

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache des ***Bf1*** ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 17. August 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 27. Juli 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019, 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

1. Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) machte in seiner Erklärung zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2019 (elektronisch eingebracht beim Finanzamt am 07.06.2020) u.a. den Pauschbetrag für eine auswärtige Berufsausbildung der Tochter für vier Monate (Schulbesuch der Tochter von September bis Dezember 2019 des Schuljahres 2019/2020) als außergewöhnliche Belastung geltend.
2. Im Einkommensteuerbescheid 2019 vom 27.07.2020 hat das Finanzamt den beantragten Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter (440 Euro für vier Monate) nicht zuerkannt. Begründend führte das Finanzamt dazu aus, gemäß § 2 Abs. 3 der Verordnung des BMF zur [Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#), [BGBl. Nr. 624/1995](#) idgF, gälten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen, wenn Schüler, die innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit hätten, für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnortes eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnten oder die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde betrage. Da die Tochter täglich pendle und die Fahrzeit eines öffentlichen Verkehrsmittels sowohl von Ort1 nach Ort2 (11:01 Uhr - 11:55 Uhr) als auch von Ort2 nach Ort1 (zu mehreren Zeitpunkten

zwischen 55 und 58 Minuten Fahrzeit) unter einer Stunde betrage, könne der pauschale Freibetrag gem. [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) nicht berücksichtigt werden. Weiters wurde vom Finanzamt angeführt, dass bei der Berechnung weder Wartezeiten noch Wegzeiten innerhalb des Wohn- bzw. Ausbildungsortes zu berücksichtigen seien (unter Hinweis auf [Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz 881](#) – 883).

3. In der dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerde (eingebracht per FinanzOnline am 17.08.2020) wurde vom Bf. eingewendet, die vom Finanzamt angeführte Fahrzeit von 11:01 Uhr bis 11:55 Uhr könne nicht herangezogen werden, da die Verbindung konkret für den Ausbildungszweck benutzbar sein müsse. Aus den [Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz 883](#) sei herauszulesen, dass bei Berechnung der Fahrzeit Wartezeiten vor Beginn bzw. nach Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen seien. Sogar die Lohnsteuerrichtlinien würden von „vor dem Unterricht und nach dem Unterricht“ sprechen. Weiters wurde seitens des Bf. auf das „[Studienförderungsgesetz 1992](#) v. 01.09.2017“ verwiesen und sei nach Ansicht des Bf. (unter Hinweis auf BFG 29.07.2014, [RV/7101933/2014](#)-RS1) davon auszugehen, dass eine Schule nicht mehr im Einzugsbereich des Wohnortes iSd § 34 Abs. 8 EStG 1988 liege, wenn die zumutbare Fahrzeit von einer Stunde in einer Fahrtrichtung überschritten würde. Die einzige mögliche Fahrt von Ort1 nach Ort2 sei deshalb von 06.26 Uhr bis 07.34 Uhr, da der Unterricht um 08.00 Uhr beginne. Da dies die einzige Verbindung in der Früh sei und mehr als 1 Stunde betrage, stehe der Pauschalbetrag von € 440,00 für 09-12/2019 zu und sei die Rückfahrt nicht mehr relevant.

4. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.11.2020 hat das Finanzamt die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid vom 27.07.2020 als unbegründet abgewiesen. Dazu hat das Finanzamt folgende Begründung angeführt: „Gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung des BM für Finanzen zur [Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#), [BGBl. Nr. 624/1995](#) idGF, 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 Verordnungen gemäß [§ 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992](#), [BGBl. Nr. 305/1993](#), zeitlich noch zumutbar ist.

Von welchen Gemeinden diese tägliche Hin-und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, hat die Bundesministerin oder der Bundesminister für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft festgelegt. Eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel ist keinesfalls mehr zumutbar.

Aufgrund der Tatsache, dass zwischen Ort1 und Ort2 täglich ein öffentliches Verkehrsmittel verkehrt, dessen Fahrzeit weniger als eine Stunde beträgt, steht der Pauschalbetrag für auswärtige Berufsausbildung nicht zu. Ob dieses Verkehrsmittel ein zeitgerechtes Eintreffen am Studienort (Schulort) ermöglicht, ist aufgrund der pauschalen Betrachtungsweise des Studienförderungsgesetzes nicht ausschlaggebend.“

5. Dagegen wurde vom Bf. ein Vorlageantrag (am 27.12.2020 über FinanzOnline) eingebracht. Im Vorlageantrag wurde der abweisenden Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes vom 27.11.2020 seitens des Bf. entgegengehalten, dass die Ansicht des Finanzamtes, wonach es aufgrund der pauschalen Betrachtungsweise des Studienförderungsgesetzes nicht ausschlaggebend sei, ob das zwischen Ort1 nach Ort2 täglich verkehrende öffentliche Verkehrsmittel (11:01 Uhr bis 11:55 Uhr), dessen Fahrzeit weniger als eine Stunde betrage, ein zeitgerechtes Eintreffen am Schulort ermögliche, „niemals im Sinne des Gesetzgebers sein“ könne. Dazu wurde seitens des Bf. auf die Entscheidung des UFS Wien vom 23.09.2003, GZ. RV/3891/W02, verwiesen, aus der eindeutig hervorgehe, dass die günstigste Verbindung mit öffentlichen Verkehrsmitteln auch konkret verwendbar sein müsse. Auch die Lohnsteuerrichtlinien würden von „vor dem Unterricht und nach dem Unterricht“ sprechen. Nach Ansicht des Bf. könne der Begründung des Finanzamtes „auch durch die Auslegung im Studienförderungsgesetzes 1992 vom 01.09.2017“ widersprochen werden. Weiters wurde vom Bf. (wie bereits in der Beschwerde und unter Hinweis auf BFG 29.07.2014, [RV/7101933/2014](#)) vorgebracht, dass eine Schule nicht mehr im Einzugsbereich des Wohnortes iSd [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) liege, wenn die zumutbare Fahrzeit von einer Stunde in einer Fahrtrichtung überschritten würde. „Es kann nur eine Fahrt (06 23 Uhr [gemeint wohl: 06.26 Uhr] bis 07 34 Uhr Umstieg 6 49 bis 6 55 in Ort3) in Betracht kommen. Schulbeginn 08 00 Uhr.“ Weiters wurde vorgebracht, dass die Verbindungen am Nachmittag so schlecht seien, dass die Tochter teilweise am Bahnhof in Ort4 abgeholt werden müsse. Bei den vielen Verspätungen auf der Verbindung Ort2 Ort4 bzw. Ort3 könne die Busverbindung nach Ort1 nicht genutzt werden, da die Busse auf dieser Strecke pünktlich in Ort4 abfahren würden. Hier bestehe keine Abstimmung der Fahrpläne. Seitens des Bf. wurde die Zuerkennung Pauschalbetrages von 440,00 Euro beantragt.

6. Der eingebrachte Vorlageantrag wurde vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht am 22.01.2021 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 22.01.2021).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt: Der Bf. und die Tochter des Bf. haben in Ort1 den gemeinsamen Familienwohnsitz. Die Tochter des Bf. besuchte von September bis Dezember des Jahres 2019 die Bundeshandelsakademie in Ort2 und fuhr an den Unterrichtstagen vor Beginn des Unterrichts vom Wohnsitz in Ort1 zur Schule in Ort2 und nach Ende des Unterrichts von der Schule in Ort2 zum Wohnsitz in Ort1. An den Unterrichtstagen gab es für die Fahrt von Ort1 nach Ort2 eine öffentliche Verkehrsverbindung mit einer Fahrdauer von weniger als eine Stunde (Busverbindung mit Abfahrt 11:01 Uhr und Ankunft 11:55 Uhr; Fahrdauer 54 Minuten). Für die Fahrt zur Schule verwendete die Tochter des Bf. die öffentliche Verkehrsverbindung (Bus) mit Abfahrt Ort1 06:26 Uhr und Ankunft in Ort2

07:34 Uhr (Fahrtdauer 1 Stunde und 8 Minuten). Für die Rückfahrt nach Unterrichtsende von Ort2 nach Ort1 standen der Tochter mehrere öffentliche Verkehrsverbindungen mit einer Fahrtdauer von weniger als eine Stunde zur Verfügung.

Die Ausbildungsstätte (Schule in Ort2) ist nicht mehr als 80 km vom Wohnort (Ort1) des Bf. und der Tochter entfernt.

Diese Feststellungen ergeben sich aus dem vorliegenden Akteninhalt und sind unstrittig. Die Fahrzeiten (Abfahrts- und Ankunftszeiten) der öffentlichen Verkehrsverbindungen ergeben sich aus den für das Jahr 2020 und 2021 vorliegenden Fahrplänen und Fahrplanabfragen, wobei davon ausgegangen wird, dass diese auch für die Monate September bis Dezember 2019 gültig waren. Diese Fahrzeiten (Abfahrts- und Ankunftszeiten) der öffentlichen Verkehrsverbindungen sind zwischen dem Bf. und dem Finanzamt auch nicht strittig. Dass die Entfernung zwischen der Ausbildungsstätte (Schule in Ort2) und dem Wohnort (Ort1) weniger als 80 km beträgt, ist unstrittig und ergibt sich auch aus einer ergänzenden Internetabfrage (zB laut <https://www.oeamtc.at/routenplaner/> beträgt die Entfernung 38,3 km).

Strittig ist, ob dem Bf. die geltend gemachten Pauschbeträge nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) für die auswärtige Berufsausbildung seiner Tochter zuzuerkennen sind.

2. Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Beurteilung

Nach [§ 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.

Die zu [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) erlassene [Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#), BGBl. Nr. 624/1995, in der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung des [BGBl. II Nr. 37/2018](#), lautet auszugsweise:

„§ 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 in der Fassung des Bundesgesetzes [BGBl. I Nr. 50/2016](#), 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 in der Fassung des Bundesgesetzes [BGBl. I Nr. 50/2016](#), 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 in der Fassung des Bundesgesetzes [BGBl. I Nr. 50/2016](#), 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 Fassung des Bundesgesetzes [BGBl. I Nr. 50/2016](#), 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 ...

§ 4 ...“

[§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#), BGBl. Nr. 305 in der Fassung des Bundesgesetzes [BGBl. I Nr. 50/2016](#), auf den in § 2 der Verordnung verwiesen wird, lautet:

„(3) 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.“

Für den vorliegenden Fall ist sachverhaltsmäßig davon auszugehen, dass der Schulort Ort2 vom Wohnort Ort1 nicht mehr als 80 km entfernt ist und die beiden Orte nicht in einer Verordnung gemäß [§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#) genannt sind. Für die Frage, ob der Schulort Ort2 als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes Ort1 gelegen gilt, ist daher § 2 Abs. 1 der Verordnung, [BGBl. Nr. 624/1995](#), anzuwenden. Nach § 2 Abs. 1 der Verordnung, [BGBl. Nr. 624/1995](#), 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 in der Fassung des Bundesgesetzes [BGBl. I Nr. 50/2016](#), anzuwenden.

Was die öffentlichen Verkehrsverbindungen zwischen Ort1 und Ort2 (und umgekehrt) betrifft, besteht für die Fahrt vom Wohnort (Ort1) zum Ausbildungsort (Ort2) eine öffentliche Verkehrsverbindung (Busverbindung mit Abfahrt Wohnort 11:01 Uhr und Ankunft Schulort um 11:55 Uhr) mit einer Fahrtdauer von weniger als eine Stunde (Fahrtdauer 54 Minuten). Weiters bestehen für die (Rück-)Fahrt vom Ausbildungsort (Ort2) zum Wohnort (Ort1) mehrere öffentliche Verkehrsverbindungen mit einer Fahrtdauer von weniger als eine Stunde.

Nach den Ausführungen des Bf. könne die vom Finanzamt angeführte Fahrzeit von 11:01 Uhr bis 11:55 Uhr vom Wohnort zum Schulort deshalb nicht herangezogen werden, da die Verbindung konkret für den Ausbildungszweck benutzbar sein müsse. Der diesbezüglich abweichenden Auffassung des Finanzamtes in der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 27.11.2020 hält der Bf. im Vorlageantrag vom 27.12.2020 entgegen, dass die vom Finanzamt vertretene Ansicht, wonach es aufgrund der pauschalen Betrachtungsweise des Studienförderungsgesetzes nicht ausschlaggebend sei, ob das zwischen Ort1 nach Ort2 täglich verkehrende öffentliche Verkehrsmittel (11:01 Uhr bis 11:55 Uhr), dessen Fahrzeit weniger als eine Stunde beträgt, ein zeitgerechtes Eintreffen am Schulort ermögliche, „niemals im Sinne des Gesetzgebers sein“ könne (unter Hinweis auf UFS Wien vom 23.09.2003, GZ. RV/3891/W02). Nach dem Vorbringen des Bf. sei auch (unter Hinweis auf BFG vom 29.07.2014, [RV/7101933/2014](#)) davon auszugehen, dass eine Schule nicht mehr im Einzugsbereich des Wohnortes iSd [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) liege, wenn die zumutbare Fahrzeit von einer Stunde in einer Fahrtrichtung überschritten würde.

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 (vgl. VwGH 20.12.2016, [Ra 2014/15/0011](#), Rn 21). Im zitierten Erkenntnis 27.08.2008 hat der Verwaltungsgerichtshof auch klargestellt, dass [§ 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992](#) nur auf die Hin- und Rückfahrt vom und zum Studienort abstellt. Nicht einzurechnen sind daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (VwGH 27.08.2008, [2006/15/0114](#), unter Hinweis auf Hofstätter/Reichel, [§ 34 EStG 1988](#), Einzelfälle, auswärtige Berufsausbildung (Kinder); vgl. auch VwGH 26.01.2012, [2011/15/0168](#) und VwGH 08.07.2009, [2007/15/0306](#), jeweils unter Bezugnahme auf das erstangeführte VwGH-Erkenntnis 27.08.2008, 2006/15/0114).

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 8. Juli 2009, [2007/15/0306](#), ausgesprochen, dass die Regelung des § 2 Abs. 1 der Verordnung [BGBl. Nr. 624/1995](#) idF [BGBl. II Nr. 449/2001](#) (Anmerkung: § 2 in der Fassung der Verordnung [BGBl. II Nr. 449/2001](#) ist für Zeiträume ab 1. Jänner 2002 anzuwenden) 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 (vgl. VwGH 20.12.2016, [Ra 2014/15/0011](#), Rn 21 f; vgl. auch VwGH 08.07.2009, [2007/15/0306](#), unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11.12.1986, [B 437/86](#)).

In dem o.a. Erkenntnis vom 08.07.2008, 2007/15/0306, hat der Verwaltungsgerichtshof auch ausgeführt:

„Der Gleichheitssatz des [Art 7 Abs. 1 B-VG](#) verbietet es nicht, 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. II Nr. 449/2001](#) um ein solches handeln, welches während des Tages Verkehrsverbindungen (mit einer Fahrtdauer 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.“

Auf Grundlage der vorliegenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann sich das Bundesfinanzgericht der Argumentation des Bf. nicht anschließen.

Was zunächst den Hinweis des Bf. auf Rz 883 der [Lohnsteuerrichtlinien 2002](#) angeht, ist darauf hinzuweisen, dass Erlässe oder Richtlinien des Bundesministers für Finanzen keine für das Bundesfinanzgericht maßgebende Rechtsquelle bilden (vgl. zB BFG vom 26.01.2021, [RV/4100194/2011](#); vgl. auch zB VwGH 13.10.2020, [Ra 2019/15/0134](#), mwN). Unabhängig davon sei für den konkreten Fall aber auch angemerkt, dass den Ausführungen in Rz 883 der [Lohnsteuerrichtlinien 2002](#), im Zusammenhang betrachtet, auch nicht das vom Bf. aufgezeigte Verständnis zu entnehmen ist.

Soweit der Bf. zur Stützung seiner Auffassung, dass die günstigste Verbindung mit öffentlichen Verkehrsmitteln auch konkret verwendbar sein müsse, auf die Entscheidung des UFS Wien vom 23.09.2003, GZ. RV/3891/W02, verwiesen hat, ist dieser Verweis für den vorliegenden Fall nicht einschlägig. Grundsätzlich ist dazu anzumerken, dass die in UFS Wien 23.09.2003, GZ. RV/3891/W02, angeführte Aussage („... die Mittagsverbindung mit einer Fahrzeit von 66 Minuten scheidet infolge Unmöglichkeit der Verwendung aus ...“) für diese (das Jahr 2001 betreffende und im Übrigen auch abweisende) UFS-Entscheidung nicht entscheidungsrelevant war. Zudem gilt, dass für den vorliegenden Fall des Jahres 2019 die zu dieser Frage später

ergangene o.a. höchstgerichtliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu beachten ist.

In typisierender Betrachtungsweise handelt es sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beim „günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel“ iSd § 2 Abs. 1 der Verordnung [BGBl. Nr. 624/1995](#) um ein solches, „welches während des Tages Verkehrsverbindungen (mit einer Fahrtdauer von höchstens einer Stunde) sicherstellt“ (VwGH 08.07.2009, [2007/15/0306](#)). Dem Höchstgericht zufolge ist daher nach der Verordnung [BGBl. Nr. 624/1995](#) nicht zu prüfen, ob das öffentliche Verkehrsmittel zumutbarerweise oder überhaupt verwendet werden kann, sofern tagsüber allgemein entsprechende Verkehrsverbindungen bestehen. Verkehrt daher während des Tages (also nicht bloß etwa um 23:00 Uhr in der Nacht) in eine Richtung ein öffentliches Verkehrsmittel mit einer – standardisierten – Fahrzeit von nicht über einer Stunde, steht der Pauschbetrag der Judikatur zufolge nicht zu (vgl. *Wanke* in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG, § 34 Rz 71 [Stand 1.4.2019, rdb.at]; *Peyerl* in Jakom, EStG 2020, 13. Aufl. 2020, § 34 Rz 79, mwN). Diese Rechtsansicht wird auch in der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts vertreten (vgl. zB BFG 14.07.2020, [RV/5101090/2018](#); BFG 18.07.2018, [RV/7103548/2014](#)). Hinzuweisen ist auch darauf, dass § 2 Abs. 1 der Verordnung [BGBl. Nr. 624/1995](#) in der Fassung des [BGBl. II Nr. 37/2018](#) auf [§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#), BGBl. Nr. 305 in der Fassung des Bundesgesetzes [BGBl. I Nr. 50/2016](#), verweist (danach sind nur die Fahrzeiten maßgeblich, vgl. *Peyerl* in Jakom, EStG 2020, 13. Aufl. 2020, § 34 Rz 78). Dem Hinweis des Bf. auf spätere Fassungen des Studienförderungsgesetzes 1992 (ab 01.09.2017 bzw. ab [BGBl. I Nr. 54/2016](#)) kann somit nicht gefolgt werden.

Für den vorliegenden Fall ist festzustellen, dass für die Fahrt vom Wohnort Ort1 zum Schulort Ort2 in den Monaten September bis Dezember 2019 eine öffentliche Verkehrsverbindung mit einer Fahrtdauer von unter einer Stunde bestand. Der Umstand, dass im Hinblick auf den Unterrichtsbeginn 08:00 Uhr ein anderes öffentliches Verkehrsmittel verwendet wurde, ist nicht von ausschlaggebender Bedeutung. Seitens des Bundesfinanzgerichts wird die Verwendung dieses Verkehrsmittels im Hinblick auf eine nur geringfügige Überschreitung einer Fahrzeit von einer Stunde um 8 Minuten (Abfahrt Ort1 06:26 Uhr und Ankunft in Ort2 07:34 Uhr) auch nicht als unzumutbar erachtet. Unbestritten bestanden weiters für die Rückfahrt mehrere Verkehrsverbindungen mit einer Fahrtdauer von weniger als eine Stunde. Daran vermag auch das Vorbringen des Bf., dass die Tochter wegen schlechter Verbindungen (Verspätungen) am Nachmittag teilweise am Bahnhof in Ort4 abgeholt werden müsse, nichts zu ändern. Dass in der Praxis Fahrplanangaben öffentlicher Verkehrsmittel nicht immer eingehalten werden können und es zu Verspätungen kommt, ist allgemein bekannt. Es ist auch nicht davon auszugehen, dass in der überwiegenden Zahl der Fahrten die Fahrplanangaben unzutreffend gewesen sind (laut Vorlageantrag müsse die „Tochter teilweise am Bahnhof in Ort4 abgeholt werden“) und liegen dafür auch keine Anhaltspunkte vor.

Damit war in den Monaten September bis Dezember 2019 in beide Fahrtrichtungen zwischen dem Wohnort und dem Ausbildungsort eine öffentliche Verkehrsverbindung, die eine Fahrzeit von weniger als einer Stunde gewährleistete, gegeben. Schon daraus ergibt sich, dass der Beschwerde nicht Folge zu geben war.

Zum weiteren Vorbringen des Bf., dass eine Schule nicht mehr im Einzugsbereich des Wohnortes iSd [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) liege, wenn die zumutbare Fahrzeit von einer Stunde in einer Fahrtrichtung überschritten wird, ist dem Bf. zuzugestehen, dass in dem vom Bf. verwiesenen Erkenntnis BFG 29.07.2014, [RV/7101933/2014](#), diese Rechtsansicht (laut BFG 29.07.2014, [RV/7101933/2014](#), ist diese Entscheidung in Abweichung „der in Literatur und Rsp teilweise vertretenen Ansicht“ ergangen), ausgesprochen wurde. Diese Rechtsauffassung wird auf Grundlage des Verordnungstextes des § 2 der Verordnung, [BGBl. Nr. 624/1995](#), seitens des Bundesfinanzgerichts für den gegenständlichen Fall nicht übernommen. Hinzuweisen ist auch darauf, dass in später ergangener Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts als auch nach der einschlägigen Literatur die Rechtsansicht vertreten wird, dass selbst dann, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nur in einer Richtung überschritten wird, keine Überschreitung des Einzugsbereiches vorliegen würde, da die Fahrzeit in beiden Richtungen mehr als eine Stunde betragen muss (vgl. BFG 18.07.2018, [RV/7103548/2014](#); BFG 05.09.2017, [RV/7105435/2016](#); vgl. *Wanke* in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG, § 34 Rz 71, mit der Einschränkung, dass es sich um eine geringfügige Überschreitung handeln müsse, [Stand 1.4.2019, rdb.at]; *Fuchs/Unger* in Hofstätter/Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, zu § 34 EStG Anhang II - ABC der außergewöhnlichen Belastungen EStG, „Auswärtige Berufsausbildung (Kinder)“).

Auch die vom Bf. vorgebrachte Annahme, dass in den Monaten September bis Dezember 2019 nur in eine Fahrtrichtung eine Verbindung mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde bestand, würde – wie sich aus dem Verordnungstext des § 2 der Verordnung, [BGBl. Nr. 624/1995](#), ergibt - nicht zum Anspruch auf den Pauschbetrag führen.

Im gegenständlichen Fall lagen somit die Voraussetzungen für die Gewährung des Pauschbetrages im Sinne des [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) nicht vor, weshalb der bekämpfte Bescheid mit keiner Rechtswidrigkeit behaftet ist. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

4. Zulässigkeit der 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 vorliegenden Fall wird eine Revision nicht zugelassen. Aus der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich, dass es sich beim "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel" iSd § 2 Abs. 1 der Verordnung [BGBl. Nr. 624/1995](#) idF [BGBl. II Nr. 449/2001](#) - ungeachtet dessen, ob der Auszubildende dieses auch tatsächlich benutzen kann - um ein solches handeln muss, welches während des Tages Verkehrsverbindungen mit einer Fahrtdauer von höchstens einer Stunde sicherstellt.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 12. März 2021