



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AA, Adresse, vom 7. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 20. April 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird im Ausmaß der Berufungsvorentscheidung Folge gegeben.

Entscheidungsgründe

Im Zuge seiner (elektronisch eingereichten) Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 machte der Berufungswerber (Bw.) anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) die Berufsgruppenpauschale für Vertreter und Sonderausgaben in der Höhe von € 200,- geltend. Für seine am 25. Juni 1986 bzw. am 19. Oktober 1987 geborenen Töchter beantragte er die Berücksichtigung von Kosten für die Kinderbetreuung und für auswärtige Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastungen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 20. April 2010 wurden die geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben anerkannt, die als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Aufwendungen wurden nicht berücksichtigt. In der Begründung wurde ausgeführt, Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes würden nicht als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn auch im Einzugsbereich des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Eine solche Möglichkeit sei im konkreten Fall gegeben, sodass die geltend gemachten Aufwendungen nicht zu berücksichtigen gewesen seien. Die Kinderbetreuungskosten hätten nicht berücksichtigt wer-

den können, da beide Kinder zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr bereits vollendet gehabt hätten.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 7. Mai 2010. Der Bw. ersuchte um Änderung des Bescheides betreffend die Aufwendungen für die Berufsausbildung seiner Töchter außerhalb des Wohnortes. Als Begründung hierfür führte der Bw. aus, der Wohnort sei in der Liste der Orte, von welchen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort noch zumutbar sei, nicht enthalten. Daher ersuche er um Berücksichtigung der von ihm geltend gemachten Aufwendungen in Form des Pauschbetrages. Ergänzend zu seiner eingereichten Erklärung machte der Bw. weitere Werbungskosten in der Höhe von € 93,- geltend.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 22. Juni 2010 wurde der Berufung teilweise stattgegeben. Die im Zuge der Berufung geltend gemachten Werbungskosten wurden anerkannt, die Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung seiner Töchter fanden keine Berücksichtigung. Begründend wurde zusammenfassend ausgeführt, Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 Kilometer zum Wohnort würden dann nicht als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelten, wenn die Fahrt vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels betrage. Bei der Berechnung der Fahrzeit seien Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw. nach Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen. Auf individuelle Unterrichtszeiten werde nicht Rücksicht genommen. Für das günstigste Verkehrsmittel sei ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiere, das in jeder Richtung die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältige. Das müsse nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein. Im Antragsjahr sei es möglich gewesen, mit dem günstigsten Verkehrsmittel die Strecke zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden in einem geringeren Zeitraum als eine Stunde zu bewältigen. Der Berufung habe daher in diesem Punkt nicht stattgegeben werden können.

In der als Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu wertenden Zustimmung zu einer zweiten Berufungsvorentscheidung vom 27. Juni 2010 brachte der Bw. vor, im Antragsjahr habe das günstigste Verkehrsmittel am Morgen für die Strecke zwischen Wohnort und dem Ausbildungsort exakt eine Stunde und fünf Minuten benötigt. Die Rückfahrt könne realistischerweise an den meisten Wochentagen erst ab 17:00 Uhr erfolgen, die Fahrzeiten würden hier zwischen 62 und 84 Minuten betragen. Abschließend ersuchte der Bw., die Entscheidung den realen (studiumsorientierten) Gegebenheiten anzupassen und den Pauschalbetrag für eine auswärtige Berufsausbildung zuzuerkennen.

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 unbestritten fest, dass die Ausbildungsstätte in Graz vom Wohnort 68 km (<http://www.viamichelin.de> – 27.07.2012) entfernt war 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 Wis-

senschaft 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, nicht genannt. § 2 Abs. 1 der Verordnung, BGBl. Nr. 624/1995, war daher einschlägig.

Verfahrensgegenständlich war strittig, ob der Ort der Ausbildungsstätte im Einzugsbereich des Wohnortes lag. Nach § 2 Abs. 1 der zuletzt genannten Verordnung gelten Ausbildungsstätten 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 (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114). Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 anzuwenden. Diese Bestimmung stellt nur auf die Hin- und Rückfahrt vom und zum Studienort ab. Nicht zu berücksichtigen sind somit individuelle Wartezeiten vor oder nach Antritt der Fahrten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder Studienort (VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306).

Das günstige 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. 1 der Verordnung, 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 Zugverbindungen mit einer Fahrzeit von weniger als einer Stunde zur Verfügung. So betrugen zum Beispiel laut Fahrplanauskunft der ÖBB die Fahrzeiten bei Abfahrt um 06:01 Uhr 59 Minuten, bei einer solchen um 06:37 Uhr 55 Minuten, bei Abfahrt um 07:37 Uhr, 08:37 Uhr und 09:37 Uhr 56 Minuten. Auch in der Gegenrichtung bestanden Verkehrsverbindungen mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde (Abfahrt 06:00 Uhr: 60 Minuten, Abfahrt 06:37 Uhr: 55 Minuten).

Auch wenn dem Bw. zugestanden werden muss, dass die Fahrzeiten zwischen dem Ausbildungsort und dem Wohnort am Nachmittag mehr als eine Stunde betrugen (zum Beispiel Abfahrt 14:26 Uhr, 15:26 Uhr, 16:26 Uhr, 17:26 Uhr, 18:26 Uhr: 1 Stunde und 2 Minuten), 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. Selbst wenn zwischen dem Ausbildungsort und dem Wohnort keine Verkehrsverbindung mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde bestanden hätte, wäre der Berufung nicht stattzugeben gewesen. 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*, EStG¹⁴ § 34 Rz. 71).

Ebenso wenig vermochte das Vorbringen des Bw., die Entscheidung den realen Gegebenheiten anzupassen, 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). Die Fahrzeit des – nach Ansicht des Bw. – günstigsten Verkehrsmittels am Morgen war nicht entscheidend, sondern dass es während des Tages Verbindungen mit einer Fahrzeit von nicht mehr als einer Stunde gab.

Gemäß § 16 Abs. 1 Ziffer 3 lit. b EStG 1988 sind Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessensvertretungen Werbungskosten. Die im Zuge der Berufung geltend gemachten Beiträge in der Höhe von € 93,- waren daher als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Aus den dargestellten Erwägungen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 1. August 2012