

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gabriele Grossgut-Palotás in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Sadleder Friedrich Buchprüfungs- und Steuerberatungs-KG, Linzer Straße 62a, 4502 St.Marien, über die Beschwerde vom 27. Mai 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 14. Mai 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 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

I. Verfahrensgang

Angefochten ist der Einkommensteuerbescheid 2018.

In ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 beantragte die Beschwerdeführerin, Kosten für die auswärtige Berufsausbildung ihres Sohnes ***S*** steuermindernd als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Das Finanzamt anerkannte die geltend gemachten Kosten nicht, da es im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Möglichkeit zur Ausbildung gebe (Bescheid vom 14.5.2020).

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 27.5.2020 Beschwerde und beantragte die Anerkennung der Kosten für auswärtige Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung, da für die tägliche Hin- und Rückfahrt ein öffentliches Verkehrsmittel nicht nutzbar sei; es müsse daher davon ausgegangen werden, dass der Ausbildungsort nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen sei. Auf die näheren Ausführungen in der Beschwerdeschrift wird verwiesen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 12.6.2020 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Auf die Bescheidbegründung wird verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 16.6.2020 beantragte die Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertreterin die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung. Hinsichtlich ihrer Argumentation wird auf den Schriftsatz verwiesen.

Mit Vorlagebericht vom 30.7.2020 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin wohnt mit ihrem Sohn ***S*** am Familienwohnsitz in der Gemeinde M. Der Sohn besucht die Höhere landwirtschaftliche Bundeslehranstalt in F.

Die Fahrtstrecke zwischen den beiden Orten (Wohnadresse – Ausbildungsadresse) beträgt mit dem Pkw 16,8 km. Unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels (OÖVV) beträgt die Fahrzeit vom Wohnort Gemeinde M (Ortsmitte) bis zum Ausbildungsort Gemeinde F 12 Minuten für die Hinfahrt bzw. 10 Minuten für die Rückfahrt; die Wegstrecke beträgt 17 Kilometer (vgl. <https://verkehrs Auskunft.oövv.at>).

Eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort (Internat) wurde nach Auskunft der Schulleitung nicht bewohnt.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus der Aktenlage sowie der Auskunft der Schulleitung der Höheren landwirtschaftlichen Bundeslehranstalt in F.

Lediglich hinsichtlich des Vorhandenseins eines öffentlichen Verkehrsmittels besteht zwischen den Parteien Uneinigkeit.

Die Beschwerdeführerin geht vom Nichtvorhandensein eines öffentlichen Verkehrsmittels aus und legt diesbezüglich einen Ausdruck aus dem Pendlerrechner „Erklärung/Nachweis zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros (für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988)“ vor. Dieser Ausdruck ist zwar ein geeigneter Nachweis für die Anerkennung von Werbungskosten und betrifft die Bestimmungen der §§ 16 Abs. 1 EStG 1988, 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 und 33 Abs. 5 EStG 1988, kann jedoch nicht dafür dienen, die Kriterien für die Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 (auswärtige Berufsausbildung) zu überprüfen.

Hingegen ist die vom Finanzamt herangezogene Verkehrsauskunft des Oberösterreichischen Verkehrsverbundes (OÖVV), wonach zwischen Wohnort und Ausbildungsort ein öffentliches

Verkehrsmittel sehr wohl vorhanden ist, ein tauglicher Nachweis für die Überprüfung der Voraussetzungen einer auswärtigen Berufsausbildung nach § 34 Abs. 8 EStG 1988.

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

• Rechtslage

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (Abs. 2).

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (Abs. 3).

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 7.300 Euro 6 %, mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro 8 %, mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro 10 %, mehr als 36.400 Euro 12 % (Abs. 4).

Gemäß [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) können die Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8 ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

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.

Gemäß § 1 der zu [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) ergangenen [Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#) (VO *Berufsausbildung – Kinder*), BGBl 624/1995 idF BGBl II 449/2001, liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

Gemäß § 2 Abs. 1 VO *Berufsausbildung – Kinder* 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. Dabei sind die Grundsätze des [§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#), BGBl. Nr. 305, anzuwenden.

Gemäß § 2 Abs. 2 VO *Berufsausbildung – Kinder* 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 Fahrtzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 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 § 2 Abs. 3 VO *Berufsausbildung – Kinder* idF BGBl II 449/2001 gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km 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).

- **Rechtliche Erwägungen**

Strittig ist, ob die geltend gemachten Kosten für die auswärtige Berufsausbildung für den Sohn der Beschwerdeführerin als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden können.

Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnorts werden aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung getragen (VwGH 22.5.2013, [2009/13/0026](#)).

Ein Pauschbetrag steht nur zu, wenn im Einzugsbereich des Wohnorts, keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht, unabhängig davon, ob eine auswärtige Wohnung bezogen oder die Strecke Wohnort – Ausbildungsort täglich zurückgelegt wird. Unter dem Einzugsbereich (des Wohnorts) ist jener Bereich zu verstehen, in dem die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Ausbildungsort zeitlich noch als zumutbar anzusehen ist (VwGH 31.10.2000, [95/15/0196](#); Jakom/Peyerl EStG, 2019, § 34 Rz 77).

Die VO *Berufsausbildung – Kinder* trifft ergänzende Regelungen:

(1) Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, liegen nicht mehr innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnorts (§ 1 VO).

(2) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km vom Wohnort gelten als innerhalb des Einzugsbereichs gelegen, wenn die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort von diesen Gemeinden nach den Verordnungen gemäß [§ 26 Abs. 3 StudFG](#) zeitlich noch zumutbar sind (§ 2 Abs. 2 VO). Der Gegenbeweis ist zulässig; es kann nachgewiesen werden, dass die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel (dh. die schnellstmögliche Verbindung, VwGH 27.8.2008, [2006/15/0114](#)) mehr als je eine Stunde beträgt. Gelingt der Gegenbeweis, gilt die tägliche Fahrt an den Studienort trotz Nennung in einer Verordnung als nicht mehr zumutbar.

(3) Ist die jeweilige Gemeinde in den genannten Verordnungen nicht angeführt (keine sog. „Verordnungsgemeinde“), gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort als nicht innerhalb des Einzugsbereichs des Wohnorts gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und retour unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels in beiden Richtungen („je“) mehr als eine Stunde beträgt (§ 2 Abs. 1 VO) (Jakom/Peyerl EStG, 2019, § 34 Rz 78).

[§ 26 Abs. 3 StudFG](#), auf dessen Grundsätze in der VO *Berufsausbildung – Kinder* verwiesen wird, 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 oder vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel ist keinesfalls mehr zumutbar.“

Es ist daher zu prüfen, ob gemäß § 2 Abs. 1 VO *Berufsausbildung – Kinder* aufgrund der Fahrzeit für die tägliche Hin- und Rückfahrt die Ausbildungsstätte als im Einzugsbereich der Wohngemeinde gelegen gilt. Nicht innerhalb des Einzugsbereichs des Wohnorts gelegen gilt eine Ausbildungsstätte – wie oben ausgeführt – wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und retour unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels in beiden Richtungen („je“) mehr als eine Stunde beträgt. Dabei kommt es nur auf die Dauer der Fahrten zwischen zwei Orten an. Hierbei ist die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen die Fahrt mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel üblicherweise angetreten bzw. beendet wird (die Erreichbarkeit des Bahnhofs der Abfahrtsgemeinde ist bedeutungslos, VwGH 27.8.2008, [2006/15/0114](#)). Bei der Berechnung der Wegzeit werden Fußwege, Fahrten am Wohnort und am Ausbildungsort sowie Wartezeiten vor Beginn und nach Ende des Unterrichts nicht veranschlagt (VwGH 8.7.2009, [2007/15/0306](#); VwGH 26.1.2012, [2011/15/0168](#)), wohl aber allfällige Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Heimat- oder Ausbildungsorts (Jakom/Peyerl EStG, 2019, § 34 Rz 79). Es handelt sich bei [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) nämlich um eine typisierende Betrachtungsweise (VwGH 8.7.2009, [2007/15/0306](#)). Der Gesetzgeber ist auch nicht verpflichtet, den Aufwand der Berufsausbildung der Kinder in seinem individuellen Ausmaß zu berücksichtigen (Ablehnungsbeschluss des VfGH 20.9.2010, B 703/10).

Nach obigen Feststellungen beträgt die Wegzeit vom Wohnort M zum Ausbildungsort F und retour bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels jeweils nicht mehr als eine Stunde. Nicht richtig ist die Behauptung der Beschwerdeführerin, dass ein öffentliches Verkehrsmittel nicht verfügbar sei. Für das günstigste Verkehrsmittel ist es ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke mit einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt, wobei lediglich Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Heimat- oder Ausbildungsorts einzurechnen sind.

Die Fahrzeit vom Wohnort in der Gemeinde M (Ortsmitte) zum Ausbildungsort in der Gemeinde F unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels (ÖÖVV) beträgt 12 Minuten (Hinfahrt) bzw. 10 Minuten (Rückfahrt); ein Umsteigevorgang ist nicht notwendig. Die Fahrtstrecke beträgt 17 Kilometer.

Die Wegzeit ist damit noch zumutbar iSd § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz und die vom Sohn der Beschwerdeführerin besuchte Ausbildungsstätte ist sowohl nach § 1 der Verordnung *Berufsausbildung – Kinder* (VO) als auch nach § 2 Abs. 2 VO dem Einzugsbereich des Wohnortes der Familie der Beschwerdeführerin zuzurechnen.

Der Beschwerdeführerin steht deshalb der für ihren Sohn geltend gemachte Pauschalbetrag nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) nicht zu.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im gegenständlichen Fall wird über außergewöhnliche Belastungen (Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes) abgesprochen. Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 liegt eine einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306; VwGH 26.1.2012, 2011/15/0168) vor. Zudem hing die Entscheidung im Wesentlichen von im Streitfall ausschließlich einzelfallbezogenen Sachverhaltsfragen ab, die im Wege der freien Beweiswürdigung beurteilt wurden. Eine Revision ist demnach nicht zulässig.

Linz, am 19. Februar 2021