

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache Bf., Adr._Bf., über die Beschwerde vom 06.05.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt vom 09.04.2019, betreffend Einkommensteuer 2018 zu Recht:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe ist dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet 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

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer Bf. (in der Folge Bf.) bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er ist als Maschinist für Stopf- und Planiermaschinen im Gleisbau tätig.

Der Bf. bekam von seinem ehemaligen Arbeitgeber Fortbildungskosten bezahlt. Die Fortbildungsmaßnahmen sind für seine Tätigkeit als Maschinist maßgeblich, da sie den Bf. zum Führen und Fahren der Gleisbaumaschinen im Netz der verschiedensten Infrastrukturbetreiber (X, Y) berechtigen. Durch die Fortbildungsmaßnahmen erhielt der Bf. die Fahrerlaubnis zum Triebfahrzeugführer.

Da der Bf. sein Dienstverhältnis mit dem ehemaligen Arbeitgeber auflöste, mussten die Fortbildungskosten an diesen zurückbezahlt werden. Der Bf. macht diese Fortbildungskosten in Höhe von 40.878,23 Euro nunmehr als Werbungskosten geltend.

Der neue Arbeitgeber des Bf. ersetzte dem Bf. die von ihm bezahlten Fortbildungskosten teilweise in Höhe von 40.763,86 Euro, unterzog diesen Aufwandsersatz jedoch als sonstigen Bezug der Lohnsteuer.

2. Beweiswürdigung

Der Bezug von nichtselbständigen Einkünften ist aktenkundig.

Dass der ehemalige Arbeitgeber des Bf. zunächst die Fortbildungskosten bezahlte und diese im Rahmen der Auflösung des Dienstverhältnisses zurückzuzahlen waren, ergibt sich aus dem Verwaltungsakt.

Dass der Bf. durch die Fortbildungsmaßnahmen die Fahrerlaubnis zum Triebfahrzeugführer erhielt, ergibt sich aus dem Verwaltungsakt sowie aus den vom Bf. beigebrachten Unterlagen.

Dass der neue Arbeitgeber des Bf. die Fortbildungskosten in Höhe von 40.763,86 ersetzte und als sonstige Bezüge der Lohnsteuer unterwarf, ergibt sich aus dem aktenkundigen Lohnzettel des Bf. für das Kalenderjahr 2018 sowie aus dem Verwaltungsakt.

3. Erwägungen

3.1. Zu Spruchpunkt 1: Abänderung des Bescheides

§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1998 normiert:

§ 16. (1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

[...]

10. 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. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.“

Dass die Aufwendungen, die der Bf. als Werbungskosten berücksichtigt wissen möchte, als Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1998 gelten, ist unstrittig. Die Aufwendungen stehen jedenfalls mit der vom Steuerpflichtigen

ausgeübten Tätigkeit (vgl. *Lenneis*, in *Jakom*¹² (2019) § 16 Rn 48). Strittig ist jedoch in welcher Höhe die Aufwendungen beim Bf. als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Der Bf. möchte den vollen Betrag, den er an den ehemaligen Arbeitgeber zurückzahlte, als Werbungskosten berücksichtigt wissen. Die belangte Behörde argumentiert, dass der neue Arbeitgeber die Fortbildungskosten ersetzte. Da diese jedoch der Lohnsteuer unterzogen wurden, sei die Steuer, die sich aus der Lohnversteuerung als sonstiger Bezug des Kostenersatzes durch den neuen Arbeitgeber ergebe, als Werbungskosten anzusetzen.

Werbungskosten sind „Wertabgänge, die durch die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtete Tätigkeit veranlasst sind“ („**kausaler Werbungskostenbegriff**“, VwGH 29.07.2014, 2010/13/0126; VwGH 03.11.2005, 2002/15/0070; VwGH 31.01.2001, 99/13/0249; *Zorn/Stanek* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* (Hrsg), Kommentar zum EStG (20. Lfg 2018) § 16 Allgemeines Rz 4). Nur solche Aufwendungen können als Werbungskosten berücksichtigt werden, die der Steuerpflichtige tatsächlich trägt; sie müssen dem Bf. daher als Ausgaben erwachsen (vgl. *idS Lenneis*, in *Jakom*¹² (2019) § 4 Rn 272).

Im vorliegenden Fall hat der Bf. die von ihm begehrten Aufwendungen nicht vollständig selbst getragen. Denn der neue Arbeitgeber hat ihm die Fortbildungsaufwendungen teilweise ersetzt. Jedoch unterwarf der neue Arbeitgeber den teilweisen Kostenersatz der Lohnsteuer. Die Aufwendungen aus Fortbildungsmaßnahmen des Bf. trägt dieser daher nur in Höhe der Lohnsteuer, die sich aus der Besteuerung des teilweisen Kostenersatzes durch den neuen Arbeitgeber ergibt. Zusätzlich trägt der Bf. die Differenz in Höhe von 114,37 Euro (geltend gemachte Aufwendungen: 40.878,23 Euro; ersetzt durch neuen Arbeitgeber: 40.763,86 Euro), die der neue Arbeitgeber dem Bf. nicht ersetzte.

Für die Berücksichtigung der Werbungskosten des Bf. ist daher zu errechnen, wie hoch die Steuerbelastung des Kostenersatzes war. Wäre der Kostenersatz des neuen Arbeitgebers steuerfrei, hätte der Bf. insgesamt Einkünfte von 34.157,21 Euro lukriert:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit fiktiv

neuer_AG	15.104,67 Euro (55.868,53 Euro gem. Lohnzettel -40.763,86 Euro Kostenersatz)
----------	--

ehem_AG	19.184,54 Euro
---------	----------------

Pauschbetrag Werbungskosten -132 Euro

Gesamtbetrag der Einkünfte 34.157,21 Euro

Das Einkommen des Bf. würde abzüglich des uneingeschliffenen Viertels der Topf-Sonderausgaben (255,26 Euro) und Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 (30 Euro) sohin **33.871,95 Euro** betragen.

Die Steuer vor Absetzbeträgen würde daher fiktiv insgesamt 7.506,22 Euro betragen:

0 % für die ersten 11.000	0,00 Euro
25 % für die weiteren 7.000	1.750 Euro
35 % für die weiteren 13.000	4.550 Euro
42 % für die verbleibenden 2.871,95	1.206,22 Euro
Gesamt	7.506,22 Euro

Im Rahmen des Erstbescheides betrug die Steuer vor Absetzbeträgen 25.598,91 Euro. Die Belastung des Kostenersatzes der Fortbildungsmaßnahmen beträgt daher **18.092,69 Euro**.

Gesamt betragen daher die Werbungskosten des Bf. gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 **18.207,06 Euro** (18.092,69 Euro + 114,37 Euro).

Die belangte Behörde berücksichtigte im Erstbescheid keine Werbungskosten. In der Beschwerdevorentscheidung jedoch Werbungskosten in Höhe von 18.085 Euro.

Der Einkommensteuerbescheid 2018 wird daher abgeändert.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

3.2. Zu Spruchpunkt II: Unzulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 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 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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der Rechtsprechung des VwGH zum Vorliegen von Werbungskosten (VwGH 29.07.2014, 2010/13/0126 ; VwGH 03.11.2005, 2002/15/0070 ; VwGH 31.01.2001, 99/13/0249). Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Wien, am 10. Februar 2020