



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 17

GZ. RV/0977-W/07

miterledigt RV/0526-W/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., Adr.Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2004 und 2005 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin beantragte in ihren Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2004 und 2005 unter anderem jeweils den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988.

Das Finanzamt gewährte in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden den Pauschbetrag mit der Begründung nicht, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nicht als außergewöhnliche Belastung gelten würden, wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehen würde. Eine solche Möglichkeit sei im Fall der Bw gegeben, sodass die geltend gemachten Aufwendungen nicht zu berücksichtigen seien.

Mit Eingaben jeweils datiert vom 28. Februar 2007 erhob die Bw gegen die oa Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2005 Berufung. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass ihre Tochter seit September 2004 zum Zweck der

Berufsausbildung in Wien wohnen würde. Es sei ihr nicht möglich die Strecke Purbach am See bis zum Institut für Ernährungswissenschaften in 1090 Wien in weniger als 60 Minuten zurückzulegen. Die Fahrzeit von Purbach bis zur Universität würde 90 Minuten betragen. Außerdem sei es durch die zeitliche Abfolge der Lehrveranstaltungen für den Studienerfolg der Tochter hinderlich, wenn sie täglich die Strecke Purbach nach Wien zur Ausbildungsstätte zurücklegen müsste.

Die Behörde begründe die Ablehnung der außergewöhnlichen Belastung damit, dass im "Einzugsbereich des Wohnortes" eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. "Einzugsbereich" sei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Februar 1998, 97/14/0043) der Nahbereich des Wohnortes zu verstehen, innerhalb dessen die tägliche Hin- und Rückfahrt von und zum Studienort mit öffentlichen Verkehrsmitteln unter Berücksichtigung der dafür aufzuwendenden Zeit (einschließlich der Zeiten für das Erreichen des öffentlichen Verkehrsmittels und der Wartezeiten) zumutbar sei.

Die Dauer der über die eigentliche Bahnfahrt hinausgehenden Fahrten mit dem Bus bzw der U-Bahn, die nötig sei, um von der Wohnung zum Bahnhof sowie vom Bahnhof zur Universität zu gelangen, sei bei der Beurteilung der Zumutbarkeit in die Fahrzeit einzubeziehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Februar 1998, 97/14/0043). Dies sei im Bescheid jedoch nicht berücksichtigt worden.

Weiters sei noch anzuführen, dass für die Absetzbarkeit von gefahrenen Kilometern mit dem PKW bei Berufstätigen zum Zweck der Aus- und Weiterbildung die Fahrt von der Wohnadresse bis zum Ausbildungsplatz herangezogen werden würde. Ebenso seien bei der Pendlerpauschale jene Kilometer die zwischen Wohnadresse und Arbeitsplatz zurückgelegt werden würden zu berücksichtigen. Bei Dienstreisen seien ebenfalls die tatsächlich zurückgelegten Kilometer zu berücksichtigen. Es würde dem Gleichheitsgrundsatz widersprechen, wenn für die Berücksichtigung der Aufwendungen für die Berufsausübung außerhalb des Wohnortes nicht die gleichen Maßstäbe wie für die bereits genannten Bereiche gelten würden.

Mit Berichten (eingelangt beim UFS am 5. April 2007) legte das Finanzamt die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Bescheid vom 27. Juni 2007 setzte der Unabhängige Finanzsenat – nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens – die Entscheidung über die Berufungen gemäß § 281 BAO bis zur Beendigung des vor beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ. 2006/15/0114 schwebenden Verfahrens 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 dieses Verfahrens bilde und daher der Ausgang des beim VwGH anhängigen Verfahrens von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung im gegenständlichen Berufungsverfahren sei.

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

Mit Vorhalt vom 3. April 2009 übermittelte der Unabhängige Finanzsenat der Bw. eine Ablichtung des Erkenntnisses des VwGH vom 27. 8. 2008, 2006/15/0114, des Artikels von *Wanke*, UFS und auswärtige Berufsausbildung eines Kindes, UFSjournal 2008, 36, sowie Ausdrücke aus der Fahrplandatenbank HAFAS der ÖBB mit allen Verkehrsverbindungen zwischen Wohngemeinde und Ausbildungsgemeinde in der Zeit von 7:00 bis 9:00 Uhr für den gesamten Berufszeitraum (Winter- und Sommerfahrpläne).

Nach einer ausführlichen Rechtsbelehrung teilte der Unabhängige Finanzsenat mit, dass sich aus den im Berufszeitraum geltenden Fahrplänen ergäbe, dass jedenfalls für die Hinfahrt zur Ausbildungsstätte am Morgen zwischen der zentralen Haltestelle in der Ortsgemeinde und der der Ausbildungsstätte nächstgelegenen zentralen Haltestelle in der Ausbildungsgemeinde (jeweils ohne den Geh-, Fahr- und Wartezeiten zwischen Wohnung und zentraler Haltestelle in der Ortsgemeinde einerseits und zwischen zentraler Haltestelle in der Ausbildungsgemeinde und Ausbildungseinrichtung andererseits) Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde bestehen. Den Fahrplänen lasse sich auch eine erhebliche Überschreitung einer Fahrzeit von einer Stunde für die Rückfahrt nicht entnehmen, sodass von einer Ausbildung im Nahebereich des Wohnortes auszugehen ist.

Es wäre daher die Berufung als unbegründet abzuweisen. Die Bw. möge innerhalb von vier Wochen bekannt geben, ob sie ihre Berufungen aufrecht erhalte. Sofern dies der Fall sei und eine Entscheidung durch den UFS gewünscht werde, möge – unter Beifügung entsprechender Beweismittel (z. B. Fahrplanausdrücke) – dargelegt werden, aus welchen Gründen die Bw. weiterhin der Ansicht sei, die Berufsausbildung sei im Berufszeitraum im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 und der hierzu ergangenen Verordnung außerhalb des Wohnortes erfolgt.

Mit Eingabe vom 4. Mai 2009 (per Finanzonline) teilte die Bw mit, dass sie die Berufung gegen die Bescheide 2004 und 2005 aufrecht erhalten würde und wiederholte die bereits in der

Berufung vorgebrachten Argumente betreffend Ungleichbehandlung von studierenden Dienstnehmern und Eltern die für ihre Kinder die Berufsausbildung bezahlen würden. Weiters würde die Bw Fahrpläne vorlegen und die tatsächlichen Fahrzeiten nachweisen.

Bis dato erfolgte keine Vorlage der Fahrpläne.

### **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. "*

In den 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 Abgabeverfahren unstrittig ist, bestehen unterschiedliche Auffassungen darüber, ob die Ausbildung im Nahebereich des Wohnortes erfolge.

Nach den vom Unabhängigen Finanzsenat getroffenen und von der Bw. nicht bestrittenen Feststellungen, befindet sich der Familienwohnsitz in Purbach, wobei Purbach eine eigene Ortsgemeinde ist und kann der Weg zum Ausbildungsort Wien mit öffentlichen Verkehrsmitteln nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 im Berufszeitraum in nicht mehr als einer Stunde zurückgelegt werden.

Purbach 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 StudienförderungsgG 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. 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.

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 Studienförderungsg 1992 anzuwenden sind.

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

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.

Wenn die Bw in der Berufung – unter Hinweis auf das Erkenntnis VwGH 25. Februar 1998, 97/14/0043 - vorbringt, dass die Dauer der über die eigentliche Bahnfahrt hinausgehenden Fahrten mit dem Bus bzw der U-Bahn, die nötig seien, um von der Wohnung zum Bahnhof sowie vom Bahnhof zur Universität zu gelangen, bei der Beurteilung der Zumutbarkeit in die Fahrzeit einzubeziehen sei, dann muss dem entgegengehalten werden, dass nach der im Berufszeitraum geltenden Rechtslage zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat- oder Studienortes regelmäßig anfallen, zu berücksichtigen sind, 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; *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. Die tatsächliche Ein- oder Ausstiegsstelle ist nicht maßgebend.

Laut den durchgeführten Abfragen hat es zwischen Purbach/See und Wien laut den HAFAS-ÖBB-Fahrplänen, die auch der Bw übermittelt wurden, Zugs- bzw. Busverbindungen zwischen Purbach (Ortsmitte) und Wien Südbahnhof bzw. Südtiroler Platz gegeben, die die Strecke Purbach-Wien in weniger als einer Stunde zurücklegen.

Nach dem Winterfahrplan 2003/2004 stand zwar nur ein einziges öffentliches Verkehrsmittel zwischen Purbach und Wien mit einer Fahrzeit von 59 Minuten zur Verfügung (Abfahrt 17:45 Uhr), aber 11 Verbindungen während des Tages, die die Strecke Purbach-Wien in knapp mehr als einer Stunde (zwischen einer Stunde und 1 Minute und einer Stunde und 5 Minuten) zurücklegten. In der Gegenrichtung standen 9 Verbindungen (Ankunftszeiten zwischen 14:16 Uhr und 20:16 Uhr) mit Fahrzeiten zwischen 53 und 59 Minuten zur Verfügung.

Im Sommerfahrplan 2004 verkehrte am Morgen zwar kein einziges öffentliches Verkehrsmittel zwischen Purbach und Wien mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde, aber es gab 5 Verbindungen mit einer Fahrzeit von knapp über einer Stunde (zwischen 1 Stunde und 1 Minute bzw. 1 Stunde und 4 Minuten). Für die Rückfahrt standen etliche Verbindungen mit Fahrzeiten von unter einer Stunde zur Verfügung.

Im Winterfahrplan 2004/2005 standen am Morgen drei Verbindungen mit Fahrzeiten von 58 und 59 Minuten sowie eine Verbindung mit genau einer Stunde (Ankunftszeiten 7:11 Uhr,

7:41 Uhr und 9:39 Uhr bzw 8:14 Uhr) zur Verfügung. Für die Rückfahrt standen 10 Verbindungen ((Ankunftszeiten 14:16 Uhr, 15:16 Uhr, 15:42 Uhr, 16:16 Uhr, 16:41 Uhr, 17:16 Uhr, 17:41 Uhr, 18:16 Uhr, 19:16 Uhr, 20:16 Uhr) mit Fahrzeiten zwischen 55 und 59 Minuten zur Verfügung.

Im Sommerfahrplan 2005 standen am Morgen drei Verbindungen mit Fahrzeiten zwischen 58 und 59 Minuten sowie einer Verbindung mit genau einer Stunde zur Verfügung. Für die Rückfahrt standen ebenfalls 10 Verbindungen mit Fahrzeiten zwischen 55 und 59 Minuten zur Verfügung.

Im Winterfahrplan 2005/2006 hat es in der Früh (Ankunftszeiten zwischen 7:11 Uhr und 9.07 Uhr) drei Verbindungen mit Fahrzeiten zwischen 55 und 59 Minuten gegeben. Für die Rückfahrt standen 9 Verbindungen (Ankunftszeiten zwischen 13:41 Uhr und 19:41 Uhr) mit einer Fahrzeit von unter einer Stunde (zwischen 55 und 58 Minuten) zur Verfügung.

Es kommt nicht darauf an, ob konkret eine Verbindung mit einer Fahrzeit von knapp über oder knapp unter einer Stunde verwendet wird, wenn – nicht nur irgendwann am Tag außer der üblichen Zeiten untertags zur Verfügung stehende – Verbindungen mit Massenverkehrsmitteln und einer eine Stunde nicht übersteigende 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 diesem Zusammenhang hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306 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 Ausbildungsstätte abstelle, ohne auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen. Es ist daher nicht maßgebend, ob nach den Umständen des Einzelfalles im Hinblick auf die konkrete zeitliche Lagerung der Ausbildung ein zumutbares Verkehrsmittel gibt und hat die Zuerkennung des Pauschbetrages bei einem mehrmals täglich verkehrenden öffentlichen Verkehrsmittel, des für die Strecke Wohnort-Ausbildungsort nicht mehr als eine Stunde benötigt, verneint, auch wenn an einem Tag der Woche infolge Abfahrt des letzten Verkehrsmittels vor Ausbildungsende dieses konkret nicht verwendet werden könne.

Dass im vorliegenden Fall auf Grund der konkreten Ausbildungszeiten die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht mehr als eine Stunde nicht oder nicht immer möglich ist, führt daher nach der Rechtsprechung des VwGH 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.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof in den obigen Erkenntnis ausgeführt, dass der Gleichheitsgrundsatz des Art 7 Abs 1 B-VG es nicht verbietet, bei der Regelung von Lebensbereichen von einer Durchschnittsbetrachtung auszugehen und demnach zu typisieren. Verwaltungswirtschaftliche Überlegungen stellen einen sachlichen Rechtfertigungsgrund für die Gleichbehandlung dar, solange die Regelung nur in einzelnen Fällen und in angemessenem Ausmaß zu Benachteiligungen führen kann (vgl. *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht II 5, TZ 389). Vor diesem Hintergrund muss es sich beim "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel" iSd § 2 Abs 1 der Verordnung BGBl Nr. 624/1995 idF BGBl Nr. 449/201 um ein solches handeln, welches während des Tages Verkehrsverbindungen (mit einer Fahrtdauer von höchstens einer Stunde) sicherstellt. Der Umstand, dass der Studierende im Einzelfall nicht in der Lage ist, andere als in die Nachtstunden hineinreichende Lehrveranstaltungen zu besuchen, stellt einen Ausnahmefall dar, auf den die Verordnung auch unter Bedachtnahme auf Art 7 Abs 1 B-VG nicht Bedacht zu nehmen brauchte.

Wenn die Bw in der Berufung vorbringt, dass es dem Gleichheitsgrundsatz widersprechen würde, wenn für die Berücksichtigung der Aufwendungen für die Berufsausübung außerhalb des Wohnortes nicht die gleichen Maßstäbe wie für die bereits genannten Bereiche (zB Pendlerpauschale, Dienstreise) handeln würde, dann ist dem entgegenzuhalten, dass es sich bei den Aufwendungen der Tochter (Studium der Ernährungswissenschaften) um Ausbildungskosten handelt, die eine Berufsausübung erst ermöglichen, und diese sind gemäß § 20 EStG 1988 den Kosten der privaten Lebensführung zuzuordnen.

Da nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen 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, waren die Berufungen als unbegründet abzuweisen.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 19. Februar 2010