

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch
den Richter
R.

in der Beschwerdesache des NNN, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 31. März 2011, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 4. April 2011 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Zuge seiner (elektronisch eingereichten) Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 machte der Beschwerdeführer neben Sonderausgaben Aufwendungen für Gewerkschaftsbeiträge und Reisekosten als Werbungskosten geltend und beantragte für seine am tt.mm.jjj4 geborene Tochter und für seinen am tt.mm.jjj8 geborenen Sohn Aufwendungen für die Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes als außergewöhnliche Belastung.

Mit dem Einkommensteuerbescheid vom 31. März 2011 wurden die Sonderausgaben und die Werbungskosten erklärungsgemäß berücksichtigt. Die für die Berufsausbildung seiner Kinder geltend gemachten Aufwendungen wurden nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt. In der Begründung wurde ausgeführt, es handle sich um keine auswärtige Berufsbildung der Kinder, da die Ausbildungsstätte innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes in A liege und die tägliche Hin- und Rückfahrt nach B zumutbar sei.

Mit Bescheid vom 1. April 2011 wurde der Einkommensteuerbescheid gemäß § 293b BAO berichtigt. Dem Antrag des Beschwerdeführers auf Löschung der beantragten

Aufwendungen für Gewerkschaftsbeiträge wurde entsprochen, diese wurden nicht als Werbungskosten berücksichtigt.

Gegen den Einkommensteuerbescheid richtete sich die nun als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 4. April 2011. Der Beschwerdeführer brachte vor, er ersuche um Anerkennung der Kosten für die auswärtige Berufsausbildung seiner Kinder als außergewöhnliche Belastungen. Sie wohnten nicht in A, sondern in C. Dieser Ort sei nicht in der Liste der Orte mit zumutbarer täglicher Fahrt nach B enthalten. Es verkehre kein öffentliches Verkehrsmittel. Die außergewöhnliche Belastung sei bisher immer anerkannt worden. Dies ergebe sich auch aus dem "*Freibetragsentscheid 2011*".

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 5. Mai 2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der gesonderten Bescheidbegründung vom selben Tag wurde ausgeführt, die auswärtige Berufsausbildung für die Kinder könne nicht gewährt werden, da der Studienort innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liege. Die Fahrzeit von C mit dem Regionalbus nach A und danach mit der Bahn nach B betrage 54 Minuten. Die Weg- und Wartezeiten in C und B seien nicht zu berücksichtigen. Da der Studienort innerhalb von 80 Kilometer vom Wohnort entfernt liege, gelte B dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches befindlich, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort mehr als eine Stunde betrage. Die Beurteilung sei auf den jeweiligen Einzelfall abzustellen. Bei nicht bloß geringfügigen Auswirkungen sei der Rechtsrichtigkeit Vorrang gegenüber der Rechtsbeständigkeit einzuräumen.

Mit Schreiben vom 6. Juni 2011 stellte der Beschwerdeführer, vertreten durch die Südsteirische Steuerberatung GmbH, den Antrag auf Entscheidung über die Berufung (nun Beschwerde) durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (nun Bundesfinanzgericht). Darin wurde vorgebracht, C sei in der Verordnung über die Erreichbarkeit von Studienorten nicht ausdrücklich angeführt. Es gälten somit Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 Kilometer zum Wohnort außerhalb des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels betrage. Die Berufung sei abgewiesen worden, weil die Fahrzeit zwischen C und B mit dem günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel lediglich 54 Minuten betrage. Seitens der Finanzverwaltung sei jedoch nicht berücksichtigt worden, dass die Ausbildung der Tochter einem fixen Stundenplan unterliege und die Lehrveranstaltungen ausschließlich am Wochenende (Freitag und Samstag) stattfinden würden. Am Samstag gäbe es kein öffentliches Verkehrsmittel vom Wohnort zum Ausbildungsort, der Bus zwischen C und dem Bahnhof in A würde nur an Schultagen, also Montag bis Freitag, verkehren. Neben den fix vorgegebenen Lehrveranstaltungen sei die Tochter an Schultagen zur praktischen Ausbildung an Sonderschulen eingesetzt. Der Unterricht beginne jeweils um 08:00 Uhr. Es sei ihr daher nicht möglich, durch die Inanspruchnahme eines zeitlich kürzeren Verkehrsmittels mit Ankunft um 10:00 Uhr mit einer Verspätung von zwei Stunden zum Unterricht zu kommen.

Auch sein Sohn habe im Kalenderjahr 2010 an keinem Tag die Möglichkeit gehabt, für die Fahrt vom Ausbildungsort zum Wohnort ein öffentliches Verkehrsmittel in Anspruch nehmen zu können, weil der letzte Bus nach C vom Bahnhof in A um 13:47 Uhr abfahre und die Lehrveranstaltungen regelmäßig zu einem späteren Zeitpunkt enden würden.

Nachdem in der rechtlichen Würdigung des Sachverhaltes nicht alleine auf die reine Fahrzeit abzustellen sei, sondern auch auf die zeitliche Anordnung der Lehrveranstaltungen Bedacht zu nehmen sei, werde um positive Erledigung ersucht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes 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.

Nach § 1 der zu dieser Bestimmung erlassenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

Der ab 1. Jänner 2002 anzuwendende § 2 dieser Verordnung (in der Fassung BGBl. II Nr. 449/2001) bestimmt Folgendes:

"(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) ..."

Der § 2 der Verordnung verweist zur Ermittlung der Fahrzeit auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992. Diese Bestimmung 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 Fall war unbestritten, dass die Ausbildungsstätten der Kinder in B innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort lagen.

Die Wohnortgemeinde ist in § 2 der zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz ergangenen Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, der die Gemeinden bestimmt, von welchen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort B zeitlich noch zumutbar ist, nicht genannt. Dieser Umstand allein reicht aber nicht aus, um den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung zu gewähren.

Gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, gilt die Ausbildungsstätte dann als nicht innerhalb des Einzugsbereichs 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 anzuwenden.

Der Wortlaut des § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, stellt allgemein auf die Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsort ab, ohne auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen. Die Fahrzeit von je mehr als einer Stunde zum und vom Studienort unter Berücksichtigung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel stellt nur auf die Zeit für die Hin- und Rückfahrt vom und zum Studienort ab. Hierbei ist auf die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen die Fahrt mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel üblicherweise angetreten wird. Individuelle Wartezeiten vor oder nach Antritt der Fahrten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort sind nicht zu berücksichtigen (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114).

Das günstigste öffentliche Verkehrsmittel zwischen dem Studienort und dem Wohnort ist die schnellstmögliche Verbindung zwischen den Orten. Bei Katastralgemeinden ist auf den zentralen Bahnhof oder auf die zentrale Haltestelle der jeweiligen Ortsgemeinde abzustellen. Nach der zuletzt genannten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes handelt es sich beim günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel im Sinne des § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, um ein solches, welches während

des Tages Verkehrsverbindungen (mit einer Fahrtdauer von höchstens einer Stunde) sicherstellt.

Im Veranlagungsjahr standen zwischen dem Wohnort in der Gemeinde C und dem Ausbildungsort in B Verbindungen während des Tages mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde zur Verfügung. So betrug laut Fahrplanauskunft der ÖBB die Fahrzeit für die Fahrt während des Tages zwischen dem Wohnort und dem Ausbildungsort in B (mit Regionalbus ab C bis zum Bahnhof in A und Weiterfahrt mit dem Zug nach B) bei einer Abfahrt um 07:26 Uhr 48 Minuten. Auch in der Gegenrichtung bestand, wie auch im Vorlageantrag vom Beschwerdeführer angedeutet, eine Verkehrsverbindung mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde (Abfahrt in B mit dem Zug um 13:10 Uhr, Weiterfahrt in A mit Regionalbus um 13:47 Uhr, Gesamtfahrzeit somit 42 Minuten).

Auch wenn dem Beschwerdeführer zugestanden werden muss, dass zwischen dem Wohnort und dem Ausbildungsort schlechte Verkehrsverbindungen bestanden (bzw. bestehen), so war nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu prüfen, ob das öffentliche Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde überhaupt verwendet werden kann, sofern tagsüber allgemein entsprechende Verkehrsverbindungen bestehen. Darüber hinaus ist festzuhalten, dass eine Überschreitung des Einzugsbereiches auch dann nicht vorliegt, wenn die Fahrzeit nur in einer Richtung überschritten wird. Eine Überschreitung des Einzugsbereiches liegt nur dann vor, wenn die Fahrzeit in beiden Richtungen mehr als eine Stunde beträgt. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Pauschbetrag dann nicht zusteht, wenn während des Tages in eine Richtung ein öffentliches Verkehrsmittel mit einer standardisierten Fahrzeit von nicht über einer Stunde verkehrt (*Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 34 Rz. 71).

Ebenso wenig vermochte das Vorbringen des Beschwerdeführers, Lehrveranstaltungen hätten an Samstagen stattgefunden und zu Zeiten begonnen oder geendet, zu denen kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung gestanden sei, der Beschwerde zum Erfolg verhelfen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers nicht auf die konkrete Lagerung der von den Studierenden im Einzelfall besuchten Lehrveranstaltungen an (VwGH 8.7.2009, 2007/15/306). Entscheidend war, dass es während des Tages Verbindungen mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde gab.

Da die Fahrzeit unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels nicht mehr als je eine Stunde betrug galt die Ausbildungsstätte in B gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung, BGBl. Nr. 624/1995, als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen. Aufwendungen für die Berufsausbildung der Kinder waren daher nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Zusätzlich zu den vorstehenden Erwägungen wird nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen sein, dass die Fahrt zum Studienort der Kinder nach B üblicherweise nicht mit dem Regionalbus, der im Wesentlichen den Schülertransport sicherstellen soll,

vom Wohnort des Beschwerdeführers aus, sondern mit dem Zug vom Bahnhof in A aus angetreten werden wird. Der Bahnhof in A liegt laut einer Abfrage mittels Routenplaners ("www.viamichelin.at") von der Wohnung des Beschwerdeführers 3,5 Kilometer entfernt und laut Routenplaner werden für die Zurücklegung dieser Strecke 7 Minuten benötigt.

Selbst unter Berücksichtigung der Dauer für die Zurücklegung der Strecke von der Wohnung in C zum Bahnhof A hätte die Fahrzeit unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels nicht mehr als je eine Stunde betragen.

Anzumerken ist, dass auch Bewohner einiger Ortsteile der Gemeinde A (z.B. Dgasse, Estraße) zum Bahnhof in A eine Strecke von 3,5 Kilometer zurückzulegen haben. Ebenso wird nach allgemeiner Lebenserfahrung bei einer Vielzahl von Katastralgemeinden die Strecke von diesen zum zentralen Bahnhof oder zur zentralen Haltestelle der jeweiligen Ortsgemeinde 3,5 Kilometer oder mehr betragen. Bei diesen sind die Fahrten im Heimatort für die Berechnung der Fahrzeit nicht zu berücksichtigen.

Von A nach B und zurück verkehren beinahe halbstündlich Züge mit einer Fahrzeit von einer Stunde oder weniger (22 Minuten, 36 Minuten, etc.). Bei Kindern von Steuerpflichtigen, die in der Gemeinde A wohnen und zum Bahnhof eine gleich lange Strecke zurückzulegen haben wie die Kinder des Beschwerdeführers, wird für die Ermittlung der Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort in B und vom Ausbildungsort zum Wohnort nur auf die Fahrzeit des Zuges abgestellt. Diese beträgt deutlich weniger als eine Stunde.

Selbst wenn zwischen dem Wohnort des Beschwerdeführers und dem Studienort der Kinder kein öffentliches Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von einer Stunde oder weniger zur Verfügung gestanden wäre, wäre es in typisierender Betrachtungsweise geboten, den Beschwerdeführer gleich zu behandeln wie Steuerpflichtige, deren Kinder vom Bahnhof in A gleich weit entfernt sind und die für die Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort in B den gleichen zeitlichen Aufwand haben wie die Kinder des Beschwerdeführers, und zwar unabhängig von der Gemeindezugehörigkeit.

Darüber hinaus sieht der Entwurf zum Steiermärkischen Gemeindestrukturreformgesetz vor, dass mit Wirksamkeit 1. Jänner 2015 unter anderem die Gemeinde A mit der Gemeinde C zur Gemeinde A vereinigt werden soll. Im Falle einer solchen Vereinigung wird die Zeit für die Zurücklegung der Strecke von der Wohnung des Beschwerdeführers zum Bahnhof in A bei Berechnung der Fahrzeit ebenfalls nicht zu berücksichtigen sein.

Ein Freibetragsbescheid nach § 63 EStG 1988 hat nur für die laufende Lohnverrechnung durch den Arbeitgeber Bedeutung und ermöglicht die Berücksichtigung bestimmter, üblicherweise jährlich in etwa gleicher Höhe anfallender steuerwirksamer Aufwendungen. Keinesfalls lässt sich aus einem Freibetragsbescheid ein Rechtsanspruch über Art und Höhe der Aufwendungen ableiten. Wenn in einem Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr berücksichtigte besondere Verhältnisse gemäß § 63 Abs. 1 EStG 1988 nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen, ist gemäß § 41 Abs 1 Z 4 EStG 1988, in der Fassung BGBl. I Nr. 61/2009, der Steuerpflichtige zu veranlagten, wenn im Einkommen

lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind. Selbst ein Freibetragsbescheid für das Jahr 2010 hätte keine Bindungswirkung für die gegenständliche Entscheidung gehabt.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht ist nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 12. März 2014