

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde des M**** R****, [Adresse], StNr *-***/****, vom 1.6.2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 12.5.2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 verweigerte das Finanzamt die Berücksichtigung von Kosten der auswärtigen Berufsausbildung der Tochter des Beschwerdeführers N**** mit der Begründung, gemäß § 34 Abs 8 EStG stellen Berufsausbildungskosten von Kindern dann eine außergewöhnliche Belastung dar, wenn sich die Ausbildungsstätte außerhalb des Einzugsbereiches (= Entfernung von mehr als 80 km) des Wohnortes befinde. Da dies bei der Tochter N**** nicht zutreffe, habe der Freibetrag nicht berücksichtigt werden können.

In seiner Beschwerde wendet der Beschwerdeführer ein, die einfache Fahrzeit betrage mehr als eine Stunde, der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung sei daher zu berücksichtigen.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Beschwerdevorentscheidung und führte in der Begründung aus:

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten gemäß § 34 Abs. 8 Einkommensteuergesetz 1988 (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 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Der Pauschbetrag des § 34 Abs. 8 EStG 1988 steht nicht allein auf Grund der Berufsausbildung des Kindes außerhalb des Wohnortes zu. Es müssen durch die auswärtige Berufsausbildung auch Aufwendungen entstehen; diese sind allerdings nicht im einzelnen nachzuweisen. Der Pauschbetrag steht auch bei täglichem Pendeln ohne Aufwendungen für ein auswärtiges Quartier zu (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 55).

Nach dem § 1 der zu dieser Bestimmung erlassenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. Der ab 1. Jänner 2002 anzuwendende § 2 dieser Verordnung in der Fassung BGBl. II 2001/449 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."

Der § 2 der Verordnung verweist zur Ermittlung der Fahrzeit auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992. Diese Bestimmung lautet:

"(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."

Die Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, führt in ihrem § 1 Gemeinden an, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien

zeitlich noch zumutbar ist. In diese Verordnung wurde mit der Verordnung BGBl. II 2001/295 ein § 22 eingefügt, der lautet:

"§ 22. 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."

Diese Verordnungsbestimmung entspricht dem § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001.

Ist der jeweilige Ort bzw. die jeweilige Gemeinde in diesen Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 nicht ausdrücklich angeführt, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idF, dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt.

Bei Berechnung der Fahrzeit sind Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw. nach Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen. Dies geht unter anderem aus § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 hervor, wonach für bestimmte Orte die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt festgelegt wird. Es wird dabei auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen. Sofern Orte nicht in den Verordnungen enthalten sind, kann daher nicht anders vorgegangen werden. Da die Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idF, auf das Studienförderungsgesetz Bezug nimmt, ist hinsichtlich der Zumutbarkeit auch die Rechtsprechung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 anzuwenden. Die Zumutbarkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird. 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. Das muss nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein (VfGH 11.12.1986, B 437/86). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen. Nicht einzurechnen sind daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (VwGH 16.6.1986, 85/12/0247). Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Heimat- oder Studienortes sind hingegen zu berücksichtigen.

Da die Entfernung A**** - B**** weniger als 80 km und die Fahrzeit laut ÖBB-Fahrplanauskunft (SCOTTY) nicht mehr als eine Stunde beträgt (Haltestelle A**** **** - Haltestelle B**** **** bzw. Haltestelle B**** **** - Haltestelle A**** ****), konnten die Berufsausbildungskosten gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für Ihre Tochter N**** nicht gewährt werden.

In seinem Vorlageantrag wendet der Beschwerdeführer ein, die Ausbildungsstätte liege zwar innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort, jedoch betrage die Fahrzeit zu Unterrichtsbeginn bzw. Unterrichtsende vom Wohnort zum Ausbildungsort mehr als eine Stunde (siehe beigelegte Fahrplanauskunft).

Angeschlossen war dem Vorlageantrag eine Fahrplanauskunft für die Strecke A****-**** – B****-**** für die Abfahrtszeit 7.00 Uhr und retour für die Abfahrtszeit 14:00 Uhr für 28.6.2017 sowie eine Abfrage des Pendlerrechners für 30.6.2017.

Das Gericht schaffte vom Verkehrsverbund Ostregion (VOR) Fahrpläne für die Autobuslinien 4**** und 3**** für das Jahr 2015 bei.

Mit Beschluss vom 6.2.2023 hielt das Gericht dem Beschwerdeführer unter konkreter Anführung der Verkehrsverbindungen vor, in den benötigten Fahrtrichtungen habe im Jahr 2015 laut Fahrplänen in der Früh ein öffentliches Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde (50 Minuten) verkehrt sowie hätten am Nachmittag mehrmals öffentliche Verkehrsmittel, wenn auch mit einer Fahrzeit von mehr als einer Stunde verkehrt. Zudem hätten in beide Richtungen mehrere öffentliche Verkehrsverbindungen mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde bestanden, welche jedoch für die Tochter des Beschwerdeführers nicht nutzbar gewesen seien.

Weiters hielt das Gericht dem Beschwerdeführer vor, es werde in seiner Entscheidung – sofern der Beschwerdeführer keine Stellungnahme abgeben sollte – davon ausgehen, dass die Tochter des Beschwerdeführers die ****-Schule in B**** (Unterrichtsbeginn 08:00 Uhr) besucht habe und mit den dargestellten Verkehrsverbindungen ein rechtzeitiges Erreichen der Schule zu Unterrichtsbeginn sowie eine Rückfahrt nach A**** möglich gewesen sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den vom Finanzamt vorgelegten Veranlagungsakt, insbesondere die dargestellten Bescheide des Finanzamtes und Schriftsätze des Beschwerdeführers, in den elektronischen Akt des Finanzamtes, insbesondere das Abgabenkonto des Beschwerdeführers sowie in die beigelegten Fahrpläne. Danach steht folgender **Sachverhalt** fest:

Der Beschwerdeführer wohnte im Streitjahr 2015 gemeinsam mit seiner Familie in 7**** A****, U****straße 3.

Die Tochter des Beschwerdeführers N**** besuchte die ****-Schule in B**** (Unterrichtsbeginn 08:00 Uhr).

B**** ist von A**** rund 25 km Luftlinie bzw. rund 32 km Fahrtstrecke entfernt.

Laut Fahrplan war im Jahr 2015 an Schultagen in der Früh eine Autobusfahrt nach B**** mit einer Fahrzeit von 50 Minuten mit einmal Umsteigen in **** möglich: Abfahrt 06:40 in A**** ****, Ankunft 07:30 in B**** ****.

Die Gehzeit von der Wohnadresse des Beschwerdeführers zur Autobushaltestelle A**** **** beträgt laut Google Maps rund 10 Minuten.

Details des Fahrplanes:

Autobus 4****:

Abfahrt A**** **** um 06:40 Uhr,

Ankunft **** um 06:46 Uhr.

Autobus 3****:

Abfahrt **** 06:57 Uhr,

Ankunft B**** **** 07:30 Uhr.

Ankunftszeiten an Haltestellen in B****:

B**** ****	07:27 Uhr
B**** ****	07:28 Uhr
B**** ****	07:30 Uhr
B**** ****	07:32 Uhr
B**** ****	07:32 Uhr

Für die Rückfahrt waren mehrere Fahrten mit dem Autobus möglich, welche jedoch jeweils länger als eine Stunde dauerten:

B**** **** ab 13:00 Uhr

A**** **** an 15:33 Uhr, Fahrzeit 2 Stunden 33 Minuten (2:33)
(Fahrplanauskunft Beilage Beschwerdevorentscheidung)

B**** **** ab 14:26 Uhr

A**** **** an 16:25 Uhr, Fahrzeit 1 Stunde 59 Minuten (1:59)
(Fahrplanauskunft Beilage Beschwerdevorentscheidung)

B**** **** ab 15:35 Uhr

A**** **** an 17:21 Uhr, Fahrzeit 1 Stunden 46 Minuten (1:46)
(Fahrplanauskunft Beilage Beschwerdevorentscheidung)

B**** **** ab 14:21 Uhr

A**** **** an 16:25 Uhr, Fahrzeit 2 Stunden 6 Minuten (2:06)
(Fahrplanauskunft Beilage Vorlageantrag)

B**** * ab 15:30 Uhr

A**** * an 19:06 Uhr, Fahrzeit 3 Stunden 38 Minuten (3:38)

(Fahrplanauskunft Beilage Vorlageantrag)

Mit den obenstehenden Verkehrsverbindungen war der Tochter N**** ein rechtzeitiges Erreichen der Schule zu Unterrichtsbeginn sowie eine Rückfahrt nach A**** möglich.

Zudem bestanden mehrere weitere Verbindungen mit weniger als einer Stunde Fahrzeit, welche jedoch von der Tochter N**** nicht benutzt werden konnten (Fahrplanauskunft Beilage Beschwerdevorentscheidung):

A**** * ab 14:16 Uhr

B**** * an 14:55 Uhr, Fahrzeit 39 Minuten (0:39)

A**** * ab 17:21 Uhr

B**** * an 17:55 Uhr, Fahrzeit 34 Minuten (0:34)

B**** * ab 05:45 Uhr

A**** * an 06:19 Uhr, Fahrzeit 34 Minuten (0:34)

B**** * ab 07:45 Uhr

A**** * an 08:19 Uhr, Fahrzeit 34 Minuten (0:34)

Diese Feststellungen gründen sich auf die angeführten Beweismittel sowie auf folgende **Beweiswürdigung:**

Die Feststellungen über die Fahrtmöglichkeiten gründen sich auf die vom Gericht beigeschafften Fahrpläne bzw auf die von den Parteien vorgelegten Fahrplanauskünfte.

Das Gericht hat dem Beschwerdeführer den gesamten Sachverhalt einschließlich der Verkehrsverbindungen mit Beschluss vom 6.2.2023 vorgehalten, der Sachverhalt blieb unbestritten.

Rechtlich folgt daraus:

Gemäß § 34 Abs 8 EStG 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 pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Zur Beurteilung, ob die Ausbildungsstätte außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt, ist eine Verordnung des BMF ergangen (BGBl 1995/624 in der für das Streitjahr geltenden Fassung).

Nach § 2 dieser Verordnung gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km 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 Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl Nr 305 idF des Bundesgesetzes BGBl I Nr 50/2016, anzuwenden.

Wegstrecken im Wohnort oder im Studienort (auch Fußwege und individuelle Wartezeiten vor oder nach Antritt der Fahrten) spielen keine Rolle.

Zur Ermittlung der Mindestwegzeit nach § 2 der Verordnung (von mehr als je einer Stunde vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw vom Ausbildungsort zum Wohnort) gilt die typisierende Betrachtungsweise, sodass es nicht auf die Besonderheiten der Fahrtbewegung im Einzelfall oder die konkrete Lagerung der vom Studierenden besuchten Lehrveranstaltungen ankommt (*Fuchs* in Doralt/Kichchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰ § 34 Tz 70/1).

In typisierender Betrachtungsweise handelt es sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beim „günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel“ iSd § 2 Abs 1 der Verordnung um ein solches, „welches während des Tages Verkehrsverbindungen (mit einer Fahrtdauer von höchstens einer Stunde) sicherstellt“. Dem Höchstgericht zufolge ist daher nach der Verordnung nicht zu prüfen, ob das öffentliche Verkehrsmittel zumutbarerweise oder überhaupt verwendet werden kann, sofern tagsüber allgemein entsprechende Verkehrsverbindungen bestehen.

Wird die Fahrzeit nur in einer Richtung überschritten (zB 45 min für die Hinfahrt, 75 min für die Rückfahrt), liegt keine Überschreitung des Einzugsbereiches vor, da die Fahrzeit in beiden Richtungen mehr als eine Stunde betragen muss.

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 (*Wanke* in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 34 Anm 71 mwN; Jakom/*Peyerl*, EStG 2022, § 34 Rz 78).

Beim „günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel“ iSd § 2 Abs 1 der Verordnung muss es sich – 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 (VwGH 20.12.2016, Ra 2014/15/0011).

In den benötigten Fahrtrichtungen verkehrte nach den oben dargestellten Fahrplänen in der Früh ein öffentliches Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde (50 Minuten), mit welchem die Tochter N**** den Unterricht rechtzeitig erreichen konnte, am Nachmittag verkehrten mehrmals öffentliche Verkehrsmittel, wenn auch mit einer Fahrzeit von mehr als einer Stunde.

Zudem bestanden in beide Richtungen mehrere öffentliche Verkehrsverbindungen mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde, welche jedoch für die Tochter N**** nicht nutzbar waren.

Da somit während des Tages in eine Richtung ein nutzbares öffentliches Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht über einer Stunde verkehrte sowie tagsüber in beide Richtungen mehrere (nicht nutzbare) öffentliche Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht über einer Stunde verkehrten, befand sich die Ausbildungsstätte im Einzugsbereich des Wohnortes und steht daher nach der oben dargestellten Rechtslage der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs 8 EStG nicht zu.

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet.

Zur Unzulässigkeit 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 Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 17. März 2023