

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Helga Hochrieser in der Beschwerdesache der Bf., Adr., vertreten durch LKP Steuerberatung GmbH & Co KG, Esterhazyplatz 2 Tür 6, 7000 Eisenstadt, über die Beschwerde vom 5.6.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 7.5.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO vom 8. Juli 2014 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Die Einkommensteuer 2012 der Beschwerdeführerin (Bf.), wohnhaft in Adr., Gemeinde Müllendorf, wurde zunächst von Amts wegen festgesetzt. Danach wurden die Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen bekanntgegeben und ersucht, diese bei der Veranlagung zu berücksichtigen. Dies wurde vom Finanzamt als Beschwerde gewertet.

In der daraufhin ergangenen Beschwerdevorentscheidung versagte das Finanzamt das Pauschale für die auswärtige Berufsausbildung, weil die Entfernung Müllendorf - Katzelsdorf/Leitha weniger als 80 km betrage und die Fahrzeit laut beiliegender VOR-Fahrplanauskunft unter einer Stunde liege (Bahnhof Müllendorf - Bahnhof Katzelsdorf/L. bzw. Bahnhof Katzelsdorf/L. - Bahnhof Müllendorf)

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag führte die Bf. Folgendes aus:

"In der Bescheidbegründung vom 7. Juli 2014 wird angeführt, dass die Fahrzeit zur Schule laut VOR-Fahrplanauskunft unter einer Stunde liegt. Die Fahrplanauskunft liegt der Bescheidbegründung bei. Die Fahrplanauskunft hat Gültigkeit für das zweite Halbjahr 2014 und der Veranlagungszeitraum ist das Jahr 2012. Laut Fahrplanauskunft ist der Schulort um 8 Uhr 07 erreicht und das ist deutlich nach Schulbeginn. Alle Verbindungen,

welche vor Schulbeginn den Schulort Katzelsdorf erreichen, haben eine Fahrzeit von über einer Stunde. Unseres Erachtens ist daher die außergewöhnliche Belastung anzuerkennen."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach der teilweise stattgebenden Beschwerdeentscheidung vom 7.7.2014 ist nur mehr die Gewährung des Freibetrags gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 strittig.

Bei der Ermittlung der Einkommensteuer eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind auch außergewöhnliche Belastungen abzuziehen (§ 34 Abs. 1 EStG 1988). Die Belastung muss außergewöhnlich sein (§ 34 Abs. 2 EStG 1988). Sie muss zwangsläufig erwachsen (§ 34 Abs. 3 EStG 1988) und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Nach § 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.

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 stellt also auf das Fehlen einer entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes ab.

In der für § 34 Abs. 8 EStG 1988 maßgeblichen VO (Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, geändert mit BGBl. II Nr. 449/2001 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2002), heißt es in § 2 Abs. 1 wie folgt:

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 StudFG 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden.

Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten gemäß § 2 Abs. 2 der VO 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 StudFG 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 StudFG 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 StudFG 1992, BGBl. Nr. 305, in der jeweils geltenden Fassung als nicht mehr zumutbar.

Gemäß § 26 Abs. 3 StudFG, BGBl. Nr. 305/1992, idF BGBl. I Nr. 75/2000, hat der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur durch Verordnung festzulegen, von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist. Eine Fahrzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel ist keinesfalls mehr zumutbar.

Aus der Aktenlage ist zu ersehen, dass sich der Familienwohnsitz in Müllendorf befindet. Der Ausbildungsort der Kinder der Bf. war im strittigen Jahr das Privatgymnasium in Katzelsdorf/Leitha. Der Wohnort ist vom Ausbildungsort nach den unwidersprochen gebliebenen Feststellungen des Finanzamtes weniger als 80 km entfernt.

Die Gemeinde Müllendorf wird in § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, i. d. F. BGBl. Nr. 616/1995, BGBl. II Nr. 307/1997, BGBl. II Nr. 295/2001 und BGBl. II Nr. 299/2004, nicht als Gemeinde genannt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Schulort Katzelsdorf/Leitha noch zumutbar ist.

Dies bedeutet aber nicht, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Ausbildungsort jedenfalls unzumutbar ist, sondern es sind die tatsächlichen Verbindungen der öffentlichen Verkehrsmittel zu erheben, da nach § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, i. d. F. BGBl. II Nr. 449/2001, der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nur dann zusteht, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort **mehr als je eine Stunde** unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt, wobei diesbezüglich die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden sind.

Der VwGH hat im Erkenntnis vom 8.7.2009, 2007/15/0306 klar und unmissverständlich ausgesprochen, dass der Wortlaut des § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001 allgemein auf die Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsstätte abstellt, **ohne auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen**. § 2 Abs. 1 der Verordnung verweist auf § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, welche Bestimmung normiert, dass eine Fahrzeit **von mehr als je einer Stunde** zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel keinesfalls mehr zumutbar ist.

Die Bestimmung des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, entspricht jener des § 13 Abs. 4 Studienförderungsgesetz 1983, BGBl. 436. Zur letztgenannten Bestimmung hat der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 11. Dezember 1986, B 437/86, ausgesprochen, der Gesetzgeber habe mit der Regelung auf den Umstand abgestellt, dass das günstigste öffentliche Verkehrsmittel **in beiden Fahrtrichtungen** jeweils weniger als eine Stunde benötige. Der Gesetzgeber habe damit

bewusst Unschärfe in Kauf genommen. Er habe eine andere Fahrtdauer eines für den Studierenden im Einzelfall zweckmäßigeren Verkehrsmittels in Kauf genommen.

Der Vollständigkeit halber ist zu erwähnen, dass der VfGH in seinem Erkenntnis vom 27. August 2008, 2006/15/0114, insbesondere aus dem Verweis auf § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, abgeleitet hat, dass die Fahrzeit von mehr als **je** einer Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel nur auf die Zeit für die Hin- und Rückfahrt vom und zum Studienort abstellt und somit individuelle Wartezeiten vor oder nach Antritt der Fahrten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort nicht berücksichtigt.

Die "Ausbildungsstätte" in Katzelsdorf/Leitha ist weniger als 80 km (nämlich 29,6 km) vom Wohnort entfernt. Es ist daher nach § 2 Abs. 1 der VO zu prüfen, ob die "Ausbildungsstätte" als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gilt.

§ 2 Abs. 1 der VO stellt nicht auf die Entfernung zwischen "Wohnung" bzw. "Ausbildungsstätte", sondern auf jene zwischen "Wohnort" bzw. "Ausbildungsort" ab, die zudem mit dem "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel" zwischen diesen beiden Gemeinden zurückzulegen ist. Für die Berücksichtigung von Fahr- bzw. Wegzeiten am Wohnort von der Wohnung" zur Einstiegsstelle in der selben Gemeinde bzw. am Ausbildungsort von und zur Schule bleibt somit kein Raum. Maßgeblich wird die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden sein, an denen üblicherweise die Fahrt zwischen den jeweiligen Gemeinden angetreten bzw. beendet werden wird. Dem Wortlaut der VO ist auch nicht zu entnehmen, dass bei der Berechnung der Fahrzeit Wartezeiten vor Beginn bzw. nach Beendigung des Unterrichts zu berücksichtigen wären. Dafür spricht auch u.a. § 26 Abs. 3 StudFG 1992, in dem in der VO BGBl. Nr. 624/1995 idgF, verwiesen wird; danach wird für bestimmte Orte die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt festgelegt. Auf individuelle Unterrichtszeiten wird nicht Rücksicht genommen.

Im gegenständlichen Fall ist also für die Bemessung des "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels" die Fahrzeit zwischen den Ein- und Ausstiegsstellen in Müllendorf und Katzelsdorf relevant. Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen. Nach Ansicht des VfGH kann der in § 26 StudFG 1992 verwendete Begriff des "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels" nicht anders verstanden werden, als dass **in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden verkehrt, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt** (VfGH 11. 12. 1986, B 437/86). Zwar sind für die Berechnung der Fahrzeit Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Wohnortes oder Studienortes (regelmäßig) anfallen, zu berücksichtigen, nicht aber die Zeiten zwischen Ausbildungsort und Ausbildungsbeginn sowie zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels, ebenso nicht andere Wartezeiten, Fußwege, sowie Fahrten im Wohn- und Studienort.

Grundsätzlich sind also nur die Fahrzeiten des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels zwischen Müllendorf und Katzelsdorf/Leitha und retour heranzuziehen.

Aufgrund der vom Bundesfinanzgericht (am 26.6.2018 bei der ÖBB) eingeholten Fahrplanauskunft für die maßgebliche Strecke für das Streitjahr 2012 gab es bei der Rückfahrt im Jahr 2012 3 Verkehrsverbindungen mit jeweils unter einer Stunde liegende Fahrzeit.

Diese Verkehrsverbindung waren: 15:41h Katzelsdorf/Leitha - 16:37h Müllendorf (56 Min.) 16:11h Katzelsdorf/Leitha - 17:04h Müllendorf (53 min) sowie 17.11h Katzelsdorf/Leitha - 18:04h Müllendorf.

Das bedeutet zusammengefasst, dass es der Bf. nicht gelungen ist, den erforderlichen Gegenbeweis zu erbringen, dass die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel (d.h. der schnellstmöglichen Verbindung, VwGH 27.8.08, 2006/15/0114) im Streitzeitraum mehr als **je** eine Stunde betrug. Auf Grund der bestehenden drei Verkehrsverbindungen mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde, auch wenn es sich nur um eine Strecke (die Rückfahrt) handelt, musste das Beschwerdebegehren hinsichtlich der Gewährung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG als unbegründet abgewiesen werden.

Hinsichtlich der ursprünglich angefochtenen übrigen Punkte wird auf die Beschwerdeentscheidung vom 8. Juli 2014 verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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 Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, da die Streitfrage nach der im Erkenntnis zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beurteilt worden ist und insoweit der ständigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung gefolgt wurde.

Wien, am 18. Juli 2018

