

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, WO Tür 2, PLZ Wo,  
über die Beschwerde vom 15.01.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt A vom 12.01.2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 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

### A) Verfahrensgang:

1.) In seiner elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 beantragte der Beschwerdeführer (Bf.) unter dem Titel der außergewöhnlichen Belastung die Berücksichtigung des Pauschbetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes in Graz (HTBLVA Graz-Ortweinschule, Körösistraße 157, 8010 Graz).

2.) Diesem Begehr entsprach das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid vom 12.01.2017 mit der Begründung nicht, dass im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe.

3.) Der Bf. erhob fristgerecht die **Beschwerde vom 15.01.2017** und begründete:

*Mein Sohn besucht die HTBLVA für Hoch- und Tiefbautechnik (Ortweinschule) in der Körösistraße in Graz. Mir ist keine Schule mit dieser Ausbildungsmöglichkeit bekannt, die sich im Einzugsgebiet befindet.*

4.) In der abweisenden **Beschwerdevorentscheidung vom 16.02.2017** legte die Finanzbehörde dar, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als innerhalb des Einzugsgebietes des Wohnortes gelegen gelten, wenn die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach der Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar ist. Dies trifft dann zu, wenn die kürzeste Fahrtzeit zwischen Einstiegstelle am Wohnort und Ausstiegstelle am Studienort in beiden Richtungen von jeweils einer Stunde nicht überschritten wird, wobei Wegzeiten am Wohn- und Studienort für die Beurteilung der Fahrtzeit außer Ansatz bleiben. Da die Fahrtzeit unter einer Stunde liege, stehe der Pauschbetrag nicht zu.

5.) Im Vorlageantrag führte der Bf. ins Treffen, dass die kürzeste Fahrtzeit jeweils über eine Stunde betrage und stellte Folgendes dar:

*Die kürzeste Fahrtzeit beträgt jeweils über eine Stunde  
06:39 Uhr, Abfahrt Zug vom Bahnhof B  
07:25 Uhr, Ankunft Zug HBH-Graz  
07:30 Uhr, Abfahrt Bus HBH-Graz  
07.45 Uhr, Ankunft Ortweinschule Körösistraße*

6.) Dazu hielt das Finanzamt im Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht nach Darstellung der Rechtslage und der maßgeblichen Verordnung u.a. fest:

*„..... Der Wohnort des Bf. (bzw. seines Sohnes) Wo ist in den Verordnungen gem. § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 nicht ausdrücklich angeführt.*

*Der zulässige Beweis, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich unzumutbar wäre, konnte von dem Bf. nicht erbracht werden. Er argumentiert im Wesentlichen damit, dass die kürzeste Fahrtzeit jeweils über eine Stunde beträgt. Damit verkennt er ganz offenbar, dass bei Beurteilung der Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt nicht auf die "Wohnung" bzw. die konkrete Ausbildungsstätte, sondern auf den "Wohnort" und den "Ausbildungsort" abzustellen ist (siehe oben). Laut Fahrplanauskunft des Steirischen Verkehrsverbundes bestehen regelmäßige Busverbindungen zwischen dem Wohnort Wo und dem Studienort Graz, wobei die Fahrzeit 59 Minuten beträgt. Da weitere Wegzeiten aufgrund der vorhin genannten Regelungen nicht zu berücksichtigen sind, gilt der Studienort Graz als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes Wo gelegen. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass bei der gegebenen Sach- und Rechtslage die tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich jedenfalls als noch zumutbar anzusehen ist und die Ausbildung des Sohnes im Einzugsbereich des Wohnortes erfolgt, weshalb ein steuerfreier Betrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zusteht.“*

## B) Über die Beschwerde wurde erwogen:

### 1.) Sachverhalt

Der Wohnort des Bf. liegt in WO, sein Sohn besucht die HTBLVA Graz (Ortweinschule) in 8010 Graz, Körösistraße 157.

Wo liegt vom Ausbildungsort in Graz rund 46 km, also unbestritten nicht mehr als 80 km weit entfernt.

Der Wohnort des Bf. (bzw. seines Sohnes) Wo ist in den Verordnungen gem. § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 nicht ausdrücklich angeführt.

Sowohl der Bf. als auch das FA gehen davon aus, dass sich in geringerer Entfernung (als zu Graz) keine Schule mit dieser Ausbildungsmöglichkeit befindet.

Im Vorlageantrag führte der Bf. betreffend Fahrtzeit ins Treffen:

*Die kürzeste Fahrtzeit beträgt jeweils über eine Stunde*

*06:39 Uhr, Abfahrt Zug vom Bahnhof B (in der Wohnsitzgemeinde)*

*07:25 Uhr, Ankunft Zug HBH-Graz*

*07:30 Uhr, Abfahrt Bus HBH-Graz*

*07.45 Uhr, Ankunft Ortweinschule Körösistraße*

Die im Veranlagungsakt einliegenden Abfragen der öffentlichen Fahrpläne mit Start in PLZ WO nach 8010 Graz, Körösistrasse 157, insbesondere der Buslinie „Verbund Linie 440“ ergaben Nachfolgendes:

	Abfahrt /Beginn	an	Ab Ort
Fußweg	06:11		Wohnort
		06:16	Wo D
Regionalbus	<b>06:16</b>		
		<b>07:15</b>	Graz Jakominiplatz
Straßenbahn	07:18		
		07.29	Graz Andritz
Fußweg	07.29		

		07:34	Schule Körösistr. 157
--	--	-------	-----------------------

Für den Nachhauseweg ergaben die Abfragen Nachfolgendes:

	Abfahrt /Beginn	an	Ab Ort
Fußweg	12:15		Körösistrasse 157
		12:20	Graz Andritz
Straßenbahn	12:20		
		12:33	Graz Jakominiplatz
Regionalbus	<b>12:40</b>		
		<b>13:40</b>	Wo, Pfarrheim
Fußweg	13:40		
		13:47	Wohnort

	Abfahrt /Beginn	an	Ab Ort
Fußweg	17:05		Körösistrasse 157
		17:05	Graz Andritz
Straßenbahn	17:05		
		17:18	Graz Jakominiplatz
Regionalbus	<b>17:25</b>		
		<b>18:24</b>	Wo , Pfarrheim
Fußweg	18:24		
		18:31	Wohnort

	Abfahrt /Beginn	an	Ab Ort
Fußweg	17:45		Körösistrasse 157
		17:50	Graz Andritz
Straßenbahn	17:05		

		18:03	Graz Jakominiplatz
Regionalbus	<b>18:10</b>		
		<b>19:08</b>	Wo „Pfarrheim“
Fußweg	19:08		
		19:15	Wohnort

## 2.) Rechtslage:

Die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen ist in § 34 EStG 1988, BGBI. Nr. 400/1988, in der am 15. Dezember 2012 in Kraft getretenen Fassung BGBI. I Nr. 112/2012 (**EStG 1988**), wie folgt geregelt:

*§ 34. (1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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).*
- (2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.*
- (3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.*

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 lautet:

*„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.“*

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine *Berufsausbildung* eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBI. Nr. 624/1995, i. d. F. BGBI. II Nr. 449/2001 lautet auszugsweise:

*“ ... Zu § 34 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBI. Nr. 400, wird verordnet:*

..... § 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, 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.

(3) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km gelten als nicht im Einzugsbereich des Wohnortes gelegen, wenn Schüler oder Lehrlinge, die innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit haben, für Zwecke der Ausbildung außerhalb des Hauptwohnortes eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort bewohnen (zB Unterbringung in einem Internat). ..“

Zu diesem Thema wird im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. 8. 2008, 2006/15/0114, grundsätzlich dargelegt, dass für die Frage des Vorliegens einer auswärtigen Berufsausbildung im Geltungsbereich der Verordnung betreffend eine auswärtige Berufsausbildung eines Kindes, BGBl. Nr. 624/1995, die maßgebende Wegzeit an Hand der Fahrzeiten zwischen den zentralen Bahnhöfen bzw. Haltestellen der Wohnsitzgemeinde und der Ausbildungsgemeinde (§ 2 Abs. 1 der Verordnung) zu ermitteln ist, wobei bei Katastralgemeinden auf die jeweilige Ortsgemeinde (und deren zentralen Bahnhof bzw. Haltestelle) abzustellen ist. Es sind daher nach der im Berufungszeitraum geltenden Rechtslage zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat— oder Studienortes regelmäßig anfallen, zu berücksichtigen, nicht aber die Zeiten zwischen Ankunft im Ausbildungsort und Ausbildungsbeginn sowie zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels, ebenso nicht andere Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (vgl Rz 883 LStR 2002; Fuchs in Hofstätter/Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 34 Einzelfälle „Auswärtige Berufsausbildung“; Wanke in Wiesner/Aizmüller/Grabner/Lattner/Wanke, § 34 Anm. 72 m.w.N.).

Streitgegenständlich folgt daraus:

Beträgt die Fahrzeit für die tägliche Hin- und Rückfahrt zwischen den zentralen Bahnhöfen bzw. Haltestellen der Wohnsitzgemeinde (Wo) und der Ausbildungsgemeinde (Graz), wobei bei Katastralgemeinden auf die jeweilige Ortsgemeinde (und deren zentralen Bahnhof bzw. Haltestelle) abzustellen ist, jeweils nicht mehr als eine Stunde, gilt die Ausbildungsstätte als im Einzugsbereich gelegen und ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar.

Bei dieser Berechnung nach der im Beschwerdezeitraum geltenden Rechtslage sind Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat- oder **Studienortes** regelmäßig anfallen, zu berücksichtigen, nicht aber die Zeiten zwischen Ankunft am Ausbildungsort Graz (hier Hauptbahnhof) und Ausbildungsbeginn sowie zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels, ebenso nicht andere Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort (Wo) oder im Studienort Graz.

Da die Verordnung - ebenso wie das StudienförderungsG 1992 - auf den **Wohnort** bzw. den **Ausbildungsort** und nicht die Wohnung bzw. die Ausbildungsstätte abstellt (auch die Verordnungen zum StudienförderungsG 1992 gehen von standardisierten Werten aus), ist somit nicht die tatsächliche Gesamtfahrzeit maßgebend, sondern die tatsächliche Fahrzeit zwischen diesen **beiden Gemeinden, bzw. zwischen deren zentralen Bahnhöfen**.

Im Fall des Bfs. liegt der Wohnort Wo vom Ausbildungsort Graz unbestritten nicht mehr als 80 km entfernt, sodass eine Fahrtzeit von je mehr als einer Stunde erforderlich ist, damit die besuchte Schule als nicht im Einzugsbereich gelegen gilt.

Wie den o.a. Fahrplänen bzw. Fahrplanauskünften zu entnehmen ist, bestehen regelmäßige Busverbindungen zwischen dem Wohnort Wo und dem Studienort Graz, wobei die benötigte Fahrzeit zwischen den beiden zentralen Bahnhöfen der Wohnortgemeinde und der Ausbildungsgemeinde unter einer Stunde liegt bzw. diese einmal genau eine Stunde beträgt, jedoch nicht mehr als eine Stunde.

Daher kann die Argumentation des Bf., dass die kürzeste Fahrtdauer jeweils über eine Stunde beträgt, dies allerdings unter Zugrundelegung einer Berechnung der Fahrtzeit vom Wohnsitz bis zur Schule, nicht zum Erfolg verhelfen. Denn - wie dargelegt - ist bei Beurteilung der Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt nicht auf die "Wohnung" bzw. die konkrete Ausbildungsstätte, sondern auf den "Wohnort" und den "Ausbildungsort" bzw. die Fahrtzeit zwischenden beiden zentralen Bahnhöfen abzustellen (siehe oben).

Da weitere Wegzeiten aufgrund der vorhin genannten Regelungen nicht zu berücksichtigen sind, gilt der Studienort Graz als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes Wo gelegen.

Daher ist bei der gegebenen Sach- und Rechtslage die tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich jedenfalls als noch zumutbar anzusehen, weshalb ein steuerfreier Betrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zusteht und spruchgemäß zu entscheiden ist.

### **C) 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.

Klagenfurt am Wörthersee, am 15. Juni 2018