

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. NN in der Beschwerdesache BF, vertreten durch UNICONULT Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Bahnhofstraße 35a, 4910 Ried im Innkreis, vertreten durch V, über die Beschwerde vom 17.11.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt XYZ vom 25.10.2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Angefochten ist der Einkommensteuerbescheid 2016.

Verfahren

Die Beschwerdeführerin erzielte im beschwerdegegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 beantragte sie, Kosten für die auswärtige Berufsausbildung ihrer Tochter steuermindernd als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Das Finanzamt anerkannte die geltend gemachten Kosten nicht. Begründend führte es aus, Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort würden jedenfalls als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum oder vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 zeitlich noch zumutbar seien. Im gegebenen Fall sei die Hin- und Rückfahrt zumutbar und somit die geltend gemachte auswärtige Berufsausbildung nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig (Bescheid vom 25.10.2017).

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 17.11.2017 Beschwerde und beantragte die Anerkennung der Kosten für auswärtige Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung, da die Voraussetzung dafür – die tägliche Hin- und Rückfahrt sei zeitlich nicht mehr zumutbar – vorläge. Auf die näheren Ausführungen in der Beschwerdeschrift wird verwiesen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.11.2017, wies das Finanzamt unter Hinweis darauf, dass die Fahrzeit vom Wohnort zum Studienort unter einer Stunde betrage, die Beschwerde als unbegründet ab. Auf die Bescheidbegründung wird verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 27.12.2017 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung. Begründend führte sie aus, der Wohnort S₁ sei in Bezug auf den Studienort S₂ nicht nach § 4 der Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz angeführt; es handle sich somit nicht um eine Verordnungsgemeinde, sodass für die Ermittlung der Fahrzeit die Grundsätze des § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden seien. Danach würden als auswärtig Studierende gelten, wenn (1) der Wohnsitz der Eltern bzw. des Elternteiles, mit dem der Studierende zuletzt in gemeinsamen Haushalt gelebt habe, so weit vom Studienort entfernt sei, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich nicht zumutbar sei, und (2) sie aus Studiengründen einen Wohnsitz in einer Entfernung zum Studienort hätten, von dem aus die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar sei. Nach Abs. 4 2. Satz sei eine Wegzeit von mehr als einer Stunde zum und vom Studienort unter Benutzung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels keineswegs mehr zumutbar. Bei Berechnung der Wegzeit sei auch der Weg zwischen dem Wohnsitz der Eltern und dem zu benutzenden öffentlichen Verkehrsmittel zu berücksichtigen. Die nächstgelegene Einstiegsstelle des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels sei die ca. 2,5 km von der Wohnung entfernt gelegene Bedarfshaltestelle F der ÖBB. Die Fahrzeit zwischen der Haltestelle F und dem Hauptbahnhof S₂ habe im Jahr 2016 49 Minuten betragen. Die Wegstrecke zwischen Einstiegsstelle und Wohnsitz könne nicht in 10 Minuten zurückgelegt werden, weshalb die Voraussetzungen für die Unzumutbarkeit im Sinne der oben zitierten Vorschriften vorlägen.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Festgestellter Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin wohnt mit ihrer Tochter am Familienwohnsitz in der Gemeinde S₁. Die Tochter studiert in S₂. Der Wohnort S₁ liegt vom Studienort S₂ rd. 40 km entfernt. Das günstigste öffentliche Verkehrsmittel ist die Bahn. Die Fahrzeit zwischen der Einstiegshaltestelle F und dem Hauptbahnhof S₂ beträgt 49 Minuten. Die Haltestelle F liegt vom Wohnort S₁ 2,5 km entfernt.

Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus der Aktenlage und den von der Beschwerdeführerin eingebrachten Schriftsätzen. Die Bestimmung der Fahrzeit von 49 Minuten zwischen der Haltestelle F und dem Hauptbahnhof S₂ erfolgte aufgrund der Angaben der Beschwerdeführerin. Nach den Recherchen des Bundesfinanzgerichtes

entspricht die Annahme einer unter einer Stunde liegenden Wegzeit den tatsächlichen Gegebenheiten.

Rechtslage

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (Abs. 2).

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (Abs. 3).

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 7.300 Euro 6 %, mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro 8 %, mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro 10 %, mehr als 36.400 Euro 12 % (Abs. 4).

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können die Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8 ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

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.

Gemäß § 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 Fahrtzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 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.

Rechtliche Erwägungen

Strittig ist, ob die geltend gemachten Kosten für die auswärtige Berufsausbildung für die Tochter der Beschwerdeführerin als außergewöhnliche Belastungen 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; Jakom/Baldauf EStG, 2015, § 34 Rz 77).

Die VO Berufsausbildung – Kinder trifft ergänzende Regelungen:

- (1) Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, liegen nicht mehr innerhalb des Einzugsbereichs des Wohnorts (§ 1 VO).
- (2) 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 gemäß § 26 Abs. 3 StudFG zeitlich noch zumutbar sind (§ 2 Abs. 2 VO). Der Gegenbeweis ist zulässig; es kann nachgewiesen werden, dass die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel (dh. die schnellstmögliche Verbindung, VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114) mehr als je eine Stunde beträgt. Gelingt der Gegenbeweis, gilt die tägliche Fahrt an den Studienort trotz Nennung in einer Verordnung als nicht mehr zumutbar.

(3) Ist die jeweilige Gemeinde in den genannten Verordnung nicht angeführt (keine sog. "Verordnungsgemeinde"), gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort als nicht innerhalb des Einzugsbereichs des Wohnorts gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und retour unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels in beiden Richtungen ("je") mehr als eine Stunde beträgt (§ 2 Abs. 1 VO) (Jakom/Baldauf EStG, 2015, § 34 Rz 78).

§ 26 Abs. 3 StudFG, auf dessen Grundsätze in der VO Berufsausbildung – Kinder verwiesen wird, 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 oder vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel ist keinesfalls mehr zumutbar."

In der gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 erlassenen Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl Nr. 605/1993 idGf, sind in § 4 jene Gemeinden angeführt, bei denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort S₂ zeitlich noch zumutbar ist. In § 4 dieser Verordnung wird zwar die Nachbargemeinde M, nicht jedoch die Wohngemeinde der Familie der Beschwerdeführerin genannt. Damit ist jedoch noch nicht der Nachweis der Unzumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt erbracht, sondern lediglich festgestellt, dass keine Zumutbarkeitsvermutung nach § 2 Abs. 2 VO Berufsausbildung – Kinder besteht (vgl. BFG 29.7.2014, RV/7101933/2014, unter Hinweis auf UFS 6.6.2012, RV/0124-K/10).

Es ist daher zu prüfen, ob gemäß § 2 Abs. 1 VO Berufsausbildung – Kinder 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. 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 (die Erreichbarkeit des Bahnhofs der Abfahrtsgemeinde ist bedeutungslos, VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114).

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin – bei der Berechnung der Wegzeit sei auch der Weg zwischen dem Wohnsitz der Eltern und dem zu benutzenden öffentlichen Verkehrsmittel zu berücksichtigen – werden Fußwege, Fahrten am Wohnort und am Studienort sowie Wartezeiten vor Beginn und nach Ende des Unterrichts nicht veranschlagt (VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306; VwGH 26.1.2012, 2011/15/0168), wohl aber

allfällige Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Heimat- oder Studienorts (Jakom/Baldauf EStG, 2015, § 34 Rz 79).

Es handelt sich bei § 34 Abs. 8 EStG 1988 nämlich um eine typisierende Betrachtungsweise (VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306). Der Gesetzgeber ist auch gar nicht verpflichtet, den Aufwand der Berufsausbildung der Kinder in seinem individuellen Ausmaß zu berücksichtigen (Ablehnungsbeschluss des VfGH 20.9.2010, B 703/10).

Nach obigen Feststellungen beträgt die Wegzeit vom Wohnort S₁ zum Ausbildungsort S₂ und retour bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels jeweils nicht mehr als eine Stunde. Die Wegzeit ist damit noch zumutbar iSd § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz und die von der Tochter der Beschwerdeführerin besuchte Ausbildungsstätte ist gemäß § 2 Abs. 2 VO Berufsausbildung – Kinder noch dem Einzugsbereich des Wohnortes der Familie der Beschwerdeführerin zuzurechnen.

Der Beschwerdeführerin steht deshalb der für ihre Tochter geltend gemachte Pauschalbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zu.

Zulässigkeit einer 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 gegenständlichen Fall wird über außergewöhnliche Belastungen (Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes) abgesprochen. Zu § 34 Abs. 8 EStG 1988 liegt eine einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306; VwGH 26.1.2012, 2011/15/0168) vor. Zudem hing die Entscheidung im Wesentlichen von im Streitfall ausschließlich einzelfallbezogenen Sachverhaltsfragen ab, die im Wege der freien Beweiswürdigung beurteilt wurden. Eine Revision ist demnach nicht zulässig.

Linz, am 7. Februar 2018