

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., über die Beschwerde vom 29. August 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Oststeiermark vom 17. August 2017, betreffend Einkommensteuer 2016 (Arbeitnehmerveranlagung), StNr. xxx, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) beantragte in seiner elektronisch eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 ua. die Berücksichtigung des Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 für die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes in X.

Im Bescheid vom 17. August 2017 berücksichtigte das Finanzamt den Pauschbetrag nicht. Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nicht als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Eine solche sei im Falle des Bf. gegeben.

Gegen diese Entscheidung wurde Beschwerde erhoben und vorgebracht, dass im Einzugsgebiet kein entsprechendes Modekolleg bestehe und X nicht im Einzugsbereich des Wohnortes K liege. Dabei verwies der Bf. auf die Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993 idF vom 20.5.2017, wonach gemäß § 2 zB die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort X zB von den Nachbarorten H und E zeitlich noch zumutbar sei, X aber nicht im Einzugsgebiet des Wohnortes K liege.

In der Beschwerdevorentscheidung vom 9. November 2017 führte das Finanzamt ergänzend aus, dass - wenn der Wohnort bzw. die Gemeinde in der Verordnung nicht ausdrücklich angeführt sei - die Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen seien, wenn die Fahrtzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und zurück mehr als je eine Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels betrage.

Für das günstigste Verkehrsmittel sei es ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiere, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältige, wobei es nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein müsse und die Wegzeiten am Wohn- und Studienort bei der Beurteilung der Fahrtdauer außer Ansatz zu bleiben haben. Da die Wegzeiten für die Hin- und für die Rückfahrt zwischen der Wohngemeinde K zum Ausbildungsort X unter einer Stunde lägen, sei die Beschwerde abzuweisen.

Im Vorlageantrag erklärt der Bf. die Grundaussagen des in der Beschwerdevorentscheidung zitierten Erkenntnisses des VwGH (VwGH 16.6.1986, 85/12/0247) zwar für seinen Fall als zutreffend, im Vergleich mit den Bestimmungen zum Pendlerpauschale sieht er aber einen Nachteil für Schüler/Studenten verglichen mit Dienstnehmern. Selbst wenn er die Beginn- und Endezeiten der Schulzeiten vollständig außer Acht ließe, gebe es vom Wohnort aus keine mögliche Zeit, in der die Wegstrecke zumutbar sei. Ein Dienstnehmer erhalte aufgrund der Unzumutbarkeit jedenfalls das große Pendlerpauschale und würden hier als Basis für die Unzumutbarkeit sogar 90 Minuten pro Strecke herangezogen. Ein Schüler müsse die Strecke innerhalb von 60 Minuten schaffen, beim Dienstnehmer erkenne man, dass er die Strecke innerhalb von 90 Minuten nicht schaffe. Er stelle den Antrag, die Auslegung der Bestimmung aus dem Jahr 1986 neu zu prüfen, weil die derzeitige Auslegung jedem logischen Ansatz widerspreche.

Das Finanzamt ermittelte durch Verkehrsauskünfte beim Steirischen Verkehrsverbund, dass regelmäßige Busverbindungen sowohl für die Hinfahrt also auch für die Rückfahrt zwischen dem Wohnort K und dem Studienort X bestehen, wobei die Fahrzeit zwischen 44 und 59 Minuten betragen würde. Auf diesen Umstand wurde im Vorlagebericht des Finanzamtes vom 25. Mai 2018, der auch dem Bf. zugestellt wurde, hingewiesen. Im Hinblick auf das Vorbringen des Bf., dass es widersprüchlich sei, wenn für die Berücksichtigung der Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nicht die gleichen Maßstäbe wie für das Pendlerpauschale herangezogen werden, wurde auf den unterschiedlichen Regelungszweck der beiden Bestimmungen verwiesen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

I. Sachverhalt:

Der im strittigen Jahr 19 Jahre alte Sohn des Bf. besucht in X-Adresse, das Modekolleg der Schule und ist in Adr. wohnhaft. Die Wohnung liegt in der Gemeinde K. Zwischen Wohnort und Ausbildungsstätte liegt eine Entfernung von ca. 30 km.

Lt. Verkehrsauskunft bei der Verbundlinie bestanden für den abgefragten Tag, 16. Mai 2018, zwischen der Gemeinde K und der Stadt X folgende Verkehrsverbindungen:

Hinfahrt

Start:	K, Abzw. I	K Abzw. I	K Abzw. I
Ziel:	X, Platz1	X, Platz2	X, Platz2

Abfahrt:	6:24 Uhr	7:11 Uhr	7:41 Uhr
Ankunft:	7:08 Uhr	8:05 Uhr	8:40 Uhr
Dauer:	44 Min.	54 Min.	59 Min.

Rückfahrt

Start:	X, Platz2	X, Platz2	X, Platz1
Ziel:	K, Abzw. I	K, Abzw. I	K, Abzw. I
Abfahrt:	8:32 Uhr	14:32 Uhr	16:17 Uhr
Ankunft:	9:26 Uhr	15:26 Uhr	17:07 Uhr
Dauer:	54 Min.	54 Min.	50 Min.

Diese Feststellungen ergeben sich durch Einsichtnahme in die im vorgelegten Akt enthaltenen Schriftstücke.

II. Rechtliche Grundlagen:

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.

Zu dieser Norm erging eine Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. II Nr. 624/1995, die idF BGBl. II Nr. 449/2001 auszugsweise wie folgt lautet:

"§ 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."

§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 lautet:

"Von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, hat die Bundesministerin oder der Bundesminister für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft 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."

In § 2 der auf dieser gesetzlichen Bestimmung basierenden Verordnung BGBl. II Nr. 605/1993 sind die Gemeinden angeführt, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort X zeitlich noch zumutbar sind. Darin aufgelistet sind zB die sich in der Nähe des Wohnortes befindlichen Gemeinden E und H; die Wohnsitzgemeinde des Bf. und seines Sohnes, nämlich K, ist nicht angeführt.

III. Erwägungen:

Da die Ausbildungsstätte ca. 30 km vom Wohnort entfernt liegt, ist der Tatbestand nach § 1 der VO BGBl. II Nr. 624/1995, die idF BGBl. II Nr. 449/2001, nicht erfüllt. Die Zumutbarkeitsvermutung nach § 2 Abs. 2 dieser Verordnung trifft ebenfalls nicht zu, weil es sich bei der Wohngemeinde um keine Gemeinde handelt, die in der oben zitierten Verordnung zum Studienförderungsgesetz 1992 genannt ist.

Die Frage, ob sich der Ausbildungsort im Einzugsbereich des Wohnortes befindet, ist daher nach § 2 Abs. 1 der oben zitierten Verordnung des BMF zur externen Berufsausbildung zu lösen.

Diese Verordnung stellt wie das Studienförderungsgesetz 1992 auf den "Wohnort" und den "Ausbildungsort" ab und nicht auf die Wohnung oder die Ausbildungsstätte. Es geht dabei daher nicht um die tatsächliche Fahrzeit zwischen Wohnung und Ausbildungsstätte, sondern in einer typisierenden Betrachtungsweise (vgl. VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306) um die Fahrzeit zwischen zwei Orten. Fußwege, Fahrten am Wohnort und am Studienort sowie Wartezeiten vor Beginn und nach dem Ende des Unterrichts werden nicht berücksichtigt (VwGH 26.1.2012, 2001/15/0168), wohl aber allfällige Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Heimat- oder Studienortes. Auf individuelle Unterrichtszeiten wird nicht Rücksicht genommen und es kommt nicht auf die zeitliche Lagerung des Einzelfalles (der im Einzelfall besuchten Lehrveranstaltungen) an (vgl. VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306; VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114).

Es ist daher die Fahrzeit zwischen den Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen die Fahrt mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel üblicherweise angetreten bzw. beendet wird. Das ist in der Regel der jeweilige (Bus-)Bahnhof der Gemeinde. § 26 Studienförderungsgesetz 1992 hat eindeutig standardisierte Verhältnisse vor Augen und nicht die tatsächlichen Verhältnisse einzelner Studenten.

Für die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt ist daher nach dem Willen des Gesetzgebers nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit im Einzelfall maßgeblich, sondern die typische, übliche Fahrzeit zwischen zwei Gemeinden.

Im gegenständlichen Fall ist erwiesen, dass jeweils für die Hin- und Rückfahrt nach der Fahrplanauskunft des Verkehrsverbundes eine regelmäßige Busverbindung zwischen dem Wohnort K und dem Ausbildungsort X besteht, wobei die Fahrzeit zwischen 44 und 59 Minuten ausmacht und damit unter einer Stunde liegt. Der Bf. ist dieser in der Beschwerdevorentscheidung und im Vorlagebericht enthaltenen Feststellung nicht entgegengetreten. Damit ist festzuhalten, dass bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels die Fahrzeit nicht mehr als eine Stunde beträgt und liegt die Ausbildungsstätte noch im Einzugsbereich des Wohnortes, weshalb der beanspruchte Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zusteht.

Wenn der Bf. auf die Bestimmungen des Pendlerpauschales verweist und Schüler bzw. Studenten verglichen mit Dienstnehmern als benachteiligt ansieht und eine - in Hinsicht auf die vom Finanzamt zitierten bereits 30 Jahre alten Erkenntnisse des VwGH und VfGH - aktuellere Auslegung der gesetzlichen Bestimmung wünscht, ist ihm Folgendes entgegen zu halten:

Die Abgabenbehörde und das Verwaltungsgericht sind aufgrund des in Art. 18 Abs. 1 B-VG verankerten Legalitätsprinzips - unabhängig von einer eventuellen Verfassungswidrigkeit - verpflichtet, ihre Entscheidungen auf der Grundlage der geltenden Gesetze und Verordnungen zu treffen. Beide haben daher grundsätzlich die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes und der Verordnungen so lange anzuwenden, wie sie dem Rechtsbestand angehören.

Die für den gegenständlichen Fall gültige Rechtslage wurde oben dargestellt. Aus ihr ergibt sich, dass das Tatbestandsmerkmal "Einzugsbereich des Wohnortes" nach dem Willen des Gesetzgebers an die Regelungen des Studienförderungsgesetzes anknüpft, was im Übrigen auch nach der Novellierung des Studienförderungsgesetzes im Jahre 2016 grundsätzlich beibehalten wurde (vgl. Novellierung der Verordnung über die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. II Nr. 37/2018).

Die Ergebnisse des ab 2014 zwingend zu verwendenden Pendlerrechners sind ausschließlich für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales (§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988) und des Pendlereuros (§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988) maßgeblich und geht es dabei jeweils um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Damit besteht keine rechtliche Grundlage, die Ergebnisse des Pendlerrechners bei der Beurteilung der Frage, ob der Ausbildungsort noch im Einzugsbereich des Wohnortes liegt, zu berücksichtigen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Zur Rechtsfrage, wie der Einzugsbereich des Wohnortes definiert wird, liegt eine umfangreiche und eindeutige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vor, auf die sich das gegenständliche Erkenntnis stützt. Zu dieser Thematik ergingen auch weitere Entscheidungen jüngeren Datums, wie zB VwGH 31.1.2018, Ra 2017/15/0104; VwGH 20.12.2016, 2014/15/0011. Aus diesem Grund wurde eine Revision nicht zugelassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 22. Oktober 2019