

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache **A**, Adr, StNr über die Beschwerde vom 7.1.2010 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA vom 10.12.2009, betreffend Einkommensteuer 2008 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

In seiner am 26.10.2009 elektronisch eingelangten Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Beschwerdeführer (Bf) die Anerkennung von diversen Werbungskosten, Aufwendungen für Wohnraumschaffung/ -sanierung und die Absetzung des Kirchenbeitrages.

Das Finanzamt ersuchte mit Vorhalt vom 2.11.2009 um genaue Aufstellung samt den diesbezüglichen Belegen der geltend gemachten Ausgaben.

Der Bf übermittelte sämtliche Belege sowie eine Aufstellung der beantragten Ausgaben.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 10.12.2009 anerkannte das Finanzamt die beantragten Aufwendungen für Wohnraumschaffung/ -sanierung, den Kirchenbeitrag und einen Teil der Werbungskosten.

Am 7.1.2010 erhob der Bf das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr Bescheidbeschwerde) im Wesentlichen mit der Begründung die im Erstantrag beantragten Werbungskosten vollinhaltlich anzuerkennen.

Das Finanzamt ersuchte daraufhin mit Vorhalt vom 23.9.2010 die Berufung hinsichtlich der ausgeschiedenen Privatanteile, des Notenmaterials, Darstellung der beruflichen Tätigkeit, Lehrplan und Fortbildungsveranstaltungen zu ergänzen.

Der Bf beantwortete den Vorhalt und ergänzte seine Berufung.

Mit Beschwerdevereinsentscheidung (BVE) vom 15.11.2010 kürzte das Finanzamt erneut die Werbungskosten.

Am 29.11.2010 langte beim Finanzamt der Antrag auf Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) ein. Der Vorlageantrag wurde am 1.2.2011 dem UFS (nunmehr Bundesfinanzgericht) zur Entscheidung vorgelegt.

Festgestellter Sachverhalt

Der Bf war im Jahr 2008 als Musiklehrer im Musikschulverband X und im Musikschulverband Y tätig. Er unterrichtete im Streitjahr die Fächer Trompete, Jazztrompete, Flügelhorn, (Blechbläser)-ensembles und Musikkunde.

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 machte er Werbungskosten im Zusammenhang mit seiner Lehrtätigkeit geltend, und zwar für Arbeitsmittel (6.244,09 Euro), für Reisekosten (2.981,10 Euro), für Fachliteratur (115,80 Euro) und für Aus- und Fortbildung (426,00 Euro). Darüber hinaus wurden Ausgaben iHv 3.688,06 Euro für Wohnraumschaffung/-sanierung und Ausgaben iHv 64,47 Euro für den Kirchenbeitrag beantragt.

1. Arbeitsmittel (6.244,09 Euro)

Absetzung für Abnutzung (1.604,41 Euro)

Bezeichnung	Anschaffung	Preis	Nutzungsdauer	Privatanteil	AfA
M&H Jazztrompete	12/2003	990,00	10		99,00
C Trompete	9/2002	2.200,00	10		220,00
Korg D12 recording station		1.264,51	8		158,07
Trompete Perinet	4/2000	1.933,09	10		193,31
Laptop	2/2005	1.366,40	4	40	204,96
Flügelhorn	9/2007	3.974,00	10		397,40
B-Trompete Yamaha	4/2008	1.900,00	10		190,00
Apple MacBook	11/2008	1.889,00	4	40	141,68
Summe					1.604,41

Arbeitsmittel (4.639,68 Euro)

Die Arbeitsmittel setzten sich im Wesentlichen aus Rechnungen betreffend Noten, Zubehör für Musikinstrumente (Mundstücke, Öl, etc), Ton- und Bildträger, div. Bücher;

Internetkosten, Telefonkosten; mehrere Kabelreceiver, Speichermedien, Batterien; Kabel, diverses Büromaterial; Stecker; Instrumentenständer, Wörterbücher (Duden); Musilexika, eine Musikanlage, etc zusammen.

2. Fahrtkosten (2.981,10 Euro)

Grund	Summe der Fahrten	Diäten	Fahrtspesen	Ausgaben
Wechsel Dienstort	36		297,79	297,79
Fortbildung MS Neuhofen	72		676,8	676,80
Konzerte	8	66	129,5	195,50
Umweg (Schülertransport)	1		16,54	18,70
Seminar	18	134,2	201,05	335,25
Musikmesse	2	150,6	469,62	620,22
Einkauf	34	88	748,84	836,84
Summe				2.981,10

3. Fachliteratur (115,80 Euro)

Name	Beschreibung	Euro
Clarino Print	Abo	57,00
sonic wood&brass	Abo	40,80
Posthof Magazin		6,00
Ticket Abo	Eventmagazin	12,00
Summe		115,80

4. Aus- und Fortbildung (426,00 Euro)

Die Ausgaben für Aus- und Fortbildung beinhalten Konzertbesuche, das Schulgeld für die Landesmusikschule Neuhofen/Krems iHv 324,00 Euro, einen Trompetenworkshop sowie die Fortbildung an der Fortbildungsakademie Schloss Weinberg (Fortbildungswochen 2008 - Kosten 55,00 Euro)

Der Sachverhalt ist insoweit unstrittig und ergibt sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten, zu denen auch die Beschwerde der Vorlageantrag gehören.

Strittig sind im vorliegenden Fall die Höhe der beantragten Werbungskosten.

Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen.

Die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten ergibt sich einerseits aus der beruflichen Veranlassung. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufes, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen der Einkunftsart gemacht werden (vgl. BFH 28.11.1980, BStBl 1981 II 368).

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 u 7 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten Aufwendungen für Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und Ausgaben für Arbeitsmittel.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 sind auch Absetzungen für Abnutzung (AfA) und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8 EStG 1988) Werbungskosten. § 7 Abs. 1 EStG 1988 legt fest, dass bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen sind (lineare AfA).

Als Werbungskosten in Betracht kommen grundsätzlich nur unmittelbar mit dem Beruf in Zusammenhang stehende Kosten.

Andererseits dürfen die Aufwendungen nicht zu den Kosten der Lebensführung des Arbeitnehmers gehören. Soweit Aufwendungen für die Lebensführung mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen in unmittelbarem Zusammenhang stehen, können sie als steuerliche Abzugspost nur Berücksichtigung finden, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt. Ist eine solche Trennung der Aufwendungen nicht einwandfrei durchführbar, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (vgl. zB VwGH 23.04.1985, 84/14/0119).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte die Aufwendungen für die Lebensführung abgezogen werden, 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.

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Abgabenbehörden nicht in der Lage sind zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, dürfen nicht schon deshalb als Werbungskosten anerkannt werden, weil die in jedem konkreten Einzelfall gegebene Veranlassung nicht objektiv feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach

eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist nur dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (vgl. VwGH 27.05.1999, 97/15/0142).

Die Notwendigkeit einer Aufwendung ist keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, sondern nur ein Indiz für die berufliche Veranlassung und somit für das Fehlen einer privaten Veranlassung (vgl. Zorn in Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG, Rz 2 zu § 16 mwN).

Eine Regelung, nach der Aufwendungen der Lebensführung ausschließlich bei jenen Abgabepflichtigen einkünftermindernd berücksichtigt werden, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkünfterzielung gegeben ist, verstieße gegen den Gleichheitssatz des Art. 7 Abs. 1 B-VG (VwGH 29.5.1996, 93/13/0013).

Aufwendungen für die Lebensführung sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 keine Werbungskosten, selbst wenn sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch den Beruf als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen daher grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot siehe Rz 226, LStR 2002). Dies gilt speziell für Wirtschaftsgüter, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen; bei solchen Wirtschaftsgütern ist eine Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Anteil nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund seines Berufes Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann (VwGH 28.2.1995, 94/14/0195).

Wirtschaftsgüter, die nicht typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind bei gemischter beruflicher und privater Nutzung in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Teil aufzuspalten (Zorn in Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG, Rz 2 zu § 16 mwN).

Die genannte Bestimmung enthält im Wesentlichen ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführt und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. zB VwGH 27.3.2002, 2002/13/0035).

Der Abgabepflichtige, der Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt wissen will, hat das Vorliegen dieser Aufwendungen grundsätzlich entsprechend nachzuweisen. Er hat

dem Finanzamt über Verlangen die geltend gemachten Werbungskosten nachzuweisen oder, wenn dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft zu machen.

Im Hinblick auf die vom Bf als Werbungskosten geltend gemachten (strittigen) Aufwendungen bzw. Ausgaben ergibt sich nunmehr Folgendes:

ad 1 Arbeitsmittel

1. Absetzung für Abnutzung - Musikinstrumente

Vom Bf wurde für die streitgegenständlichen Instrumente ursprünglich kein Anteil für Privatnutzung erklärt. Das Finanzamt ging von einem Privatanteil von 40% aus.

Unstrittig ist im vorliegenden Fall die grundsätzliche berufliche Veranlassung für die Anschaffung der gegenständlichen Blasinstrumente, sodass dieser die Eigenschaft eines als Werbungskosten zu berücksichtigenden Arbeitsmittels zukommt.

Strittig ist lediglich, in welchem Ausmaß bzw. ob auch eine private Verwendung erfolgt. Der Bf führte in seiner Vorhaltsbeantwortung zunächst aus, dass bisher in den Vorjahren auch kein Privatanteil ausgeschieden wurde. Darüber hinaus argumentierte er, dass die angeführten Instrumente ausschließlich im Musikschulunterricht verwendet werden.

Als berufliche Verwendung gilt der Gebrauch der Musikinstrumente im Unterricht bzw. die Vorbereitung für den Unterricht, nicht jedoch das Üben zur Erhaltung der eigenen Fertigkeit. (Jakom/Lenneis EStG, 2013, § 4 Rz 330). Darüber hinaus dient nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ein Instrument auch der außerberuflichen Bedürfnisbefriedigung. Der Bf spielt unstrittig mehrere Instrumente, was ebenfalls eine private Mitveranlassung nahelegt. Auch wenn der Bf argumentiert, er habe zu Hause weitere (private) Musikinstrumente, entspricht es der Lebenserfahrung, dass jedes Instrument für sich selber des Übens bedarf. Jedes Instrument hat seine Eigenheit des Klanges, eigene Textur und Farbe. Neben der Beschaffenheit des Instruments bestimmt auch die Art der Stimulierung oder Spieltechnik die Klangfarbe eines Tons.

Gerade für Musiklehrer ist es nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts notwendig, sich demzufolge mit jedem einzelnen Instrument immer wieder (zB durch Üben) individuell auseinanderzusetzen.

Der Ansatz eines Privatanteils iHv 40% ist daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts angemessen. Die beantragte AfA war daher um 40% zu kürzen.

Somit stehen für die Musikinstrumente Aufwendungen iHv 659,83 Euro zu.

Was die bisherige Nichtberücksichtigung des Privatanteils durch das Finanzamt in den Vorjahren betrifft, so ist darauf hinzuweisen, dass die Behörde verpflichtet ist, von einer von ihr als unrichtig erkannten Beurteilung für noch nicht rechtskräftig veranlagte Jahre abzugehen (vgl. VwGH 21.10.2004, 2000/13/0179 mit Hinweis auf VwGH 26.6.2002, 98/13/0172).

2. Absetzung für Abnutzung Korg D 12 Recording Station, Laptop

Die beantragten Werbungskosten iHv 504,70 Euro werden diesbezüglich anerkannt. Das Bundesfinanzgericht erachtet in freier Beweiswürdigung und im Hinblick auf die vom Finanzamt nicht kritisierte Vorgehensweise des Bf den Ansatz des Privatanteils iHv 40% und die Nutzungsdauer von 4 Jahren als angemessen.

3. Arbeitsmittel

Der Bf machte als Arbeitsmittel Noten, Zubehör für Musikinstrumente, Ton- und Bildträger, diverse Bücher, Internetkosten, Telefonkosten, Receiver, Speichermedien und Büromaterial geltend.

Aus dem Aufteilungsverbot folgt, dass Aufwendungen für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter auch dann zur Gänze nicht abzugsfähig sind, wenn sie zum Teil beruflich verwendet werden. Steht allerdings wie eingangs bereits ausgeführt fest, dass die betreffenden Wirtschaftsgüter ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich verwendet werden, besteht Abzugsfähigkeit.

ad Noten:

Grundsätzlich benötigen auch Menschen, die Musik nur als Hobby betreiben Notenmaterialien. Um nun überprüfen zu können, ob eine ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Verwendung unterstellt werden kann, weil das Notenmaterial schon auf Grund seines Inhaltes und seiner Form auf den Unterrichtsgebrauch eingeschränkt und für eine private Verwendung daher ungeeignet ist, wurde der Bf vom FA aufgefordert zu den Noten Stellung zu nehmen. Dieser Aufforderung kam der Bf insofern nach, als er in seiner Vorhaltsbeantwortung behauptete, die beantragten Kosten betreffend Noten beschränken sich grds alle auf seine Unterrichtstätigkeit, können aber tw nicht mehr nachvollzogen werden.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich somit der vom VwGH im Erkenntnis vom 27.5.1999, 97/15/0142 vertretenen Auffassung, dass Aufwendungen für Musik- und Notenmaterial als unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen, da damit ein Teil des Kulturlebens wiedergegeben werde und die Anteilnahme am Kulturleben dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen sei, an.

Die beantragten Aufwendung für die Noten iHv 1.559,00 Euro sind daher nicht anzuerkennen.

ad Telefonkosten

Die beantragten Telefonkosten iHv 366,84 Euro sind mangels Nachweis nicht anzuerkennen.

ad Internetkosten

Nach Rz 367 LStR 2002 sind Kosten für eine beruflich veranlasste Verwendung eines Internetanschlusses sind als Werbungskosten absetzbar. Internetkosten unterliegen nicht dem Aufteilungsverbot. Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten

Teil nicht möglich ist, hat eine Aufteilung in beruflich und privat veranlasste Kosten im Schätzungswege zu erfolgen.

Vom Bf wurde lediglich 60% der Kosten als Aufwendungen beantragt. Die berufliche Nutzung entspricht in diesem Ausmaß der Erfahrung des täglichen Lebens. Die Kosten sind iHv 143,28 Euro anzuerkennen.

ad Büromaterial

Aufwendungen für klassisches Büromaterial wie Heftstreifen, Klarsichthüllen und Register werden auf Grund der Geringfügigkeit zur Gänze zum Abzug zugelassen und als Werbungskosten iHv 124,47 anerkannt.

ad Zubehör für Musikinstrumente

Es entspricht der Lebenserfahrung, dass ein Musiklehrer Zubehör für Musikinstrumente benötigt, die - da ausschließlich beruflich bedingt, sofern nachgewiesen, Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 darstellen. Die beantragten Aufwendungen iHv 1.226,64 Euro sind diesbezüglich anzuerkennen.

ad Ton- und Bildträger, Bücher, Speichermedien, Receiver

Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung dürfen gem. § 20 EStG nicht abgezogen werden. § 20 EStG enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Dem liegt insofern der Gedanke der Steuergerechtigkeit zugrunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann - im Gegensatz zu jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. etwa VwGH 23.1.2002, 2001/13/0238 betreffend Kosten einer Theatermanagerin für Theaterkarten).

Innerhalb des weiten Bereiches möglicher Arbeitsmittel gibt es solche, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Zu ihnen zählt man etwa Literatur allgemeiner Art, Zeitschriften allgemeiner Art, bürgerliche Kleidung oder auch Tonträger (CDs) und MP3-Player.

Der VwGH geht im Hinblick auf derartige Wirtschaftsgüter nämlich in typisierender Betrachtungsweise von dem Standpunkt aus, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss. Ergebnis einer solchen typisierenden Betrachtungsweise auf *Tonträger* oder einen MP3-Player bezogen ist, dass diese von allgemeinem Interesse für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit sind und eine Aufteilung der Anschaffungskosten auf den beruflichen und den privaten Bereich nicht zulassen. Die dafür getätigten Aufwendungen sind daher den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung zuzuordnen.

Als Fachliteratur abzugsfähig sind nur Werke, die auf die speziellen Bedürfnisse der jeweiligen Berufsgruppe abstellen. Aufwendungen für Werke der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt sind, gelten als nicht abzugsfähig. Nicht abzugsfähig sind beispielsweise Wörterbücher, da es sich um allgemein bildende Werke handelt (VwGH 24.11.1999, 99/13/0202, 16.3.2005, 2000/14/0151).

Die beantragten Werbungskosten iHv 410,19 Euro betreffend CDs und Bücher sind nicht anzuerkennen.

Auch die anteiligen Aufwendungen für die Receiver iHv 470,34 Euro werden in freier Beweiswürdigung den nichtabzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung gem. § 20 EStG 1988 zugeordnet. Es entspricht nicht der Lebenserfahrung, dass eine diesbezügliche berufliche Veranlassung vorliegt.

ad Speichermedien

Es entspricht der Lebenserfahrung, dass Speichermedien auch beruflich genutzt werden müssen. Die beantragten Aufwendungen iHv 305,67 Euro werden in freier Beweiswürdigung anerkannt.

Als Arbeitsmittel werden sohin in Summe Aufwendungen iHv 2.997,39 Euro anerkannt.

ad 2 Aus- und Fortbildung

Fortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009). Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH 28.10.2004, 2001/15/0050). Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161). Fortbildungskosten sind wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den darauf beruhenden Einnahmen schon aufgrund des allgemeinen Werbungskostenbegriffes des § 16 Abs. 1 EStG 1988 abziehbar (VwGH 24.9.1999, 99/14/0096; VwGH 28.10.2004, 2001/15/0050).

Nach Doralt, Einkommensteuer, Kommentar, EStG¹³, § 16 Tz. 203/4/1, ist erforderlich, dass die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der Tätigkeit verwertet werden können.

Dem gegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des/der Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des/der Steuerpflichtigen erfolgen, nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden.

Lassen sich daher die Aufwendungen, die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (Aufteilungsverbot).

Die Frage der beruflichen oder privaten Bedingtheit einer Bildungsmaßnahme ist eine auf der Sachverhaltsebene zu behandelnde Tatfrage und daher auf Grund entsprechender Erhebungen in freier Beweiswürdigung zu beantworten.

Als Beispiele für die Beurteilung eines Sachverhaltes sind zu erwähnen: Trägt der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar oder wird ein Seminar für Lehrer vom Pädagogischen Institut bzw. der Pädagogischen Hochschule (mit homogenem Teilnehmerkreis) veranstaltet, kann dies ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit sein. Eine Dienstfreistellung für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme reichen für sich allein für die Abzugsfähigkeit von Fortbildungskosten aber nicht aus (vgl. VwGH 22.9.2000, 98/15/0111).

Es ist daher im Einzelfall und an Hand der vermittelten Lehrinhalte zu prüfen, ob eine begünstigte Fortbildungsmaßnahme im oben dargestellten Sinn vorliegt oder ob es sich um eine Fortbildungsveranstaltung handelt, die aus überwiegend privatem Interesse an den dort angebotenen Themen besucht worden ist.

Der Bf erfüllt zweifellos das von der Judikatur verlangte Tatbestandsmerkmal einer Person, die Fortbildungskurse absolviert, um in dem von ihr bereits ausgeübten Beruf vorhandene Kenntnisse und Fähigkeiten zu verbessern. Die beantragten Werbungskosten für das Schulgeld für die Landesmusikschule Neuhofen/Krems iHv 324,00 Euro, einen Trompetenworkshop sowie die Fortbildung an der Fortbildungsakademie Schloss Weinberg (Fortbildungswochen 2008 - Kosten 55,00 Euro) werden sohin anerkannt.

Entsprechend der Anerkennung der Aufwendungen für die Fortbildungen werden auch die Fahrtkosten zu diesen Fortbildungen anerkannt (siehe ad 3 Fahrtkosten)

Die Kosten für Konzertbesuche stellen Kosten der privaten Lebensführung dar und sind demzufolge gem. § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Sohin sind Fortbildungskosten iHv 384,00 Euro als Werbungskosten anzuerkennen.

ad 3 Fahrtkosten

Beruflich veranlasste Fahrtkosten stellen keine spezifischen Reisekosten dar. Sie sind in der tatsächlich angefallenen Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen, somit auch ohne das Vorliegen einer Reise im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (z.B. VwGH 8.10.1998, 97/15/0073). Die vom Abgabepflichtigen geführten Nachweise müssen die Kontrolle sowohl des beruflichen Zwecks als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben. Dies erfordert, dass in den entsprechenden Aufzeichnungen zumindest das Datum, die Dauer, der Beginn und das Ende, das Ziel

und der Zweck jeder einzelnen Fahrt festzuhalten sind. Neben einem Fahrtenbuch können auch Belege und Unterlagen, die diese Merkmale enthalten, zur Nachweisführung geeignet sein, z.B. Reisekostenabrechnungen für den Arbeitgeber, Kursprogramm mit Kursbesuchsbestätigung bei Aus- und Fortbildungsveranstaltungen, usw. (VwGH 21.10.1993, 92/15/0001).

Da die Konzertbesuche und Besuch der Musikmesse als nicht abzugsfähige Aufwendungen gemäß § 20 EStG 1988 gewertet wurden (somit nicht beruflich veranlasst), können auch die diesbezüglichen Fahrtkosten nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Fahrten zwischen den Arbeitsstätten stellen unstrittig beruflich veranlasste Fahrtkosten dar. Die diesbezüglich beantragten Fahrtkosten iHv 297,79 Euro werden anerkannt.

Fahrten zur anerkannten Fortbildung sind ebenfalls beruflich veranlasst und sind aus diesem Grund iHv 1.012,05 Euro anzuerkennen.

Fahrten für den Einkauf bzw. Umwege werden mangels beruflicher Veranlassung aufgrund der vorgelegten Unterlagen in freier Beweiswürdigung nicht als Werbungskosten anerkannt.

Sohin sind Fahrtkosten iHv 1.309,84 Euro als Werbungskosten anzuerkennen.

ad 4 Fachliteratur

Nach der ständigen Judikatur des VwGH ist die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse sind, zur längerfristigen Nutzung stets auch privat veranlasst (z.B. VwGH 9.10.1991, 88/13/0121; 3.11.1981, 81/14/0022; vgl. auch die weitere bei Doralt, EStG Kommentar, § 20 TZ 163 unter Stichwort "Literatur" angeführte Rechtsprechung), sodass die Anschaffungskosten somit nicht abzugsfähige Aufwendungen im Sinn des § 20 EStG 1988 darstellen. Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss. Als Ergebnis dieser gebotenen typisierenden Betrachtungsweise hat der VwGH in ständiger Rechtsprechung daran festgehalten, dass die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet (z.B. VwGH 29.9.2004, 2000/13/0156; 26.7.2007, 2006/15/0065).

Das Posthof-Magazin und das Ticket-Österreich Eventmagazin stellen nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung dar. Vom Bundesfinanzgericht werden demzufolge lediglich die Kosten für das Fachmagazin Clarino.Print und wood&brass als abzugsfähige Werbungskosten iHv **97,80 Euro** anerkannt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des VwGHs beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Linz, am 29. März 2019