



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Gabriele Soini-Wolf und die weiteren Mitglieder HR Dr. Peter Meister, Dr. Walter Zisler und Mag. Wilfried Bischofer über die Berufung des A, in B, vom 8. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See vom 11. Mai 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 (Arbeitnehmerveranlagung) nach der am 23. Juni 2010 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 beantragte der Berufungswerber (Bw) A neben verschiedenen Werbungskosten auch die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung (Studium) seines Sohnes als außergewöhnliche Belastung gem. § 34 Abs. 8 EStG (Pauschalbetrag) anzuerkennen.

Dieser Antrag auf Anerkennung der Kosten für auswärtige Berufsausbildung wurde seitens des Finanzamts mit Bescheid vom 11. Mai 2006 unter Verweis auf die zum Vorjahr ergangene Begründung abgewiesen.

In dieser Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung gem. § 34 Abs. 8 EStG anzuerkennen sind, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe.

Gem. § 2 Abs. 2 der VO des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl Nr. 624/1995 idGf, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 Kilometern als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin – und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gem. § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992, BGBl Nr. 305/1993, zeitlich noch zumutbar ist. Zeitlich zumutbar ist die tägliche Hin – und Rückfahrt dann, wenn eine Fahrzeit zwischen Wohn – und Studienort von 1 Stunde (bezogen auf das günstigste öffentliche Verkehrsmittel) nicht überschritten wird.

Sofern ein Wohnort in den jeweiligen Verordnungen genannt ist, ist von der zeitlichen Zumutbarkeit auszugehen. C. ist in Bezug auf den Studienort Salzburg in der VO angeführt – womit der Gesetzgeber zum Ausdruck bringen will, dass die tägliche Hin – und Rückfahrt vom/zum Studienort Salzburg (bzw. Hallein) vom/zum Wohnort C. zumutbar ist.

§ 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992, auf den die Verordnung des BMF verweist, geht von einer Fahrzeit zwischen Wohnort und Studienort aus, nicht aber von der tatsächlichen Fahrzeit zwischen Wohnung und Ausbildungsstätte. Es seien daher die Fahrzeiten mit innerörtlichen Verkehrsmitteln im Heimatort oder im Studienort (z.B. Bus, Straßenbahnen etc.) nicht in diese Fahrzeiten einzurechnen; ebenso sind Gehzeiten vom bzw. zum Bahnhof nicht zu berücksichtigen.

Maßgeblich sei die tatsächliche Fahrzeit zwischen diesen Gemeinden (hier also der Wohnort C. bzw. Bahnhof C. und dem Studienort Hallein (Rif) bzw. Salzburg – Hauptbahnhof Salzburg bzw. Bahnhof Hallein); hierbei sei die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen üblicherweise die Fahrt mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel angetreten oder beendet werde; das sei, wie bereits oben ausgeführt, der jeweilige (Haupt) Bahnhof.

Sowohl die Fahrzeit nach Hallein als auch nach Salzburg (Hauptbahnhof) mit der ÖBB liege unter einer Stunde, womit die tägliche Rückkehr vom Studienort Salzburg bzw. Hallein zumutbar sei.

Auch die Tatsache, dass Studierende am Studienort Lehrveranstaltungen an mehreren verschiedenen Orten besuchen, könne an o.a. Beurteilung nichts ändern.

Gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 11. Mai 2006 erhab der Bw mit Schriftsatz vom 8. Juni 2006 rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung.

Der Auffassung des Finanzamtes werde widersprochen und werde dazu ausgeführt:

Sein Sohn D studiere Leibeserziehungen und Geografie für das Lehramt an AHS. Die Lehrveranstaltungen für das Lehramtsstudium für Leibeserziehungen fänden seit geraumer Zeit ausschließlich in Rif/Gemeinde Hallein, die Lehrveranstaltungen für das Unterrichtsfach

Geografie in der Akademiestraße/Michael Pacherstraße in Salzburg statt. Das Studium für diese Fächerverbindung finde somit an zwei Studienorten, in Salzburg und in Rif/Hallein statt. Sein Sohn müsse daher, um die Lehrveranstaltungen in beiden Studienfächern besuchen zu können, an bestimmten Tagen von früh bis abends an zwei verschiedenen Studienorten anwesend sein, in Salzburg und in Rif/Hallein.

Um von C./E nach Rif/Hallein und nach Salzburg (oder umgekehrt) zu gelangen, werde die im Bescheid angeführte Fahrtzeit erheblich überschritten. Siehe dazu auch die beigelegten Fahrplanübersichten.

Aufgrund der zwei verschiedenen Studien sei es dem Sohn des Bw nicht zumutbar, dass die für diese Studien benötigen Gegenstände (spezielle Ausrüstungsgegenstände) und Unterlagen täglich zwischen C. nach Rif und nach Salzburg mitgeschleppt werden. Aufgrund des Studiums des Sohnes sei ein fixes Quartier an einem der beiden Studienorte unverzichtbar. Ein Pendeln zwischen den einzelnen Lehrveranstaltungen nach C. und wieder nach Salzburg oder Rif sei wohl unmöglich und unzumutbar. Studenten die sich in gleicher oder ähnlicher Situation befänden, seien gezwungen am Studienort zu wohnen, nur so sei ein sinnvolles, Erfolg versprechendes Studium möglich.

Auf die weiteren diesbezüglichen genaueren Ausführungen in der Berufung wird verwiesen.

Im Bescheid werde davon gesprochen, dass C. in Bezug auf den Studienort Salzburg in der VO angeführt werde. Es werde dabei aber der Studienort Rif/Hallein nicht erwähnt und auch nicht die sich daraus ergebende Situation bezüglich des zweiten Studienortes Salzburg, wie oben dargelegt, berücksichtigt.

Der Bw weist nochmals darauf hin, dass aufgrund der Fächerkombination seines Sohnes sich für auswärtige Studenten zwei Studienorte ergäben. Im Bescheid werde, wenn vom Studienort gesprochen werde, immer von Salzburg beziehungsweise Hallein/Rif gesprochen und damit argumentiert, dass Fahrzeiten innerörtlicher Verkehrsmittel bei der Erreichung der zumutbaren Fahrzeit nicht heranzuziehen seien.

Sein Sohn habe, wie aus den belegten Lehrveranstaltungen (siehe Inschriftenbestätigungen (Stundenplänen) ersichtlich, an bestimmten Tagen Lehrveranstaltungen an zwei Studienorten zu besuchen, in Salzburg und Rif/Hallein.

Eine Bahnfahrt könne somit nicht in Hallein Hauptbahnhof enden, sondern müsse nach Rif und Salzburg fortgesetzt werden. Umgekehrt könne sie aber nicht am Hauptbahnhof Salzburg enden, sondern müsse, wenn nötig, nach Rif/Hallein fortgesetzt werden. Somit seien Wartezeiten bei Umsteigevorgängen zu berücksichtigen, ebenso Fahrzeiten von einem Studienort zum anderen.

Grundsätzlich sei zu bemerken, dass der Punkt, der für eine Bemessung der Fahrzeit von C.

nach Rif herangezogen werden müsse, nicht der Hauptbahnhof Hallein sein könne, sondern, dass die Fahrt üblicherweise mit dem Bus fortgesetzt werden müsse. Ein Fußmarsch vom Halleiner Bahnhof nach Rif sei nicht zumutbar, somit seien aber auch die entsprechenden Wartezeiten in die Fahrzeit einzurechnen.

Aufgrund des angeführten Sachverhaltes wohne sein Sohn im Studentenheim in Salzburg. Die monatlichen Kosten dafür betragen € 260,-- und können jederzeit nachgewiesen werden.

Die Behörde gehe ohne weitere Prüfung davon aus, dass es genüge, wenn zwischen den in Frage kommenden Orten nur eine Bahnverbindung pro Tag in weniger als einer Stunde verkehre.

Demgegenüber habe der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht vertreten, dass jeder Einzelfall geprüft werden müsse und dass bei der Fahrzeit auch die Wegzeiten vom und zum Bahnhof zu berücksichtigen seien (z.B. VwGH vom 24.2.2000, 96/15/0187; VwGH vom 22.9.2000, 98/15/0098).

Auch die auf den Studienort Salzburg zutreffende Verordnung BGBI 1993/605 idF 2001/295 lasse in § 22 den Nachweis zu, dass die Fahrzeit mehr als eine Stunde betrage, und treffe die Aussage, dass bei einer Fahrzeit von mehr als 1 Stunde die tägliche Hin – und Rückfahrt nicht als zumutbar gelte.

Im konkreten Fall ergeben sich – wie ausgeführt – Reisezeiten von ca. 1 Stunde und 30 Minuten, sodass die tägliche Hin – und Rückfahrt nicht zumutbar sei. Der Pauschalbetrag stehe demnach zu. Es werde beantragt, diesen Pauschalbetrag bei der Steuerbemessung 2005 zu berücksichtigen.

Es werde die Entscheidung durch einen Berufungssenat beantragt.

In Beilagen wurden Fahrzeiten (zu verschiedenen Tageszeiten) von Monat bis Freitag zu den Studienorten Hallein und Salzburg mit Hin – und Rückreise mit zwei bzw. drei Varianten vorgelegt. Dabei wurden Gehzeiten zum Bahnhof in C. 10 Min. und zu den Uni-Sportanlagen 15 Min. eine Richtung/eine Strecke nicht eingerechnet.

Montag betrifft die Fahrt Wohnort – Studienort Hallein/Rif und retour:

Die Hin – und Rückreise in zwei Varianten über Salzburg (C . - Salzburg Süd- Ginzkeyplatz – Rif bzw. C. –Salzburg Hbf – Rif) beträgt jeweils 59 Minuten (reine Fahrzeit), die Dauer insgesamt (inkl. Wartezeiten beim Umsteigen) jeweils 1 St. 47 Min..

Bei der Variante über Hallein (Bh C. – Hallein Bh – Rif) beträgt die reine Fahrzeit bei der Hinfahrt 49 Min., bei der Rückfahrt 59 Min. Dauer insgesamt (hin) 1 St. 17 Min., (rück) 1 St. 20 Min. Die Fahrzeit für Zugverbindung Wohnort – Hallein (Studienort) und retour ist mit jeweils 39 Min. angegeben.

Dienstag betrifft die Fahrt Wohnort – Studienort Hallein/Rif und retour.

Da die schnellste Verbindung hin – und retour über Hallein führt bleiben Fahrten über Salzburg nach Rif außer Betracht.

Die Fahrzeit wird hin mit 48 Min, rück mit 57 Min; die gesamte Dauer insgesamt hin mit 1 St. 7 Min, rück mit 1 St. 14 Min und die reine Fahrzeit zwischen den Gemeinden Bahnhof Wohnort und Bahnhof Studienort Hallein mit 38 Min. bzw. 47 Min angegeben.

Mittwoch betrifft die Fahrt Wohnort – Studienort Salzburg (Naturwissenschaftliche Fakultät; Nawi) und zurück von Hallein Rif – Wohnort.

Die Hinreise (C. – Salzburg Süd – Salzburg – Süd Faistauergasse (Nawi) wird mit 1 St. 10 Min (reine Fahrzeit), Dauer insgesamt 1. St. 15 Minuten angegeben. Die Bahnfahrt vom Bahnhof Wohnort – Bh Salzburg Süd (erg. im Gemeindegebiet Elsbethen gelegen) beträgt 59 Min.

Angegeben wurde auch, dass vom Bh Salzburg Süd alle 5 Minuten eine Busverbindung (erg. Obus) nach Salzburg (Gemeindegebiet) besteht.

Die Hinfahrt über den Salzburger Hbf (Wohnort – Salzburg Hbf – S. Hbf-Faistauergasse (Nawi) wird mit 1 St. 26 Min (reine Fahrzeit), Dauer insgesamt 1. St. 31.

Die Rückreise erfolgt von Hallein Rif über Salzburg Süd bzw. über den Hbf Salzburg und wird die reine Fahrzeit (über Salzburg Süd) mit 59 Min, Dauer insgesamt 1. St. 15 bzw. über Salzburg Hbf mit 1 St. 17 Min. (reine Fahrzeit), Dauer insgesamt 2 St. 15 angegeben.

Die Fahrzeit Bh Salzburg Süd zum Bh Wohnort wird mit 47 Min., die Fahrzeit Hbf Salzburg – Bahnhof Wohnort mit „47“ Min richtig mit 56 Min. (nämlich von 20.04 Uhr bis 21.00 Uhr) angegeben.

Donnerstag betrifft die Fahrt Wohnort – Studienort Hallein/Rif und retour:

Da die schnellste Bahnverbindung zwischen Wohnort und Hallein besteht, wird auf die Darstellung der Fahrzeiten über Salzburg verzichtet.

Für die Hinfahrt werden 49 Min. (reine Fahrzeit), Dauer insgesamt 1. St. 47 Min., für die Rückfahrt 59 Min (reine Fahrzeit), Dauer insgesamt 1 St. 20 Min angegeben.

Die Fahrzeit Bh Wohnort – Bh Hallein beträgt hin und zurück jeweils 39 Min..

Freitag betrifft die Fahrt Wohnort – Studienort Hallein/Rif und retour.

Da die schnellste Verbindung hin – und retour über Hallein führt bleiben Fahrten über Salzburg nach Rif außer Betracht.

Für die Hinfahrt wurden 48 Min. (reine Fahrzeit), Dauer insgesamt 1 St. 7 Min., für die Rückfahrt 59 Min. (reine Fahrzeit), Dauer insgesamt 1 St. 20 Min. angegeben.

Die Fahrzeit Bh-Wohnort – Bh Hallein beträgt hin 38 Min. und zurück 39 Min..

Diese Berufung wurde seitens des Finanzamtes ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Rechtsmittelbehörde vorgelegt.

Aus dem Akteninhalt ist zu ersehen, dass für die Hinfahrt vom Bh-Wohnort – Salzburg Hbf am Vormittag (9.58 Uhr – 10.55 Uhr) eine Verbindung unter einer Stunde (mit 57 Min.) besteht (Abfrage des Finanzamtes).

Aus einem Parallelakt (RV/XY) ist zu ersehen dass eine weitere Zugfahrt zwischen den Gemeinden C. - Bh und Salzburg-Hbf um 7.58 Uhr mit einer Fahrzeit von 57 Min. besteht.

Die Fahrzeiten zwischen dem Bh-Wohnort und dem Bh Hallein und retour betragen (lt. Angaben des Bw) zwischen 38 Min. und 47 Min.

Eine Abfrage der Obusfahrt von Bh-Salzburg Süd ins Stadtgebiet Salzburg Ginzkeyplatz ergab eine Dauer von 5 Min..

Insgesamt ergibt sich aus der Darstellung des Bw, dass lediglich eine Fahrt (pro Woche) am Mittwoch vom Wohnort nach Salzburg erfolgt. Alle anderen Fahrten erfolgen vom Wohnort nach Hallein und retour.

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 erster und zweiter Paragraf 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.

Gem. § 4 dieser Verordnung ist § 2 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 449/2001 für Zeiträume ab 1 Jänner 2002 anzuwenden.

§ 26 Absatz 3 Studienförderungsgesetz i. d. für 2005 geltenden Fassung lautet:

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.

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

Strittig ist dabei insbesondere, ob für die tägliche Hin – und Rückfahrt zwischen Wohnort und Ausbildungsort mehr als eine Stunde benötigt wird oder nicht. Strittig ist daher die zeitliche Zumutbarkeit.

Unstrittig ist, dass der Wohnort vom Studienort Salzburg bzw. Hallein nicht mehr als 80 km entfernt ist und in der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 als Gemeinde genannt wird, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Salzburg zeitlich noch zumutbar ist (siehe VO Studienorte, BGBl. 1993/605 idgF). Dies gilt auch für den näher gelegenen Studienort Hallein, wie noch dargestellt wird.

Der Steuerpflichtige kann aber ungeachtet der Nennung einer Gemeinde in einer Verordnung und der damit gegebenen Vermutung der Zumutbarkeit der Hin – und Rückfahrt nachweisen, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt.

Der Bw vermeint nunmehr, dass er diesen Nachweis durch Darstellung der konkreten Fahrzeiten (einschließlich Wartezeiten beim Umsteigen innerhalb der Studiengemeinden und weiteren Fahrzeiten innerhalb dieser Studiengemeinden), mit durchschnittlich 1 St. Und 30 Min., erbracht hat.

Wie sich aus der ständigen Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates ergibt (z.B. UFS vom 17.03.2009, RV/1239-W/06 oder vom 15.07.2005, RV/0160-S/05) ist lediglich die Fahrzeit zwischen den Gemeinden (Wohnort und Ausbildungsort) und zwar zwischen den Zentralen Bahnhöfen bzw. relevanten Haltestellen dieser Gemeinden relevant. Zeiten für in den Gemeinden benutzte Verkehrsmittel sowie diesbezügliche Wartezeiten beim Umsteigen, zu Ausbildungsbeginn oder Ende, oder auch Fußwege in den jeweiligen Gemeinden bleiben außer Betracht.

Die Verordnung des BMF stellt unter Hinweis auf das Studienförderungsgesetz somit auf Fahrten zwischen Wohnort und Studienort und nicht auf Fahrten zwischen Wohnung und Ausbildungsstätte ab. Es ist somit nicht die tatsächliche gesamte Fahrzeit maßgeblich sondern in einer standardisierten Betrachtungsweise die Fahrzeit zwischen den Gemeinden mit dem günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel heranzuziehen. Dieses Verkehrsmittel muss auch nicht zur Erreichung der jeweiligen Vorlesung bestehen, sondern genügt es, dass überhaupt eine Verbindung für die Hin und Rückfahrt unter einer Stunde besteht. Besteht eine Verbindung von unter einer Stunde Fahrzeit ist davon auszugehen, dass der Ausbildungsort innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt.

Diese Rechtsprechung wurde durch den VwGH bestätigt und ist dazu auf die Erkenntnisse vom 27.8.2008, 2006/15/0114 oder vom 8.7.2009, 2007/15/0306 zu verweisen.

In letzterem Erkenntnis führt der VwGH in seinem Rechssatz aus:

„Die Regelung des § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II 449/2001 stellt ihrem Wortlaut entsprechend auf die allgemeine Fahrdauer unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels ab. Es kommt damit nicht auf die konkrete Lagerung der von Studierenden im Einzelfall besuchten Lehrveranstaltungen an.“

Im gegenständlichen Fall liegen am Montag, Dienstag, Mittwoch (nur Rückfahrt), Donnerstag und Freitag Fahrten zwischen dem Wohnort C. und dem Studienort Hallein und retour vor, wobei die Fahrzeiten zwischen den Bahnhöfen dieser Gemeinden zwischen 38 Min. und 47 Min. betragen. Es ist daher ohne Belang, dass der Studienort Hallein/Rif nicht in der Verordnung genannt wird, da jedenfalls eine Erreichbarkeit unter 1 St. gegeben ist. Da die zitierte VO des BMF von Fahrten Wohnort – Studienort ausgeht, bleiben bei Fahrten zum Studienort Hallein/Rif die vom Bw dargestellten Fahrten über Salzburg (die sowohl weiter als auch länger sind) außer Betracht.

Auch für die Fahrt zwischen Wohnort und Studienort Salzburg (am Mittwoch Hinfahrt) und zwar zwischen Bh C. und Hbf Salzburg, besteht die günstigste Verbindung mit einer Fahrzeit von 57 Min (somit weniger als eine Stunde). Im Falle der Benutzung des Bahnhofes Sbg.-Süd ist die Erreichung des Gemeindegebietes der Stadtgemeinde Salzburg (Ginzkeyplatz) innerhalb einer Stunde möglich (günstigste Verbindung Bh C. - Bh Salzburg Süd 47 Min).

Umsteigemöglichkeit zum O-Bus alle 5 Min. Fahrzeit O-Bus Bh Sbg.-Süd – Ginzkeyplatz 5 Minuten, insgesamt daher 57 Min.)

Damit ist aber die Hin – und Rückfahrt im Sinne der genannten Bestimmungen zumutbar und liegt die Ausbildungsstätte (bzw. hier Ausbildungsstätten) im Einzugsbereich des Wohnortes. Eine außergewöhnliche Belastung gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist daher zu Recht nicht gewährt worden.

Es kommt dabei auch nicht darauf an, dass vom Sohn zwei verschiedenen Studien betrieben werden, da von beiden Studienorten die maßgebliche Hin - und Rückfahrt unter einer Stunde möglich ist. Dass die Zeiten für den Wechsel innerhalb der beiden Studienorte einzubeziehen sind, ist weder der Verordnung des BMF noch den heranzuziehenden Grundsätzen nach dem Studienförderungsgesetz (§ 26 Abs.3) zu entnehmen. Fahrzeiten für den Wechsel zwischen den Studienorten sind daher ohne Relevanz, da eine Fahrt dann endet, wenn der Studienort z.B. Hallein (oder Salzburg) erreicht ist. Erfolgt die Rückkehr zum Wohnort von Salzburg (oder Hallein) aus, ist die Fahrzeit von diesem Ort aus maßgebend. Die Fahrten zwischen den Studienorten Hallein und Salzburg (bzw. umgekehrt) stellen keine Hin – oder Rückreise dar.

Wenn der Bw die Judikatur des VwGH vom 24.2.2000, 96/15/0187 und vom 22.9.2000, 98/15/0098 anführt, ist darauf hinzuweisen, dass diese Rechtsprechung zur Rechtslage vor der Neufassung der nunmehr gültigen Verordnung des BMF idF BGBl 449/2001 (gültig ab 2002) ergangen ist, wo noch Wegzeiten jeweils bis 1500m vom Wohnort bis zur Einstiegsstelle bzw. von der Ausstiegsstelle bis zur Ausbildungsstätte eingerechnet werden konnten. Diese Rechtsprechung ist auf die im gegenständlichen Fall gültige Rechtslage nicht mehr anwendbar.

Ebenso wenig stellt die Verordnung des BMF und die Bestimmungen des Studienförderungsgesetzes auf die vom Bw dargestellten Erschwernisse aufgrund des Doppelstudiums des Sohnes ab, sodass es auch nicht darauf ankommt, dass ein sinnvolles Studium nur durch die Anmietung einer Wohnung in einem Studentenheim möglich ist. Aufgrund der typisierenden Betrachtungsweise kommt es lediglich darauf an, ob während des Tages eine entsprechende Verkehrsverbindung existiert. Auf die besonderen Umstände des Einzelfalles ist dabei nicht einzugehen (siehe dazu insbesondere VwGH vom 8.7.2009, 2007/15/0306).

Der Berufung kommt somit keine Berechtigung zu, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 23. Juni 2010