



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AA, Adresse, vom 25. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 21. März 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der Berufung wird im Ausmaß der Berufungsvorentscheidung Folge gegeben.

Entscheidungsgründe

Im Zuge seiner (elektronisch eingereichten) Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 machte der Berufungswerber (Bw.) neben Sonderausgaben Aufwendungen für Fachliteratur in der Höhe von € 78,07, Reisekosten in der Höhe von € 1.339,10 und Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten in der Höhe von € 4.000 als Werbungskosten geltend und beantragte unter anderem für seine am aa geborene Tochter Aufwendungen für die Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes als außergewöhnliche Belastung.

Mit dem nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 21. März 2011 wurden Sonderausgaben in der gesetzlich vorgesehenen Höhe, Werbungskosten in der Höhe von € 4.078,07 anerkannt, die für die Berufsausbildung seiner Tochter geltend gemachten Aufwendungen wurden als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt. In der Begründung wurde ausgeführt, aufgrund der langjährigen Tätigkeit im Außendienst sei es als erwiesen anzunehmen, dass die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten an den bereisten Orten bekannt seien. Ein Verpflegungsmehraufwand könne daher ebenso ausgeschlossen werden, wie bei einem an

ein und dem selben Ort tätigen Arbeitnehmer. Die Tagesdiäten hätten daher nicht berücksichtigt werden können.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 25. März 2011. Der Bw. brachte vor, seine Tätigkeit im Außendienst umfasse die technische und kaufmännische Abklärung der Baubarkeit von Fassaden und Portalen. Er sei daher immer in unterschiedlichen Gebieten der Steiermark zu den Baustellen unterwegs. Es könne nicht von einer ihm bekannten Verpflegungsmöglichkeit gesprochen werden. Der Bw. ersuchte daher, die Tagesdiäten zu berücksichtigen.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 29. März 2011 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Einkommensteuer neu festgesetzt. Bei der Neuberechnung wurden Mehraufwendungen für Verpflegung in der Höhe von € 243,40 berücksichtigt. Im Gegensatz zum Bescheid vom 21. März 2011 fanden die Aufwendungen für eine Musikwoche des Sohnes in der Höhe von € 110 ebenso keine Berücksichtigung wie die für die Berufsausbildung der Tochter geltend gemachte außergewöhnliche Belastung. Begründend wurde ausgeführt, die Kosten für die Musikwoche des Sohnes stellten keine Werbungskosten dar. Bei einer beruflich veranlassenen Inlandsreise, die mehr als drei Stunden dauere, könnten für jede angefangene Stunde € 2,20 (maximal € 26,40 pro Tag) an Taggeldern abgesetzt werden. An Differenzwerbungskosten seien somit € 243,40 zu berücksichtigen gewesen.

Mit Eingabe vom 7. April 2011 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Der Bw. brachte vor, er könne die Berufungsvorentscheidung nicht akzeptieren, da einige Parameter übersehen worden seien. Seine Tochter studiere in Graz, die Fahrzeit mit den öffentlichen Verkehrsmitteln betrage mehr als eine Stunde. Die tägliche Hin- und Rückfahrt sei aufgrund der schlechten Verbindungen nach dem Studienförderungsgesetz nicht zumutbar. Die Aufwendungen für die Finanzierung in Graz habe er vorgelegt. Es stehe ihm somit der Pauschbetrag für die Berufsausbildung von Kindern wie alle Jahre in der Höhe von € 1.320 zu. In seiner Erklärung habe er mitgeteilt, er wünsche keinen Freibetragsbescheid. Ein solcher sei jedoch zugesandt worden.

Mit Schreiben vom 22. Juni 2011 wies der Bw. nochmals darauf hin, die auswärtige Berufsausbildung seiner Tochter stelle aufgrund der schlechten zur Verfügung stehenden Verkehrsmöglichkeiten zweifellos einen Mehraufwand dar. Die Fahrzeit mit dem schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel betrage zwischen Wohnort und Universität mehr als eine Stunde. Die tägliche Hin- und Rückfahrt sei nach dem Studienförderungsgesetz nicht zumutbar. Bei Vorlesungen, die teilweise bis 18:30 Uhr dauerten, stünden keine Busverbindungen zur Verfügung. Dies seien die Gründe, warum er in Graz ein teures Zimmer bezahlen müsse.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Nach § 1 der zu dieser Bestimmung erlassenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

Der ab 1. Jänner 2002 anzuwendende § 2 dieser Verordnung in der Fassung BGBl. II Nr. 449/2001 bestimmt Folgendes:

"(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) ..."

Der § 2 der Verordnung verweist zur Ermittlung der Fahrzeit auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992. Diese Bestimmung lautet:

"Von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, hat der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur 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."

Im gegenständlichen Fall stand fest, dass die Ausbildungsstätte in Graz vom Wohnort 16 km entfernt war ("<http://www.viamichelin.de>" – 25.10.2012) und diese somit innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort lag.

Die Wohnortgemeinde ist in § 2 der zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz ergangenen Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, der die Gemeinden bestimmt, von welchen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Graz zeitlich noch zumutbar ist, genannt. Gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, gilt somit die Ausbildungsstätte als innerhalb des Einzugsbereichs des Wohnortes gelegen, es sei denn, es wird nachgewiesen, dass die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt. Dabei sind – wie bereits ausgeführt – die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes anzuwenden.

Der Wortlaut des § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, stellt allgemein auf die Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsstätte ab, ohne auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen. Die Fahrzeit von je mehr als einer Stunde zum und vom Studienort unter Berücksichtigung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel stellt nur auf die Zeit für die Hin- und Rückfahrt vom und zum Studienort ab. Individuelle Wartezeiten vor oder nach Antritt der Fahrten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort sind nicht zu berücksichtigen (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114).

Das günstigste öffentliche Verkehrsmittel zwischen dem Studienort und dem Wohnort ist die schnellstmögliche Verbindung zwischen den Orten. Nach der zuletzt genannten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes handelt es sich beim günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel im Sinne des § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995, um ein solches, welches während des Tages Verkehrsverbindungen (mit einer Fahrtdauer von höchstens einer Stunde) sicherstellt.

Im Veranlagungsjahr standen zwischen dem Wohnort und dem Ausbildungsort in Graz mehrere Verbindungen während des Tages mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde zur Verfügung. So betragen zum Beispiel laut Fahrplanauskunft des Steirischen Verkehrsverbundes

die Fahrzeiten für Fahrten während des Tages zwischen dem Wohnort und dem Ausbildungs-ort bei einer Abfahrt um 06:51 Uhr 32 Minuten, bei Abfahrten um 13:56 Uhr, 14:21 Uhr oder 18:26 Uhr 40 oder 29 Minuten. Auch in der Gegenrichtung bestehen Verkehrsverbindungen mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde (Abfahrt 07:00Uhr: 40 Minuten, Abfahrt 13:40 Uhr: 28 Minuten).

Auch wenn dem Bw. zugestanden werden muss, dass zwischen dem Wohnort und dem Ausbildungs-ort schlechte Verkehrsverbindungen bestehen, so war nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu prüfen, ob das öffentliche Verkehrsmittel mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde überhaupt verwendet werden kann, sofern tagsüber allgemein entsprechende Verkehrsverbindungen bestehen. Darüber hinaus ist festzuhalten, dass eine Überschreitung des Einzugsbereiches auch dann nicht vorliegt, wenn die Fahrzeit nur in einer Richtung überschritten wird. Eine Überschreitung des Einzugsbereiches liegt nur dann vor, wenn die Fahrzeit in beiden Richtungen mehr als eine Stunde beträgt. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Pauschbetrag dann nicht zusteht, wenn während des Tages in eine Richtung ein öffentliches Verkehrsmittel mit einer standardisierten Fahrzeit von nicht über einer Stunde verkehrt (*Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG*¹⁴ § 34 Rz. 71).

Ebenso wenig vermochte das Vorbringen des Bw., Vorlesungen würden teilweise bis 18:30 Uhr dauern, der Berufung zum Erfolg verhelfen. Nach der Rechtsprechung des VwGH kommt es nicht auf die konkrete Lagerung der von den Studierenden im Einzelfall besuchten Lehrveranstaltungen an (VwGH 8.7.2009, 2007/15/306). Entscheidend war, dass es während des Tages Verbindungen mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde gibt.

Da die Fahrzeit unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel nicht mehr als je eine Stunde betrug und somit der Gegenbeweis nicht erbracht werden konnte, gilt die Ausbildungsstätte in Graz gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung, BGBl. Nr. 624/1995, als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen. Aufwendungen für die Berufsausbildung der Tochter waren daher nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Beiträge für die Musikwoche des Sohnes (€ 110) stellen keine solchen für die Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen des Bw. dar. Betreffend den geltend gemachten Verpflegungsmehraufwand ist festzuhalten, dass der bei Inlandsreisen maximal abziehbare Betrag in der Höhe von € 26,40 für 24 Stunden um die Ersätze, die die Arbeitgeberin leistete, zu vermindern war.

Gemäß § 63 Abs. 2 EStG 1988 hat das Finanzamt auf Antrag des Arbeitnehmers keinen Freibetragsbescheid auszustellen. Eine Ausstellung eines solchen entgegen einem etwaigen An-

trag führt jedoch nicht zur Rechtswidrigkeit des Einkommensteuerbescheides. Darüber hinaus ist der Abgabepflichtige nicht verpflichtet, die mit dem Freibetragsbescheid zu erlassende Mitteilung dem Arbeitgeber zu übergeben.

Aus den dargestellten Erwägungen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 7. November 2012