

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. R in der Beschwerdesache AB, St.Nr. 000/0000, Adresse, über die Beschwerde vom 13.08.2015 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 der belangten Behörde Finanzamt FA vom 12.08.2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

In der am 14.03.2015 eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 machte der Beschwerdeführer (Bf) neben dem Alleinverdienerabsetzbetrag und dem Sonderausgabenerhöhungsbetrag bei mindestens drei Kindern auch Kosten für Arbeitsmittel (479,00 €), Reisekosten (784,00 €) sowie Aus- bzw. Fortbildungskosten (5.787,40 €) geltend.

Nachdem das Finanzamt den Bf zur Vorlage entsprechender Unterlagen aufgefordert hatte, wurde er mit **Bescheid** vom 12.08.2015 zur **Einkommensteuer 2014** veranlagt.

Zur Abweichung von der eingereichten Einkommensteuererklärung führte das Finanzamt begründend aus, dass die Topf-Sonderausgaben ab 1996 nur zu einem Viertel berücksichtigt und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 36.400 € überdies nach der oben angeführten Formel eingeschliffen würden.

Der Alleinverdienerabsetzbetrag stehe nicht, da die steuerpflichtigen Einkünfte inkl. Wochengeld der Gattin höher gewesen seien als der maßgebliche Grenzbetrag von 6.000 €.

Unter Wahrung des Parteiengehörs seien die geltend gemachten Aufwendungen hinterfragt worden. Da die benötigten Unterlagen (zum Teil) nicht beigebracht worden seien, hätten die Aufwendungen in freier Beweiswürdigung nur in Höhe der nachgewiesenen bzw. glaubhaft gemachten Aufwendungen berücksichtigt werden können.

Der Sonderausgabenerhöhungsbetrag sei nicht berücksichtigt worden, da diesen bereits die Gattin des Bf beantragt habe.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten **Beschwerde** beantragte der Bf die Berücksichtigung erhöhter Werbungskosten (Fahrtkosten in Höhe von 329,28 €, 56 x 14 km).

Der Beschwerde waren eine Rechnung über den Kauf eines Notebooks (479,00 €) sowie Teilnahmebestätigungen des WIFI beigelegt. Danach hatte der Bf die ersten beiden Semester des firmeninternen Trainings der D GmbH zur Ausbildung zum Elektrotechnik-Energietechniker besucht.

Eine zur Vorlage beim Finanzamt erstellte Bestätigung der D GmbH bescheinigte dem Bf, im Rahmen der Betriebsvereinbarung „Z“ an der eineinhalbjährigen Umschulung zum Elektro-Energietechniker teilzunehmen. Als Eigenbeitrag habe der Bf vier Wochen seines Gebührenurlaubs mit einem monetären Gegenwert von 5.787,40 € zur Verfügung gestellt.

Das Finanzamt forderte den Bf zur Nachreichung nachstehender Unterlagen auf:

- Eine genaue Aufstellung der beantragten Reisekosten sowie die Belege dazu;
- die dem Dienstgeber vorgelegten Reiserechnungen betreffend diese Reisekosten;
- zu den Aus-/Fortbildungskosten Nachweise über erhaltene Ersätze des Arbeitgebers bzw. von dritter Seite (Land OÖ).

Der Bf gab dazu - unter Beilage einer Anwesenheitsbestätigung des WIFI - an, dass er an 52 Kurstagen jeweils (Hin- und Rückfahrt) 14 km zurückgelegt habe ($52 \times 14 \times 0,42 = 305,76$). Beim Dienstgeber habe er keine Reiserechnungen eingereicht. Für die Aus-/Fortbildungskosten habe er keinerlei Ersätze erhalten.

In der **Beschwerdevorentscheidung** vom 25.09.2015 anerkannte das Finanzamt – an Stelle des bisherigen Pauschbetrages von 132,00 € - einen Betrag von 141,98 € als Werbungskosten.

Begründend führte es dazu aus, dass die tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht zu berücksichtigen seien, da die dadurch entstandenen Kosten mit dem Verkehrsabsatzbetrag sowie einem allenfalls zustehenden Pendlerpauschale abgegolten seien. Das Kilometergeld sei daher nur für die Mehrkilometer zum Kursort steuerlich anzuerkennen.

Beim Computer sei ein 40%iger Privatanteil ausgeschieden und die verbleibenden Anschaffungskosten auf eine Nutzungsdauer von drei Jahren aufgeteilt worden. Da die Anschaffung des Laptops im 2. Halbjahr 2014 erfolgt sei, sei für 2014 nur die Halbjahres-AfA von 47,90 € zu berücksichtigen gewesen. Für die Jahre 2015 und 2016 betrage der AfA-Satz 95,80 €, für 2017 wiederum 47,90 €.

Im **Vorlageantrag** ersuchte der Bf um Berücksichtigung seines Eigenbeitrages von vier Wochen seines Gebührenurlaubs mit einem monetären Gegenwert von 5.787,40 € für die Umschulung .

Rechtslage

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

Unter „Aufwendungen und Ausgaben“ sind grundsätzlich alle Güter zu verstehen, die in Geld oder Geldwert bestehen; daher können auch Sachaufwendungen Werbungskosten sein.

Dem österreichischen Ertragsteuerrecht liegt der Grundgedanke der Besteuerung nach der persönlichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu Grunde.

Durch den Abzug von Werbungskosten soll das Nettoprinzip verwirklicht werden, indem der Besteuerung nur der Saldo zwischen Einnahmen und Werbungskosten zu Grunde gelegt wird (§ 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988).

Nach § 15 Abs. 1 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen.

Während der Begriff der „Einnahmen“ ein Zufließen bedingt, setzt der Begriff der Werbungskosten einen Abfluss von Geld oder geldwerten Vorteilen voraus; wirtschaftlich muss es sich tatsächlich in einer Verminderung des Vermögens des Abgabepflichtigen auswirken.

Der Umstand, dass der Gesetzgeber in konkreten Einzelfällen - etwa aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung - pauschalisierte Werbungskosten, bei welchen die wirkliche Ausgabe des Abgabepflichtigen mit dem steuerlich berücksichtigten Aufwand nicht deckungsgleich ist, oder auch "fiktive" Werbungskosten, wie das Pendlerpauschale für Lohnzahlungszeiträume, in denen sich der Arbeitnehmer auf Urlaub oder im Krankenstand befindet, zulässt, ändert an dieser grundsätzlichen Auffassung nichts und liefert vor allem keine Begründung dafür, derartige Ausnahmeregelungen auf Fälle anzuwenden, die im Gesetz nicht ausdrücklich normiert sind (vgl. VwGH 20.05.1987, 86/13/0180, zu geleisteten, vom Arbeitgeber nicht bezahlten Überstunden).

Für nach der oa. Generalklausel zu beurteilende Werbungskosten ist ein Abzug daher nur insoweit zulässig, als die Werbungskosten tatsächlich angefallen sind, weil jede Pauschalierung eine Ausnahme darstellt (Kohler/Gebhart/Lenneis, Das Einkommensteuergesetz, 1. Aufl., § 16 Punkt 1)

Weder nicht vergütete Dienstleistungen bzw. entgangene Einnahmen, noch die Dispositionsmöglichkeit über die Zeit stellen demnach einen Bestandteil des Vermögens dar und können daher zu keinen Werbungskosten führen (VwGH 27.02.1990, 89/14/0288).

§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 lautet:

„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 Höchchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.“

Neben Kursgebühren, Kosten für Kursunterlagen, Skripten und Fachliteratur sind zB auch Fahrtkosten sowie Tages- und Nächtigungsgelder potentiell abzugsfähig (Lenneis in Jakom EStG, 11. Aufl. 2018, § 16 Rz 53).

Erwägungen

Strittig ist, ob die Verwendung von vier Wochen Urlaub im Gegenwert von 5.787,40 € als Eigenbeitrag zu Umschulungskosten als Werbungskosten abzugsfähig ist.

Der vom Bf geltend gemachte Urlaubsanspruch kann zwar als geldwerter Vorteil angesehen werden, doch führt die Verwendung eines Teils des Urlaubsanspruchs für Umschulungs- oder Fortbildungszwecke zu keinem Vermögensabfluss. Ob der Bf seinen Urlaub zum Teil für derartige Zwecke oder zur Erholung oder für andere Aktivitäten verwendet, hat auf sein Vermögen tatsächlich keinerlei Einfluss.

Auch aus dem oa. Grundprinzip der Besteuerung nach der persönlichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ergibt sich, dass der Besteuerung das tatsächliche und nicht ein fiktives Einkommen zu Grunde zu legen ist.

Die fiktive Umrechnung eines für berufliche Zwecke verbrauchten Urlaubsanspruchs in einen Geldwert kommt daher nicht in Betracht.

Da fiktive Werbungskosten durch Verwendung von Urlaubstagen für die berufliche Fortbildung bzw. Umschulung weder von der Generalklausel nach § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988, noch vom besonderen Tatbestand des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 umfasst sind, liegen im vorliegenden Fall keine steuerlich berücksichtigungsfähigen Werbungskosten vor.

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.

Gegen das gegenständliche Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, da die entscheidenden Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind, und die vorliegende Entscheidung von dieser Rechtsprechung nicht abweicht.

Linz, am 26. Juni 2018