



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 27. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 14. April 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommensteuer 2005

	2005
Werbungskosten	7.451,02 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	10.310,22 €
Einkommen	10.250,22 €
Erstattungsfähige Negativsteuer	- 110,00 €
Einkommensteuer	58,00 €
Anrechenbare Lohnsteuer	- 2.724,50 €

Die getroffene Feststellung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur **Arbeitnehmerveranlagung für 2005** beantragte der Berufungswerber die Berücksichtigung folgender Ausgaben:

- < Arbeitsmittel (KZ 719): 2.505,66 €
- < Fort- und Ausbildung (KZ 722): 7.598,91 €
- Studiengebühr: 757,44 €
- Wohnung: 5.007,71 €
- Strom: 236,40 €
- Fahrtkosten: 1.596,67 €
- < sonst. Werbungskosten (KZ 724): 310,65 €

Gesamtsumme Werbungskosten: 10.415,22 €

Mit **Einkommensteuerbescheid 2005** vom 14. April 2010 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2005 abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Werbungskosten wurden in Höhe von 5.677,22 € berücksichtigt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die geltend gemachten Mietkosten für die Wohnung in Wien gem. § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig Kosten der privaten Lebensführung darstellen würden. Für die aufgrund der Fortbildung notwendigen Nächtigungen am Studienort hätte daher nur der Höchstbetrag von 18,10 € je Nächtigung anerkannt werden können. Die Anzahl von 18 Nächtigungen sei anhand der vorgelegten Fahrtaufzeichnungen (Fahrscheine, Fahrtenbuch) ermittelt worden. Als Fortbildungskosten hätten somit 2.860,91 € anerkannt werden können (nicht anerkannt 4.738,00 €).

Mit Eingabe vom 27. April 2010 wurde **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 eingereicht.

Der Berufungswerber sei der Ansicht, dass seine angeführten Kosten für die berufliche Fortbildung zu Recht bestehen würden.

Der Beruf des Musikers sei kein Hobby, sondern eine große Herausforderung, insbesondere wenn man die berufliche Aus- und Weiterbildung noch nicht abgeschlossen hätte. Da ein harter Konkurrenzkampf im Aufnahmeverfahren um jede Orchesterstelle herrsche, müsse man an die Zukunft denken und eine Stelle als Musiker in einem Berufsorchester annehmen, auch wenn sie in K in großer Entfernung liege und dadurch erhebliche Kosten in der Lebensführung

durch die erforderliche Zweitwohnung entstehen würden.

Am Stadttheater in K hätte der Berufungswerber für das erste Jahr keine fixe Zusage, sondern nur eine Probeanstellung bekommen. Für diesen Zeitraum würde er die Klagenfurter Wohnung samt den diversen zusätzlich angeschafften Einrichtungsgegenständen geltend machen können.

Der Berufungswerber hätte für die Abschreibung die Wiener Wohnung angeführt. Würde es allerdings steuertechnisch besser sein, würde er gerne die Wohnung in Klagenfurt samt Zusatzkosten anführen.

Mit **Schreiben vom 17. Mai 2010** seitens des zuständigen Finanzamtes wurde der Berufungswerber ersucht, weitere Angaben nachzureichen.

Im Berufungsjahr 2005 hätte der Berufungswerber beim Stadttheater K eine Vollbeschäftigung gehabt; lt. amtlichen Unterlagen sei er dort vom 6. September 2004 bis 5. September 2007 vollbeschäftigt gewesen. Dort hätte der Berufungswerber eine Wohnung gehabt.

Daneben hätte er auch noch eine Wohnung in Wien gehabt; wozu werde noch eine Wohnung in Wien benötigt?

Fortbildungskosten gemäß § 16 EStG 1988 würden der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im ausgeübten Beruf dienen. Es würden Kosten für die Wohnung in Wien als Fortbildungskosten in Höhe von 5.007,71 € beantragt; wie sei das zu verstehen?

Sei auch für die Wohnung in S ein Aufwand entstanden?

Mit **Schreiben vom 4. Juni 2010** seitens des zuständigen Finanzamtes wurde der Berufungswerber erinnert, oben genanntes Schreiben zu beantworten (bis 30. Juni 2010).

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 8. Juli 2010 wurde gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen, da das Ergänzungsersuchen trotz Erinnerung und Nachfrist nicht beantwortet worden sei.

Mit Eingabe vom 29. Juli 2010 wurde ein **Antrag auf Entscheidung** über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingereicht.

Der Berufungswerber sei der Meinung, dass die für seine Fortbildung angefallenen Aufwendungen, die ausschließlich für sein Studium in Wien erfolgt seien, lt. Steuerbuch (Punkt Aus- und Fortbildung, Umschulung) in nachgewiesener Höhe absetzbar seien.

Insbesondere betreffe dies die angeführten Ausgaben für die Wohnung in Wien. Die Wohnung werde für sein Studium benötigt und werde ausschließlich für seine musikalische Fortbildung genutzt.

Weiters sei anzuführen, dass der Berufungswerber ab Herbst 2005 die neben den Bahnfahrten aus Termingründen erfolgten Fahrten mit dem Privat-PKW nicht angeführt worden seien, da

ohnehin ein hoher Absetzbetrag belegt gewesen sei.

Weil es sich um eine rein berufliche Fortbildung handle und nicht um beruflich veranlasste Reisen, sei der Berufungswerber der Ansicht, dass die hierfür vorgesehenen Differenzbeträge zu Taggeldern, Nächtigungsgeldern und dgl. hier nicht relevant seien, wie in der Berufungsvorentscheidung allerdings befunden.

Mit **Schreiben vom 17. August 2010** seitens des zuständigen Finanzamtes wurde der Berufungswerber nochmals zur gegenständlichen Berufung befragt.

Sei der Berufungswerber im Berufungsjahr 2005 im Stadttheater K vollbeschäftigt gewesen?

Welche Ausbildung sei bis dahin absolviert worden, um diese Stelle zu bekommen?

Fortbildungskosten würden dazu dienen, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung sei es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dienen würden (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161).

Welches Studium sei im Berufungsjahr in Wien absolviert worden und wann sei dieses Studium abgeschlossen worden.

Welche neuen Möglichkeiten hätten bzw. würden sich dadurch ergeben.

Als Werbungskosten bei Aus- und Fortbildung seien abzugsfähig:

- die unmittelbaren Kosten der Bildungsmaßnahme (Kurs, Skript, ...)
- die Fahrtkosten zur Aus- und Fortbildungsstätte
- Taggelder, sofern ein Reise iSd § 16 Abs. 1 Z 9 EStG vorliege
- Kosten auswärtiger Nächtigung in tatsächlicher Höhe bis zur gesetzlich vorgeschriebenen Höchstgrenze.

Aufwendungen für Nächtigungen (inklusive Kosten des Frühstücks) seien höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden höchsten Nächtigungsgeldes zu berücksichtigen.

Die Nächtigungskosten anlässlich der Wienaufenthalte seien bereits im Erstbescheid mit dem höchsten für das Inland zustehenden Betrag lt. RGV mit 18,10 € pro Nacht berücksichtigt worden.

Mit **Eingabe vom 14. September 2010** gab der Berufungswerber bekannt, dass er im Berufungsjahr 2005 am Stadttheater K als Orchestermusiker vollbeschäftigt gewesen sei, jedoch mit der Einschränkung "auf Probezeit". Zu diesem Zeitpunkt sei er mitten im ersten Studienabschnitt gewesen. Die Stelle am Stadttheater hätte er aufgrund seiner nachgewiesenen Leistung beim Probespiel erhalten.

Im Berufungsjahr hätte er an der Universität für Musik und darstellende Kunst Wien Konzertfach Fagott studiert. Die Weiterführung seines Studiums sei in erster Linie notwendig gewesen, um die Probezeit zu bestehen und am Stadttheater K weiter beschäftigt zu bleiben,

beziehungsweise eine Stelle in einem weiterführenden Sinfonieorchester zu erhalten.

Den Studienabschluss werde er im laufenden Studienjahr erreichen.

Zu den beantragten Wohnungskosten wurde angeführt, dass eine ständige Unterkunft am Studienort in diesem Fall erforderlich sei, weil der Berufungswerber mit dem Instrument üben müsse, sowie ständig Materialien und Werkzeug für den Instrumentenrohrbau (Fagottmundstücke seien maschinen- und handgefertigt) einerseits und diverse Studienmaterialien andererseits am Studienort zur Verfügung haben müsse. Ein Üben und Arbeiten in einem Hotel mit Fagott sei aus diesen nachvollziehbaren Gründen weder möglich noch zumutbar.

Laut Richtlinien LStR 2002 und § 13 Abs. 7 RGV seien die tatsächlich entstandenen unvermeidbaren Kosten abzugsfähig.

Ferner sei zu vermerken, dass die getätigten Fahrten mit dem Privat-PKW ab September nicht angeführt worden seien.

Mit **Vorlagebericht vom 28. Oktober 2010** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Schreiben vom 15. September 2011** seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Berufungswerber auf die gesetzliche Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 hingewiesen (Nächtigungsgeld der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührevorschrift). Bei Berücksichtigung dieser Bestimmung würde sich das Pauschale auf 81,45 € erhöhen; für 28 Tage würde dies also einen Betrag von 2.280,60 € ergeben.

Mit **E-Mail vom 15. September 2011** wurde diese Rechtsansicht auch der zuständigen Amtsvertreterin zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme übermittelt.

Mit **E-Mail vom 15. September 2011** gab die zuständige Amtsvertreterin bekannt, dass sie sich dieser Ansicht anschließe.

Innerhalb der gewährten Frist von drei Wochen erfolgte seitens des Berufungswerbers keine diesbezügliche Stellungnahme.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) sind Werbungskosten 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.

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.

Gemäß [§ 13 Abs. 1 RGV](#) 1955 (BGBl. Nr. 133/1955 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000) beträgt die höchstmögliche Nächtigungsgebühr 18,10 €.

§ 13 Abs. 7 RGV 1955:

Wenn der Beamte nachweist, dass die tatsächlichen unvermeidbaren Auslagen für die in Anspruch genommene Nachtunterkunft die ihm zustehende Nächtigungsgebühr übersteigen, kann ihm ein Zuschuss zur Nächtigungsgebühr bis zur Höhe der tatsächlich nachgewiesenen Auslagen, höchstens aber bis zu 350% der Nächtigungsgebühr, gewährt werden. Beheizungszuschläge dürfen hierbei, soweit sie in dem Zuschuss nicht Deckung finden, gesondert in Rechnung gestellt werden.

Wie bereits im Schreiben vom 15. September 2011 an den Berufungswerber dargestellt, sind ausschließlich die Pauschalbeträge im Sinne des § 16 iVm der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen. Die Berücksichtigung tatsächlicher Aufwendungen sieht das Gesetz nicht vor. Da das Finanzamt allerdings lediglich den Grundbetrag (18,10 € für 28 Tage) und nicht den Erhöhungsfaktor von 350% (also 81,45 € für 28 Tage) berücksichtigt hat, waren die diesbezüglichen Werbungskosten um den Betrag von 1.773,80 € zu erhöhen und mit dem Betrag von 2.280,60 € festzusetzen.

Auch seitens des Berufungswerbers wurde gegen diese Vorgehensweise kein Einwand erhoben bzw. vorgebracht.

Werbungskosten lt. Bescheid vom 14. April 2010: 5.677,22 €
zuzüglich Nächtigungsaufwand: 1.773,80 €

Werbungskosten lt. Berufungsentscheidung: 7.451,02 €.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 20. Oktober 2011