

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***AdrBF***, vertreten durch ***STB*** Steuerberatungsgesellschaft, ***SdrSTB***, über die Beschwerde vom 13. Juni 2017 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 29. Mai 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

1. Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf) wohnt in ***OrtKG***, ***Straße***. Seine Tochter, wohnhaft an derselben Adresse, studierte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2015 an der Fachhochschule ***FH*** Ergotherapie.
KGmd ist eine Katastralgemeinde von ***OrtGmd**.

2. In seiner **Einkommensteuererklärung 2015** machte der Bf aus dem Titel der auswärtigen Berufsausbildung seiner Tochter unter anderem außergewöhnliche Belastungen in Form des Pauschbetrages für sechs Monate (660,00 €) geltend.

3. Im **Einkommensteuerbescheid 2015 vom 29.05.2017** wurden diese außergewöhnlichen Belastungen nicht anerkannt, dies mit der Begründung, *dass Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nur dann als außergewöhnliche Belastung gelten würden, wenn im Einzugsbereich keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 Kilometern zum Wohnort*

würden jedenfalls als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 zeitlich noch zumutbar sei (gemäß § 3 der Verordnung 608/1993 zum und vom Studienort ***FH*** – Gemeinde ***OrtGmd** zumutbar).

4. Am 13.06.2017 erhob der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter **Beschwerde** gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2015 und wies begründend auf § 9 der VO zu § 26 Abs. 3 StudFG 1992 hin, wonach die tägliche Fahrt von einer Gemeinde zum Studienort trotz Nennung in dieser Verordnung dann nicht als zumutbar gelte, wenn die Fahrzeit unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde betrage. Laut beiliegendem Ausdruck der Homepage der ÖBB dauere die kürzeste Fahrt mit dem öffentlichen Verkehrsmittel eine Stunde und 19 Minuten und sei somit die tägliche Hin- und Rückfahrt vom Wohnort zum Studienort nicht zumutbar. Der Wohnort ***KGmd*** befinde sich zwar im Gebiet der Stadtgemeinde ***OrtGmd**, die Katastralgemeinde ***KGmd*** sei jedoch zum Studienort ***FH*** verkehrstechnisch sehr ungünstig gelegen. Es werde daher der Pauschalbetrag für auswärtige Berufsausbildung der Tochter für sechs Monate in Höhe von 660,00 € beantragt.

Der Beschwerde war eine ÖBB-Fahrplanauskunft vom 01.06.2017 beigelegt, wonach die Dauer der Fahrt von „***KGmd*** Sportplatz“ nach „***FH*** Bahnhof“ eine Stunde und 19 Minuten betrug (ab 6:10 – an 07:26 Uhr – lt. Detailansicht Fahrt ***OrtGmd** Hbf nach ***FH*** Bahnhof von 06:39 bis 07:26 Uhr).

5. Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 29.06.2017** wurde die gegenständliche Beschwerde vom Finanzamt abgewiesen. Zusätzlich zur Begründung laut Erstbescheid wurde darauf hingewiesen, dass bei Berechnung der Fahrzeit Wartezeiten vor Beginn bzw. Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen seien. Dies gehe unter anderem aus § 26 Abs. 3 StudFG 1992 hervor, wonach für bestimmte Orte die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt festgelegt werde. Die Zumutbarkeit sei jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten werde. Für das günstigste Verkehrsmittel sei 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. Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen sei nicht Bedacht zu nehmen. Nicht einzurechnen seien daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort.

6. In seinem **Vorlageantrag vom 17.07.2017** beantragte der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, die Entscheidung durch den gesamten Senat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Begründend verwies er unter Wiederholung seiner bereits in der Beschwerde dargelegten Argumente abermals auf § 9 der Verordnung zu § 26 Abs. 3 StudFG 1992. ***KGmd*** sei weiter von ***FH*** entfernt als die Stadt ***OrtGmd** selbst. Zudem sei zu beachten, dass

*nach der Ankunft am Hauptbahnhof ***OrtGmd** von der Einstiegstelle ***KGmd*** ein Umstieg zum Anschlusszug nach ***FH*** notwendig sei, die dazwischenliegende Zeit am Umstiegsort sei zur Gesamtfahrzeit hinzuzurechnen.*

Beigelegt war wiederum die bereits der Beschwerde beigelegte ÖBB-Fahrplanauskunft.

7. Mit Vorlagebericht vom 28.09.2017 wurde die gegenständliche Beschwerde vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht mit dem Antrag auf Abweisung vorgelegt. Begründet wurde dies im Wesentlichen, wie folgt:

*Unbestritten sei, dass der Ausbildungsort (***FH***) der Tochter des Bf's innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort (***OrtGmd**, Katastralgemeinde ***KGmd***) gelegen sei. Da die Verordnung ebenso wie das Studienförderungsgesetz 1992 auf den Wohn- bzw. Ausbildungsort und nicht auf die Wohnung bzw. Ausbildungsstätte abstelle, sei nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit maßgebend, sondern die tatsächliche Fahrzeit zwischen diesen beiden Gemeinden. Hierbei sei die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen üblicherweise die Fahrt zwischen diesen Gemeinden mit dem jeweiligen („günstigsten“) öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw. beendet werde. Im Zweifel werde dies die in der Ortsmitte gelegene Haltestelle sein. Die tatsächliche Ein- oder Ausstiegsstelle sei nicht maßgebend.*

Laut Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer-Kommentar, März 2013, § 34 Anhang II, Tz 7, sei durch den Verweis in § 2 Abs. 1 der VO auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3 StudFG nur die Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort/Ausbildungsort erheblich. Nicht einzurechnen seien Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimat- oder Studienort (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0114; VwGH 26.01.2012, 2011/15/0168).

*Nach Erhebungen des Finanzamtes werde für die Fahrstrecke ***OrtGmd** Hauptbahnhof – ***FH*** Bahnhof von den ÖBB eine Fahrzeit von unter 40 Minuten angegeben, selbiges gelte für die Retourestrecke. Maßgeblich sei das jeweilige („günstigste“) öffentliche Verkehrsmittel. Dem Vorlagebericht waren zwei Ausdrücke der ÖBB-Fahrplanauskunft beigelegt, wonach bei Abfahrten im Vormittag vom Hauptbahnhof ***OrtGmd** nach Bahnhof ***FH*** die Fahrdauer in der Regel jeweils bei unter 40 Minuten gelegen war. Ebenso lag auch die Fahrdauer bei Fahrten von Bahnhof ***FH*** nach ***OrtGmd** Hauptbahnhof in der Regel jeweils unter 40 Minuten. Außerdem wurde im Vorlagebericht darauf hingewiesen, dass sich eine Fahrzeit von unter einer Stunde (47 Minuten) zudem auch aus der ÖBB-Fahrplanauskunft, welche vom Bf als Beilage dem Vorlageantrag angefügt worden sei, ergebe (Fahrdauer von ***OrtGmd** Hauptbahnhof nach ***FH*** Bahnhof 47 Minuten - 6:39 Uhr bis 7:26 Uhr).*

8. Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 28.02.2020 wurden dem Bf die vom Finanzamt übermittelten Ausdrücke der ÖBB-Fahrplanauskunft übermittelt, aus denen hervorging, dass täglich mehrere Zugverbindungen zwischen den Bahnhöfen ***OrtGmd** und ***FH*** zur Verfügung standen, die eine Fahrzeit von weniger als einer Stunde (vorwiegend 36 Minuten) aufwiesen. Unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0114), wonach Fahrten im Heimat- und

Studienort nicht in die Berechnung der Fahrzeit von einer Stunde, die für die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt an den Studienort maßgeblich sei, einzubeziehen seien, und darauf, dass aufgrund der vorliegenden Unterlagen die Zumutbarkeit nicht als widerlegt angesehen werden könne, wurde der Bf um Stellungnahme ersucht.

Nach (COVID-bedingter) Fristverlängerung zur Stellungnahme ersuchte der steuerliche Vertreter des Bf's im Rahmen der Telefonate vom 26.06. und 02.07.2020 darum, mit der Entscheidung zuzuwarten, da anzunehmen sei, dass in den nächsten Monaten ein weiterer Fall mit derselben Problematik für den vorhergehenden Zeitraum beim Bundesfinanzgericht anhängig werden würde.

9. Nach telefonischer Rücksprache mit dem steuerlichen Vertreter des Bf's wurden die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat mit **Faxschreiben vom 08.07.2021** zurückgezogen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Sachverhalt:

Die Tochter des Bf's studierte im Jahr 2015 Ergotherapie an der Fachhochschule in ***FH***. Ihr Wohnort befand sich in ***KGmd***, einer Katastralgemeinde der Stadtgemeinde ***OrtGmd***. ***FH*** liegt von ***KGmd*** circa 30 km und ***OrtGmd** circa 35 km entfernt.

Die kürzeste Fahrt von ***KGmd*** nach ***FH*** mit dem günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel beträgt 1 Stunde und 19 Minuten. Die Fahrtdauer mit dem günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel vom Hauptbahnhof ***OrtGmd** zum Bahnhof ***FH*** liegt jedoch unter 40 Minuten (36 Minuten).

Der Bf beantragte in seiner Einkommensteuererklärung 2015 außergewöhnliche Belastungen in Form des Pauschalbetrages in Höhe von 660,00 € aus dem Titel der auswärtigen Berufsausbildung seiner Tochter für sechs Monate. Das Finanzamt anerkannte diese beantragte außergewöhnliche Belastung im angefochtenen Bescheid jedoch mit der Begründung nicht, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort zumutbar sei. Dagegen war das Beschwerdebegehren gerichtet.

II. Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus den von der belangten Behörde vorgelegten Aktenteilen.

Dass die Entfernung zwischen dem Wohnort der Tochter des Bf's in ***KGmd*** und ***FH*** circa 30 km und zwischen ***OrtGmd** und ***FH*** circa 35 km beträgt, ergibt sich aus dem Routenplaner Google Maps. Es wurde auch von keiner der beiden Parteien im

gesamten Verfahren behauptet, dass die Entfernung zwischen Wohn- und Studienort mehr als 80 km betragen würde.

Die Dauer der einzelnen Fahrten ergab sich aus den ebenfalls vom Finanzamt übermittelten ÖBB-Fahrplanauskünften, darunter auch jene, die vom Bf der Beschwerde und dem Vorlageantrag beigelegt wurde.

Die vom Finanzamt angefertigten Ausdrücke der ÖBB-Fahrplanauskunft, die dem Vorlagebericht beigelegt worden waren und aus denen eine Fahrtdauer zwischen *****OrtGmd** Hbf** und *****FH*** Bahnhof** von unter 40 Minuten hervorging, wurden dem Bf mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 28.02.2020 übermittelt und wurde von ihm auch nicht in Zweifel gezogen, dass die Fahrzeit zwischen *****OrtGmd** Hbf** und *****FH*** Bahnhof** unter einer Stunde liegt. Seine Argumentation bezog sich vielmehr auf die Einbeziehung der Anreise von *****KGmd*** Sportplatz** bis zum Hauptbahnhof *****OrtGmd****, bei deren Berücksichtigung die Anreise nach *****FH*** Bahnhof** mehr als eine Stunde (1 h 19 min) betragen habe, was sich auch unstrittig aus der ÖBB-Fahrplanauskunft ergab.

III. Rechtliche Beurteilung

III.A. Rechtsgrundlagen/Allgemeines:

III.A.1. 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.

III.A.2. Nach **§ 1** der zu dieser Bestimmung erlassenen **Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. 624/1995 idF BGBl. II 449/2001** (in der Folge kurz **VO BMF/auswärtige Berufsausbildung**) liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

Nach **§ 2 Abs. 1** dieser **Verordnung** 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.

Nach **§ 2 Abs. 2** der **Verordnung** 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 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.

III.A.3. § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 (StudFG 1992) lautete in der für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2015 geltenden Fassung:

"(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."

III.A.4. Die Verordnung des Bundesministers für Unterricht und Kunst über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. 608/1993 idF BGBl. 296/2001 (in der Folge kurz **VO BMUK/Erreichbarkeit von Studienorten**) führt in ihrem **§ 3** jene Gemeinden an, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort *****FH***** zeitlich noch zumutbar ist. Darunter findet sich auch *****OrtGmd****.

§ 9 dieser Verordnung lautet:

„ Wenn in einem Verfahren über die Zuerkennung von Studienbeihilfe nachgewiesen wird, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt, so gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz Nennung in der Verordnung als nicht zumutbar.“

III.A.5. Die Bestimmung des § 9 VO BMUK/Erreichbarkeit von Studienorten stimmt mit § 22 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem StudFG 1992, BGBl 605/1993 idF BGBl II 295/2001 überein, auf die der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis **VwGH 27.08.2008, 2006/15/0114**, Bezug genommen hat.

In diesem Erkenntnis stellte der VwGH zu einem gleich gelagerten Sachverhalt – der Bf hatte seinen Wohnsitz in der zur Marktgemeinde Böheimkirchen gehörenden Katastralgemeinde Maria Jeutendorf – zusammenfassend folgende Erwägungen an:

Die Bestimmung des § 22 der Verordnung BGBl 605/1993 idF BGBl II 295/2001 entspreche dem § 2 Abs. 2 der VO BMF/auswärtige Berufsausbildung. In der Neufassung des § 2 dieser Verordnung sei die Bestimmung der Stammfassung, wonach Wegzeiten von der Wohnung zur Einstiegsstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der Ausstiegsstelle zur Ausbildungsstätte jeweils für 1500 m außer Ansatz blieben, nicht mehr enthalten. In dieser Bestimmung werde zur Ermittlung der Fahrzeit nur mehr auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3

StudFG 1992 verwiesen. Diese Bestimmung enthalte für Zwecke der Gewährung der Studienbeihilfe die Regelung, dass eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel keineswegs mehr zumutbar sei. Diese Bestimmung stelle nur auf die **Hin- und Rückfahrt vom und zum Studienort ab. Nicht einzurechnen** seien daher **Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort** (vgl. Hofstätter/Reichel, § 34 EStG 1988, Einzelfälle, auswärtige Berufsausbildung [Kinder]).

Unstrittig sei, dass die Marktgemeinde Böheimkirchen ebenso wie die zu ihr gehörige Katastralgemeinde Maria Jeutendorf, in welcher der Beschwerdeführer seinen Familienwohnsitz unterhalte, vom Studienort Wien weniger als 80 km entfernt sei und die Marktgemeinde Böheimkirchen nach der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 zu den Gemeinden zähle, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar sei.

Der Beschwerdeführer mache geltend, für den Nachweis einer Fahrzeit von über einer Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels könne nur die Berücksichtigung eines anderen Abfahrtsortes als des Bahnhofes der Marktgemeinde Böheimkirchen, hier die der Katastralgemeinde seiner Wohnung nächstgelegene Abfahrtsstelle in Betracht kommen. Ansonsten sei ein Nachweis einer zeitlichen Unzumutbarkeit nie möglich. Hätte sich die belangte Behörde mit den Umständen des Einzelfalles auseinandergesetzt und wäre vom konkreten Wohnort des Beschwerdeführers ausgegangen, hätte sich eine Fahrzeit ergeben, welche nicht nur unwesentlich länger als eine Stunde betrage.

Zunächst sei dem Argument des Beschwerdeführers, die Möglichkeit eines Nachweises einer Fahrzeit von über einer Stunde erfordere die Berücksichtigung eines anderen Abfahrtsortes, weil sonst der Nachweis einer zeitlichen Unzumutbarkeit nie möglich wäre, zu entgegnen, dass ein solcher Nachweis bereits bei einer Änderung des Fahrplanes oder etwa einer Änderung der Art der öffentlichen Verkehrsverbindung durchaus möglich sei.

Die Berücksichtigung von Wegstrecken innerhalb des Wohnortes könne dem § 2 der zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 erlassenen Verordnung in der Neufassung nicht entnommen werden.

Nachzuweisen sei, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde betrage. Dabei seien die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 anzuwenden. Das günstigste öffentliche Verkehrsmittel zwischen dem Studienort und dem Wohnort sei die schnellstmögliche Verbindung zwischen den Orten. Die belangte Behörde sei unwidersprochen davon ausgegangen, dass es sich im gegebenen Fall um die Bahnverbindung Böheimkirchen - Wien handle. **Die Erreichbarkeit der Abfahrtsstelle innerhalb der Gemeinde spiele nach der ab 1. Jänner 2002 geltenden Fassung des § 2 der Verordnung zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 keine Rolle.** Dem Umstand, dass der Bahnhof (der Marktgemeinde) Böheimkirchen vom Beschwerdeführer auf Grund der Entfernung seines Wohnortes von diesem und mangels Einrichtung eines öffentlichen Verkehrs zwischen Wohnort und Bahnhof, nicht leicht erreichbar

*sei, messe das Gesetz keine Bedeutung bei (vgl. Hofstätter/Reichel, a.a.O.).
Die belangte Behörde habe daher zutreffend die Fahrzeit zwischen dem Bahnhof
Böheimkirchen und Wien Westbahnhof berücksichtigt.*

Aus den oben zitierten Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich, dass der Gerichtshof insbesondere aus dem Verweis auf § 26 Abs. 3 StudFG 1992 ableitet, dass das günstigste öffentliche Verkehrsmittel zwischen dem Studienort und dem Wohnort die schnellstmögliche Verbindung zwischen den Gemeinden ist und 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.**

Diese Aussagen des Verwaltungsgerichtshofes wurden in der Folge auch in der weiteren Rechtsprechung und in der Literatur vertreten (VwGH 26.02.2012, 2011/15/0168; VwGH 08.07.2009, 2007/15/0306; VwGH 20.12.2016, Ra 2014/15/0011; BFG 09.07.2019, RV/7103499/2019; BFG 21.03.2021, RV/3100021/2021; *Fuchs in Hofstätter/Reichel*, EStG-Kommentar, Anhang II zu § 34 – ABC der außergewöhnlichen Belastungen, Tz 7; *Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁰, § 34 Tz 70/1; *Jakom/Peyerl*, EStG, 2021, § 34 Rz 79). Es ist daher diesbezüglich von einer eindeutigen ständigen Rechtsprechung auszugehen. Im Erkenntnis VwGH 08.07.2009, 2007/15/0306, sprach der Verwaltungsgerichtshof zudem aus, dass die Regelung des § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl 624/1995 idF BGBl II 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 VO BMF/auswärtige Berufsausbildung 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.

III.B. Erwägungen:

Umgelegt auf den hier vorliegenden Beschwerdefall lässt sich aus den unter Punkt III.A dargestellten Bestimmungen Nachstehendes ableiten bzw. bedeuten die zitierten Aussagen des Verwaltungsgerichtshofes Folgendes:

III.B.1. Dass es sich bei der Tochter, für deren Berufsausbildung die außergewöhnlichen Belastungen geltend gemacht wurden, um ein Kind im Sinne des § 106 EStG 1988 handelte, stand im gegenständlichen Verfahren nicht in Streit.

Strittig war vielmehr die Frage, ob ihr die **tägliche Hin- und Rückfahrt zum Studienort in ***FH*** zumutbar** im Sinne des § 2 der VO BMF/auswärtige Berufsausbildung bzw. § 9 der zu § 26 Abs. 3 des StudFG 1992 ergangenen VO BMUK/Erreichbarkeit von Studienorten zumutbar war.

III.B.2. Ebenso wie im unter Punkt III.A.5 zitierten Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof stand im gegenständlichen Fall fest, dass die Entfernung zwischen dem Wohnort des Bf's bzw. dessen Tochter und dem Studienort unter 80 km – konkret bei zwischen 30 und 35 km - lag. Dies war sowohl im Hinblick auf die Stadtgemeinde *****OrtGmd****, zu der *****KGmd***** gehört, als auch hinsichtlich der Katastralgemeinde *****KGmd***** selbst der Fall. Darüber hinaus handelt es sich bei der Stadtgemeinde *****OrtGmd**** gemäß § 3 der VO BMUK/ Erreichbarkeit von Studienorten nach dem StudFG 1992 um eine jener Gemeinden, von denen aus die Anreise zum Studienort in *****FH***** zumutbar ist.

III.B.3. Der Bf bzw. dessen steuerlicher Vertreter vermeinten eine Unzumutbarkeit der täglichen Anreise zum Studienort daraus ableiten zu können, dass allein die Anfahrt vom Wohnsitz in *****KGmd***** zum Hauptbahnhof in *****OrtGmd**** bewirkte, dass die tatsächliche Fahrzeit bis nach *****FH***** mehr als eine Stunde (1 Stunde 19 Minuten) dauerte. Die Länge dieser Fahrzeit konnte der Bf auch durch Vorlage einer ÖBB-Fahrplanauskunft, die sich auf das zur Verfügung stehende günstigste Verkehrsmittel (= Zug) bezog, nachweisen. Allerdings ergab sich hieraus und wurde dies durch die vom Finanzamt eingeholten Auskünfte bestätigt, dass die Fahrtdauer mit dem Zug von *****OrtGmd**** nach *****FH***** und umgekehrt im Regelfall jeweils lediglich bei circa 36 Minuten lag.

III.B.4. Der aus der Anreise zum und vom Hauptbahnhof *****OrtGmd**** zum Wohnsitz in *****KGmd***** konnte aber, wie der **Verwaltungsgerichtshof (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0114) eindeutig festgehalten** hat, im gegebenen Zusammenhang keinen Einfluss auf die in § 2 der VO BMF/auswärtige Berufsausbildung vorgegebene Fahrzeit von einer Stunde nehmen. Wesentlich ist vielmehr die Fahrzeit des für die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen den beiden Gemeinden (*****OrtGmd**** und *****FH*****) zur Verfügung stehende günstigste Verkehrsmittel. Dies war im gegenständliche der täglich verkehrende Zug, der in der Regel weniger als 40 Minuten (vorwiegend 36 Minuten) benötigte und somit die für den Gegenbeweis der Unzumutbarkeit maßgebliche Grenze von einer Stunde nicht überschritt. Im Hinblick auf die unter Punkt III.A.5. dargestellte eindeutige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes konnte der Ansicht der belangten Behörde, dass die Fahrten innerhalb der Heimatgemeinde *****OrtGmd**** in die Zeitberechnung nicht einbezogen werden können, zu folgen und konnte der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein. Sie war daher als unbegründet abzuweisen.

IV. Zum Abspruch über die 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 (**Art. 133 Abs. 4 B-VG**).

Die Beurteilung der Zumutbarkeit im Sinne des § 2 VO BMF/auswärtige Berufsausbildung erfolgte unter Bedachtnahme auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe zB VwGH 27.08.2008, 2006/15/0114). Das Erkenntnis war somit nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abhängig.

Linz, am 12. Juli 2021