

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Einzelrichter in der Beschwerdesache über die Beschwerde vom 23.08.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Gmunden Vöcklabruck vom 07.08.2012, betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer erzielte im Streitjahr 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. In seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 beantragte der Beschwerdeführer unter anderem die Berücksichtigung von Aus- und Fortbildungskosten als Werbungskosten.

Mit Vorhalt vom 24.7.2012 wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde gebeten, unter anderem die beantragten Werbungskosten durch Vorlage der entsprechenden Unterlagen und Belege nachzuweisen.

Aus den vom Beschwerdeführer an die belangte Behörde übermittelten Unterlagen geht unter anderem hervor, dass der Beschwerdeführer im Zeitraum 29.11.2010 bis 19.3.2011 an der HTL1 Bau und Design eine Klasse der „Bauhandwerkerschule für Maurer und Zimmerer“ absolviert hat. Betreffend die Zusammensetzung der vom Beschwerdeführer beantragten Aus- und Fortbildungskosten geht aus den übermittelten Unterlagen hervor, dass diese unter anderem die Absetzung für Abnutzung eines Notebooks inklusive Zubehör im Betrag von 193,98 Euro sowie Reisekosten (Diäten und km-Gelder) in Zusammenhang mit Schulexkursionen zur BAU-Messe München (21.1.2011) sowie zu zwei Bauunternehmen im Betrag von 300,56 Euro enthalten.

Mit Einkommensteuerbescheid 2011 vom 7.8.2012 wurden von der belangten Behörde Werbungskosten im Betrag von 3.614,18 Euro anerkannt. Die Absetzung für Abnutzung

betreffend das Notebook inklusive Zubehör wurde allerdings nur im Betrag von 116,30 Euro anerkannt; die vom Beschwerdeführer in Zusammenhang mit den Schulexkursionen geltend gemachten Reisekosten wurden von der belangten Behörde zur Gänze nicht anerkannt. In der Bescheidbegründung wurde dazu wie folgt ausgeführt:

„ Die von Ihnen beantragten Ausgaben für Computerzubehör wurde um einen Privatanteil von 40% gekürzt.

Exkursionen der Schule sind keine Werbungskosten, und konnten daher nicht berücksichtigt werden. “

In der vom Beschwerdeführer fristgerecht eingebrachten Berufung gegen den oa Bescheid führte der Beschwerdeführer wie folgt aus:

„ Exkursionen der Schule: Ich bin bei der Fa. **** als Leiter der Leimerei beschäftigt. In dieser Position ist es notwendig sich ständig fortzubilden. Deshalb absolvierte ich die Ausbildung/Fortbildung zum Bauhandwerker. Zu dieser Fortbildung gehören natürlich auch Exkursionen zu einschlägigen Fachmessen sowie Betriebsbesichtigungen. Diese dienen dazu fachlich auf dem Laufenden zu bleiben bzw. den Stand der Technik zu erfahren. Diese Reisekosten (Kilometergelder 548 km x 0,42 € = 230,16 € sowie Diäten von € 70,40) sind somit Bestandteil der Fortbildung/Ausbildung zum Bauhandwerker und gehören damit zu den Fortbildungskosten im Sinne der Lohnsteuer Richtlinie Nr. 358. Privatanteil Computer: Extra für die oben genannte Ausbildung habe ich mir ein Notebook angeschafft. Dieses Notebook verwende ich für CAD-Zeichnungen etc. im Rahmen der Ausbildung. Eine private Nutzung erfolgt nur in sehr geringem Ausmaß, da ich hierfür einen eigenen PC benutze. Die berufliche Nutzung bzw. die Nutzung für die Ausbildung/Fortbildung des Notebooks schätze ich auf 90%. “

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20.2.2013 wies die belangte Behörde die oa Berufung als unbegründet ab und führte dabei begründend wie folgt aus:

„ Das Notebook wird lt. Ihren Angaben fast ausschließlich für die Ausbildung benützt. Eine Ausbildung ist privat veranlaßt, der Computer kann daher nicht zu 90 % betrieblich berücksichtigt werden.

Der Besuch der Baumesse in München und die Betriebsbesichtigungen können nicht als Werbungskosten anerkannt werden, da diese nicht nur für Angehörige Ihrer Berufsgruppe, sondern von allgemeinem Interesse sind. “

Mit Schreiben vom 10.3.2013 stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend gab der Beschwerdeführer betreffend die Exkursionen der Schule zunächst seine bereits in der Berufung erfolgten Ausführungen wieder. Daran anschließend ergänzte der Beschwerdeführer, dass nicht nachvollzogen werden könne, dass die Ausbildung privat veranlasst sei, „zumal der Abschluss der HTL wesentlich zur Sicherung und Erhaltung meiner Einnahmen dient. Die Fachmesse ‚BAU‘ in München ist keine für den Endverbraucher geeignete Messe und somit nicht von allgemeinen Interesse. Die Messe richtet sich speziell an Fachbesuchergruppen wie Planer und Professionisten, darunter auch an

Zimmerer (<http://www.bau-muenchen.com/de/Home/Besucher/Bau-auf-einen-Blick/Fachbesuchergruppen>).“ Betreffend „Privatanteil Computer“ gab der Beschwerdeführer seine bereits in der Berufung erfolgten Ausführungen wieder. Abschließend weist der Beschwerdeführer auf Abschnitt 5.9.14.1 der Lohnsteuerrichtlinien hin, wonach bei einer Bildungsmaßnahme in Zusammenhang mit einer bereits ausgeübten Tätigkeit keine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung erfolge, da in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Dementsprechend stellt das Bundesfinanzgericht auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Beschwerdeführer war im Streitjahr 2011 als Zimmerer (Leiter der Leimerei) bei einem Bauunternehmen tätig und erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit besuchte der Beschwerdeführer an der HTL1 Bau und Design die „Bauhandwerkerschule für Maurer und Zimmerer“. Laut Lehrplan dient die Bauhandwerkerschule für Maurer und Zimmerer der fachlichen Weiterbildung von Personen mit abgeschlossener Berufsausbildung (siehe <http://www.htl1.at/bauhandwerker/>; abgerufen am 16.7.2019).

Im Rahmen des Besuchs der Bauhandwerkerschule nahm der Beschwerdeführer im streitgegenständliche Jahr an Schulexkursionen zur BAU-Messe München sowie zu zwei Bauunternehmen (Betriebsbesichtigungen) teil. Die BAU-Messe München ist öffentlich zugänglich; das erklärte Zielpublikum besteht den auf der Homepage abrufbaren Informationen zufolge allerdings aus Planern, Architekten, Handwerkern, Baustoffhändlern sowie Vertretern der Immobilien-Wirtschaft (siehe <https://bau-muenchen.com/besucher/gruende-fuer-ihren-besuch/index.html>; abgerufen am 16.7.2019).

In Zusammenhang mit den Schulexkursionen machte der Beschwerdeführer in seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 Reisekosten im Betrag von 300,56 Euro steuerlich geltend (Kilometergeld: 548 km x 0,42 Euro = 230,16 Euro; Diäten: 26,40 Euro für den 12 Stunden dauernden Besuch der Bau-Messe München sowie jeweils 22 Euro für die beiden je 9,5 Stunden dauernden Betriebsbesichtigungen).

Zum Zweck der Absolvierung der Bauhandwerkerschule wurde vom Beschwerdeführer ein Notebook inklusive Zubehör angeschafft, das der Beschwerdeführer insbesondere

für technische Zeichnungen im CAD-Format nutzte. Da der Beschwerdeführer für private Zwecke bereits einen PC besaß, wurde das Notebook nur zu 10 % privat genutzt. Die jährliche Absetzung für Abnutzung des Notebooks inklusive Zubehör beträgt – ohne Berücksichtigung eines Privatanteils – 193,98 Euro.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig bzw ergeben sich diese aus den nicht der Aktenlage widersprechenden und auch von der belangten Behörde nicht bestrittenen Ausführungen des Beschwerdeführers.

Dass das vom Beschwerdeführer angeschaffte Notebook seinen Ausführungen zufolge lediglich zu 10 % privat genutzt wurde, widerspricht zudem angesichts des Besitzes eines ausschließlich für private Zwecke genutzten PCs nicht der allgemeinen Lebenserfahrung.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Messebesuch und Betriebsbesichtigungen

Gem § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten „*die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.* “ Darunter fallen gem § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 unter anderem auch „ *Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.* “

Gemäß § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 in der seit 1.1.2000 geltenden Fassung sind sowohl Fortbildungs- als auch Ausbildungskosten abzugsfähig; eine exakte Abgrenzung dieser beiden Bereiche ist somit nicht mehr erforderlich. Bildungsmaßnahmen des Steuerpflichtigen führen somit jedenfalls zu abzugsfähigen Aufwendungen, soweit sie einer weiteren Berufsentwicklung in dessen ausgeübtem oder in einem dem ausgeübten artverwandten Beruf dienen; dazu zählt unter anderem auch der Besuch von berufsbildenden (höheren) Schulen und Fachhochschulen (zB HAK-Matura eines Buchhalters oder Fachhochschulstudium eines kaufmännischen Angestellten; vgl zum Ganzen ErläutRV 1766 BlgNR XX. GP 43).

Betreffend den beschwerdegegenständlichen Fall ist festzustellen, dass der Besuch der Bauhandwerkerschule offenkundig in Zusammenhang mit der vom Beschwerdeführer ausgeübten beruflichen Tätigkeit als Zimmerer steht. Dies wird bereits durch den Lehrplan der Bauhandwerkerschule deutlich, demzufolge eine Bildungsmaßnahme vorliegt, die sich explizit an Maurer und Zimmerer mit abgeschlossener Berufsausbildung richtet. Die

Aufwendungen in Zusammenhang mit dem Besuch der Bauhandwerkerschule fallen somit grundsätzlich unter § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988; dies unabhängig davon, ob die Bildungsmaßnahme als Aus- oder als Fortbildung zu qualifizieren ist.

Als abzugsfähige Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen kommen nach der hA (vgl zB *Sutter/Pfalz* in *Hofstätter/Reichel*, EStG-Kommentar⁶⁵ § 16 Abs 1 Z 10 EStG Rz 31; ErläutRV 1766 BlgNR XX. GP 43) nicht nur unmittelbare Kosten der Bildungsmaßnahme (Kursgebühren, Kosten für Skripten und andere Lehrbehelfe) in Betracht, sondern insbesondere auch

- Fahrtkosten im tatsächlichen Ausmaß;
- Tagesgelder, sofern eine Reise vorliegt und unter den für Reisen geltenden Einschränkungen (vgl § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 und dazu zB VwGH 15.11.1994, 90/14/0216); und
- Nächtigungskosten.

Im beschwerdegegenständlichen Fall ist jedoch strittig, ob die in Zusammenhang mit dem Besuch der BAU-Messe München sowie den beiden Betriebsbesichtigungen stehenden Aufwendungen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 fallen. Gemäß dieser Bestimmung dürfen *„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.

Für den beschwerdegegenständlichen Fall ist in diesem Zusammenhang zunächst festzuhalten, dass die Betriebsbesichtigung bei einem Bauunternehmen in typisierender Betrachtungsweise keinen Nahebezug zur Lebensführung aufweist. Mit anderen Worten stellt sie keine Tätigkeit dar, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegt (vgl zB VwGH 18.12.2013, 2011/13/0119 mwH). Auch bei einem Besuch der BAU-Messe München, deren erklärtes Zielpublikum sich aus Planern, Architekten, Handwerkern, Baustoffhändlern sowie Vertretern der Immobilien-Wirtschaft zusammensetzt (siehe dazu unter Punkt 1.), ist in typisierender Betrachtungsweise nicht von einer privaten (Mit-)Veranlassung auszugehen.

Selbst wenn man demgegenüber davon ausginge, dass es sich bei der BAU-Messe München um eine Veranstaltung handelt, die nicht nur für Angehörige der Berufsgruppe des Beschwerdeführers, sondern von allgemeinem Interesse ist (vgl dazu VwGH 28.10.1998, 93/14/0195), ist jedoch zu berücksichtigen, dass auch in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, nach der Rsp des VwGH (E vom 27.6.2000, 2000/14/0096) eine Veranlassung durch die Einkünfteerzielung anzunehmen ist, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl dazu auch VwGH 28.10.1998, 93/14/0195, 95/14/0044, 95/14/0045). Im beschwerdegegenständlichen Fall ist zu berücksichtigen, dass der Besuch der BAU-

Messe München im Rahmen einer Schulexkursion stattfand und somit nicht nur in unmittelbarem Zusammenhang mit der vom Beschwerdeführer ausgeübten beruflichen Tätigkeit (vgl dazu auch UFS 19.08.2003, RV/0711-S/02), sondern auch in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Besuch der Bauhandwerkerschule stand und sich insoweit als notwendig für die gegenständliche Bildungsmaßnahme erwies.

Die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Reisekosten (Fahrtkosten und Tagesgelder) unterliegen somit keinem Abzugsverbot. Zur Höhe der angesetzten Tagesgelder ist wie folgt auszuführen:

Liegt eine Reise iSd § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 vor, so sind der Verpflegungsmehraufwand und die Nächtigungskosten ohne Nachweis ihrer Höhe mit den sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträgen als Werbungskosten zu berücksichtigen. Bei Reisen mit einer Dauer von mehr als 3 Stunden und weniger als 24 Stunden kann nach § 26 Z 4 lit b Satz 2 leg cit für jede angefangene Stunde ein Zwölftel des Tagessatzes angesetzt werden.

Die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Tagesgelder stehen somit in der beantragten Höhe zu. Ebenso sind die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Fahrtkosten in der beantragten Höhe anzuerkennen (vgl § 26 Z 4 lit a EStG 1988).

3.2. Privatanteil Notebook

Aufwendungen für die Anschaffung eines Computers sind dann als Fortbildungs- oder Ausbildungskosten abzugsfähig, wenn die Anschaffung des Geräts im Zuge einer konkret erfass- und nachweisbaren Berufsfortbildung bzw Berufsausbildung erfolgt und ansonsten die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen vorliegen (vgl *Bodis in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* [Hrsg] , EStG¹³ § 16 Rz 220 Stichwort „Computer“; VwGH 12.04.1994, 91/14/0024).

Zum Vorliegen einer konkret erfass- und nachweisbaren Berufsfortbildung bzw Berufsausbildung, die unter § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 zu subsumieren ist, sei auf die unter Punkt 3.1. erfolgten Ausführungen verwiesen. Die im beschwerdegegenständlichen Fall geltend gemachten Aufwendungen für das Notebook inklusive Zubehör sind somit dem Grunde nach im Wege der Absetzung für Abnutzung (vgl § 16 Abs 1 Z 8 EStG 1988) zu berücksichtigen.

Betreffend die vom Beschwerdeführer dargelegte private Nutzung des Notebooks im Ausmaß von 10% ist festzuhalten, dass das Aufteilungsverbot (§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988) nach der hA dann nicht besteht, wenn eine klar abgrenzbare betriebliche bzw berufliche Veranlassung neben einer privaten Veranlassung gegeben ist; diesfalls kann die Aufteilung allenfalls auch im Schätzungswege erfolgen (vgl *Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* [Hrsg] , EStG²⁰ § 20 Rz 22/1).

Die belangte Behörde hat im beschwerdegegenständlichen Fall in keiner Weise Zweifel an den Vorbringen des Beschwerdeführers über den zeitmäßigen Einsatz seines Notebooks

dargetan. Die jährliche Absetzung für Abnutzung iHv 193,98 Euro ist somit im Ausmaß von 90%, somit im Betrag von 174,58 Euro als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

4. Unzulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a Abs 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 BVG 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.

Das Vorliegen der beruflichen Veranlassung von Aufwendungen ist eine Tatfrage. Tatfragen sind einer Revision nicht zugänglich, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 17. Juli 2019