

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 20. November 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich, dieses vertreten durch ***AV***, Bakk. MA, vom 18. November 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018, ergangen zu Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) erzielte im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung erfolgte erklärungsgemäß und erließ die Behörde per Datum 18.11.2019 den nunmehr bekämpften Bescheid.

Mit der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde begehrt der Bf die Berücksichtigung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 für seine an der AAU ***K1*** studierende Tochter.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.11.2019 wies die Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass Ausbildungsstätten, die nicht mehr als 80 km vom Wohnort entfernt seien, nicht zum Einzugsbereich des elterlichen Wohnortes gehören würden, wenn die tägliche Hin- und Rückfahrt zum oder vom Studienort zumutbar sei.

Mit Eingabe vom 26.11.2019 beantragte der Bf die Vorlage seiner Beschwerde an das Verwaltungsgericht und führte aus, dass die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen Wohnort (***PLZ1*** ***OrtX*** im ***1***) und Studienort (***K1***) mit den öffentlichen Verkehrsmitteln jedenfalls über eine Stunde in Anspruch nehme.

Zum Nachweis seines Vorbringens legte der Bf Fahrplanauszüge der ÖBB (Abfragedatum 26.11.2019) betreffend Bahn- bzw. Schnellbahnverbindungen zwischen ***OrtX*** und ***K1*** sowie der Stadtwerke ***K1*** (ab 9.9.2019 gültige Verbindungen zwischen HBH ***K1*** und AAU) vor. Die Wegzeiten für die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen Wohn- und Studienort per (Schnell-)Bahn werden für den Tag der Abfrage mit 1:02 Std bis 1:22 Std ausgewiesen. Die Fahrpläne der STW ***K1*** weisen für die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen HBH ***K1*** und der AAU ***K1*** eine Regelfahrzeit von 0:18 Std aus.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Verwaltungsgericht vor.

In ihrem **Vorlagebericht** hielt die Behörde stellungnehmend fest:

*„Der Bf. geht davon aus, dass der Studienort (Ausbildungsstätte) nicht innerhalb einer Stunde mit einem öffentlichen Verkehrsmittel erreichbar ist und legt diesbezüglich einen Ausdruck betreffend Fahrplanabfrage von ***OrtX*** Bahnhof nach ***K1*** Hbf, datiert Di, 26.11.2019, Zeit 07:30 (Abfahrt) vor. Der Ausdruck weist Abfahrtszeiten von 07:37 Uhr bis 11:52 Uhr auf. Die Fahrtdauer wird mit 1:02 Stunden bis 1:22 Stunden ausgewiesen. Ebenfalls wurde der Fahrplan der Linie ***3*** in ***K1***, mit der Fahrtstrecke Hauptbahnhof ***4*** und zurück für Montag bis Freitag, dem Vorlageantrag beigelegt. Sowie ein Fahrplan, gültig samstags, für die Strecke Hauptbahnhof bis ***4***.“*

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 Euro 110 pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Gemäß § 2 Abs. 1 der zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (VO), gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrtzeit 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 anzuwenden.

Gemäß § 2 Abs. 2 VO 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 VO gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 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. 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 als nicht mehr zumutbar.

Es war daher seitens des Finanzamtes zu prüfen, ob gemäß § 2 Abs. 1 VO aufgrund der Fahrzeit für die tägliche Hin- und Rückfahrt die Ausbildungsstätte als im Einzugsbereich der Wohngemeinde gelegen gilt. Nicht innerhalb des Einzugsbereichs des Wohnortes gelegen gilt eine Ausbildungsstätte dann, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und retour unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels in beiden Richtungen mehr als eine Stunde beträgt. Dabei kommt es nur auf die Dauer der Fahrten zwischen zwei Orten an. Hierbei ist die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinde heranzuziehen, an denen die Fahrt mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel üblicherweise angetreten bzw. beendet wird. Wobei die Erreichbarkeit des Bahnhofs der Abfahrtsgemeinde und Ankunftsgemeinde ohne Bedeutung ist. Bei der Berechnung der Wegzeit sind auch Fußwege, Fahrten am Wohnort und am Ausbildungsort sowie Wartezeiten vor Beginn und nach Ende des Unterrichts nicht zu berücksichtigen (siehe VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114; VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306; VwGH 26.1.2012, 2011/15/0168).

*Zum Zwecke der Überprüfung der Fahrzeit zwischen der Wohngemeinde (***OrtX***) und der Ausbildungsstätte (***K1***) wurde vom Finanzamt der ÖBB Fahrplan für die S 3, gültig vom 10.12.2017 bis 08.12.2018, herangezogen (siehe Beweismittel).*

*Aus dem Fahrplan ist ersichtlich, dass der Studienort ***K1*** beispielsweise bei einer Abfahrt in ***OrtX*** (Bahnhof) um 6:27 Uhr um 7:20 Uhr erreichbar ist und die Wohngemeinde ***OrtX*** bei einer Rückfahrt in ***K1*** (Hauptbahnhof) um 19:06 Uhr um 20:05 Uhr innerhalb einer Stunde erreichbar ist. Die Fahrzeit vom Wohnort in der Gemeinde ***OrtX*** zum Ausbildungsort in der Gemeinde ***K1*** ist unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels (ÖBB Fahrplan S 3) unter einer Stunde ohne Umsteigen erreichbar. Da die Wegzeiten für die Hinfahrt zum Studienort und Rückkehr vom Studienort iSd § 34 Abs. 8 EStG 1988 iVm. § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz noch zumutbar sind, steht dem Bf. der geltend gemachte Pauschbetrag nicht zu.*

Es wird um Abweisung der Beschwerde ersucht.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf beantragte im Beschwerdeverfahren die Berücksichtigung des Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 für seine an der AAU ***K1*** studierende Tochter. Der Familienwohnsitz ist in ***PLZ1*** ***OrtX*** im ***1***, ***2***, situiert. Die Entfernung zwischen den beiden Orten beträgt rund 65 km (Straßenkilometer). Damit steht fest, dass die Distanz zwischen Wohn- und Studienort jedenfalls weniger als 80 km beträgt. Diese Tatsache steht zwischen den Verfahrensparteien außer Streit.

Die Weckstrecke zwischen den Bahnhöfen ***OrtX*** und ***K1*** kann mit den öffentlichen Verkehrsmitteln (Schnellbahn S 3) im Streitjahr 2018 laut aktenkundigem ÖBB Fahrplan (gültig zwischen 10.12.2017 und 8.12.2018) in unter einer Stunde Fahrzeit bewältigt werden.

Demnach stehen folgende Verbindungen mit folgenden Fahrzeiten zur Verfügung:

[...]

Was die Rückfahrt ***K1*** HBH – ***OrtX*** anlangt, so weist der Fahrplan nachstehende Kursverbindungen aus:

[...]

Demnach steht fest, dass die reine Fahrzeit zwischen Wohn- und Studienort (Ausgangs- und Endpunkt ist dabei der jeweilige Bahnhof) mit der S-Bahn bzw. dem REX in der Regel nicht länger als eine Stunde beträgt. Auch in Bezug auf die Rückfahrt beträgt die reine Fahrzeit zwischen den besagten Destinationen eine Stunde.

2. Beweiswürdigung

Das Gericht legt seiner Entscheidung die aktenkundigen Urkunden, insbesondere die oben exzerpierten ÖBB-Fahrpläne 2018 zugrunde. Der vom Bf vorgelegte ÖBB-Fahrplan aus 2019 deckt nicht den Beschwerdezeitraum ab.

3. Rechtliche Beurteilung

Die Bestimmung des § 34 Abs. 8 EStG 1988 ordnet an:

„Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten 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.“

Zur Beurteilung, ob die Ausbildungsstätte außerhalb des Einzugsbereichs des Wohnortes liegt, ist eine Verordnung des BMF ergangen (BGBl 1995/624 idF BGBl II 2001/449, BGBl II 2018/37); die Verordnung richtet sich nach folgenden Kriterien (vgl dazu etwa *Klinglmair*, FJ 2012, 144 ff):

- Mindestentfernung (80 km in eine Richtung) oder
- Mindestwegzeit (eine Stunde in eine Richtung) oder
- Zumutbarkeit nach den VO zu § 26 Abs 3 StudienfördG (mit Möglichkeit zum Gegenbeweis) oder
- Zumutbarkeit für Schüler oder Lehrlinge bzw Berufsausbildung im Rahmen eines Dienstverhältnisses.

Konkret hält die besagte Verordnung fest:

§ 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.

Ist – wie im vorliegenden Fall – die jeweilige Gemeinde in den VO zum StudienFG 1992 nicht angeführt, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gemäß § 2 Abs 1 VO 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.

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 (vgl *Fuchs* in Hofstätter/Reichel, § 34 Einzelfälle „Auswärtige Berufsausbildung“). Es muss sich allerdings nach der (aufgrund der Judikatur überholten) Entscheidungspraxis des UFS vor dem Erk VwGH 8. 7. 2009, 2007/15/0306 um eine geringfügige Überschreitung handeln (s. *Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, Einkommensteuergesetz, § 34 Tz 71 und die dort zit Judikatur).

Verkehrt während des Tages in eine Richtung ein öffentliches Verkehrsmittel mit einer standardisierten Fahrzeit von nicht über einer Stunde, steht der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 gemäß der einhelligen verwaltungsgerichtlichen Judikatur nicht zu.

Strittig ist wie die Zumutbarkeitsgrenze von einer Stunde Fahrzeit zu ermitteln ist bzw. welche Wegzeiten darin zu berücksichtigen sind. Während die Behörde von der Fahrzeit zwischen den Bahnhöfen des Wohn- und Studienortes ausgeht und diese in Ansatz bringt, legt der Bf zudem die Wegzeiten des innerstädtischen Verkehrsmittels, also die Busanbindung zwischen Hauptbahnhof und der AAU, zugrunde.

Das Gericht hält dazu fest:

Die Bestimmung des § 26 Abs. 3 StudFG, auf dessen Grundsätze in der Verordnung verwiesen wird, sieht vor, dass durch Verordnung des zuständigen BM festzulegen ist, „von welchen Gemeinden“ eine tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch als zumutbar anzusehen ist. Dabei kommt es auf die Dauer der Fahrten zwischen zwei Orten an. Hierbei ist die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen die Fahrt mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel üblicherweise angetreten bzw. beendet wird (vgl. *JAKOM*, Einkommensteuergesetz Kommentar, 12. Aufl., § 34 Tz 79 und die dortigen Judikatur- und Literaturhinweise). Fußwege, Fahrten am Wohnort und am Studienort sowie Wartezeiten vor Beginn und nach Ende des Unterrichts werden nicht berücksichtigt (VwGH 26.1.2012, 2011/15/0168), wohl aber allfällige Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des

Heimat- oder Studienortes. Auf individuelle Unterrichtszeiten wird nicht Rücksicht genommen; es kommt nicht auf die zeitliche Lagerung des Einzelfalls (etwa der im Einzelfall besuchten Lehrveranstaltungen) an (VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306).

Die verwaltungsgerichtliche Judikaturlinie stellt klar, dass bei Auslegung der Zumutbarkeitsgrenze von einer Stunde eine typisierende Betrachtung zugrunde zu legen ist (vgl. VwGH 8. 7. 2009, 2007/15/0306, sowie dazu RdW 2009/619, 606). Der Einkommensteuergesetzgeber ist verfassungsrechtlich nicht verpflichtet, den Aufwand für die Berufsausbildung von Kindern in seinem individuellen Ausmaß steuerlich zu berücksichtigen (VfGH-Ablehnungsbeschluss 20.9.2010, B 703/10).

Aufgrund der gegebenen Sach- und Rechtslage war dem Beschwerdebegehren die Anerkennung zu versagen bzw. dem Antrag der Amtspartei Folge zu geben.

Begründung nach § 25a (1) VwGG

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 genannten Voraussetzungen liegen gegenständlich allesamt nicht vor.

Klagenfurt am Wörthersee, am 25. Mai 2023