

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 9. Oktober 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 24. September 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 – 2016, Steuernummer ***Bf1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2014 und 2015 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide bleiben unverändert.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Dieser Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer 2016 sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) erzielt als Angestellter nichtselbständige Einkünfte.

Mit Bescheiden (Arbeitnehmerveranlagungen) vom 25.02.2015, vom 03.05.2016 und vom 13.03.2017 setzte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Einkommensteuer für die Jahre 2014 bis 2016 fest.

Mit Eingabe vom 17.09.2019 beantragte der Beschwerdeführer (Bf) die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2014-2018 und begehrte hinsichtlich sämtlicher Jahre die Berücksichtigung des Pauschbetrages für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter ***J***, geboren am ****, als außergewöhnliche Belastung.

Mit Bescheiden vom 24.09.2019 wurden die Einkommensteuerverfahren der Jahre 2014 bis 2016 gem. § 300 BAO wiederaufgenommen und neue Einkommensteuerbescheide erlassen, wobei für 2014 und 2015 der in den Erstbescheiden iHv 400 € anerkannte Kirchenbeitrag sowie die bereits anerkannten Aufwendungen für auswärtige Berufsausbildung aberkannt und der Pendlereuro von 6 € auf 14 € angehoben wurden. Im neu erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2016 wurden neben dem Kirchenbeitrag und der auswärtigen Berufsausbildung auch steuerfreie Einkünfte aberkannt. Das Pendlerpauschale und der Pendlereuro wurden ebenfalls nicht berücksichtigt.

Hinsichtlich der Jahre 2017 und 2018 wurde der Wiederaufnahmeantrag abgewiesen.

Mit Eingabe vom 09.10.2019 erhob der Bf. Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2018 und beantragte die Anerkennung der auswärtigen Berufsausbildung und des Kirchenbeitrags. Begründend brachte er vor, dass die Fahrzeit für die Strecke von ***Bf1-Adr*** nach Ort1 mit dem Schulbus mehr als eine Stunde betrage und dass die Pfingstkirche Gemeinde Gottes als österreichische Religionskirche anerkannt sei.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 21.10.2019 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2014 bis 2018 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen.

Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Pfingstkirche Gemeinde Gottes keine gesetzlich anerkannte Kirche oder Religionsgesellschaft sei und die Zahlungen daher nicht als Sonderausgabe anerkannt werden könnten. Die Berücksichtigung als Spende sei ebenfalls nicht möglich, da sich diese religiöse Bekenntnisgemeinschaft nicht auf der Liste der begünstigten Einrichtungen des Bundesministeriums für Finanzen finde.

Erhebungen der Abgabenbehörde hätten ergeben, dass die Firma GmbH aus Ort2 unter anderem auch die Schülertransporte für ***Bf1-Adr***-Neudauberg durchführe. Der Schülerbus fahre gegen 07.00 Uhr in ***Bf1-Adr***-Neudauberg ab und komme gegen 07.40 Uhr in Ort1 beim Schulzentrum an. Rückbeförderungen gäbe es täglich um 13.50 Uhr; um 16.20 und 18.05 Uhr nach Bedarf und Möglichkeit.

Da somit zwischen ***Bf1-Adr***-Neudauberg und Ort1 und auch zurück ein Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von unter einer Stunde verkehre, könne der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern gem. § 34 (8) EStG. 1988 nicht anerkannt werden.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wird die Berücksichtigung der auswärtigen Berufsausbildung und des Kirchenbeitrages beantragt und eingewendet, dass die Fa. Autoreisen Schuch GesmbH in ***Bf1-Adr*** keine Station habe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Angestellter der Fa.. Er hat seinen Wohnsitz in ***Bf1-Adr***. Seine Arbeitsstätte befindet sich in Siedlung 34, 8292 Neudau. Seine Arbeit beginnt um 05.30 Uhr und endet um 13.30 Uhr. Der Bf. legt die Strecke von ***Bf1-Adr***-Neudauberg nach Neudau und zurück an mehr als 10 Tagen im Monat zurück.

Die Tochter des Bf. besuchte in den beschwerdegegenständlichen Jahren die Höhere Bundeslehranstalt und Fachschule für wirtschaftliche Berufe in Ort1. Die Ausbildungsstätte befindet sich in einer Entfernung von weniger als 80 km vom Wohnort. Im Einzugsbereich der Wohngemeinde ***Bf1-Adr*** befindet sich keine weitere vergleichbare Ausbildungsstätte. Zwischen ***Bf1-Adr*** und Ort1 verkehrt im Rahmen des Gelegenheitsverkehrs ein Schülerbus.

Der Bus der Fa. GmbH fährt um 7.00 Uhr in ***Bf1-Adr***, Steinmetzbetrieb Betrieb, ab und kommt gegen 7.40 Uhr beim Schulzentrum in Ort1 an. Die Rückbeförderung erfolgt um 13.50 Uhr täglich sowie um 16.20 Uhr und 18.05 Uhr nach Bedarf. Die Fahrzeit zwischen der Einstiegsstelle in ***Bf1-Adr*** und dem Ausbildungsort Ort1 beträgt ca. 40 Minuten.

Der Bf. hat an die Pfingstkirche Gemeinde Gottes in Österreich Beiträge iHv 600 Euro jährlich geleistet.

2. Beweiswürdigung

Unstrittig ist, dass die Tochter des Bf. in Ort1 eine Schule besucht. Die Feststellung, dass ein Schülerbus an den Wochentagen zwischen ***Bf1-Adr*** und Ort1 verkehrt, resultiert aus einer Anfragebeantwortung der Fa. GmbH vom 14.10.2019. Der Einwand des Bf., dass sich in ***Bf1-Adr*** keine Busstation befinde, ist insoweit nicht zielführend, als es im Gelegenheitsverkehrs keiner Haltestelle bedarf und laut Auskunft der Fa. GmbH der Bus jedenfalls in ***Bf1-Adr*** (etwa beim Steinmetzbetrieb Betrieb) hält bzw. abfährt.

Unstrittig ist weiters, dass der Bf. wochentags von seinem Wohnsitz in ***Bf1-Adr***-Neudauberg zu seiner Arbeitsstätte nach Neudau pendelt und dass er jährlich Kirchenbeiträge an die Pfingstkirche geleistet hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung bzw. teilweise Stattgabe)

A) auswärtige Berufsausbildung eines Kindes

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.

Gem. § 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 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."

Gemäß § 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz 1992 gilt „eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel“ als „keinesfalls mehr zumutbar“.

Strittig ist, ob die geltend gemachten Kosten für die auswärtige Berufsausbildung für die Tochter des Bf. als außergewöhnliche Belastung 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; Peyerl in Jakom EStG, 2020, § 34 Rz 77).

Es ist daher zu prüfen, ob 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. Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort sind nicht einzurechnen (vgl VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114).

Nach obigen Feststellungen beträgt die Fahrzeit vom Wohnort ***Bf1-Adr***-Neudauberg zum Ausbildungsort Ort1 und retour bei Benützung des Schülerbusses der Fa. GmbH jeweils nicht mehr als eine Stunde. Der Ausbildungsort gilt daher gemäß der VO Berufsausbildung - Kinder als innerhalb des Einzugsbereichs der Wohngemeinde des Bf. gelegen. Der vom Bf. für seine Tochter ***J*** geltend gemachte Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 steht ihm somit nicht zu.

B) Kirchenbeitrag

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 sind verpflichtende Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften, die in Österreich gesetzlich anerkannt sind, höchstens jedoch bis zu € 400,00 jährlich, bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen. Dabei stehen in Österreich gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften Körperschaften mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union (EU) oder des Europäischen Wirtschaftsraumes (EWR) gleich, die einer in Österreich anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft entsprechen.

Derartige Sonderausgaben können verpflichtende (Beitrags-)Zahlungen entweder an nach österreichischen Gesetzen anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften, wie etwa die Altkatholische Kirche (RGI Nr. 99/1877); die Evangelischen Kirchen (BGBl Nr. 182/1961); die

Griechisch-orientalische Kirche (BGBl Nr. 229/1967) oder die Katholische Kirche (BGBl II Nr. 2/1934); oder an ebenfalls in Österreich anerkannte Kirchen oder Religionsgesellschaften in einem Mitgliedstaat der EU oder einem Staat des EWR, so etwa die französische katholische Kirche oder die deutsche evangelische Kirche, sein.

Über verpflichtend zu leistende Beiträge an die nach der österreichischen Rechtsordnung anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften informiert (auch) eine entsprechende, die jeweilige Rechtsgrundlage der Anerkennung anführende, Liste auf der Homepage des BMF (service.bmf.gv.at/Service/allg/spenden).

Beiträge an religiöse, ebenfalls staatlich anerkannte Bekenntnisgemeinschaften, sowie an (gemeinnützige) Vereine mit religiösen Zielsetzungen oder an Sekten sind nicht absetzbar (vgl. Peyerl in Jakom, EStG, 2020; § 18 Rz 116, mwN).

Bei der Pfingstkirche Gemeinde Gottes in Österreich handelt es sich nicht um eine gesetzlich anerkannte Kirche oder Religionsgesellschaft, sondern um eine - staatlich eingetragene – religiöse Bekenntnisgemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit gemäß dem Bundesgesetz über die Rechtspersönlichkeit von religiösen Bekenntnisgemeinschaften (BekGG), BGBl. I Nummer 19/1998 in der Fassung BGBl. I Nummer 78/2011 (daneben gibt es den Gemeindebund Freie Christengemeinde – Pfingstgemeinde in Österreich, die seit 2013 im Rahmen der Freikirchen gesetzlich anerkannt ist).

Zahlungen an religiöse Bekenntnisgemeinschaften sind jedoch nach dem Wortlaut des § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 nicht als Sonderausgaben abzugsfähig (siehe hiezu auch Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Tz 236 zu § 18).

Da sich die in Rede stehende religiöse Bekenntnisgemeinschaft nicht auf der Liste der begünstigten Einrichtungen des BMF befindet, kommt auch eine Berücksichtigung der Zahlungen als Spenden nicht in Betracht.

Das Finanzamt hat daher die geltend gemachten Beiträge an die Pfingstkirche zu Recht nicht anerkannt.

C) Pendlerpauschale und Pendlereuro

Im Zuge der im gem. § 303 BAO wiederaufgenommenen Verfahren neu erlassenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2014-2016 wurden vom Finanzamt hinsichtlich der Jahre 2014 und 2015 das Pendlerpauschale und der Pendlereuro berücksichtigt, nicht aber hinsichtlich des Jahres 2016.

Aufgrund der nach der PendlerVO, BGBl. II 276/2013 idF BGBl. II 154/2014, durchgeführten Berechnungen des Pendlerrechners des BMF hat der Bf. gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 und § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 Anspruch auf die Gewährung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros.

Der angefochtene Bescheid war daher in diesem Punkt abzuändern.

Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2016:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	stpfl.	
Bezugsauszahlende Stelle	Bezüge	
1	0,00 €	
2	251,96 €	
3	0,00 €	
	16.484,49 €	
Fa.		
Auf Grund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzusetzende Einkünfte	1.225,00 €	
Pendlerpauschale	-372,00 €	
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	<u>-705,00 €</u>	<u>16.884,45 €</u>
Gesamtbetrag der Einkünfte		16.884,45 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):		
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung (Topf-Sonderausgaben)		-272,50 €
Außergewöhnliche Belastungen:		
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§34 (4) EStG 1988)		-1.020,00 €
Selbstbehalt		1.020,00 €
		<u>-880,00 €</u>
Kinderfreibeträge für haushaltszugehörige Kinder gem. 3 106a Abs 1 EStG 1988		
		15.731,95 €
Einkommen		
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:		0,00 €
0% für die ersten 11.000,00		<u>1.182,99</u>
25% für die restlichen 4.731,95		1.182,99 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		
		-400,00 €
Verkehrsabsetzbetrag		<u>-14,00 €</u>
Pendlereuro		768,99 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:		0,00 €
0% für die ersten 620,00		<u>164,82 €</u>
6% für die restlichen 2.747,00		933,81 €
Einkommensteuer		
		-1.505,75 €
Anrechenbare Lohnsteuer		<u>-0,06 €</u>
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988		-572,00 €
Festgesetzte Einkommensteuer		

Die Einkommensteuer für das Jahr 2016 wird in Höhe von - 572,00 € (Gutschrift) festgesetzt

3.2. 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.

Sowohl die Frage, wie lange die Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsstätte mit dem günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel dauert, als auch die Frage, ob es sich bei der Pfingstkirche Gemeinde Gottes in Österreich um eine gesetzliche anerkannte Kirche oder Religionsgesellschaft handelt, sind Sachverhaltsfragen; die Revision war daher für nicht zulässig zu erklären.

Wien, am 25. August 2020