



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr.Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 30. Mai 2006 zu entnehmen und diese bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin beantragte in ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004, unter anderem den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung ihrer Tochter gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für die Monate September bis Dezember.

Das Finanzamt gewährte in dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid (datiert vom 9. Mai 2009) 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 Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Eine solche Möglichkeit sei im Fall der Bw gegeben, sodass die geltend gemachten Aufwendungen nicht zu berücksichtigen gewesen seien.

Bei den Sonderausgaben könne nur die erstmalige Herstellung des Internetanschlusses berücksichtigt werden. Die Rechnung würde nicht auf die Bw sondern auf J.E. lauten.

Die Kosten der Berufsausbildung des Kindes der Bw würden keine außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 darstellen.

Mit Eingabe vom 18. Mai 2006 erhob die Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde ausgeführt:

1. Breitbandanschluss J.E.:

Der Breitbandanschluss und die dazugehörigen Gebühren würden sich auf die von der Bw gemieteten Wohnung in der J-Str. (s. beiliegende Bestätigung) beziehen. Da der Sohn der Bw bis Oktober 2006 Schüler gewesen sei und über kein Einkommen verfügt habe, sei es selbstverständlich, dass die Bw die Miete und sämtliche Zusatzkosten bezahlen würde.

Der Internetanschluss werde neben dem Sohn der Bw (Kind im Sinne des § 106 Abs 1 Rz 575) auch von der Bw benutzt, da sie in der gemeinsamen Wohnung mit ihrem Lebensgefährten keinen Telefonanschluss besitzen würde.

Laut § 124 b Z 81 1988 Punkt 573b seien auch die laufenden Grundentgelte von maximal Euro 40,00 pro Monat als Sonderausgaben geltend zu machen. Die entsprechenden Rechnungen seien bereits vorliegend.

2. Außergewöhnliche Belastung Schulausbildung der Tochter J.J.:

Unter Rz 881 Auswärtige Berufsausbildung eines Kindes werde festgehalten, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort, dann als außerhalb des Wohnortes gelegen gelten würden, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels betragen würde. Die Fahrzeit von Mistelbach zur Schule für Ganzheitskosmetik I. in W., betrage pro Strecke ca eine Stunde und 25 Minuten ohne Gehzeit! Zu diesem Zweck sei auch eine Jahreskarte finanziert worden, da ein Schülerfreifahrtschein nicht möglich gewesen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Mai 2006 wurde der Berufung teilweise stattgegeben. Begründend wurde ausgeführt, dass der Pauschalbetrag für auswärtige Berufsausbildung gem. § 34 Abs 8 EStG 1988 zustehen würde, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels mehr als eine Stunde betragen würde. Hierbei hätte die

Fahrzeitberechnung bei der Abfahrt vom zentralen Bahnhof bzw bei der zentralen Bushaltestelle zu beginnen und bei der Ankunft an der zentralen Bushaltestelle bzw des zentralen Bahnhofes zu enden. Innerörtliche Verkehrsverbindungen am Wohnort bzw am Ausbildungsort seien ebensowenig einzuberechnen wie Wartezeiten und Fußwege.

Zwischen Wohnort (= Mistelbach) und Ausbildungsort (= Wien) gebe es Verkehrsmittel, mit welchen sowohl bei der Hin- als auch bei der Rückfahrt die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde zu bewältigen sei.

Dem Berufungsbegehren auf Berücksichtigung des Pauschbetrages für die Ausbildung der Tochter in Wien könne daher nicht entsprochen werden.

Mit Eingabe vom 14. Juni 2006 erhob die Bw gegen den Einkommensteuerbescheid vom 30. Mai 2006 Berufung (wohl gemeint: stellte die Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz). Begründend wurde ausgeführt, dass der Breitbandanschluss nun doch wieder anerkannt worden sei, die auswärtige Berufsausbildung der Tochter sei leider wieder nicht anerkannt worden.

Das Finanzamt sei der Meinung, dass eine Zugverbindung von Mistelbach nach W1 in weniger als einer Stunde möglich sei. Die Bw ersuche daher ihr diesen Zug ausfindig zu machen. Auch nach Rücksprache mit der ÖBB hätte sie keinen noch so eiligen Zug gefunden. Im Gegenteil, im Zeitraum Oktober 2004 hätte es sogar einen Schienenersatzverkehr aufgrund von Umbauarbeiten gegeben.

Mit Schreiben vom 21. Juni 2006 übermittelte das Finanzamt der Bw eine ausführliche Darstellung der gegenständlichen Rechtslage.

Mit Schreiben vom 23. Juli 2006 nahm die Bw zum oa Schreiben Stellung und führte ergänzend aus, dass sich die Ausbildungsstätte der Tochter in W1 und nicht wie Schreiben vom 14. Juni 2006 angegeben in W. befinden würde. Es habe sich dabei um einen Schreibfehler gehandelt.

Der Bahnhof Wien Nord sei als Ausstiegstelle nicht relevant gewesen. Der Ausbildungsort würde sich nahe des Bahnhofes Meidling befinden. Die direkte Zugverbindung Mistelbach-Wien Meidling sei daher als schnellste Verbindung gewählt worden. Da die Fahrzeit länger als eine Stunde betragen würde, bitte sie um Anerkennung der getätigten Kosten für die Berufsausbildung der Tochter.

Mit Bericht vom 28. Juli 2006 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Bescheid vom 20. August 2007 setzte der Unabhängige Finanzsenat – nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens – die Entscheidung über die Berufungen gemäß § 281 BAO bis zur Beendigung des 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 16. 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 in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen. Die Bw. möge innerhalb von vier Wochen bekannt geben, ob sie ihre Berufung 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 Schreiben vom 12. Mai 2009 (eingelangt beim UFS am 13. Mai 2009) nahm die Bw zu dem oa Schreiben Stellung und führte aus, dass der Vorlageantrag aufrecht bleiben würde. Wie in den Schreiben vom 18.05.2006, 14.06.2006 und 23.7.2006 würde sie erneut darauf hinweisen, dass aufgrund des Unterrichtsbeginnes um 9:30 und des Unterrichtsendes um 18:15 (inkl Aufräumarbeiten des Arbeitsplatzes) in der Ausbildungsstätte in Wien, eine Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels unter 1 Stunde Fahrzeit für die Tochter der Bw nicht möglich gewesen sei.

Des Weiteren hätte es im Oktober 2004 aufgrund von Umbauarbeiten einen Schienenersatzverkehr auf der Strecke zwischen Mistelbach-Wien-Mistelbach gegeben. Sie würde erneut um Gewährung der steuerlichen Absetzung der Berufsausbildung der Tochter im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 ersuchen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Auswärtige Berufsausbildung eines Kindes:

§ 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 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 Mistelbach, wobei Mistelbach eine eigene Ortsgemeinde ist und es 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. Diese Verkehrsmittel verkehren auch zu Zeiten, zu denen eine Verwendung durch Schüler und Studenten zumutbar ist.

Mistelbach 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 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. 11. 2007], § 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. 11. 2007], § 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, Mistelbach 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 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. 11. 2007], § 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. 11. 2007], § 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).

Zwischen Mistelbach und Wien hat es im Jahr 2004 laut den HAFAS-ÖBB-Fahrplänen Zugverbindungen zwischen Mistelbach/Zaya und Wien Nord bzw Wien Südbahnhof ohne Umsteigen geben.

Für die Hinfahrt am Morgen standen im Winterfahrplan 2003/2004 und Sommer 2004 zwischen Mistelbach und Wien (Wien- Nord oder Südbahnhof) vier Verbindungen mit einer Ankunftszeit zwischen 6:20 Uhr und 8:20 Uhr und mit einer Fahrzeit von unter einer Stunde (zwischen 46 Minuten und 58 Minuten) und weitere Verbindungen mit einer Ankunftszeit zwischen 5:59 Uhr und 8:11 welche eine Fahrzeit von knapp über einer Stunde aufweisen (zwischen einer Stunde und einer Minute und 1 Stunde und 8 Minute) zur Verfügung . Nach dem Winterfahrplan 2004/2005 standen für die Hinfahrt drei Verbindungen mit Fahrzeiten zwischen 47 und 58 Minuten zur Verfügung (Ankunft 7:21 Uhr, 7:50 Uhr und 8:21 Uhr), ferner drei Verbindungen mit Fahrzeiten von knapp über einer Stunde (Ankunft 6:40 Uhr, 7:09 Uhr und 8:12 Uhr).

Für die Rückfahrt standen nach dem Winterfahrplan 2003/2004 bei Abfahrtszeiten zwischen 13:50 Uhr und 17:50 4 Verbindungen mit Fahrzeiten von nicht mehr als einer Stunde (zwischen 53 und 54 Minuten) und 8 Verbindungen mit einer Fahrzeit von knapp länger als einer Stunde (zwischen 1 Stunde und 3 Minuten und 1 Stunde und 14 Minuten) zur Verfügung. Aus dem Sommerfahrplan 2004 ist zwar ersichtlich, dass es einen Schienenersatzverkehr mit Bussen gegeben hat und es daher bei den Abfahrten zwischen 15:15 und 16:45 Uhr (Abfahrt: 15 15 Uhr, 15.45 Uhr, 16.15 Uhr, 16:45 Uhr) Fahrzeiten von jeweils einer Stunde und 5 Minuten gegeben hat. Es hat aber auch bei Abfahrtszeiten zwischen 13:50 Uhr und 16:50 Uhr drei Verbindungen mit Fahrzeiten von unter einer Stunde (Abfahrt 14:11 Uhr, 15.11 Uhr, und 16:11 Uhr) gegeben.

Seitens der Bw wurden keine Nachweise darüber, dass im Berufszeitraum nur Verkehrsverbindungen mit einer Fahrzeit von mehr als einer Stunde bestanden haben, vorgelegt. Auch das Vorbringen der Bw, dass es im streitgegenständlichen Zeitraum (September bis Dezember 2004) auf der Strecke zwischen Mistelbach-Wien-Mistelbach wegen Umbauarbeiten einen Schienenersatzverkehr gegeben habe, kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Dies weswegen, weil seitens der Bw in keiner Weise nachgewiesen wurde, dass es wegen der Umbauarbeiten in diesem Zeitraum bei den "günstigsten" Verkehrsverbindungen lt. HAFAS-ÖBB-Fahrplan, also bei jenen die unter einer Stunde liegen, tatsächlich zu einer Fahrzeitverlängerung von über einer Stunde gekommen ist.

Es kommt nicht darauf an, ob konkret eine Verbindung mit einer Fahrzeit von knapp über oder knapp unter einer Stunde verwendet wird, wenn grundsätzlich verwendbare – nicht nur

irgendwann am Tag zur Verfügung stehende Verbindungen mit Massenverkehrsmitteln und einer eine Stunde nicht übersteigenden Fahrzeit bestehen (vgl. für viele UFS, 12.8.2003,RV/4223-W/02; UFS, 29.8.2003, RV/4297-W/02; UFS, 24.2.2004,RV/0001-I/04; UFS, 24.3.2009, RV/2023-W/06 oder UFS, 12.5.2009,RV/0555-W/07).

In diesem Zusammenhang hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 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 es 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, das 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 daher im konkreten Fall auf Grund der konkreten Ausbildungszeiten die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde nicht oder nicht immer möglich ist, führt 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.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof in dem oa Erkenntnis ausgeführt, dass der Gleichheitsgrundsatz des Art 7 Abs es nicht verbietet, bei der Regelung von Lebensbereichen von einer Durchschnittsbetrachtung auszugehen und demnach zu typisieren.

Verwaltungsökonomische 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 II5, 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. 449/2001 um ein solches handeln, welches während des Tages Verkehrsverbindungen (mit einer Fahrdauer 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.

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, liegen die Voraussetzungen für die Anerkennung der Aufwendungen der Bw für die Schulausbildung der Tochter als außergewöhnliche Belastung nicht vor.

2. Breitbandanschluss:

Hinsichtlich dieses Streitpunktes wird auf die in diesem Punkt stattgebende Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Es war daher aus oa. Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 12. Jänner 2010