

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***R.*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Elke Theissl-Schulmeister, Bahnhofstraße 12A, 7471 Rechnitz, über die Beschwerde vom 23. Jänner 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 13. Jänner 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- 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.) reichte seine Einkommensteuererklärung für das Kalenderjahr 2012 elektronisch ein und beantragte unter anderem auch den Pauschalbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG für die auswärtige Berufsausbildung seine Tochter.

In dem am 13. 1. 2014 vom Finanzamt erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2012, wurde dieser nicht gewährt und in der Begründung ausgeführt, dass die Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes nicht als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn auch im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Es wurde weiters darauf hingewiesen, dass eine solche Möglichkeit gegeben sei, sodass die geltend gemachten Aufwendungen nicht zu berücksichtigen waren.

Der Bf. erhob gegen diesen Bescheid fristgerecht Berufung und führte darin wie folgt aus:

*„Die auswärtige Berufsausbildung des Studiums der Tochter ***A.*** wurde mit der Begründung, eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestünde auch im Einzugsgebiet des Wohnortes, nicht berücksichtigt.*

****A.*** studiert Psychologie an der Universität in Wien.*

*Da sowohl von der Einstiegsstelle am Wohnort von ***A.*** in ***B.*** bis zur Ausstiegsstelle in Wien Westbahnhof und auch retour die Fahrzeit mehr als eine Stunde beträgt, wird der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung beantragt.*

Durch die VO BGBl II 295/2001 und 296/2001 betreffend die Änderung der Verordnungen über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem StudFG wurde der Nachweis zugelassen, dass die Fahrzeit mehr als eine Stunde beträgt und somit die tägliche Fahrt unzumutbar ist - dies trotz Nennung des Ortes in den jeweiligen VO.

Diese Änderung wurde für Zeiträume ab dem 1.1. 2002 durch die Novelle BGBl II 449/2001 (AÖFV 4/2002) auch in die VO zu § 34 Abs. 8 übernommen. Durch den neu eingefügten zweiten Satz in § 2 Abs. 2 dieser VO kann nunmehr abweichend von der Vermutung des ersten Satzes (Einzugsbereich innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort und Zumutbarkeit der Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den VO gem. § 26 Abs. 3 StudFG) 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 (wie im neu gefassten § 2 Abs. 1 der VO) die Grundsätze des § 26 Abs. 3 StudFG anzuwenden.

Gelingt der Nachweis, gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz ihrer Nennung in einer Verordnung nach § 26 Abs. 3 StudFG als nicht mehr zumutbar.

Anhand des Fahrplanheftes der ÖBB ist ersichtlich, dass die Fahrzeit von einem Bahnhof zum anderen - hier sind noch keine innerstädtischen Verkehrsmittel eingerechnet!- jeweils mehr als eine Stunde beträgt.

Rechnet man auch innerstädtische Verkehrsmittel wie Bus und Straßenbahn sowie die Fußwege dazu, beträgt die tatsächliche Wegzeit knapp 2 Stunden pro Strecke - d.h. 4 Stunden pro Tag, die faktisch zurückgelegt werden müssen.

*Da von der Einstiegsstelle ***B.*** bis zur Ausstiegsstelle Wien Westbahnhof und retour die Fahrzeit mehr als eine Stunde beträgt, wird der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung für ***A.*** in Höhe von € 110,- monatlich für 12 Monate sohin gesamte 1.320,- beantragt.*

Ich ersuche, die Einkommensteuer 2012 unter Berücksichtigung der geltend gemachten Pauschbeträge neu zu berechnen.“

Das Finanzamt erließ am 30.6.2014 eine Berufungsvorentscheidung mit der die Beschwerde vom 23.01.2014 gegen den Bescheid vom 13.01.2014 als unbegründet abgewiesen wurde. In der dazu ergangenen Bescheidsbegründung führte das Finanzamt aus:

*„Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 Kilometer zum Wohnort gelten jedenfalls als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26/3 des Studienförderungsgesetzes 1992 zeitlich noch zumutbar ist (gemäß § 1 der 605. Verordnung ist Studienort Wien - Gemeinde St. Pölten zumutbar). Für das günstigste Verkehrsmittel ist ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen. Der Pauschalbetrag für eine auswärtige Berufsausbildung für ihre Tochter ***A.*** kann daher nicht gewährt werden.“*

Gegen diesen Bescheid brachte die steuerliche Vertreterin des Bf., am 15.7.2014, einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 23.1.2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 13.1.2014 durch das Bundesfinanzgericht ein und begründete den Antrag gleich wie bereits in der Beschwerde vom 23.1.2014 ausgeführt.

Mit Bericht vom 8.8.2014 legte das Finanzamt die Beschwerde zur Entscheidung dem Bundesfinanzgericht vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist strittig, ob der Pauschalbetrag für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zusteht.

Aufgrund der Akten des Finanzamtes sowie der durchgeführten Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes steht folgender Sachverhalt fest:

Familienwohnsitz der Familie ist in ***H.***. ***H.*** ist eine Katastralgemeinde von St. Pölten.

Die Tochter des Bf. studiert an der Universität in Wien. St. Pölten (**H.**) ist von Wien weniger als 80 km entfernt.

Die Fahrtstrecke vom Hauptbahnhof der Landeshauptstadt St. Pölten nach Wien Westbahnhof kann in einer Fahrzeit von unter einer Stunde (mit öffentlichen Verkehrsmitteln) zurückzulegen werden.

2. Rechtliche Beurteilung

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die zu § 34 Abs. 8 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, wurde mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. II Nr. 449/2001, mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002, wie folgt geändert:

§ 2 lautet:

(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.

Unter Wohnort ist die jeweilige Ortsgemeinde zu verstehen. Bei Katastralgemeinden ist auf die jeweilige Ortsgemeinde, der sie zugehören, abzustellen, und zwar auch dann, wenn sich in der Katastralgemeinde ein eigener Bahnhof befindet (vgl. Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, MSA EStG[1.6.2011], § 34 Anm.68, 70, m.w.N.; VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114)

Sowohl die Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen als auch die darin genannten Verordnungen zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 verwenden den Begriff "Gemeinde".

Unter Gemeinde ist - siehe Art 115 Abs. 1 B-VG - grundsätzlich die Ortsgemeinde zu verstehen.

Soll ausnahmsweise nicht auf die Ortsgemeinde abgestellt werden, so spricht der Gesetz- und der Verordnungsgeber ausdrücklich von "Katastralgemeinde" - etwa in der Anlage zur Durchschnittssatzverordnung, BGBl. II Nr. 107/1997.

Es ist auch nicht ersichtlich, dass in den Verordnungen zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 unter Gemeinden andere als Ortsgemeinden verstanden werden, zumal in den Verordnungen nur die Bezeichnung von Ortsgemeinden genannt sind.

Gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, in der Fassung BGBl. Nr. 616/1995, BGBl. Nr. 307/1997 und BGBl. II Nr. 295/2001 ist von der Gemeinde St. Pölten die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar.

Wie bereits oben angeführt bestehen zwischen der Haltestelle St. Pölten und Wien Westbahnhof Verbindungen, deren Fahrtzeit unter einer Stunde liegen.

Mit Erkenntnis vom 27.8.2008, 2006/15/0114 hat der Verwaltungsgerichtshof Lehre, Verwaltungspraxis und Spruchpraxis des UFS (jetzt BFG) bestätigt, wonach für die Frage des Vorliegens einer auswärtigen Berufsausbildung im Geltungsbereich der Verordnung betreffend eine auswärtige Berufsausbildung eines Kindes, BGBl. Nr. 624/1995, die maßgebende Wegzeit an Hand der Fahrzeiten zwischen den zentralen Bahnhöfen bzw. Haltestellen der Wohnsitzgemeinde und der Ausbildungsgemeinde (§ 2 Abs. 1 der Verordnung) zu ermitteln ist, wobei bei Katastralgemeinden auf die jeweilige Ortsgemeinde (und deren zentralen Bahnhof bzw. Haltestelle) abzustellen ist.

Es sind daher nach der im Berufszeitraum geltenden Rechtslage zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat- oder Studienortes regelmäßig anfallen, zu berücksichtigen, nicht aber die Zeiten zwischen Ankunft im Ausbildungsort und Ausbildungsbeginn sowie zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels, ebenso nicht andere Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (vgl. Rz 883

LStR 2002; Fuchs in Hofstätter/Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 34 Einzelfälle "Auswärtige Berufsausbildung"; Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1. 06. 2009], § 34 Anm. 72m. w. N.).

Da die Verordnung - ebenso wie das StudienförderungsG 1992 - auf den Wohnort bzw. den Ausbildungsort und nicht die Wohnung bzw. die Ausbildungsstätte abstellt (auch die Verordnungen zum StudienförderungsG 1992 gehen von standardisierten Werten aus), ist somit nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit maßgebend, sondern die tatsächliche Fahrzeit zwischen diesen beiden Gemeinden. Hierbei ist 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 wird. Im Zweifel wird dies die in der Ortsmitte gelegene Haltestelle sein, in Wien sind das die großen Bahnhöfe wie Südbahnhof, Westbahnhof, Franz-Josefs-Bahnhof, Wien Nord (Praterstern (vgl. Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1. 6. 2009], § 34 Anm. 72m. w. N) oder - für Buspendler aus dem Burgenland - auch die Bushaltestelle Südtiroler Platz. Die tatsächliche Ein- oder Ausstiegsstelle ist nicht maßgebend.

Nach den Fahrplänen der ÖBB bestanden Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln, die die Strecke St. Pölten – Wien unter einer Stunde Fahrzeit zurückgelegt haben. Ebenso bestanden für die Rückfahrt etliche Verbindungen, die für die Strecke nicht mehr als eine Stunde Fahrzeit aufwiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 8.7.2009, 2007/15/0306 entschieden, dass § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 i.d.g.F. allgemein auf die Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsstätte abstelle, ohne auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen. Es ist daher nicht maßgebend, ob es nach den Umständen des Einzelfalles im Hinblick auf die konkrete zeitliche Lagerung der Ausbildung ein zumutbares Verkehrsmittel gibt und hat die Zuerkennung des Pauschbetrages bei einem mehrmals täglich verkehrenden öffentlichen Verkehrsmittel, das für die Strecke Wohnort-Ausbildungsort nicht mehr als eine Stunde benötigt, verneint, auch wenn an einem Tag der Woche infolge Abfahrt des letzten Verkehrsmittels vor Ausbildungsende dieses konkret nicht verwendet werden könne.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof in dem oa. Erkenntnis ausgeführt:

"Der Gleichheitsgrundsatz 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 II/5, 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."

Da nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen für die Hinfahrt am Morgen von der Wohnsitzgemeinde zur Ausbildungsgemeinde - ermittelt nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 - mit öffentlichen Verkehrsmittel Verbindungen mit einer Fahr- bzw. Wegzeit von nicht mehr als eine Stunde zur Verfügung stehen und auch die Rückfahrt mit öffentlichen Verkehrsmitteln nicht unzumutbar ist, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

2.1. 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.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Es wird keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen. Die Beurteilung der Frage, ob der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG berücksichtigt werden kann, erfolgte im Einklang mit der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 25. Oktober 2021