



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 8. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 12. Mai 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2009	Einkommen	17.665,13 €	Einkommensteuer - anrechenbare Lohn- steuer	2.772,59 € -3.357,47 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-584,88 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte im Zuge seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 die Berücksichtigung von Sonderausgaben (Lebensversicherungsbeiträge) und von Werbungskosten, wobei es sich im Einzelnen um Aufwendungen für Sportausrüstungsgegenstände, Literatur und Kurse für den Erwerb einer Zusatzqualifikation „Erlebnispädagogik“ sowie um das große Pendlerpauschale handelte. Belege über die Aufwendungen wurden vorgelegt. Im Bescheid betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2009 wurden die Sonderausgaben im gesetzlich zustehenden Höchstausmaß anerkannt, die Werbungskosten wurden mit der Begründung nicht berücksichtigt, dass die Aufwendungen für die Kurse und Ausrüstungsgegenstände keine eindeutige Zuordnung zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zuließen und Kosten der privaten Lebensführung seien, und dass das große Pendlerpauschale nicht zustehe, da die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar sei.

In der gegen den Bescheid eingebrachten Berufung wandte der Berufungswerber sinngemäß ein: Zunächst wolle er klarstellen, warum die Zusatzqualifikation zum Erlebnispädagogen absatzungswürdig sei. Er sei als Sozialarbeiter und Betreuer bei der X im Jugendwohnhaus Y angestellt und hier für die Planung und Durchführung von erlebnispädagogischen Projekten für die Jugendlichen verantwortlich. Im Positionspapier zur Erlebnispädagogik des Landes Oberösterreich sei festgehalten, welche Qualifikationen erforderlich sind, um solche Projekte durchführen zu können. Um diesen Anforderungen entsprechen zu können, hätte er sich für die Zusatzqualifikation bei den Sportseminaren entschieden. Diese Zusatzqualifikation sei von allen Landesjugendreferaten Österreich als beruflich qualifizierende Weiterbildung anerkannt und daher mit dem ZAQ-Zertifikat versehen. Er lege daher sein Abschlusszeugnis bei. Aus diesem sei auch die Zielgruppe für die Ausbildung ersichtlich. Aus diesen Gründen beantrage er Werbungskosten in Höhe von 3.188,60 €, eine Aufschlüsselung dieses Betrages liege bei. Er lege auch Berufung gegen die Nichtanerkennung des großen Pendlerpauschales ein, da es ihm nicht möglich sei, den Dienstort zu seinen Dienstzeiten mit öffentlichen Verkehrsmitteln zu erreichen. Sein Dienstverhältnis beinhaltete auch Rufbereitschaften, bei denen er notfalls auch nachts seinen Dienstort innerhalb einer Stunde erreichen müsse. Dies sei nur mit Individualverkehr möglich. Diesen Weg zur Arbeit müsse er öfter als an elf Tagen im Monat absolvieren.

Er beantrage auch die Berücksichtigung der angeführten Sonderausgaben für eine Lebensversicherung. Die Jahresprämie der Lebensversicherung betrage 636,25 €.

Im Zuge des weiteren Berufungsverfahrens stellte der Unabhängige Finanzsenat mittels Vorhalt an den Berufungswerber die Fragen, ob das Zertifikat für die Durchführung der Erlebnis-

pädagogik-Projekte notwendige Voraussetzung oder nur nützlich sei, ob er für diese Fortbildung Dienstfreistellung erhalten hatte und ob ihm die Berufe der anderen Kursteilnehmer bekannt seien. Er wurde weiters aufgefordert, hiezu eine Bestätigung des Dienstgebers und zur Beurteilung seines Antrages betreffend Pendlerpauschale eine Aufstellung der gesamten Dienstzeiten des Berufungsjahres vorzulegen.

In Beantwortung des Vorhalts übermittelte der Berufungswerber eine Bestätigung des Dienstgebers mit folgendem Inhalt: „Erlebnispädagogische Projekte sind ein essentieller Bestandteil des Einrichtungskonzeptes und alleinig ausgebildete ErlebnispädagogeInnen sind zur Durchführung derartiger Projekte berechtigt. Aus diesem Grund wurde Bw. dabei unterstützt, die Ausbildung im Rahmen seiner Anstellung und Arbeitszeit zu absolvieren“. Vorgelegt wurde weiters ein Schreiben der Spot Seminare des Österreichischen Alpenvereins, wonach sich der strittige Lehrgang „an PädagogeInnen mit abgeschlossener pädagogischer Ausbildung und/oder langjähriger Erfahrung in der pädagogischen Arbeit mit Gruppen wendet, die handlungsorientiertes Lernen in ihre Arbeit integrieren und sich für die Leitung von erlebnispädagogischen Prozessen qualifizieren wollen“. Der Lehrgang werde daher als beruflich qualifizierte Weiterbildung zertifiziert. In einem ergänzenden Schreiben führte der Berufungswerber hiezu sinngemäß aus, dass aus dem Schreiben des Ausbildungsträgers hervorgehe, dass nur Personen mit pädagogischen Grundberufen diese Ausbildung absolvieren dürfen. Eine Liste der anderen Teilnehmer könne er nicht übermitteln, er könne jedoch versichern, dass alle einen pädagogischen Grundberuf hatten. Es gab zwei weitere Sozialarbeiter, vier Lehrer und vier Sozialpädagogen.

Zum Berufungspunkt Pendlerpauschale übermittelte der Berufungswerber seine Dienstzeitaufzeichnungen des Jahres 2009 und führte hierzu ergänzend aus, dass für ihn entscheidend sei, dass ein Teil seiner beruflichen Tätigkeiten Rufbereitschaften seien. In dieser Zeit müsse er zum Beispiel in der Nacht innerhalb von einer Stunde am Dienstort sein, dies sei mit öffentlichen Verkehrsmitteln absolut unmöglich, daher sei er der Meinung, dass ihm das Pendlerpauschale zustehe.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1. Berufsfortbildung „Erlebnispädagogik“:**

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 10 dieser Gesetzesstelle zählen dazu unter anderem auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusam-

menhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

Um Fortbildung handelt es sich dann, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Dagegen sind Ausbildungskosten Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung erst ermöglichen.

Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, reicht nach den einschlägigen Kommentarmeinungen für die Abzugsfähigkeit ein Nutzen für die Berufstätigkeit allein noch nicht aus (vgl. z.B. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, Tz 203/5 zu § 16). In diesem Fall ist ein Indiz für die berufliche Veranlassung in der Regel die berufliche Notwendigkeit. Für die Abzugsfähigkeit spricht auch, wenn die Weiterbildungsmaßnahme auf einen homogenen Teilnehmerkreis zugeschnitten ist.

Der Berufungswerber ist als Sozialarbeiter bzw. Betreuer in einem Jugendwohnhaus tätig. Laut Interneteintrag handelt es sich hiebei um eine jugendpsychiatrische Rehabilitationseinrichtung für männliche Jugendliche und junge Erwachsene mit psychischen Erkrankungen. Ziel ist es, die Jugendlichen und jungen Erwachsenen sowie ihre Familien therapeutisch-pädagogisch zu begleiten und den Weg in ein selbstbestimmtes Leben zu fördern. Als Betreuungsangebote werden neben Beratung und Alltagsbegleitung unter anderem auch erlebnispädagogische Projekte geboten.

Zielgruppe des vom Berufungswerber absolvierten Lehrganges „Berufsbegleitende Zusatzqualifikation Erlebnispädagogik“ sind ausgebildete Pädagogen oder Personen mit langjähriger Erfahrung in der pädagogischen Arbeit mit Gruppen. Die Absolventen dieses Lehrganges erhalten dadurch die Befähigung zur Leitung von erlebnispädagogischen Maßnahmen. Wie auch aus der vorgelegten Bestätigung des Arbeitgebers ersichtlich ist diese Qualifikation notwendige Voraussetzung für die Durchführung erlebnispädagogischer Projekte, da nur Personen mit einer derartigen Ausbildung hiezu berechtigt sind. Diese Berechtigung hat der Berufungswerber mit Absolvierung der strittigen Ausbildung erlangt.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist bei dieser Sachlage die berufliche Notwendigkeit der Bildungsmaßnahme erwiesen und eine Anerkennung der damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen als Werbungskosten grundsätzlich möglich.

Bemerkt wird jedoch, dass in der Aufstellung des Berufungswerbers auch mehrere Getränke-rechnungen aus den Lokalen, in denen er sich während der Seminartage aufgehalten hat,

enthalten sind. Derartige Aufwendungen sind als typische Kosten der Lebensführung im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG nicht abzugsfähig, weshalb diese Posten (insgesamt 170 €) aus den beantragten Werbungskosten für die Berufsfortbildung auszuscheiden waren.

Vom Berufungswerber wurde insgesamt ein Betrag von 3.188,60 € als Werbungskosten für Berufsfortbildung beantragt. Dieser Betrag vermindert sich daher auf 3.018,60 €.

## 2. Pendlerpauschale:

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 können auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten sein. Die Berücksichtigung dieser Aufwendungen erfolgt durch Pauschalbeträge, wobei für Fahrtstrecken bis 20 km Folgendes gilt:

Grundsätzlich sind die Ausgaben bei einer einfachen Fahrtstrecke bis zu 20 km durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Ist dem Arbeitnehmer jedoch im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, wird (im Berufszeitraum) bei einer einfachen Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km ein Pauschbetrag von 342 € jährlich berücksichtigt.

Die Wegstrecke, die der Berufungswerber zu seinem Arbeitsplatz zurückzulegen hat, beträgt ca. 17 km. Den Antrag auf Berücksichtigung des Pendlerpauschales begründet er damit, dass es ihm nicht möglich sei, seinen Dienstort zu seinen Dienstzeiten mit einem Massenbeförderungsmittel zu erreichen. In seiner späteren Eingabe verweist er auch darauf, dass er Rufbereitschaften habe und in diesen Fällen (auch nachts) innerhalb von einer Stunde am Arbeitsplatz sein müsse, was nur mit Individualverkehr möglich sei.

Zur Auslegung des Begriffes „Zumutbarkeit“ der Benützung eines Massenbeförderungsmittels zieht der Verwaltungsgerichtshof die Gesetzesmaterialen (amtliche Erläuterungen zur Regierungsvorlage) heran. Danach richtet sich die Unzumutbarkeit nach dem Verhältnis der Fahrtzeit mit dem Massenbeförderungsmittel einerseits und dem Pkw andererseits. Unzumutbar ist die Fahrt mit dem Massenverkehrsmittel jedenfalls dann, wenn sie mehr als dreimal so lang dauert wie mit dem eigenen Pkw. Im Nahebereich (25 km) ist die Benützung des Massenverkehrsmittels aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Strecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Daran anknüpfend ist auch nach der Verwaltungspraxis die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar, wenn die Wegzeit hinsichtlich der Dauer nicht zumutbar wäre, oder bei tatsächlicher Unmöglichkeit, was dann der Fall ist, wenn zumindest auf mehr als der halben Fahrtstrecke zu Beginn oder Ende der Arbeitszeit ein Massenbeförderungsmittel überhaupt nicht verkehrt.

Nun sind sowohl Wohnung als auch Arbeitsstätte des Berufungswerbers an das öffentliche Verkehrsnetz angebunden, an Werktagen verkehren die für die Strecke erforderlichen Verkehrsmittel (Straßenbahn und Bus) zu den üblichen Tagesarbeitszeiten regelmäßig und im Zeitabstand von längstens einer Stunde und es ist möglich, die Strecke mit diesen Verkehrsmitteln zuzüglich einer zumutbaren Fußstrecke im Zeitrahmen von etwa einer Stunde zurückzulegen. Dem gegenüber steht eine Fahrtzeit mit dem Pkw von knapp einer halben Stunde. Eine Unzumutbarkeit wegen langer Fahrtzeit ist bei dieser Sachlage nicht gegeben.

Tatsächlich hat jedoch der Berufungswerber, wie aus den vorgelegten Dienstzeitaufzeichnungen ersichtlich ist, sehr unregelmäßige Arbeitszeiten, die auch Abend- und Nachtstunden sowie Sonntage einschließen, was wiederum dazu führt, dass an einzelnen Tagen, insbesondere an solchen, an denen sein Dienst nach 22 Uhr endet, die Verkehrsverbindungen nicht zur Verfügung stehen. Auch an Sonntagen stehen zu wenig Verkehrsverbindungen zur Verfügung, sodass für diese Tage sein Einwand, er sei auf den Pkw angewiesen, Berechtigung hat. Die gesetzliche Regelung gewährt das „große“ Pendlerpauschale ausdrücklich nur dann, wenn die Unzumutbarkeit, ein öffentliches Verkehrsmittel zu benutzen, im Lohnzahlungszeitraum „überwiegend“ gegeben ist. Überwiegend in diesem Zusammenhang bedeutet, dass die Unzumutbarkeit in zeitlicher Hinsicht an mehr als der Hälfte der tatsächlichen Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum gegeben sein muss. Unter der Annahme einer regelmäßigen Fünf-Tage-Woche hat diese Forderung dazu geführt, dass nach der Verwaltungspraxis das Pendlerpauschale dann gewährt wird, wenn die Unzumutbarkeit zumindest an elf Arbeitstagen im Monat vorliegt. Für den Fall von Wechselschicht sehen die Lohnsteuerrichtlinien vor, dass nicht der einzelne Lohnzahlungszeitraum für die Beurteilung maßgeblich sein soll, sondern der Zeitraum, für den der Wechselschichtdienst in einem bestimmten Rhythmus festgelegt ist.

Die Arbeitseinsätze des Berufungswerbers lassen weder in Hinblick auf die Anzahl der Arbeitstage pro Woche noch in Hinblick auf die wechselnden Arbeitszeiten irgendeine Regelmäßigkeit erkennen, sodass die Beurteilung letztlich nur an Hand der tatsächlichen Arbeitszeiten des gesamten Kalenderjahres erfolgen konnte. Eine Überprüfung dieser Arbeitszeiten ergab, dass dem Berufungswerber insgesamt im Berufungszeitraum zwar häufig kein geeignetes öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung stand, jedoch dies keineswegs überwiegend der Fall war. Auf Grund dieser Feststellungen liegen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates die Voraussetzungen für das „große“ Pendlerpauschale nicht vor.

### 3. Sonderausgaben – Lebensversicherung:

Bezüglich dieses zuletzt in der Berufung gestellten Antrages ist lediglich zu bemerken, dass diese Sonderausgaben bereits vom Finanzamt im Erstbescheid berücksichtigt wurden. Nach der gesetzlichen Regelung des § 18 Abs. 3 EStG 1988 sind Ausgaben im Sinn des Abs. 1 Z 2

bis 4, wozu auch Beiträge für eine Lebensversicherung gehören, im Ausmaß eines Viertels dieser Ausgaben als Sonderausgaben abzusetzen. Mit dem im Bescheid berücksichtigten Betrag von 160 € wurde dem Antrag daher im höchstzulässigen Ausmaß Rechnung getragen.

Die Änderungen in der Neuberechnung der Arbeitnehmerveranlagung betreffen daher nur die zusätzlich zu berücksichtigenden Werbungskosten in Höhe von 3.018,60 €.

Aus den angeführten Gründen war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 2. August 2011