



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 20. Juni 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch Amtsdirektorin Eva Hoffmann, vom 6. Juni 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2005 bis 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) beantragte in ihren Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2005, 2006 und 2007 unter anderem den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988.

Das Finanzamt gewährte in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2005, 2006 und 2007, alle vom 6. Juni 2008, den Pauschbetrag mit der Begründung nicht, dass die Ausbildung im Nahebereich des Wohnortes erfolge:

„Studienkosten stehen nur dann zu, wenn die Ausbildungsstätte vom Familienwohnsitz mehr als 80 km entfernt ist und die tägliche Hin- und Rückfahrt (länger als 1 Stunde) nicht zumutbar ist.“

Da die Entfernung Sauerbrunn – Wien weniger als 80 km beträgt und die Fahrzeit unter einer Stunde liegt (Bahnhof Sauerbrunn – Bahnhof Wien Meidling, Wegstrecken vom elterlichen Haushalt zum Bahnhof und vom Bahnhof in Wien zur Ausbildungsstätte sind nicht zu berücksichtigen) stehen die Studienkosten nicht zu.“

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2005, 2006 und 2007 erhob die Bw. mit Schreiben vom 20. Juni 2008 Berufung gemäß § 245 BAO mit dem Antrag, den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zu berücksichtigen.

„Da die Fahrzeit des öffentlichen Verkehrsmittels von Bad Sauerbrunn nach Wien 15., Konservatorium in der Stiebergasse, meiner Tochter P. mehr als 1 Stunde beträgt, ersuche ich um Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastungen im Sinne des § 34 (8) EStG 1988...“

Offenbar beigelegt war ein Ausdruck aus maps.google.de betreffend Fahrten zwischen der Wohnadresse der Bw. in Bad Sauerbrunn und dem Konservatorium in der Stiebergasse sowohl mit dem öffentlichen Verkehr (Gesamtfahrzeiten zwischen 1 Stunde 15 Minuten und 1 Stunde 22 Minuten) als auch mit dem Auto (Entfernung 62,8 Straßenkilometer, Fahrzeit 44 Minuten).

Mit am 26. Juni 2008 eingelangtem Bericht legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Vorhalt vom 3. Februar 2010 übermittelte der Unabhängige Finanzsenat der Bw. eine Ablichtung der Erkenntnisse VwGH 27. 8. 2008, 2006/15/0114, und VwGH 8. 7. 2009, 2007/15/0306, einen Ausdruck von *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 und Ausbildungsgemeinde in der Zeit von 6:00 bis 18:00 Uhr und führte aus:

„Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist strittig, ob Ihnen in den Jahren 2005 bis 2007 der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zusteht.

Aus der Aktenlage ergibt sich, dass sich der Familienwohnsitz in Bad Sauerbrunn befindet. Ausbildungsort ist 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.

Gemäß § 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, ist von der Gemeinde Bad Sauerbrunn die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar.

Sie hätten daher den Nachweis zu erbringen, dass die tägliche Fahrzeit zum und vom Ausbildungsort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel unter Anwendung der Grundsätze des Studienförderungsgesetzes 1992 im Berufszeitraum mehr als eine Stunde beträgt.

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

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 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 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 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).

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.

Entgegen der von Ihnen vertretenen Ansicht kommt es daher nicht auf die Strecke Bad Sauerbrunn – Wien 15., Stiebergasse (Konservatorium), sondern auf die Strecke Bad Sauerbrunn – Wien Südbahnhof oder Wien Südtiroler Platz an.

Wie Sie den beigeschlossenen Ausdrucken von ÖBB-Fahrplanabfragen für das Jahr 2005 entnehmen können, besteht zwischen Bad Sauerbrunn und Wien Südbahnhof bzw. Wien Südtiroler Platz (und zurück) eine Vielzahl an Verbindungen öffentlicher Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde.

Die Verhältnisse in den Jahren 2006 und 2007 entsprechen jenen im Jahr 2005. Von der Übermittlung der diesbezüglichen Fahrplanabfragen wird – im Hinblick auf deren Umfang – vorerst Abstand genommen.

In seinem Erkenntnis vom 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 daher 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.“

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 Abgabenvorgangs 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 Bad Sauerbrunn, einer eigenen Ortsgemeinde, und kann der Weg zum und vom weniger als 80 km vom Wohnort entfernten Ausbildungsort Wien mit öffentlichen Verkehrsmitteln nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 im Berufszeitraum in nicht mehr als einer Stunde zurückgelegt werden. Diese Verkehrsmittel verkehren auch zu Zeiten, zu denen eine Verwendung durch Schüler und Studenten zumutbar ist.

Bad Sauerbrunn 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, als Gemeinde genannt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar ist.

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

Dieser Nachweis wurde von der Bw. nicht erbracht.

Es zeigen auch die Fahrpläne für den Berufszeitraum, dass die maßgebliche Wegstrecke mit öffentlichen Verkehrsmitteln mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde zurückgelegt werden kann.

Zwischen Bad Sauerbrunn und Wien (Südtiroler Platz bzw. Südbahnhof) bestanden in den Jahren 2005 bis 2007 jeweils eine Vielzahl von Verbindungen mit Bahn und/oder Bus, in

denen die Fahrt zwischen den jeweiligen zentralen Punkten der Wohnort- und der Ausbildungsgemeinde in nicht mehr als einer Stunde zurückgelegt werden konnte.

Angesichts der Menge der Verbindungen wird von einer Darstellung Abstand genommen; der Bw. wurden Ausdrücke für ein Jahr übermittelt.

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. 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 (vgl. etwa UFS 24. 3. 2009, RV/2023-W/06). Der Bahnhof Wien Meidling war hier im Berufszeitraum nicht als zentraler Bahnhof anzusehen. Die tatsächliche Ein- oder Ausstiegsstelle ist nicht maßgebend.

Auch nach dem Vorhalt durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurden keine Nachweise darüber, dass im Berufszeitraum 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 - im Sinne des Erkenntnisses VwGH 8. 7. 2009, 2007/15/0306 während des Tages verwendbare - Verkehrsverbindungen mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde zwischen Bad Sauerbrunn und Wien bzw. zwischen Wien und Bad Sauerbrunn bestanden haben.

Auf die Wegzeit zwischen dem Bahnhof in Wien und dem Konservatorium in Wien kommt es, wie dargestellt, nicht an.

Die Bw. hat den Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenats unbeantwortet gelassen und daher keine Umstände vorgetragen, die eine anders lautende Entscheidung nach sich ziehen könnten. Der Nachweis, dass ungeachtet der Nennung der Gemeinde Bad Sauerbrunn in der Verordnung im Berufszeitraum eine Erreichbarkeit von Wien - nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 - nur mit einer Fahrzeit von über einer Stunde möglich war, wurde von der Bw. nicht erbracht.

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 19. Mai 2010