7:10 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten), Ankunft 7:30 Uhr (55 Minuten), Ankunft 8:40 Uhr (55 Minuten) und Ankunft 16:20 Uhr (55 Minuten).

Zurück von Wien Südtiroler Platz nach Eisenstadt fuhren nach dem Winterfahrplan 2007/2008 an Schultagen 3 Busse mit einer Fahrzeit von einer Stunde: Abfahrt 14:25 Uhr, Abfahrt 15:45 Uhr und Abfahrt 16:45 Uhr.

Von Eisenstadt nach Wien Südtiroler Platz fuhren nach dem Sommerfahrplan 2008 an Schultagen regelmäßig 4 Busse mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde: Ankunft 7:10 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten), Ankunft 7:30 Uhr (55 Minuten), Ankunft 8:40 Uhr (55 Minuten) und Ankunft 16:20 Uhr (55 Minuten).

Zurück von Wien Südtiroler Platz nach Eisenstadt fuhren nach dem Sommerfahrplan 2008 an Schultagen 3 Busse mit einer Fahrzeit von einer Stunde: Abfahrt 14:25 Uhr, Abfahrt 15:45 Uhr und Abfahrt 16:45 Uhr.

Von Eisenstadt nach Wien Südtiroler Platz fuhren nach dem Winterfahrplan 2008/2009 an Schultagen regelmäßig 4 Busse mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde: Ankunft 7:10 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten), Ankunft 7:30 Uhr (55 Minuten), Ankunft 8:40 Uhr (55 Minuten) und Ankunft 16:20 Uhr (55 Minuten).

Zurück von Wien Südtiroler Platz nach Eisenstadt fuhren nach dem Winterfahrplan 2008/2009 an Schultagen 3 Busse mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde: Abfahrt 14:25 Uhr (55 Minuten), Abfahrt 15:45 Uhr (55 Minuten), Abfahrt 16:45 Uhr (55 Minuten).

Rechtlich folgerte die Abgabenbehörde zweiter Instanz hieraus, dass der Umstand allein, dass Eisenstadt in § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, i. d. F. BGBl. Nr. 616/1995, BGBl. II Nr. 307/1997, BGBl. II Nr. 295/2001 und BGBl. II Nr. 299/2004, nicht als Gemeinde genannt wird, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist, nicht ausreiche, um den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zu gewähren. Beziehe sich - wie hier - eine Verordnung auf den Ausbildungsort des Kindes, nennt aber den Wohnort nicht als im Einzugsbereich befindlich, werde zwar zumeist von einer unzumutbaren Fahrzeit auszugehen sein. Die Abgabenbehörde sei allerdings nicht gehindert, durch ein entsprechendes Ermittlungsverfahren festzustellen, dass ungeachtet der Nichtnennung eine Erreichbarkeit mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde gegeben ist (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg], MSA EStG 10. EL § 34 Anm. 71).

Es komme daher darauf an, wie lange das Kind für den jeweiligen Weg zur Ausbildungsstätte benötigt, wobei auf die Wegzeit zwischen der Wohnsitzgemeinde und der Ausbildungsgemeinde abzustellen ist.

Hierbei sei die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranziehen, an denen üblicherweise die Fahrt zwischen diesen Gemeinden mit dem jeweiligen ("günstigsten") öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw. beendet wird. Im Zweifel werde dies die in der Ortsmitte gelegene Haltestelle sein, in Wien seien das die großen Bahnhöfe wie Südbahnhof, Westbahnhof, Franz-Josefs-Bahnhof (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg], MSA EStG 10. EL § 34 Anm. 72 m. w. N.) oder - für Buspendler aus dem Burgenland - auch die Bushaltestelle Südtiroler Platz (vgl. etwa UFS 24. 3. 2009, RV/2023-W/06). Die tatsächliche Ein- oder Ausstiegsstelle sei nicht maßgebend.

Wie bereits im Vorhalt vom 7. Juli 2010 mitgeteilt, steht daher nach der ständigen Entscheidungspraxis des UFS der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 hinsichtlich der Wohngemeinde Eisenstadt und der Ausbildungsgemeinde Wien - jedenfalls im Berufungszeitraum 2008 - nicht zu.

Auch nach dem Vorhalt durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurden keine Nachweise darüber, dass im Berufungszeitraum zwischen Eisenstadt und Wien und Wien und Eisenstadt nur Verkehrsverbindungen mit einer Fahrzeit von mehr als einer Stunde bestanden haben, vorgelegt.

Dass die Buslinie 566 nicht ganzjährig gefahren sei, konnte von der Bw. nicht dargelegt werden.

Es wurde auch nichts vorgetragen, dass ein Abgehen von der ständigen Entscheidungspraxis des UFS nach sich ziehen könnte.

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 17. März 2011