



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für 2009 unter anderem den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für seine Tochter.

Mit Bescheid vom 15. Juni 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2009 gewährte das Finanzamt in dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid den Pauschbetrag mit der Begründung nicht, dass Studienkosten nur dann zustünden, wenn die Ausbildungsstätte vom Familienwohnsitz mehr als 80 km entfernt und die tägliche Hin- und Rückfahrt (länger als eine Stunde) nicht zumutbar sei.

Da die Entfernung Eisenstadt-Wien weniger als 80 km betrage und die Fahrzeit (Domplatz Eisenstadt-Südtirolerplatz) unter einer Stunde läge, (Wegstrecken vom elterlichen Haushalt zum Domplatz und vom Südtirolerplatz in Wien zur Ausbildungsstätte seien nicht zu berücksichtigen) stünden die Studienkosten nicht zu.

Mit Eingabe vom 21. Juni 2010 erhab der Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde ausgeführt:

"...dass gemäß den Fahrplänen die Fahrzeiten einige Monate kleiner gleich einer Stunde, einige Monate größer als einer Stunde, die tatsächlichen Fahrtzeiten nicht den Planzeiten – wie wir aus diversen Medienberichten wissen – entspricht und die außergewöhnliche Belastung bei auswärtiger Berufsausbildung ab dem Einkommensteuerbescheid 2004 vom 9. Dezember 2005 von Ihnen anerkannt wurden...."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juni 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung gelte, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Diese außergewöhnliche Belastung würde durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt werden.

Der Pauschbetrag des § 34 Abs. 8 EStG 1988 stehe nicht allein auf Grund der Berufsausbildung des Kindes außerhalb des Wohnortes zu. Es müssten durch die auswärtige Berufsausbildung des Kindes außerhalb des Wohnortes auch Aufwendungen entstehen; diese seien allerdings nicht im Einzelnen nachzuweisen. Der Pauschbetrag stehe bei täglichem Pendeln ohne Aufwendungen für ein auswärtiges Quartier zu
(Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 55).

§ 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).

Eisenstadt sei in keiner Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes als Ausbildungsort genannt, weswegen § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBl Nr. 624/1994 heranzuziehen sei.

Nach § 2 Abs 2 Verordnung BGBl Nr. 624/1995 i.V.m. 322 Verordnung BGBl Nr. 605/1993 i.d.F. BGBl II Nr. 295/2001 (anders als nach § 2 Abs 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 in der Stammfassung) seien zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat- oder Studienortes (regelmäßig) anfallen würden, 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).

Im Geltungsbereich der Verordnung BGBl Nr. 624/1995 sei die Strecke zwischen der zentralen Haltestelle des in Betracht kommenden öffentlichen Verkehrsmittels im Wohnort einerseits und der zentralen Haltestelle im Ausbildungsort andererseits maßgebend. Die Gewährung des Pauschbetrages nach § 34 Abs 8 EStG 1988 komme nicht in Betracht, wenn diese Strecke mit in zumutbarer Weise verwendbaren öffentlichen Verkehrsmitteln mit einer Gesamtfahrzeit von weniger als einer Stunde zurückgelegt werden könne.

Dabei werde auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen. Zumutbarkeit sei jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten werde. Für das günstigste Verkehrsmittel sei es ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel in einem geringeren Ausmaß als einer Stunde bewältigt werde. Das müsse nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein.

Laut den Fahrplänen betrage die Fahrzeit von Eisenstadt nach Wien nicht mehr als eine Stunde. Der Pauschalbetrag stehe daher nicht zu. Im VwGH Erkenntnis 8.7.2009, 2007/1570306 werde diese Rechtsansicht bestätigt.

Mit Eingabe vom 5. Juli 2010 stellte der Bw einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend wurde die bereits in der Berufung vorgebrachte Begründung wiederholt.

Mit Bericht vom 13. Juli 2010 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Vorhalt vom 2. August 2010 übermittelte der Unabhängige Finanzsenat dem Bw. eine Ablichtung des Erkenntnisses des VwGH vom 27. 8. 2008, 2006/15/0114 bzw VwGH vom 8.7.2009, 2007/15/0306, einen Auszug aus *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1.6.2009], § 34 Anm. 68ff, sowie Ausdrucke 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 Berufungszeitraum (Winter- und Sommerfahrpläne) bzw retour zwischen 14:00 und 20:00 Uhr.

Nach einer ausführlichen Rechtsbelehrung teilte der Unabhängige Finanzsenat mit, dass sich aus den im Berufungszeitraum 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 sei.

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

Mit Schreiben vom 18. September 2010 (eingelangt beim UFS am 23. September 2010) erklärte der Bw, dass er seine Berufung aufrecht erhalten wolle. Aus dem beigelegten Fahrplan (ÖBB Fahrplanheft gültig 15.12.2008 – 11.12.2009 HaCon), auf dessen Basis er sich berufen habe, könne entnommen werden, dass die Fahrzeit zwischen den zentralen Bahnhöfen bzw Bushaltestellen "Eisenstadt Domplatz" und "Wien-Südbahnhof bzw Wien Südtirolerplatz" nur zwischen 13. April und 11. Dezember kleiner bzw gleich einer Stunde gewesen sei.

Weiters möchte er nur anmerken, dass "Wien- Meidling" kein zentraler Bahnhof bzw keine zentrale Bushaltstelle sei und die Fahrzeiten vom zentralen Bahnhof "Eisenstadt Bahnhof" nach Wien länger seien als die von der zentralen Bushaltetelle "Eisenstadt Domplatz" nach Wien.

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

Nach den vom Unabhängigen Finanzsenat getroffenen und von dem Bw. nicht bestrittenen Feststellungen, befindet sich der Familienwohnsitz in Eisenstadt, wobei Eisenstadt eine eigene Ortsgemeinde ist und kann der Weg zum 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 StudienförderungsG 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, Eisenstadt 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 vom 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 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; *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.

Wird die Fahrzeit nur in einer Richtung überschritten (zB 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 [Innsbruck], Senat 1 [Referent], 15. 12. 2003, RV/0321-I/02, meist geht es um einige Minuten, vgl UFS [Salzburg], Senat 3 [Referent], 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 [Wien], Senat 17 [Referent], 23. 9. 2003, RV/3891-W/02).

Seitens der Abgabenbehörde II. Instanz wurde die Fahrzeit anhand der elektronischen Fahrplanauskunft (HaCon-Fahrplanauskunft) der ÖBB auf CD-ROM (HAFAS), die alle öffentlichen Verkehrsmittel umfasst, durch Eingabe der Wohnsitzgemeinde (hier Eisenstadt) und der Ausbildungsgemeinde (hier Wien) in die betreffenden Fahrpläne (für jedes Kalenderjahr sind drei Fahrpläne – zwei Winterfahrpläne [jeweils Mitte Dezember bis Mitte Juni], einen Sommerfahrplan [Mitte Juni bis Mitte Dezember] zu prüfen) ermittelt, wobei es auf die an Arbeitstagen (und nicht an Samstagen, Sonntagen und Feiertagen) bestehenden Verbindungen ankommt. Diese Fahrpläne wurden dem Bw mit Schreiben vom 2. August 2010 übermittelt.

Aus diesen Fahrplänen 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:

Von Eisenstadt nach Wien Südtiroler Platz fuhren nach dem Winterfahrplan 2008/2009 am Morgen (Ankunftszeit zwischen 7:00 Uhr und 9:00 Uhr) drei Busse mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde: Abfahrt 6:15 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten, Bus 566), Abfahrt 6:35 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten, Bus 566) und Abfahrt 7:45 Uhr (55 Minuten, Bus 566).

Zurück von Wien Südtiroler Platz fuhren nach dem Winterfahrplan 2008/2009 (Ankunftszeit zwischen 14:00 Uhr und 20:00 Uhr) drei Busse mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde: Abfahrt 14:25 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten, Bus 566), Abfahrt 15:45 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten, Bus 566) und 16:45 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten, Bus 566). Diese Busse fuhren von Montag bis Freitag, nicht jedoch 24. bis 26.Dez, 31.Dez, 1., 6.Jan, 13.Apr, 1., 21.Mai, 1, 11.Jun.

Von Eisenstadt nach Wien Südtiroler Platz fuhren nach dem Sommerfahrplan 2009 am Morgen ebenfalls drei Busse mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde: Abfahrt 6:15 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten, Bus 566), Abfahrt 6:35 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten, Bus 566) und Abfahrt 7:45 Uhr (55 Minuten, Bus 566).

Zurück von Wien Südtiroler Platz nach Eisenstadt fuhren nach dem Sommerfahrplan 2009 drei Busse mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde: Abfahrt 14:25 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten), Abfahrt 15:45 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten) und 16:45 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten).

Diese Busse fuhren ebenfalls von Montag bis Freitag, nicht jedoch 15. Aug, 26.Okt, 8.Dez..

Von Eisenstadt nach Wien Südtiroler Platz fuhren nach dem Winterfahrplan 2009/2010 am Morgen (Ankunftszeit zwischen 7:00 Uhr und 9:00 Uhr) drei Busse mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde: Abfahrt 6:15 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten, Bus 566), Abfahrt 6:35 Uhr (Fahrzeit 55 Minuten, Bus 566) und Abfahrt 7:45 Uhr (55 Minuten, Bus 566).

Zurück von Wien Südtiroler Platz nach Eisenstadt fuhren nach dem Winterfahrplan 2009/2010 sieben Busse mit einer Fahrzeit von genau einer Stunde: Abfahrt 13:38 Uhr (Fahrzeit 1 Stunde), Abfahrt 14:38 Uhr (Fahrzeit 1 Stunde), Abfahrt 15.38 Uhr (Fahrzeit 1 Stunde), Abfahrt 15.45 Uhr (Fahrzeit 1 Stunde), 16:38 Uhr (Fahrzeit 1 Stunde), 17:38 Uhr (Fahrzeit 1 Stunde), 18.38 Uhr (Fahrzeit 1 Stunde). Diese Busse fuhren ebenfalls Montag bis Freitag, nicht jedoch 24., 25., 31.Dez, 1., 6.Jänner, 5 April, 13., 24, Mai, 3.Juni.

Im Zuge seiner Gegenäußerung zum Vorhaltschreiben vom 2. August 2010 legte der Bw Fahrpläne (ÖBB Fahrplanheft gültig vom 15.12.2008 bis 11.12.2009, HaCon) vor, nach denen die Fahrzeit zwischen den zentralen Bahnhöfen bzw Bushaltestellen "Eisenstadt Domplatz" und "Wien-Südbahnhof bzw Wien Südtirolerplatz" nur zwischen 13. April und 11. Dezember kleiner bzw gleich einer Stunde gewesen sei.

Dem obigen Vorbringen des Bw ist entgegenzuhalten, dass es die von ihm gekennzeichneten Busverbindungen (Bus 566) Abfahrt 6:15 Uhr, Abfahrt 6:35 Uhr und Abfahrt 7:45 Uhr nicht nur – wie vom Bw behauptet – in der Zeit vom 14. April bis 11. Dezember, sondern auch – wie oben dargestellt – im ganzen Streitzeitraum gegeben hat, die die Strecke Eisenstadt-Wien in weniger als einer Stunde zurückgelegt haben.

Wie bereits ausgeführt, legte der Bw ein ÖBB Fahrplanheft gültig vom 15.12.2008 bis 11.12.2009, HaCon vor. Dazu ist festzuhalten, dass es keinen Fahrplan gibt, der das ganze Kalenderjahr über Gültigkeit hat, sondern es gibt für jedes Kalenderjahr drei Fahrpläne – zwei Winterfahrpläne [jeweils Mitte Dezember bis Mitte Juni] und einen Sommerfahrplan [Mitte Juni bis Mitte Dezember] - welche dem Bw auch zur Stellungnahme übermittelt wurden.

Dem weiteren Vorbringen, dass Wien - Meidling" kein zentraler Bahnhof bzw keine zentrale Bushaltstelle sei, ist Nachstehendes entgegenzuhalten:

Nach der Verkehrsauffassung werden als "zentrale Haltestellen" in der Regel jene heranzuziehen sein, die in den Fahrplänen der öffentlichen Verkehrsmittel (ÖBB: elektronische Datenbank auf CD-ROM "HAFAS") bei Eingabe des jeweiligen Gemeindenamens (ohne nähere Spezifizierung) als Fahrziel ausgewiesen werden. Bei Eingabe von "Wien" aus Richtung Eisenstadt in die Fahrpläne der ÖBB ist dies einerseits Wien Südbahnhof und andererseits Wien Südtiroler Platz.

Maßgebend ist bei Verbindungen, die in Wien enden (und nicht Wien durchfahren), grundsätzlich der jeweilige Endpunkt der Verbindung in Wien. Daher ist etwa auf der Südbahnstrecke nicht Wien-Meidling maßgebend, auch wenn häufig bereits dort in innerstädtische Verkehrsmittel umgestiegen wird, sondern Wien Südbahnhof als Kopfbahnhof. Dies andererseits auch dann, wenn einzelne Regionalzüge über Wien Südbahnhof hinaus weiter Richtung Norden fahren (Vgl. UFS 27.6.2006, RV/2153-W/05 zu Wien Nord/Praterstern und Wien Mitte/Landstraße).

Nach dem eindeutigen Wortlaut der Verordnung ist jeweils das günstigste öffentliche Verkehrsmittel heranzuziehen. Im Fall von Eisenstadt –Wien stehen zwei Verkehrsmittel zur Verfügung stehen, nämlich die Bahn mit Fahrzeiten von über einer Stunde und der Bus mit Fahrzeiten von teils unter und teils über einer Stunde.

Das "günstigste" öffentliche Verkehrsmittel ist daher der Postbus zwischen Eisenstadt Domplatz und Wien Südtiroler Platz. Da End- bzw Anfangstelle in Wien dieser Linie der Busbahnhof Südtirolerplatz ist, ist dieser Bahnhof der "zentrale Punkt" in Wien, auf den bei

der Prüfung, ob Wien im Nahebereich von Eisenstadt im Sinne von § 34 Abs 8 EStG 1988 liegt, abzustellen ist.

Angesichts des Bestehens öffentlicher Verkehrsmittel mit Fahrzeiten von nicht mehr als einer Stunde zwischen Eisenstadt und Wien, die zu Zeiten verkehren, zu denen eine Nutzung nicht unzumutbar ist, sowie einer Vielzahl von Verbindungen mit Fahrzeiten knapp über einer Stunde, erfolgt die Ausbildung der Tochter des Bw in 1090 Wien nicht außerhalb des Nahebereiches des Wohnortes Eisenstadt im Sinne von § 34 Abs. 8 EStG 1988.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 15. November 2010