



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A***** B*****, ***[Adresse]***, vom 15. Oktober 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, vertreten durch Fachexpertin Hofrätin Mag. Dagmar Ehrenböck, vom 13. September 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw), A***** B*****, ist Gemeindebediensteter und Stadtrat einer Stadtgemeinde.

Er beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 unter anderem die steuerliche Berücksichtigung verschiedener Aufwendungen.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 13. 9. 2012 anerkannte das Finanzamt nur einen Teil der beantragten Aufwendungen. Aus der Arbeitnehmerveranlagung resultierte eine Nachforderung von 1.067,00 €.

Im Einzelnen nahm das Finanzamt folgende Korrekturen vor:

	Steuererklärung	Finanzamt
717: Gewerkschaftsbeiträge etc.	1.511,64 €	0,00 €
274: Pflichtver. geringf. Beschäftigte	1.075,20 €	0,00 €
724: Sonstige Werbungskosten	6.821,36 €	4.036,26 €
455: Personenversicherungen	3.481,74 €	2.849,66 €
458: Kirchenbeitrag	200,00 €	159,44 €
Auswärtige Berufsausbildung (C*****) in 1040 (12 Monate)	1.320,00 €	0,00 €

Laut Belegen handelt es sich bei dem unter Kennzahl 717 angegebenen Betrag um den Klubbeitrag (10% der Stadtratsbezüge), dieser wurde vom Finanzamt bei der Kennzahl 724 mitberücksichtigt.

Begründend führte das Finanzamt aus:

„Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 4.016,94 € nicht übersteigen.

Die Topf-Sonderausgaben werden ab 1996 nur zu einem Viertel berücksichtigt und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 36.400 € überdies nach der oben angeführten Formel eingeschliffen.

Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Erhaltung und Sicherung der eigenen Einnahmen. Die Berücksichtigung von Ausgaben und Aufwendungen für Angehörige (PartnerIn, Kinder) ist daher nicht möglich.

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988](#) sind Bewirtungsspesen, die nachweislich der Werbung dienen und deren betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, nur zur Hälfte abzugsfähig.

Ab dem 1. Juni 1996 abgeschlossene (Er)Lebensversicherungen sind gem. [§ 18 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988](#) nur dann absetzbar, wenn eine auf die Lebensdauer zahlbare Rente vereinbart wurde (Rentenversicherungsverträge).

Die auswärtige Berufsausbildung Ihres Kindes konnte nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, da die Ausbildungsstätte innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt. Dies ist der Fall, da von Ihrer Gemeinde die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort zeitlich noch zumutbar ist.

In der Erklärung 2011 wurden sonstige Werbungskosten (KZ 724) i.H.v. 6.821,36 € beantragt. Laut der beigebrachten Aufstellung und Belege beträgt der Gesamtbetrag jedoch nur 4.811,67 €. Davon waren 118,85 € (50% der Bewirtung) u. weiters die Tageszeitungen (Krone und NÖN Abos) von 1.085,20 € auszuschneiden da es sich bei Zeitschriften dieser Art nicht um typische Fachliteratur handelt und diese als Kosten der privaten Lebensführung gem. §20 EStG nicht abzugsfähig sind.

*Werbungskosten gem. §16 EStG sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die auf den Verein E***** F***** lautende Busrechnung in Höhe von 1.075,- € (Überweisung 1.083,- €) für Fahrtkosten eines Orchesters konnten mangels Werbungskostencharakter ebenfalls nicht berücksichtigt werden."*

Mit Schreiben vom 15. 10. 2013 erhob der Bw Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2011:

„Gegen den Bescheid vom 13. September 2012 betreffend "Einkommensteuerbescheid 2011" erhebe ich innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung.

Die Berufung richtet sich gegen folgende Punkte des Bescheides:

*Punkt 1: Auswärtige Berufsausbildung Kind "B***** C*****" (Formular L 1k - Pt. 5.4)*

Ich beantrage, die Pauschale für auswärtige Berufsausbildung des Kindes (12 Monate a 110,-- Euro = € 1.320,--) zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen.

Begründung:

Abgesehen davon, dass laut Routenplaner in Verbindung mit dem Fahrplan der ÖBB die Fahrzeit vom Wohnort zur Ausbildungsstätte (TU Wien) mit dem schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel nachweisbar deutlich mehr als eine Stunde beträgt und somit die tägliche Hin- und Rückfahrt nach dem Studienförderungsgesetz nicht zumutbar ist (auch trotz eventueller Nennung des Ortes in der Verordnung), kommt in diesem Fall noch ein zweites Argument zum Tragen - LStR 2002 / RZ 882 :

Es treffen nämlich beide darin erwähnten Voraussetzungen zu :

a) Innerhalb von 25 km gibt es keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit,

*b) Aus diesem Grund bewohnt C***** eine Zweitunterkunft am Ausbildungsort*

Punkt 2: Sonstige Werbungskosten-KZ 724 (Formular L 1- Pt.9.11)

*Ich beantrage, die auf den Verein E***** F***** lautende Busrechnung in Höhe von € 1.075,-- (Überweisung € 1.083,--) zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen.*

Begründung:

Da die Übernahme der Transportkosten des Orchesters durch einen privaten Sponsor vorab zugesagt war, letztlich aber dennoch nicht von diesem übernommen wurde und die fällig gestellte Rechnung als "NICHT BEZAHLT" eingemahnt wurde, musste ich als verantwortlicher Veranstalter diese Kosten von meiner Aufwandsentschädigung als Stadtrat begleichen.

(In diesem Zusammenhang sei verwiesen auf die LStR 2002 / RZ 223:

"... Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und*
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und*
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen. ")*

Punkt 3: Pflichtbeiträge für mitversicherte Angehörige - KZ 274 (Formular L 1 - Pt.9.4)

Ich beantrage, den unter dieser Kennzahl eingetragenen Betrag – richtigerweise It. Aufstellung und Beleg der NÖ-GKK i.H.v. € 1.072,44 (anstelle 1.075,20) – zu berücksichtigen (möglicherweise als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt aus dem Titel "Mehraufwendungen für erheblich behinderte Kinder") und einen neuen Bescheid zu erlassen.

Begründung:

*Es handelt sich dabei um den "Beitrag zur Selbstversicherung in der Krankenversicherung" für mein Kind 'B***** G*****'.*

Dieser Betrag wurde meines Erachtens weder in der Berechnung berücksichtigt, noch wurde er als "auszuscheidend" angeführt.

*G***** (siehe Beilage L 1k - 100 % Behinderung) ist bei der Lebenshilfe extern untergebracht.*

Da sie lediglich "Taschengeld" bekommt und nicht als Dienstnehmer nach [ASVG](#) beschäftigt ist, ist diese Selbstversicherung in der Krankenversicherung, deren gesamte Kosten zu meinen Lasten gehen, unumgänglich und zwangsläufig erwachsen.

(Es entzieht sich meiner Kenntnis, ob die Eintragung unter KZ 274 korrekt ist.

Sollte dies nicht der Fall sein, sei der Verweis auf LStR 2002 RZ 819 gestattet:

"... Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen zu unrecht als Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben beurteilt, so hat die Behörde zu überprüfen, ob die Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen absetzbar sind ...")."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. 3. 2013 wurde die Berufung vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen:

„Pkt. 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.

Die Zumutbarkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird. Für das günstigste Verkehrsmittel ist ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Das muss nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein. Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen. Nicht einzurechnen sind daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (VwGH 16.6.1986, 85/12/0247).

Es ist daher zu überprüfen, ob es Zugverbindungen zwischen Neunkirchen und Wien Meidling gibt, die die Strecke unter einer Stunde zurücklegen. Die Überprüfung der Zugverbindungen ergibt, dass es bereits Zugverbindungen von 40 Minuten gibt. Es liegt somit keine eine Stunde übersteigende Fahrzeit vor.

Das in Ihrer Berufung angeführte 2. Argument, dass es innerhalb von 25 km keine adäquate Ausbildungsmöglichkeit gibt, betrifft nur Schüler oder Lehrlinge, jedoch keine Studenten.

Pkt 2) Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen objektiv in

Zusammenhang einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden.

*Da der Verein E***** F***** nicht Ihr Arbeitgeber ist und daher die Bezahlung der Rechnung nicht zur Sicherung oder Erhaltung Ihrer Einnahmen geleistet werde, ist eine berufliche Veranlassung nicht gegeben.*

*Die Zugehörigkeit und Bezahlung von Aufwendungen für den Verein E***** erfolgt freiwillig und steht in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit Ihren beruflichen Tätigkeiten.*

Im Pkt. 3) Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, sind mit monatlich 262 € vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld) zu berücksichtigen (Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen zu §§ 34 und 35 EStG bei Behinderungen gem. § 5). Eine zusätzliche Berücksichtigung von Beiträgen zur Krankenversicherung ist in der Verordnung nicht vorgesehen, weshalb die Berufung auch in diesem Pkt. abzuweisen war."

Hiergegen richtet sich der Vorlageantrag vom 17. 4. 2013:

„...Die Berufung richtet sich gegen folgenden Punkt des Bescheides:

"Die Berufung vom 15.10.2012 gegen den Bescheid vom 13.09.2012 wird als unbegründet abgewiesen.

Ich beantrage, sämtliche in meiner Berufung vom 15. Oktober 2012 angeführten Punkte und Argumente zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen.

Begründung:

Für mich ist die Argumentation der unbegründeten Abweisung insofern nicht schlüssig, als für mich nicht nachvollziehbar ist, aus welchen Rechtsregeln, aus welchen konkreten Gesetzesstellen bzw. Verordnungen abzuleiten ist, dass

- *lediglich die Zeit der Zugsverbindung zwischen Neunkirchen und Wien in Betracht zu ziehen ist;*
- *für den Anwendungsfall des Nichtvorhandenseins einer adäquaten Ausbildungsmöglichkeit innerhalb von 25 km Studenten ausgenommen sind;*
- *die Bezahlung der Aufwendungen für den Verein E***** in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit meiner beruflichen Tätigkeit steht, zumal ich als politischer Mandatar*

*in Ausübung dieser politischen Tätigkeit die Bezahlung dieser Rechnung als Sponsoring für den Verein 'E*****' " verstehe;*

- *im Falle der 100 % - igen Behinderung meiner Tochter G***** die 1.072,44 € Aufwand an GKK - Beiträgen nicht zusätzlich als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind."*

Mit Bericht vom 14. 5. 2013 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Das Pauschale für die auswärtige Berufsausbildung sei nicht gewährt worden, da die Ausbildungsstätte innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liege. Für die Bezahlung der Rechnung an den Verein E***** durch den Bw bestehe keine berufliche Veranlassung. Die Berücksichtigung von Aufwendungen für eine eigene Krankenversicherung des Kindes beim Vater als außergewöhnliche Belastung sei gesetzlich nicht vorgesehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt

Folgender Sachverhalt steht zu den im Berufungsverfahren strittigen Punkten fest:

Die 1987 geborene Tochter des Bw G***** ist in der Krankenversicherung selbst versichert, wofür sie unter Berücksichtigung ihrer wirtschaftlichen Verhältnisse und unter Bedachtnahme auf die verbindlichen Richtlinien des Hauptverbandes der österreichischen Sozialversicherungsträger an die Niederösterreichische Gebietskrankenkasse ab 1. 1. 2011 einen monatlichen Beitrag von 89,37 € - sowie einmal jährlich das Serviceentgelt für die e-card von 10,00 € - zu leisten hatte. Die Versicherungsbeiträge wurden von der NÖ GKK mittels Abbuchungsauftrages eingehoben.

Der vom Bw geltend gemachte Aufwand von 1.072,44 € berücksichtigt das Serviceentgelt für die e-card nicht, tatsächlich hat der Bw 1.082,44 € für die Krankenversicherung von G***** aufgewendet.

Der Bw bezieht für G***** , die zu 100% behindert ist, erhöhte Familienbeihilfe.

G***** steht Pflegegeld der Pflegestufe 2 zu, wobei 50% von der Bezirksverwaltungsbehörde für die Lebenshilfe einbehalten werden. Das Pflegegeld der Stufe 2 (Pflegeaufwand über 85 Stunden) betrug im Jahr 2011 284,30 € monatlich, sodass die Tochter bzw. der Bw. im Jahr 2011 (saldiert mit den durch die Bezirksverwaltungsbehörde weiterverrechneten Kosten) über ein Pflegegeld von 1.705,80 € verfügen konnte.

Der Bw leistet ferner einen Kostenersatz für die teilstationäre Unterbringung von G***** von 82,60 € im Monat, insgesamt von 991,20 €.

G***** bekommt von der Lebenshilfe lediglich ein „Taschengeld“ und ist nicht als Dienstnehmer nach [ASVG](#) beschäftigt.

Die Tochter C***** studiert in Wien, wo sie über einen Zweitwohnsitz verfügt, seit dem Jahr 2010 an der Technischen Universität.

Wien ist von F***** mehr als 25 km, aber weniger als 80 km entfernt. Zwischen F***** (Bahnhof) und Wien (Bahnhof Wien Meidling) verkehren regelmäßig Züge mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde. Hingegen beträgt die Gesamtfahrzeit zwischen Wohnung und Technischer Universität Wien unter Berücksichtigung der innerstädtischen Verkehrsmittel regelmäßig mehr als eine Stunde.

Die H***** Touristik GmbH hat dem E***** F***** „z. H. Herrn A***** B*****“ an die Privatadresse des Bw eine Rechnung für eine Busfahrt Innsbruck – F***** am TT.MM.. 2011 mittels 50-sitzigem Reisebus „anteilmäßige Kosten lt. Vereinbarung: € 1.075,-“ gelegt. A***** B***** hat dem Unternehmen am 28. 9. 2011 einen Betrag von 1.083,00 € zur Begleichung dieser Rechnung von seinem Girokonto überwiesen.

Im Internet (niederösterreichische Vereinsdatenbank) wird A***** B***** als Ansprechpartner des Vereines E***** F***** geführt. Laut Vereinsregister ist A***** B***** Obmann des Vereines, die im Vereinsregister genannte Vereinsadresse entspricht der Privatadresse des Bw.

Da die Übernahme der Transportkosten des Orchesters durch einen privaten Sponsor vorab zugesagt war, letztlich aber dennoch nicht von diesem übernommen wurde und die fällig gestellte Rechnung eingemahnt wurde, hat der Bw als „verantwortlicher Veranstalter“ diese Kosten von seiner Aufwandsentschädigung als Stadtrat begleichen.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen stützen sich auf den Akteninhalt und das Vorbringen des Bw. Sie sind nicht strittig.

Auswärtige Berufsausbildung

[§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) lautet:

„(8) 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](#), BGBl. Nr. 624/1995, i. d. F. BGBl. II Nr. 449/2001 lautet:

„Zu § 34 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400, wird verordnet:

§ 1. Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, liegen nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

§ 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).

§ 3. Erfolgt die auswärtige Berufsausbildung im Rahmen eines Dienstverhältnisses, steht der pauschale Freibetrag für die auswärtige Berufsausbildung nur dann zu, wenn die Voraussetzungen gemäß §§ 1 und 2 vorliegen und von den Eltern Unterhaltszahlungen von nicht untergeordneter Bedeutung für eine Zweitunterkunft am Schulort oder für Fahrtkosten zu leisten sind.

§ 4. Die Verordnung ist für Zeiträume ab 1. September 1995 anzuwenden. § 2 in der Fassung der Verordnung [BGBl. II Nr. 449/2001](#) ist für Zeiträume ab 1. Jänner 2002 anzuwenden."

[§ 26 Studienförderungsgesetz 1992](#) BGBl. Nr. 305 i. d. F. [BGBl. I Nr. 46/2007](#) lautet:

„Allgemeine Höchststudienbeihilfe

§ 26. (1) Die Höchststudienbeihilfe beträgt - unbeschadet eines Erhöhungszuschlages gemäß § 30 Abs. 5 - monatlich 424 Euro (jährlich 5.088 Euro), soweit im Folgenden nichts Anderes festgelegt ist.

(2) Die Höchststudienbeihilfe beträgt - unbeschadet eines Erhöhungszuschlages gemäß § 30 Abs. 5 - monatlich 606 Euro (jährlich 7.272 Euro) für

1. Vollwaisen,

2. verheiratete Studierende,

3. Studierende, die zur Pflege und Erziehung mindestens eines Kindes gesetzlich verpflichtet sind, und

4. für Studierende, die aus Studiengründen einen Wohnsitz im Gemeindegebiet des Studienortes haben, weil der Wohnsitz der Eltern vom Studienort so weit entfernt ist, dass die tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich nicht zumutbar ist; leben die Eltern nicht im gemeinsamen Haushalt, so ist der Wohnsitz jenes Elternteiles maßgebend, mit dem der Studierende zuletzt im gemeinsamen Haushalt gelebt hat. Dies gilt nicht für Studierende von Fernstudien.

(3) 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.

(4) Der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur hat im Einvernehmen mit dem Bundesminister für soziale Sicherheit und Generationen durch Verordnung jene Gemeinden zu bezeichnen, die wegen ihrer verkehrsgünstigen Lage zum Studienort diesem gleichgesetzt werden können."

[§ 1 Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992](#), [BGBl. Nr. 605/1993](#), i. d. g. F., lautet auszugsweise:

„§ 1. Von den angeführten Gemeinden ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Wien zeitlich noch zumutbar:

... F***** ... "

Es ergibt sich aus § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 i. d. g. F., in Verbindung mit § 1 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993 i. d. g. F., dass die Ausbildung im Nahebereich der Wohnortgemeinde des Bw. erfolgt und daher der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht zusteht.

Es besteht somit die vom Steuerpflichtigen widerlegbare Vermutung, dass die Ausbildungsstätte als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen ist. Der Steuerpflichtige kann aber den Nachweis führen, dass ungeachtet der Nennung der Gemeinde im Berufszeitraum eine Erreichbarkeit - nach den Grundsätzen des Studienförderungsgesetzes 1992 - nur mit einer Fahrzeit von über einer Stunde möglich ist (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 34 Anm. 70).

Ein derartiger Nachweis wurde jedoch nicht erbracht.

Es trifft zwar zu, dass die Fahrzeit zwischen der Wohnung und der TU Wien unter Einrechnung der innerörtlichen Verkehrsverbindungen mehr als eine Stunde beträgt.

Darauf kommt es aber nicht an.

Heranzuziehen ist die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden, an denen üblicherweise die Fahrt zwischen diesen Gemeinden mit dem jeweiligen („günstigsten“) öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw. beendet wird. Im Zweifel ist dies die in der Ortsmitte gelegene Haltestelle sein (vgl. etwa für viele UFS 6. 7. 2010, RV/3893-W/08; UFS 6. 5. 2010, RV/0926-W/08; UFS 3. 2. 2010, RV/3466-W/07; UFS 9. 7. 2009, RV/0742-W/06; UFS 23. 6. 2009, RV/1622-W/09; UFS 8. 6. 2009, RV/2051-W/07; UFS 13. 5. 2009, RV/0307-W/07; UFS 6. 5. 2010, RV/0926-W/08; UFS 24. 3. 2009, RV/2023-W/06; UFS 7. 4. 2009, RV/0195-W/06; UFS 7. 4. 2009, RV/0193-W/06; UFS 19. 3. 2009, RV/0713-W/06; UFS 17. 3. 2009, RV/1239-W/06; UFS 7. 3. 2011, RV/1470-W/10).

Die tatsächliche Ein- oder Ausstiegsstelle nämlich ist nicht maßgebend. Die Wegzeiten von und zu der zentralen Haltestelle in der Ausbildungsgemeinde zur und von der Ausbildungsstätte sind ebenso wie jene in der Wohnortgemeinde von und zu der Wohnung außer Ansatz zu lassen (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 15. EL § 34 Anm. 72 m. w. N.).

Die Wegzeit ist daher zwischen Bahnhof F***** und Bahnhof Wien Meidling (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 15. EL § 34 Anm. 72) zu rechnen.

Diese beträgt aber regelmäßig nicht mehr als eine Stunde, sodass eine Fahrzeit von über einer Stunde nicht nachgewiesen ist.

Soweit sich der Bw auf [§ 2 Abs. 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995](#)

i. d. g. F. beruft, ist ihm zu entgegnen, dass die Verordnung hier – anders als sonst – ausdrücklich von „Schülern und Lehrlingen“ spricht, sodass diese Regelung auf Studenten nicht anwendbar ist (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 15. EL § 34 Anm. 73; UFS 23. 3. 2005, RV/0623-W/04; UFS 11. 7. 2006, RV/1191-W/06; UFS 15. 1. 2009, RV/0010-F/09; UFS 17. 3. 2009, RV/1239-W/06; UFS 19. 3. 2009, RV/0713-W/06; UFS 24. 3. 2009, RV/2023-W/06).

Auch wenn C***** in Wien über eine Zweitunterkunft verfügt, vermittelt diese nicht den Pauschbetrag nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#), da C***** nicht Schülerin oder Lehrling, sondern Studentin an der TU Wien ist.

Die Berufung ist daher im Berufungspunkt „auswärtige Berufsausbildung“ als unbegründet abzuweisen.

Übernahme der Fahrtkosten für den Verein

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen ([§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#)).

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z. 4 Satz 1 EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen nicht abgezogen werden, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen.

Nach [§ 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988](#) dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, worunter auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden fallen, wobei derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden können, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

Dass der Bw als Obmann des Vereins E***** F***** Einnahmen erzielt hätte, hat der Bw nicht vorgetragen. Derartige Einnahmen wurden auch nicht steuerlich erklärt.

Die Übernahme der Kosten für die vom – durch den Bw vertretenen – Verein für die Fahrt des Orchesters können daher keine Werbungskosten in Zusammenhang mit der Vereinstätigkeit darstellen.

Der Bw sieht auch nicht Werbungskosten als Vereinsobmann, sondern als Stadtrat der Stadtgemeinde F***** für gegeben an.

Zunächst ist festzuhalten, dass es für eine allfällige Werbungkosteneigenschaft unerheblich ist, aus welchen Mitteln die Werbungskosten – ob aus den Einkünften als Gemeindebediensteter, ob aus den Einkünften als Stadtrat oder aus anderen Quellen – finanziert werden.

Entgegen der Auffassung des Bw vermag die Berufungsbehörde einen objektiven Zusammenhang mit der Tätigkeit als Stadtrat nicht zu sehen.

Der Bw hat die Autobusfahrt als Obmann des Vereins E***** F***** in Auftrag gegeben und zunächst damit gerechnet, dass ein Sponsor diese Kosten übernehmen wird.

Nachdem der Sponsor ausfiel, hat dann der Bw die Kosten aus eigenem getragen.

Dies ist zwar löblich, steht aber objektiv nicht in Zusammenhang mit der politischen Tätigkeit des Bw.

Leistet ein Stadtrat Zahlungen an oder für einen ansässigen Verein, mag dies zwar Sympathie bei den Wählern auslösen. Dies allein reicht aber nicht aus, um das Abzugsverbot des [§ 20 EStG 1988](#) nicht zum Tragen kommen zu lassen (vgl. etwa VwGH 10. 8. 2005, 2005/13/0049, zu Sponsorzahlungen eines Bürgermeisters an einen örtlichen Fußballverein).

Der Berufung ist daher auch in diesem Punkt der Erfolg zu versagen.

Tatsächliche Kosten der Behinderung

[§ 34 Abs. 1, Abs. 6 und Abs. 7 EStG 1988](#) lauten:

„§ 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).*

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.“

„(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.
- Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9.
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß [§ 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967](#) erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind."

„(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.
2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind,
 - das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und
 - für das weder der Steuerpflichtige noch der mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebende (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat und
 - das sich im Inland oder in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes aufhält,

sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 abgegolten.

3. (Anm.: aufgehoben durch [BGBl. I Nr. 111/2010](#))

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen."

[§ 35 Abs. 1 und Abs. 5 EStG 1988](#) lauten:

„§ 35. (1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3),
- ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3), wenn dieser Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt,
- durch eine Behinderung eines Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß [§ 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967](#) gewährt wird, und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu."

„(5) Anstelle des Freibetrages können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6)."

Krankenversicherungsbeiträge sind grundsätzlich entweder Betriebsausgaben ([§ 4 Abs. 4 Z 1 EStG 1988](#)), Werbungskosten ([§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#)) oder Sonderausgaben ([§ 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988](#)). Dies gilt auch für einen Zusatzbeitrag für Angehörige gemäß [§ 51d ASVG](#) und vergleichbare Beiträge des [B-KUVG](#).

Diesfalls können - [§ 34 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988](#) – keine außergewöhnlichen Belastungen vorliegen.

Gemäß § 123 Abs. 1 i. V. m. Abs. 4 Z 2 lit. a [ASVG](#) bestünde grundsätzlich für G***** Krankenversicherungsschutz als Angehörige des Bw, wenn G***** in jenem Zeitraum, in dem sie als Kind des Bw i. S. d. [§ 123 Abs. 4 ASVG](#) anzusehen war, durch Krankheit oder Gebrechen erwerbsunfähig wird. Von Beginn an erwerbsunfähige Kinder behalten somit die Angehörigeneigenschaft im Verhältnis zu dem Versicherten, von dem sich die Angehörigeneigenschaft ableitet und bleiben daher gegenüber dessen Krankenversicherungsträger anspruchsberechtigt (vgl. *Windisch-Graetz in Mosler/Müller/Pfeil, Der SV-Komm § 123 ASVG Rz 27*).

Offenbar besteht ein derartiger Versicherungsschutz nicht (mehr), sodass G***** selbstversichert ist (aus dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung lassen sich geringe Einkünfte von G***** in Vorjahren entnehmen, die möglicherweise einer weiteren Angehörigenmitversicherung entgegenstanden).

Gemäß [§ 16 ASVG](#) können sich Personen, die nicht in einer gesetzlichen Krankenversicherung pflichtversichert sind, in der Krankenversicherung auf Antrag selbstversichern, solange ihr Wohnsitz im Inland gelegen ist.

Solange eigene (freiwillige) Beiträge des Steuerpflichtigen zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen, liegen (bei diesem) Werbungskosten nach [§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988](#) vor (vgl. *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 15. EL § 18 Anm. 31b*).

Mangels eigener Einkünfte von G***** kommen bei ihr Werbungskosten nicht zum Tragen.

Daher sind beim Bw diesbezüglich Sonderausgaben gegeben (vgl. *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 15. EL § 18 Anm. 31b*).

Personenversicherungen bisher: 2.849,66 €.

Krankenversicherung G*****: 1.082,44 €.

Personenversicherungen neu: 3.932,10 €.

Gemeinsam mit den Aufwendungen für Wohnraumschaffung von 1.483,32 € ergibt dies „Topfsonderausgaben“ ([§ 18 Abs. 2 EStG 1988](#)) von 5.415,42 € (bisher: 4.332,98 €).

Der Sonderausgabenhöchstbetrag ([§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988](#)) wurde bislang vom Bw nicht zur Gänze ausgeschöpft (2.920 € + 1.460 € = 4.380 €, 47.02 € verblieben).

Mit der Berücksichtigung der Krankenversicherung für G***** wird der Sonderausgabenhöchstbetrag zur Gänze beansprucht, wobei höchstens das Sonderausgabenviertel ([§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988](#)) anzusetzen und dieses - [§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988](#) am Ende – bei Einkünften von über 36.400 € einzuschleifen ist.

Anstelle von bisher 713,41 € ist nunmehr – siehe das Berechnungsblatt - ein Betrag von 720,91 € als „Topfsonderausgaben“ zu berücksichtigen.

Hierdurch reduziert sich die Abgabennachforderung von 1.067,00 € um 3,00 € auf 1.064,00 €.

Auf Grund der ausdrücklichen Anordnung des [§ 34 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988](#) kommt – ungeachtet der geringen steuerlichen Auswirkung – die Berücksichtigung des Krankenversicherungsbeitrags für G***** als außergewöhnliche Belastung nicht in Betracht.

Die Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ist auch dann ausgeschlossen, wenn Ausgaben (Aufwendungen), die dem Grunde nach zu Sonderausgaben gehören, etwa wegen des Bestehens von Höchst- oder Pauschalbeträgen nicht oder nur zum Teil steuerlich wirksam geworden sind (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 15. EL § 34 Anm. 16).

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. Juli 2013