

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Für das Kalenderjahr 1999 werden die Bemessungsgrundlage mit 13.285,03 € (182.806 S) und die Einkommensteuer mit 1.422,92 € (19.579,74 S) festgesetzt. Nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer ergibt sich eine Gutschrift in Höhe von 593,30 € (8.164 S).

Das Mehrbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999 begehrte die Bw. u. a. die Berücksichtigung von Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen. Diesem Begehrten liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Die Bw. stand während des gesamten Kalenderjahres 1999 in einem Dienstverhältnis zur Gemeinde St. A.; in der Zeit vom 1. bis 31. März 1999 bestand zusätzlich ein Dienstverhältnis zum St. A. Fremdenverkehrsverband. Lt. Bestätigung der Gemeinde St. A. vom 16. Dezember 2002 hatte die Bw. seit 1. März 1988 in dieser Gemeinde ihren ordentlichen Wohnsitz. Am 13. August 1999 heiratete die Bw.. Da ihr Gatte ein Eigenheim in P., bewohnte, pendelte sie ab diesem Zeitpunkt zwischen P. und St. A., sodass sie die ab September 1999 angefallenen Mietaufwendungen und Betriebskosten für die Wohnung in St.A. (insgesamt 19.795,32 S) und die Kosten für die Benützung der ÖBB als Werbungskosten geltend machte. Außerdem studierte die Tochter der Bw., Bianca, während des Kalenderjahres 1999 an der Universität I., weshalb die Bw. Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung dieser Tochter als außergewöhnliche Belastung geltend machte.

Mit Bescheid vom 23. August 2001 führte das Finanzamt die Veranlagung zur Einkommensteuer durch. Hierbei berücksichtigte es keinerlei Werbungskosten. Die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen wurden für sechs Monate anerkannt. Begründet wurde diese Vorgangsweise einerseits mit der geringen Entfernung zwischen St. A. und P. (lediglich 85 km) und andererseits mit der Tatsache, dass P. innerhalb des Einzugsbereiches von I. liege und die Tochter daher – nach Verlegung des Familienwohnsitzes nach P. – diesen Einzugsbereich nicht mehr für Zwecke der Berufsausbildung verlasse.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung.

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

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Bw.

- die Aufwendungen für die Beibehaltung der Wohnung in St. A. auch in der Zeit, in der sie verheiratet war, und die Kosten der Fahrten zwischen dem Beschäftigungsstandort St. A. und dem seit ihrer Verehelichung zum Familienwohnsitz gewordenen P. als Werbungskosten und
- die durch das auswärtige Studium ihrer Tochter in I. verursachten Kosten als außergewöhnliche Belastungen

von ihren Einnahmen abziehen kann.

### **1. Werbungskosten:**

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a leg.cit. die Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind sich in der Ansicht einig, dass Aufwendungen für die eigene Wohnung des Steuerpflichtigen nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind. Erwachsen einem Steuerpflichtigen allerdings deshalb doppelte Haushaltskosten, weil ihm die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsstandort an den Familienwohnsitz **wegen der Entfernung** nicht zumutbar ist, können die dadurch bedingten Mehraufwendungen Werbungskosten darstellen, vorausgesetzt, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort gleichfalls nicht zugemutet werden kann (s. z. B. VwGH, 25.2.2003, 99/14/0340).

Im vorliegenden Fall war die Bw. in der Zeit vom 1. März 1988 bis 30. September 2002 – somit auch während des Streitzeitraumes - bei der Gemeinde St. A. beschäftigt und unterhielt in dieser Gemeinde auch ihren ordentlichen Wohnsitz (Bestätigung der Gemeinde St. A. vom 16. Dezember 2002). Am 13. August 1999 verehelichte sich die Bw. und verlegte ihren Wohnsitz in das Haus ihres nunmehrigen Mannes nach P.; dieser Ort liegt nach den unbestritten gebliebenen Feststellungen des Finanzamtes ca. 85 km von St. A. entfernt. Die Wohnung in St. A. behielt sie jedoch bei, weil sie – wie sie im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz selbst ausführte - "häufig zu Nachtzeiten im Veranstaltungszentrum" arbeitet. Außerdem benötigte sie für die Zurücklegung der Strecke St. A. – P. ca. 2 Stunden und 55 Minuten, weil sie auf öffentliche Verkehrsmittel angewiesen sei (Fahrzeit 1 Stunde 40 Minuten) und außerdem einen Fußweg vom Bahnhof F. zu ihrem Haus im Weiler Pb. im Ausmaß von 1 Stunde 15 Minuten zurückzulegen habe. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach St. A. sei für ihren Ehemann unzumutbar, da dieser als Professor an einer HTL in I. unterrichte.

Dieses Vorbringen der Bw. vermag der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen. Nach der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (s. nochmals das Erkenntnis 99/14/0340) kommt es hinsichtlich der Werbungskosteneigenschaft von Kosten für doppelte

Haushaltsführung und Familienheimfahrten vor allem darauf an, dass die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsplatz zum Familienwohnsitz **wegen der Entfernung** nicht zumutbar ist. Diese beträgt im vorliegenden Fall unbestritten ca. 85 km. Die tägliche Zurücklegung dieser Entfernung ist der Bw. nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates jedenfalls zumutbar, dies umso mehr, als sie den weitaus überwiegenden Teil dieser Strecke (80 km) mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurücklegen kann. Bestärkt wird der Senat in dieser Ansicht einerseits durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, der im bereits mehrmals zitierten Erkenntnis 99/14/0340 die tägliche Rückkehr an einen 83 km vom Beschäftigungsplatz entfernt gelegenen Familienwohnsitz als zumutbar angesehen hat, und andererseits vom Gesetzgeber des Einkommensteuergesetzes, der in § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 zur steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für die Zurücklegung der Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von mehr als 60 km eigene Pauschbeträge geschaffen hat, was deutlich macht, dass der Gesetzgeber die tägliche (oder zumindest die an mehr als der Hälfte der Arbeitstage eines Lohnzahlungszeitraumes erfolgende) Zurücklegung von Entfernungen im Ausmaß von mehr als 60 km als durchaus üblich ansieht.

Eine Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz wird durch den bloßen Hinweis auf eine zu Fuß zurückzulegende Teilstrecke im Ausmaß von ca. drei Kilometern (P. – Pb.) nicht aufgezeigt (für die Zurücklegung der übrigen Strecke stehen öffentliche Verkehrsmittel [ÖBB, Bus] zur Verfügung). Wenn darüber hinaus während des Rechtsmittelverfahrens von der Bw. angegeben wurde, dass sie diesen Fußmarsch keinesfalls an sämtlichen Arbeitstagen durchführen muss, da sie ihr Ehemann - wenn es seine Dienstzeit zulässt - mit dem PKW vom Bahnhof F. abholt, vermag dieser gelegentliche Fußmarsch eine Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz umso weniger zu begründen.

Da der Bw. die tägliche Rückkehr an ihren Familienwohnsitz im Hinblick auf die zwischen ihm und dem Beschäftigungsplatz liegende Entfernung zumutbar ist, sind die Aufwendungen für ihre Wohnung in St. A. privat veranlasst und können daher nicht als Werbungskosten abgezogen werden.

Auch der erstmals im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellte Eventualantrag auf Berücksichtigung des "großen Pendlerpauschales" zur Berücksichtigung der durch die Zurücklegung der Strecke St. A. – Pb. verursachten Aufwendungen ist abzuweisen, weil im Falle des Vorliegens mehrerer Wohnsitze die Entfernung zum der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnsitz maßgebend ist (VwGH 19.9.1995, 91/14/0227). Dass zwischen der in St. A. gelegenen Wohnung und der

---

Arbeitsstätte Entfernungen von 20 km oder mehr zurückzulegen wären, hat selbst die Bw. nicht behauptet.

## 2. außergewöhnliche Belastung:

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für die 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 1.500 S pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Aus dieser Gesetzesstelle ergibt sich, dass für die Lösung des vorliegenden Rechtsstreites die Klärung der Frage von ausschlaggebender Bedeutung ist, ob der Studienort I. der Tochter B. der Bw. im Kalenderjahr 1999 außerhalb des Einzugsbereiches ihres Wohnortes gelegen ist, wobei unter dem Begriff "Wohnort" der Familienwohnsitz zu verstehen ist.

Der Bundesminister für Finanzen hat in § 1 der Verordnung betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl.-Nr. 1995/624, normiert, dass Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegen. § 2 Abs. 2 dieser Verordnung in der für das Streitjahr geltenden Fassung schreibt vor, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort **jedenfalls** als innerhalb des Einzugsgebietes des Wohnortes gelegen gelten, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar ist.

Diese Rechtslage ist auf den vorliegenden Fall uneingeschränkt anzuwenden. Im Hinblick auf das Jahr 1999 ist somit festzuhalten, dass als Wohnort der Tochter B. der Bw. in der Zeit vom 1. Jänner bis zum 12. August St. A. (Wohnung ihrer Mutter) und in der Zeit vom 13. August bis 31. Dezember P. (Familienwohnsitz) anzusehen ist. St. A. ist vom Studienort I. mehr als 80 km entfernt, sodass die Tochter wegen der Bestimmung in § 1 der angeführten Verordnung solange **außerhalb** des Einzugsbereiches ihres Wohnortes studierte, als der Familienwohnsitz in St. A. lag. Nach der am 13. August 1999 erfolgten Verlegung des Familienwohnsitzes in die Gemeinde P. studierte sie **nicht mehr außerhalb** des Einzugsbereiches ihres (neuen) Wohnortes, da nach § 3 der auf Grund des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 vom Bundesminister für Wissenschaft und Forschung erlassenen Verordnung über die Erreichbarkeit von Studienorten die tägliche Hin- und Rückfahrt von P. zum bzw. vom Studienort I. zeitlich noch zumutbar ist. Auf Grund der Verwendung des Wortes "jedenfalls" in § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für

Finanzen kann das Vorliegen besonders erschwerender Umstände an diesem Ergebnis nichts ändern; es kommt für die hier zu lösende Rechtsfrage ausschließlich darauf an, ob die tägliche Hin- und Rückfahrt von P. nach I. in der Verordnung nach dem Studienförderungsgesetz 1992 als zeitlich zumutbar angesehen wird. Wegen dieser Rechtslage geht auch der Hinweis der Bw. auf einen gewährten Pauschbetrag in einem anderen Fall ins Leere, weil diese Berücksichtigung offensichtlich zu Unrecht erfolgte und sie keinen Rechtsanspruch darauf hat, dass die Abgabenbehörde einen einmal begangenen Fehler wiederholt.

Nach den bisherigen Überlegungen steht der Bw. der Pauschbetrag für die Abgeltung der durch das auswärtige Studium ihrer Tochter B. verursachten Aufwendungen für die Zeit vom 1. Jänner bis zum 12. August 1999 – somit in Höhe von 12.000 S (1.500 S x acht Monate) – zu. Aus welchen Gründen das Finanzamt diesen Pauschbetrag lediglich für sechs Monate gewährte, lässt sich aus dem Verwaltungsakt nicht nachvollziehen.

Die Veranlagung ergibt daher folgendes:

Einkommen lt. bekämpftem Bescheid	185.806,00 S
<u>- zusätzliche außergewöhnliche Belastungen (1.500 S x 2 Monate)</u>	<u>- 3.000,00 S</u>
<u>Einkommen</u>	<u>182.806,00 S</u>

Die Einkommensteuer beträgt

10% für die ersten 50.000 S	5.000,00 S
22% für die weiteren 100.000 S	22.000,00 S
<u>32% für die restlichen 32.800,00 S</u>	<u>10.496,00 S</u>
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	37.496,00 S
<u>- allgemeiner Absetzbetrag</u>	<u>- 8.840,00 S</u>
<u>- Alleinerzieherabsetzbetrag</u>	<u>- 5.000,00 S</u>
<u>- Verkehrsabsetzbetrag</u>	<u>- 4.000,00 S</u>
<u>- Arbeitnehmerabsetzbetrag</u>	<u>- 1.500,00 S</u>
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	18.156,00 S
<u>+ Steuer für die sonstigen Bezüge</u>	<u>+ 1.423,74 S</u>
Einkommensteuer	19.579,74 S
<u>- anrechenbare Lohnsteuer</u>	<u>- 27.743,70 S</u>

Gutschrift (gerundet)

8.164,00 S

Es war somit wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 31. März 2004