



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW,, vom 7. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch Amtsdirektorin Dir Eva Hoffmann, vom 5. Juni 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung eines Kindes gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 steht nicht zu.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 unter anderem den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988.

Das Finanzamt gewährte in dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid den Pauschbetrag mit der Begründung nicht, dass die Ausbildung im Nahebereich des Wohnortes erfolge.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2006, erhob der Bw. Berufung mit dem ersichtlichen Antrag, den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zu berücksichtigen.

„Die in Ihrer Begründung angeführte Feststellung, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nur dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn die Fahrzeiten vom Wohnort zum Ausbildungsort und umgekehrt mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels betragen, ist meines Wissens nach höchstgerichtlich nicht entschieden...“

Mit Bericht vom 30. Juli 2008 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Bescheid vom 13. August 2008 setzte der Unabhängige Finanzsenat – nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens – die Entscheidung über die Berufung gemäß § 281 BAO bis zur Beendigung der beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ. 2006/15/0114 und zur GZ. 2007/15/0306 schwebenden Verfahren aus, da die Auslegung des Begriffes „Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort“ in § 2 der 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, Gegenstand dieser Verfahrens bilde und daher der Ausgang der beim VwGH anhängigen Verfahren von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung im gegenständlichen Berufungsverfahren sei.

Da die Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof, die Anlass zur Aussetzung des gegenständlichen Berufungsverfahrens gegeben hat, mit Erkenntnis VwGH 27. 8. 2008, 2006/15/0114, und VwGH 8. 7. 2009, 2007/15/0306 beendet wurden, wurde das Berufungsverfahren gemäß § 281 Abs. 2 BAO von Amts wegen fortgesetzt.

Mit Vorhalt vom 3. Februar 2010 übermittelte der Unabhängige Finanzsenat dem Bw. eine Ablichtung der Erkenntnisse VwGH 27. 8. 2008, 2006/15/0114, und VwGH 8. 7. 2009, 2007/15/0306, Auszüge aus *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 6. 2009], § 34 Anm. 68 ff, sowie Ausdrücke aus der Fahrplandatenbank HAFAS der ÖBB mit allen Verkehrsverbindungen zwischen Wohngemeinde Leithaprodersdorf und Ausbildungsgemeinde Wien in der Zeit von 6:00 bis 18:00 Uhr für den gesamten Berufszeitraum (Winterfahrplan 2005/2006, Sommerfahrplan 2006, Winterfahrplan 2006/2007). Hierin wurde ausgeführt:

„Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist strittig, ob Ihnen im Jahr 2006 der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zusteht.

Aus der Aktenlage ergibt sich, dass sich der Familienwohnsitz in Leithaprodersdorf, einer eigenen Ortsgemeinde, befindet. Ausbildungsort Ihrer beiden Töchter ist Wien (Universität Wien, Wirtschaftsuniversität Wien).

Gemäß § 2 Abs. 2 der 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, 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.

Die Gemeinde Leithaprodersdorf 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.

Dies bedeutet aber nicht, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Ausbildungsort jedenfalls unzumutbar ist, sondern es sind die tatsächlichen Verbindungen der öffentlichen Verkehrsmittel zu erheben, da nach § 2 Abs. 1 der 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, der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nur dann zusteht, 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 diesbezüglich die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden sind.

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 somit 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 Berufszeitraum 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. 6. 2009], § 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. 6. 2009], § 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 (siehe UFS 17. 3. 2009, RV/1239/06 zum Ausbildungsort Wien und Wohnort Eisenstadt).

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 Studienförderungsgesetz 1992 anzuwenden sind.

Die Begründung allein, Leithaprodersdorf werde 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, reicht nicht daher aus, um den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zu gewähren.

Es kommt somit 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.

Mit Erkenntnis 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, BGBl. Nr. 624/1995, die maßgebende Wegzeit an Hand der Fahrzeiten zwischen den zentralen Bahnhöfen bzw. Haltestellen der Wohnsitzgemeinde und der Ausbildungsgemeinde zu ermitteln ist, wobei bei Katastralgemeinden auf die jeweilige Ortsgemeinde (und deren zentralen Bahnhof bzw. Haltestelle) abzustellen ist.

Es sind daher nach der im Berufszeitraum 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. LStR 2002 Rz 883; Fuchs in Hofstätter/Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 34 Einzelfälle „Auswärtige Berufsausbildung“; Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1. 6. 2009], § 34 Anm. 72).

Als zentrale Bahnhöfe in Wien sind insbesondere anzusehen: Wien Westbahnhof, Wien Franz Josefs-Bahnhof, Wien Nord und Wien Südbahnhof (vgl. Wanke a. a. O.), für Buspendler aus dem Burgenland kommt auch Wien Südtiroler Platz in Betracht.

Die Fahrzeit von Wien Südbahnhof bzw. Wien Südtiroler Platz zur Universität Wien bzw. zur Wirtschaftsuniversität Wien und zurück ist daher für die Berechnung der Wegdauer nicht heranzuziehen.

Ferner muss die Fahrzeit in beide Richtungen mehr als eine Stunde betragen. Wird nämlich die Fahrzeit nur in einer Richtung überschritten, liegt keine Überschreitung des Einzugsbereiches vor (vgl. Fuchs a. a. O., Wanke a. a. O., Anm. 71).

Nun ergibt sich aus den beigeschlossenen Ausdrucken von ÖBB-Fahrplanabfragen für den Berufszeitraum, dass zwar für die Fahrt von Leithaprodersdorf nach Wien – abgesehen vom Winterfahrplan 2006/2007 – keine Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde zur Verfügung stehen. Jedoch bestehen für die Fahrt von Wien nach Leithaprodersdorf in jeder Fahrplanperiode mehrere Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde.

Daher erfolgt die Berufsausbildung im Sinne der Verordnung nicht außerhalb des Wohnortes.

In seinem Erkenntnis VwGH 8. 7. 2009, 2007/15/0306, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass § 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. allgemein auf die Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsstelle abstelle, ohne auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen. Es sei daher nicht maßgebend, ob es nach den Umständen des Einzelfalles im Hinblick auf die konkrete zeitliche Lagerung der Ausbildung ein zumutbares Verkehrsmittel gibt.

Der Gerichtshof hat die Zuerkennung des Pauschbetrages bei einem mehrmals täglich verkehrenden öffentlichen Verkehrsmittel, das für die Strecke Wohnort – Ausbildungsort (unter Tags) nicht mehr als eine Stunde benötigt, verneint, auch etwa wenn an einem Tag der Woche infolge Abfahrt des letzten Verkehrsmittels vor Ausbildungsende konkret überhaupt nicht verwendet werden kann.

Selbst wenn in Ihrem Fall auf Grund der konkreten Ausbildungszeiten die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht mehr als eine Stunde unter Umständen nicht oder nicht immer möglich ist, führt dies nicht zur Zuerkennung des Pauschbetrages, da nach den Fahrplänen im allgemeinen bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels die Strecke zwischen Wohnort und Ausbildungsort in nicht weniger als einer Stunde zurückgelegt werden kann.

Auf Grund der vorstehenden Ausführungen wäre daher Ihre Berufung voraussichtlich als unbegründet abzuweisen.

Bitte geben Sie innerhalb von vier Wochen bekannt, ob Sie Ihre Berufung aufrecht erhalten oder ob Sie diese zurückziehen möchten. Aus rechtlichen Gründen ist ein Anbringen wie die

Zurücknahme einer Berufung oder eines Vorlageantrages derzeit nur schriftlich, mit Telefax, im Wege von FinanzOnline oder persönlich mittels Niederschrift, nicht aber mit E-Mail, zulässig.

Sofern Sie Ihre Berufung aufrecht erhalten und eine Entscheidung durch den UFS wünschen, legen Sie bitte – unter Beifügung entsprechender Beweismittel (z. B. Fahrplanausdrucke, Stunden-/Vorlesungsplan, ...) – dar, aus welchen Gründen Sie weiterhin der Ansicht sind, die Berufsausbildung sei im Berufszeitraum im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 und der hierzu ergangenen Verordnung außerhalb des Wohnortes erfolgt.“

Dieser Vorhalt wurde dem Bw. am 5. Feber 2010 durch Hinterlegung beim Postamt 2443 – Beginn der Abholfrist 8. Feber 2010 – zugestellt und wurde von der Post dem UFS als nicht behoben retourniert.

Aus einer Abfrage im Zentralen Melderegister (ZMR) ergibt sich, dass der Bw. nach wie vor an der Zustelladresse (gespeichert mit Vornamen „Mathias“, die richtige, vom Bw. selbst verwendete Schreibweise ist „Matthias“) aufrecht gemeldet ist. Zustellmängel sind nicht evident.

Über telefonisches Ersuchen des Bw. wurde der am 5. Feber 2010 zugestellte Vorhalt am 4. März 2010 erneut zur Post gegeben und am 8. März 2010 von einer Mitbewohnerin der Abgabestelle entgegengenommen.

Eine Äußerung zu diesem Vorhalt erfolgte nicht.

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.

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

Nach den vom Unabhängigen Finanzsenat getroffenen und vom Bw. nicht bestrittenen Feststellungen, befindet sich der Familienwohnsitz in Leithaprodersdorf, einer eigenen Katastralgemeinde.

Leithaprodersdorf 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 § 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. 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 StudienförderungsgG 1992 anzuwenden sind.

Bezieht sich – wie hier - eine Verordnung auf den Ausbildungsort des Kindes, nennt aber den Wohnort nicht als im Einzugsbereich befindlich, wird zumeist von einer unzumutbaren Fahrzeit auszugehen sein. 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 (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 6. 2009], § 34 Anm. 71). So können sich Verkehrsverbindungen im Lauf der Zeit durch Fahrplananpassungen und Verbesserungen für die Kunden von Massenverkehrsmitteln ändern.

Der Umstand allein, dass Leithaprodersdorf 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 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, BGBl. 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, 95/15/0196; 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, BGBl. Nr. 624/1995, überholt.

Mit Erkenntnis 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, BGBl. 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 Berufszeitraum 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. LStR 2002 Rz 883; *Fuchs in Hofstätter/Reichel*, Kommentar zur Einkommensteuer, § 34 Einzelfälle „Auswärtige Berufsausbildung“; *Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 6. 2009], § 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. 6. 2009], § 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.

Die Besonderheit des gegenständlichen Falles besteht darin, dass nach den Fahrplänen für den Berufszeitraum von der Wohnsitzgemeinde in die Ausbildungsgemeinde – außer nach dem Winterfahrplan 2006/2007 - keine einzige Verbindung mit öffentlichen Verkehrsmitteln mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde vorhanden war. Die Fahrzeiten betrugen in der Früh und am Vormittag zwischen 1 Stunde 2 Minuten und 1 Stunde 40 Minuten.

Hingegen verkehrten von der Ausbildungsgemeinde zur Wohnsitzgemeinde unter Tags mehrere Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde, weitere Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von knapp über einer Stunde:

Hinfahrt (Leithaprodersdorf Hauptstraße – Wien Südbahnhof): Keine Verbindungen mit einer eine Stunde nicht übersteigenden Fahrzeit nach den Fahrplänen 2005/2006 und 2006; Abfahrt 5:48 Uhr, Fahrzeit 53 Minuten; Abfahrt 17:37 Uhr, Fahrzeit 57 Minuten (2006/2007).

Rückfahrt (Wien Südbahnhof – Leithaprodersdorf Hauptstraße): Abfahrt 9:12 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 13:12 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 14:12 Uhr, Fahrzeit 56 Minuten; Abfahrt 15:12 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 16:12, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 17:12 Uhr, Fahrzeit 56 Minuten; Abfahrt 18:12 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 19:12 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde (2005/2006); Abfahrt 9:12 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 13:12 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 15:12 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 16:12, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 17:12 Uhr, Fahrzeit 56 Minuten; Abfahrt 18:12 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 19:12 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde (2006); Abfahrt 5:20 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde; Abfahrt 6:12 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde; Abfahrt 9:12 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 13:12 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 14:12 Uhr, Fahrzeit 56 Minuten; Abfahrt 15:12 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 15:20 Uhr, Fahrzeit 58 Minuten; Abfahrt 16:12, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 17:12 Uhr, Fahrzeit 56 Minuten; Abfahrt 18:12 Uhr, Fahrzeit 55 Minuten; Abfahrt 19:12 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde (2006/2007).

Dies wurde vom Bw. nicht bestritten.

Nach einhelliger Meinung muss die Fahrzeit in beide Richtungen eine Stunde überschreiten, um den Pauschbetrag zu vermitteln.

Wird wie hier (in den Monaten Jänner bis November 2006) die Fahrzeit nur in einer Richtung überschritten, 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“; *Wanke* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 6. 2009], § 34 Anm. 71; idS auch *Jakom/Baldauf*, EStG, § 34 Rz. 78 „je“).

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

Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass während des gesamten Berufszeitraumes während des Tages öffentliche Verkehrsverbindungen mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde zwischen Wien und Leithaprodersdorf 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 unter Tags verwendbare 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-I/04; UFS 24. 3. 2009, RV/2023-W/06 oder UFS 12. 5. 2009, RV/0555-W/07).

In seinem Erkenntnis VwGH 8. 7. 2009, 2007/15/0306, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass § 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. allgemein auf die Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsstelle abstelle, ohne auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen. Es sei daher nicht maßgebend, ob es nach den Umständen des Einzelfalles im Hinblick auf die konkrete zeitliche Lagerung der Ausbildung ein zumutbares Verkehrsmittel gibt.

Der Gerichtshof hat die Zuerkennung des Pauschbetrages bei einem mehrmals täglich verkehrenden öffentlichen Verkehrsmittel, das für die Strecke Wohnort – Ausbildungsort (unter Tags) nicht mehr als eine Stunde benötigt, verneint, auch etwa wenn an einem Tag der Woche infolge Abfahrt des letzten Verkehrsmittels vor Ausbildungsende konkret überhaupt nicht verwendet werden kann.

Der Bw. hat den Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenats unbeantwortet gelassen und daher keine Umstände vorgetragen, die eine anders lautende Entscheidung nach sich ziehen könnten.

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 24. Juni 2010