

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Herrn AAA, PLZ Ort1, Ort2 HNR, vertreten durch die V GmbH, Adresse, über die Beschwerde vom 4. April 2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 1. April 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2010 wird wie folgt festgesetzt:

Einkommensteuer:	6.914,84 Euro
Anrechenbare Lohnsteuer:	8.364,31 Euro
Rundung:	0,47 Euro
Festgesetzte Einkommensteuer:	-1.449 Euro

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Im Zuge seiner (elektronisch eingereichten) Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 machte der Beschwerdeführer neben Sonderausgaben Aufwendungen für Gewerkschaftsbeiträge und Reisekosten als Werbungskosten geltend und beantragte für seine am 26. September 1984 geborene Tochter und für seinen am 11. August 1988 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 Ort1 liege und die tägliche Hin- und Rückfahrt nach Ort3 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 Ort1, sondern in Ort2. Dieser Ort sei nicht in der Liste der Orte mit zumutbarer täglicher Fahrt nach Ort3 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 Ort2 mit dem Regionalbus nach Ort1 und danach mit der Bahn nach Ort3 betrage 54 Minuten. Die Weg- und Wartezeiten in Ort2 und Ort3 seien nicht zu berücksichtigen. Da der Studienort innerhalb von 80 Kilometer vom Wohnort entfernt liege, gelte Ort3 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 V GmbH, den Antrag auf Entscheidung über die Berufung (nun Beschwerde) durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wurde vorgebracht, Ort2 sei in der Verordnung über die Erreichbarkeit von Studienorten nicht ausdrücklich angeführt. Es würden somit Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 Kilometer zum Wohnort außerhalb des Wohnortes gelegen gelten, 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 Ort2 und Ort3 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 unterlegen sei und die Lehrveranstaltungen ausschließlich am Wochenende (Freitag und Samstag) stattgefunden hätten. Am Samstag gäbe es kein öffentliches Verkehrsmittel vom Wohnort zum Ausbildungsort, der Bus zwischen Ort2 und dem Bahnhof in Ort1 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 Ort2 vom Bahnhof in Ort1 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.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 12. März 2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 20. Dezember 2016, Ra 2014/15/0011, das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes aufgehoben.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht über. § 323 Abs. 38 BAO normiert, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Mit Erkenntnis vom 12. März 2014, RV/2100555/2011, auf das – sofern nachfolgend nicht abweichend ausgeführt – verwiesen wird, hat das Bundesfinanzgericht die Beschwerde des Beschwerdeführers als unbegründet abgewiesen und die geltend gemachten Pauschbeträge gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für die auswärtige Berufsausbildung seiner Tochter und seines Sohnes nicht berücksichtigt. Zu diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof mit dem vorstehend angeführten Erkenntnis vom 20. Dezember 2016 (auszugsweise) Folgendes festgestellt:

"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 EUR 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.

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die Entfernung zwischen Ausbildungsstätte und Wohnort weniger als 80 Kilometer beträgt. Für diesen Fall bestimmt § 2 der

angeführten Verordnung in seiner ab 1. Jänner 2002 anzuwendenden Fassung BGBl. II Nr. 449/2001 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."

§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 lautet:

"(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."

Die Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, führt in ihrem § 2 Gemeinden an, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Ort3 zeitlich noch zumutbar ist. Die - mit dem am 1. Jänner 2015 in Kraft getretenen Steiermärkischen Gemeindestrukturreformgesetz, LGBL Nr. 31/2014, in die Stadtgemeinde Ort1 eingemeindete - Gemeinde Ort2 ist in dieser Aufzählung nicht angeführt.

Ist eine Gemeinde nicht in der zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 ergangenen Verordnung angeführt, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort als nicht innerhalb des Einzugsbereichs des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und zurück unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels mehr als je eine Stunde beträgt (vgl. § 2 Abs. 1 der VO BGBl. II Nr. 449/2001). Auch dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden (vgl. VwGH vom 8. Juli 2009, 2007/15/0306, zu einer nicht in den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 genannten Gemeinde).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 27. August 2008, 2006/15/0114, insbesondere aus dem Verweis auf § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 abgeleitet, dass das günstigste öffentliche Verkehrsmittel zwischen dem Studienort und dem Wohnort die schnellstmögliche Verbindung zwischen den Orten ist, weshalb die Erreichbarkeit der Abfahrtsstelle innerhalb der Gemeinde nach der ab 1. Jänner 2002 geltenden Fassung des § 2 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 keine Rolle spielt. Im Erkenntnis vom 8. Juli 2009, 2007/15/0306, sprach der Verwaltungsgerichtshof weiters aus, dass die Regelung des § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001 ihrem Wortlaut entsprechend auf die allgemeine Fahrtdauer unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels abstellt. Es kommt damit auch nicht auf die konkrete Lagerung der von Studierenden im Einzelfall besuchten Lehrveranstaltungen an.

Beim "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel" iSd § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001 muss es sich demnach - ungeachtet dessen, ob der Auszubildende dieses auch tatsächlich benutzen kann - um ein solches handeln, welches während des Tages Verkehrsverbindungen mit einer Fahrtdauer von höchstens einer Stunde sicherstellt. Aus der Zusammenschau von Abs. 1 und Abs. 2 zweiter Satz der Verordnung ergibt sich aber, dass die "tägliche Fahrt" maßgeblich ist. Die Zumutbarkeit ist somit nur gegeben, wenn an jedem Tag, an dem die Ausbildungsstätte aufgesucht werden muss, eine solche Verkehrsverbindung (mit einer Fahrtdauer von je höchstens einer Stunde) besteht.

Der Revisionswerber brachte im Berufungsverfahren vor, dass die Ausbildung seiner Tochter einem fixen Stundenplan unterlegen sei, wobei die Lehrveranstaltungen ausschließlich am Wochenende (Freitag und Samstag) stattgefunden hätten. Er führte weiters aus, am Samstag habe es keine öffentliche Verkehrsverbindung vom Wohnort zum Ausbildungsort gegeben. An Tagen, an denen öffentliche Verkehrsmittel nicht verkehren, sind Fahrten vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort unter Benützung des "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels" iSd § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001 von vornherein nicht möglich."

Laut den der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen erachtete es das Bundesfinanzgericht als erwiesen, dass die Tochter des Beschwerdeführers – so wie im Vorlageantrag ausgeführt - Lehrveranstaltungen mit einem fixen Stundenplan besucht hat. Die Lehrveranstaltungen haben ausschließlich am Wochenende (Freitag und Samstag) stattgefunden. An den Samstagen ist zwischen dem Wohnort und dem Ausbildungsort kein öffentliches Verkehrsmittel verkehrt, an den Samstagen bestand somit keine entsprechende Möglichkeit der Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels. Die Ausbildungsstätte lag somit nicht im Einzugsbereich des Wohnortes. Für die Tochter war daher der Pauschbetrag zu berücksichtigen (VwGH 20.12.2016, Ra 2014/15/0011).

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 von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf die zum verfahrensgegenständlichen Fall ergangene 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 10. April 2017