

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 18.8.2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 13.8.2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer 2019 wird festgesetzt mit - 1.019,00 € (Gutschrift).

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

In seiner am 26.7.2020 im Wege von FinanzOnline eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2019 beantragte der Beschwerdeführer (fortan abgekürzt mit Bf), das Pauschale für die auswärtige Berufsausbildung seiner Tochter in 8010 Graz, Österreich, als außergewöhnliche Belastungen.

Mit Bescheid vom 13.8.2020 setzte das Finanzamt Österreich die Einkommensteuer 2019 fest. Dabei erkannte es die Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes zu einem großen Teil (Februar – Dezember) nicht an. Einleitend wurde mit Hinweis auf die gesetzliche Bestimmung des § 34 Abs 8 EStG 1988 ausgeführt, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes geltend

gemacht werden können. Da die Tochter des Bf laut Zentralem Melderegister (ZMR) ihren Hauptwohnsitz aber bereits seit 23.1.2019 nach Graz verlegt habe, stehe der pauschale Freibetrag nicht zu, da der Wohnort der Tochter zugleich ihr Studienort sei.

In seiner Beschwerde vom 18.8.2020 führte der Bf wie folgt aus: *„Meine Tochter ***Tochter Bf1*** studiert seit 2019 an der Karl Franzens Universität in Graz. Aufgrund der Entfernung unseres Wohnortes in ***Bf1-Adr***, zum nächsten öffentlichen Verkehrsmittel (Bahnverbindung) in Leibnitz bzw. aufgrund der Entfernung zum Ausbildungsort von mehr als einer Stunde Fahrzeit für die einfache Fahrt, musste eine Wohnung in Graz angemietet werden. Laut Mietvertrag und Meldegesetz sind wir verpflichtet den Hauptwohnsitz der Tochter auf die Adresse der Wohnung anzumelden. Die Kosten sind in diesem Fall jedoch gleich hoch, deshalb wird dieser Bescheid beeinsprucht und der pauschale Freibetrag für die auswertige Berufsausbildung für 12 Monate beantragt.“*

In der Beschwerdevorentscheidung vom 21.10.2020 wiederholte das Finanzamt fast wortgleich die Begründung des Einkommensteuerbescheides zu den begehrten Aufwendungen des Bf und verwies auf den Umstand, dass der Studienort ident mit dem Wohnort sei und der Pauschbetrag daher nicht zustehe.

Am 9.11.2020 brachte der Bf im Wege von FinanzOnline einen Vorlageantrag ein. Darin wurde den Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung Folgendes entgegnet: Die Tochter studiere seit 2018 an der Karl Franzens Universität in Graz und habe bis zum Beginn des Studiums im elterlichen Wohnort gewohnt. Da eine tägliche Hin- und Rückfahrt zum Studienort aber nicht zumutbar sei, seien die Eltern gezwungen gewesen, eine Wohnung in Graz anzumieten. Bezüglich des Umstandes der Zumutbarkeit verweist der Bf auf § 2 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit und Zumutbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, wo der elterliche Wohnort nicht angeführt sei. Laut Mietvertrag und Meldegesetz seien sie verpflichtet gewesen, eine Ummeldung des Hauptwohnsitzes der Tochter vorzunehmen. Die monatlichen Mietkosten stellen einen großen finanziellen Aufwand dar, da die Tochter kein fixes Einkommen beziehe. Der Bf beantragte nun die Anerkennung des pauschalen Freibetrages für insgesamt 12 Monate und stellte – sollte die Abweisung der Beschwerde nur an der Definition des Hauptwohnsitzes liegen – eine Ummeldung der Tochter zum elterlichen Wohnort in den Raum, was laut Meldegesetz wohl nicht korrekt wäre.

Das Finanzamt legte in der Folge den Beschwerdeakt sowie einen Auszug aus dem ZMR vom 21.2.2021 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom 21.2.2021 bezog es unter Verweis auf die gesetzliche Bestimmung des § 34 Abs 8 EStG 1988 wie folgt Stellung: Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine

entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Voraussetzung sei ferner, dass die Absicht besteht, durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen. Bei Vorliegen der Voraussetzungen wird die außergewöhnliche Belastung durch einen Pauschalbetrag von € 110, -- monatlich berücksichtigt. Die Tochter des Bf habe laut ZMR-Auszug ihren Hauptwohnsitz am 23.1.2019 nach Graz verlegt und liege somit kein gemeinsamer Wohnsitz mit dem Bf vor. Der Freibetrag stehe ab Februar nicht mehr zu, da der Studienort sogleich der Wohnort sei.

Die belangte Behörde beantragte die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Familienwohnsitz der Familie des Bf liegt im Bezirk Leibnitz; die Wohnanschrift lautet ***Bf1-Adr*** (seit der steirischen Gemeindestrukturereform 2014/2015: ***Marktgemeinde 1***).

Die Tochter des Bf besuchte im Streitjahr die Universität Graz und inskribierte im Oktober 2018 die Studienrichtung Umweltsystemwissenschaften – VWL (Bachelor). Das Studium „Umweltsystemwissenschaften“ mit verschiedenen Schwerpunkten (zB VWL, BWL, Geographie, etc) wird speziell an der Universität Graz angeboten. Die Universität Graz trägt die allgemeine Anschrift Universitätsplatz 3, 8010 Graz. Mit 23.1.2019 meldete die Tochter ihren Hauptwohnsitz in 8010 Graz an.

Der Bf bezog im streitgegenständlichen Jahr Familienbeihilfe für die Tochter.

Die Entfernung zwischen dem familiären Wohnort und der Ausbildungsstätte liegt unter 80 km.

Zwischen dem Wohnort und der Ausbildungsstätte in Graz stehen Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln (Regionalbusse 609 und 501 der steirischen Verbundlinien sowie fortführend die S-Bahn Linie 5 der ÖBB sowie die Buslinien 30 und 31 der Holding Graz für die Fortbewegung im Stadtgebiet Graz) zur Verfügung. Die erste Einstiegsmöglichkeit in ein öffentliches Verkehrsmittel befindet sich ca 10 Minuten vom Familienwohntort entfernt. Die Gesamtwege- bzw Fahrzeit vom Wohnort zur Universität Graz beträgt im kürzesten Fall 2 Stunden und im längsten Fall bis zu 4 Stunden (abhängig von der Uhrzeit). Ab dem mittleren Nachmittag gibt es überdies keine öffentliche Verkehrsanbindung mehr.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellung, dass die Tochter des Bf in einer Mietwohnung in Graz untergebracht war und für sie ab 23.1.2019 auch ein Hauptwohnsitz angemeldet wurde, ergibt sich aus der im Zuge des Vorlageberichtes vorgelegten Auskunft aus dem Zentralen Melderegister vom 21.2.2021 (BFG-Akt OZ 6, ZMR-Auskunft vom 21.2.2021) sowie auch aus dem Vorbringen des Bf in der Beschwerde (BFG-Akt OZ 1) sowie im Vorlageantrag (BFG-Akt OZ 4). Der Umstand, dass die Tochter – gerade zu Beginn ihres Studiums – die Möglichkeit hatte, am familiären Haushalt weiterhin teilzunehmen, ergibt sich aus dem Vorbringen des Bf im Vorlageantrag, wonach eine Hauptwohnsitzmeldung lediglich wegen der melderechtlichen Bestimmungen notwendig gewesen ist und dem Umstand, dass eine tägliche Hin- und Rückfahrt zum Familienwohntort wegen der Entfernung unzumutbar gewesen ist (BFG-Akt OZ 4).

Die festgestellten Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln sowie die jeweilige Fahrtdauer ergibt sich aus Internetrecherchen des Gerichts auf den Seiten von „Google-Maps“ sowie den jeweiligen Fahrdiensteanbietern „Verbund Linie“, „ÖBB“ und „Holding Graz“ vom 22.2.2024 (vgl BFG-Akt OZ 15, OZ 16, OZ 17 und OZ 18). Dass sich unter Einbeziehung der Strecke vom Familienwohnsitz der Familie des Bf in der ***Marktgemeinde 1*** zur Universität Graz eine Gesamtwegzeit von durchschnittlich bis zu zweieinhalb Stunden ergibt, gründet sich ebenfalls auf eine Internetrecherche des Gerichts vom 22.2.2024 bei den in diesem Absatz genannten Anbietern (vgl BFG-Akt OZ 15, OZ 16, OZ 17 und OZ 18). Von der belangten Behörde wurden diesbezüglich keine Ermittlungen angestellt.

Der Umstand, dass die Tochter des Bf im Oktober 2018 das Studium Umweltsystemwissenschaften – VWL (Bachelor) inskribierte und der Bf Familienbeihilfe bezog, ergibt sich aus einer Abfrage der elektronischen Daten der Finanzverwaltung vom 15.2.2024 (vgl BFG-Akt OZ 12 und OZ 13).

Die übrigen Feststellungen sind allesamt aktenkundig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 34 Abs 8 EStG 1988 in der im Streitjahr geltenden Fassung 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.

Strittig ist, ob es sich bei der Berufsausbildung der Tochter um eine solche außerhalb des Wohnortes handelt, da die belangte Behörde den Wohnort der Tochter des Bf lt Meldung im

ZMR mit der Ausbildungsstätte in Graz gleichsetzt und somit nicht mehr von einer auswärtigen Berufsausbildung ausgeht.

Der 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 (*Peyerl* in *Jakom EStG*¹⁶ (2023) § 34 Rz 77).

Als „Wohnort“ gilt der Familienwohnsitz, an dem der Unterhaltsberechtigte die Möglichkeit hat, an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen (*Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²¹ § 34 Rz 68). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs liegen die Zuerkennung des Pauschbetrages nach § 34 Abs 8 EStG 1988 rechtfertigende (Verpflegungs-) Mehraufwendungen idR bereits dann vor, wenn eine Teilnahme an den Familienmahlzeiten zu den üblichen Essenszeiten nicht möglich ist. Für das Entstehen derartiger Mehraufwendungen ist es nicht von Bedeutung, ob sich das auswärts (außerhalb des Familienwohnortes) studierende Kind am Studienort in einem Studentenheim, in einer Mietwohnung oder allenfalls in einer weiteren im Besitz des Steuerpflichtigen stehenden Wohnung aufhält. Es ist damit entscheidungswesentlich, wo sich der Familienwohnsitz des Beschwerdeführers (mit der Möglichkeit des Unterhaltsberechtigten zur Teilnahme an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung) befindet (siehe *VwGH* 31.05.2005, 2000/13/0075).

Auf die Meldung des Familienwohnorts als Haupt- oder Nebenwohnsitz im Sinne der melderechtlichen Bestimmungen kommt es nicht an. Im Abgabenverfahren stellen Meldedaten zwar ein Indiz dar, von ausschlaggebender Bedeutung sind jedoch die tatsächlichen Verhältnisse (vgl allgemein für die Betrachtungsweise im Steuerrecht mit weiterführenden Hinweisen auf die Rechtsprechung *Ritz/Koran, BAO*⁷ (2021) § 26 Rz 7).

Der Bf brachte sowohl in der Beschwerde als auch im Vorlageantrag zum Ausdruck, dass sich an der Adresse ***Bf1-Adr*** der elterliche Wohnsitz befindet und eine Ummeldung der Tochter im Jänner 2019 nur auf Grund melderechtlicher Bestimmungen erfolgen musste. Diesen Ausführungen wird seitens des Gerichts Glauben geschenkt, zumal die Meldung im ZMR für steuerliche Zwecke nur ein Indiz darstellt. Ein Abstellen nur auf die Meldung der Tochter in Graz hält das erkennende Gericht für nicht sachgerecht. Es ist überdies glaubhaft, dass die Tochter weiterhin am familiären Leben teilhaben durfte, zumal der Studienbeginn erst ein knappes halbes Jahr zurücklag und der studienbedingte Aufenthalt in Graz erst mit Jänner 2019 manifestiert wurde. Der Bf bezog im streitgegenständlichen Jahr auch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag, der per definitionem für haushaltszugehörige Kinder zusteht.

Damit ist von einer Berufsausbildung außerhalb des Wohnsitzes auszugehen.

Zur Beurteilung, ob die Ausbildungsstätte außerhalb des Einzugsbereichs des Wohnorts liegt (2. Halbsatz des § 34 Abs 8 EStG 1988), ist eine Verordnung des BMF ergangen (Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl 1995/624 idF BGBl II 2001/449, BGBl II 2018/37); die Verordnung richtet sich nach folgenden (hier maßgeblichen) Kriterien:

- Mindestentfernung (80 km in eine Richtung) oder
- Mindestwegzeit (eine Stunde in eine Richtung) oder
- Zumutbarkeit nach den Verordnungen zu § 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz, [...].

Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km vom Wohnort gelten als innerhalb des Einzugsbereichs gelegen, wenn die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort von diesen Gemeinden nach den Verordnungen gem § 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz 1992 BGBl Nr 305 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl I 50/2016 zeitlich noch zumutbar sind (§ 2 Abs 2 der Verordnung BGBl 1995/624). Die angesprochenen Verordnungen gem § 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz sind aufgrund einer Änderung des Studienförderungsgesetzes BGBl I 54/2016) zwar mit 31.8.2017 außer Kraft getreten; da in der Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes aber statisch auf die Fassung vor dieser Änderung verwiesen wird (idF BGBl I 50/2016), sind diese Verordnungen weiterhin zur steuerlichen Beurteilung des Einzugsbereiches heranzuziehen (VO BGBl 624/1995 idF BGBl II 37/2018).

§ 26 Abs 3 Studienförderungsgesetz 1992 in der bis zum 31.8.2017 geltenden Fassung BGBl I 50/2016 lautet:

"Von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, hat die Bundesministerin oder der Bundesminister für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft 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 dazu ergangene Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl 605/1993 in der Fassung BGBl II 249/2016 (letzte Fassung vor dem Außerkrafttreten), führt in ihrem § 2 Gemeinden an, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Graz zeitlich noch zumutbar ist. Die Gemeinde ***Bf1-Adr***, in welcher sich der Familienwohnsitz der Familie des Bf befindet, ist in dieser Aufzählung nicht angeführt.

Auf Grund des Umstandes der speziellen Studienrichtung Umweltsystemwissenschaften – VWL an der Universität Graz erübrigen sich weitere Ausführungen zu einer vergleichbaren Ausbildungsmöglichkeit im Nahebereich des familiären Wohnortes (vgl dazu BFG-Akt OZ 14 zum Studienangebot Umweltsystemwissenschaften der Universität Graz).

Somit besteht im Einzugsbereich des Wohnorts keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit und steht dem Bf der Pauschbetrag in voller Höhe für das Veranlagungsjahr 2019 – somit in Höhe von 1.320,00 Euro - zu.

Der Beschwerde war daher stattzugeben und der angefochtene Bescheid abzuändern.

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.

Mit der vorliegenden Entscheidung folgt das Bundesfinanzgericht der oben zitierten höchstgerichtlichen verwaltungsrechtlichen Rechtsprechung. Die Voraussetzungen für die Revisionszulassung liegen demnach nicht vor.

Graz, am 23. Februar 2024