

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R***** in der Beschwerdesache Bf, Adresse1, PLZ-Ort , 001/0000, über die Beschwerde vom 22.03.2012 gegen den Bescheid des FA Kirchdorf Perg Steyr vom 12.03.2012, betreffend Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) **2009** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als **Beilage 02** angeschlossenen **Berechnungsblatt** zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

Streitpunkt

Zwischen der Beschwerdeführerin (im Folgenden abgekürzt: Bf) mit der Steuernummer 001/**** und der Amtspartei (Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr – FA51) ist strittig, ob und in welcher Höhe der Bf Werbungskosten für diverse Aufwendungen (Arbeitsmittel: Hausschuhe, Abschreibung von 75% der Anschaffungskosten eines Pianinos auf eine Nutzdauer von 5 Jahren; Reisekosten zu Fortbildungen und Fortbildungen für Gesangs-, Chor- und Tanzstunden; Fachliteratur: Unterrichtsmaterial etc.) zustehen.

Verfahrensablauf zur Einkommensteuer 2009:

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens vom Finanzamt wurden im **Erstbescheid** für das Jahr **2009 vom 12. März 2012** Werbungskosten in Höhe von **1.291,90 Euro** anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, dass eine anzuerkennende Fortbildung dann vorliege, wenn der Steuerpflichtige bereits einen Beruf ausübe und die gesetzten Bildungsmaßnahmen der Verbesserung der bereits vorhandenen Kenntnisse und Fähigkeiten zur Ausübung des Berufes dienen. Die geltend gemachten Bildungs-

maßnahmen betreffend Sologesang, Chor und Tanzkurs könnten nicht als berufliche Fortbildung anerkannt werden.

Die geltend gemachten Reisekosten seien nicht nachgewiesen worden und wurden daher nicht berücksichtigt. Aufwendungen für Hausschuhe zählen nicht zur typischen Arbeitskleidung. Das Pianino wurde vom Finanzamt zu 60% als beruflich veranlasst anerkannt; für diese 60% wurde eine fünfjährige Nutzungsdauer angesetzt.

In der gegen **diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 22. März 2012** wandte die Bf im Wesentlichen ein, dass die angeführte Fachliteratur reine Arbeitsmaterialien für den Englischunterricht zur Gestaltung von Arbeitsblättern sei. Sie unterrichte an einer anerkannten **Schwerpunktschule für Musik**, sodass die geltend gemachten Fortbildungsausgaben für Chor, Sologesang und Tanzkurs unabdingbar für ihre berufliche Tätigkeit seien. Diese Fähigkeiten bedürfen eines permanenten Trainings. Laufende Weiterbildung in ihren Unterrichtsgegenständen werde vom Arbeitgeber gefordert. Ihre Fortbildung Sologesang sei derzeit nur an der Musikschule in Enns möglich. Für die Reisekosten lege sie daher eine Zusammenstellung vor.

Zu den Hausschuhen sei zu sagen, dass diese verpflichtend in den Unterrichtsräumen der Schule getragen werden müssen.

Ein Großteil der musikalischen Arbeit und **Vorbereitung** für Unterricht, Schulprojekte, Elternabende finde zu Hause in der unterrichtsfreien Zeit statt. Die Anschaffung des Pianinos sei daher nur aus ökonomischen Gesichtspunkten und nur zur Erfüllung beruflicher Zwecke erfolgt, da in der Schule Räume und Geräte nur sehr bedingt zur freien Verfügung stehen. Die berufliche Nutzung sei daher mit 100% anzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 04. Juni 2012 wurde die Einkommensteuervorschreibung zum Nachteil der Bf abgeändert, da das Finanzamt nur mehr **549,86 Euro** als Werbungskosten mit folgender Begründung und rechtlichen Ausführungen anerkannte. Wiedergegeben wird hier nur die Begründung: „*Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrten aus folgenden Gründen ab: Die Fachliteratur in Höhe von 47,90 Euro kann berücksichtigt werden, da es glaubwürdig erscheint, dass diese Arbeitsmittel ausschließlich für den Unterricht verwendet werden. Die Aus— bzw. Fortbildungen Sologesang, Chor und Tanzen im Tanzclub S***** können steuerlich nicht anerkannt werden, da Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die der privaten Lebensführung dienen, auch dann nicht abzugsfähig sind, wenn die Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind. Es handelt sich auch bei diesen Veranstaltungen um keinen homogenen Teilnehmerkreis. Die Aufwendungen für die Musiktagung in St. Johann konnten in Höhe von 398,46 Euro steuerlich anerkannt werden. Da die Ausbildung Sologesang nicht als Fortbildung steuerlich anerkannt wurde, können auch die Reisekosten steuerlich nicht berücksichtigt werden.*

Bei Hausschuhen handelt es sich um keine typische Berufsbekleidung, auch wenn die Verwendung derartiger Kleidungsstücke im Interesse des Arbeitgebers liegt oder von diesem angeordnet wird.“

Mit Schreiben vom 04. Juli 2012 beantragte die Bf die Entscheidung über ihre Berufung durch die zweite Instanz. Wie schon in der ersten Berufung dargelegt, hätten alle die geltend gemachten Aufwendungen einen eindeutigen Bezug zu ihrem Beruf. Die Bf führte wie folgt aus:

*„Die Ausbildung Sologesang/Stimmbildung, Chor und Tanzen im Tanzclub S***** wurden pauschal gemeinsam abgelehnt und nicht genügend differenziert betrachtet. Chor und Tanzen im Tanzclub S***** sind auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinen Interesse. So weit, so richtig. Für den Erhalt der stimmlichen Fähigkeiten, die in diesem Fall ausschließlich und im speziellen für die Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen dienen, ist wegen der Sensibilität der Stimmorgane, ein laufendes Training und eine permanente Ausbildung erforderlich, die Aufgrund der Lehrtätigkeit für Musik, Gesang, Klavier an einer musikalischen Schwerpunktschule, sich klar und eindeutig von Aufwendungen der privaten Lebensführung trennen lässt. Eine Bestätigung der Schulleitung liegt dem Einspruch bei. Da ich bereits einmal einen Stimmverlust erlitten habe und die Folgen für mein Erwerbsleben sehr schwerwiegend wären, da auch das Sprechen beeinträchtigt wäre, ist die laufende Ausbildung Stimmbildung/Sologesang entsprechend **des Erhalts des Einkommens** zu gewichten. Ein entsprechendes Attest kann bei Bedarf beigebracht werden.“*

Die Begründung der Ablehnung der Kosten für das Piano wegen der „Erfahrungen des täglichen Lebens“ ist hier nicht ausreichend determiniert und zu allgemein. Es wird die spezielle berufliche Tätigkeit und das berufliche Umfeld zu wenig beachtet und dass in diesem Fall die Trennung der Aufwendung sehr wohl einwandfrei durchführbar ist. Die Anschaffung des Pianos erfolgte nicht nur aus ökonomischen Gesichtspunkten, sondern wegen der beruflichen Notwendigkeit und da in diesem Bereich ein Großteil der Arbeit aus Termin und Platzgründen außerhalb der Schule, zu Hause erfolgt. Auch hier ist darauf hinzuweisen, dass die Anforderungen einer Schwerpunktschule Musik in den Fachbereichen entsprechend hoch sind, und für die Erhaltung der Fähigkeit laufend trainiert werden muss, dh auch hier ist die Trennung der Aufwendungen einwandfrei möglich.“

Die Hausschuhe liegen nicht nur im Interesse des Arbeitgebers, sondern sind von der Schulleitung ausdrücklich angeordnet und verbleiben nur in der Schule. Eine private Nutzung ist hier nicht gegeben.“

Die Bf legte vom Leiter ihrer Schule eine Bestätigung vom 04. Juli 2012 mit folgendem Inhalt vor: „Ich bestätige hiermit, dass Frau Bf, Adresse1, PLZ-Ort an unserer Musikhauptschule seit 1992 die Gegenstände Englisch und Musikerziehung/Gesang unterrichtet und als Instrumentallehrer für Klavier, Keyboard und Gitarre tätig ist.“

Die Fortbildung in Sologesang/Stimmbildung an der LMS Enns wird als verpflichtende Fortbildung analog zu den Kursen der Päd. Hochschulen anerkannt.“

Mit Vorlagebericht vom 06. August 2012 legte das Finanzamt die Berufung vor.

Information zum Verfahren

Eingangs ist **zur Information** festzuhalten, dass durch die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I 51/2012, **ab 1. Jänner 2014** das Bundesfinanzgericht (abgekürzt: BFG) an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates getreten ist.

Nach § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht **als Beschwerden** im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Nach dem 31. Dezember 2013 wirksam werdende Erledigungen des Unabhängigen Finanzsenates gelten als Erledigungen des Bundesfinanzgerichtes.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht geht von folgendem - kurz zusammengefassten - unbestrittenen Sachverhalt aus:

Die Bf übt den Beruf einer Musikschullehrerin an einer Musikhauptschule dh einer Schwerpunktschule mit Musikerziehung in ***** aus. Wie aus dem o.a. Schreiben des Leiters der Schule hervorgeht, unterrichtet die Bf die Gegenstände Englisch und Musikerziehung / Gesang und ist Instrumentallehrerin für Klavier, Keyboard und Gitarre.

Der Schwerpunkt der Tätigkeit der Bf liegt neben Englisch definitiv auf der Musikerziehung mit Gesang sowie auf Instrumentalstunden mit oben genannten Instrumenten.

Es sind daher entsprechend der Auflistung - **Beilage 01/2009** - die jeweils unter den einzelnen Kennzahlen genannten Werbungskostenkategorien zu beurteilen.

Beweismittel und Beweiswürdigung

Das Finanzamt führte als VwGH Entscheidung über das Aufteilungsverbot die Entscheidung über ein Arbeitszimmer mit der ZI 84/14/0119 vom 23. April 1985 an. Der VwGH sprach einem im Wohnungsverband liegenden Raum die ausschließliche (betriebliche bzw.) berufliche Nutzung ab, da aus der Tätigkeit sich nur ein niedriger Umsatz ergab, nur eine geringe Anzahl an Bürostunden geleistet wurden und sich nicht einmal ein Telefonanschluss in diesem Raum befand.

Diese zitierte VwGH Entscheidung ist nur bedingt mit unserem vorliegenden Sachverhalt vergleichbar.

Richtig ist zwar die Darstellung des Finanzamtes, dass es sich hier um Bereiche handelt, die auch bzw. ausschließlich der privaten Lebensführung zuzurechnen sein könnten. Allerdings ist hier in unserem Sachverhalt **von wesentlicher Bedeutung**, dass diese Fortbildungsinhalte der Bf nicht der eigenen Lebensführung, sondern der Vorbereitung der Lerninhalte (Gesangs- und Chorstücke) für die Schüler und der Gesunderhaltung und dem Stimmtraining der Bf dienen. Damit besteht ein unmittelbarer Zusammenhang dieser Ausgaben, um der Bf die Einnahmen aus ihrer Tätigkeit als Musiklehrerin zu sichern und zu erhalten.

Die Kopien der Belege zu den Werbungskosten 2009 befinden sich im Veranlagungsakt des Finanzamtes. Ebenso die Bestätigung des Direktors der Musikschule vom 04.07.2012.

Aus den bisher ergangenen Bescheiden war jeweils nur **die Summe** der Werbungskosten **betraglich** zu ersehen. Vom BFG wurde eine Liste zu den einzelnen Werbungskostenkennzahlen entsprechend dem Formular Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2009 = L1 2009 und deren Summen beginnend mit den Anträgen der Bf und allen Änderungen durch die Bescheide zum Nachvollziehen angefertigt – siehe **Beilage 01/2009**.

Weiters wurde das Schreiben der Bf vom 29.03.2015 zur Beschwerde zu den Werbungskosten 2010 inhaltlich insofern berücksichtigt, als in der Beilage wie folgt angegeben ist: „*Ich unterrichte an einer Musik – NMS in S***** und ich habe 5 Musikstunden in meiner Musikkasse sowie Instrumentalstunden für Klavier. ...Meine Gesangsförbildung dient auch der Stimmpflege und Stimmerhaltung, da ich in meiner Lehrtätigkeit 1 Jahr in Behandlung war, weil ich meine Stimme verloren hatte (Logopädie, Stimmtraining).*“ Aus den Bestätigungen der Musikschule Enns geht hervor, dass die Unterrichtsform für Gesang im Einzelunterricht erfolgte.

Die Bf hat in ihrer Vorhaltsbeantwortung zum Jahr 2009 vom 04.07.2012 mitgeteilt, dass sie schon einmal einen Stimmverlust erlitten hat. Es wird der Bf geglaubt, dass sie mit ihrer Stimme im Einzelunterricht an der Musikschule laufend üben muss, um ihre Stimme, die Stimmbildung, den Stimmeinsatz usw. zu trainieren und die Stimme gesund und einsatzfähig zu erhalten.

Rechtslage

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 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. Zu den Kosten der Lebensführung gehören z.B. auch Ausbildungskosten, die daher im Gegensatz zu den Fortbildungskosten grundsätzlich weder als Betriebsausgaben noch als Werbungskosten abzugsfähig sind (VwGH 21.3.1996, 93/15/0201).

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind **Werbungskosten** 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 ausdrücklich zugelassen ist.

Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen als Werbungskosten 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). Weiters dürfen die Ausgaben nicht als Kosten der Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 zu qualifizieren sein, 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 dieser Abgrenzung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkret tatsächliche Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss (VwGH 28.2.1995, 91/14/0231 und 20.9.1995, 94/13/0253).

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 Zusammenhangs 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.

Die Gesetzesbestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 enthält als wesentliche Aussage, dass Aufwendungen mit einer privaten **und** auch beruflichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind. Damit soll im Interesse der Steuergerechtigkeit vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenheiten seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und damit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, während Steuerpflichtige, deren Tätigkeit eine solche Verbindung nicht ermöglicht, derartige Aufwendungen nicht abziehen

können (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Rz 10 zu § 20, sowie VwGH 29.9.2004, 2000/13/0156).

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).

Eine Abzugsfähigkeit für gemischt veranlasste Aufwendungen ist nur dann nicht ausgeschlossen, wenn der Aufwand (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst ist oder sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Veranlassung entfällt, einwandfrei von den Ausgaben für die private Lebensführung trennen lässt (Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tz 21/2 und 22).

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.

Gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist ein strenger Maßstab anzulegen.

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.

Zu Kennzahl 719 – Arbeitsmittel

Ein **Arbeitsmittel** wird allgemein dann gegeben sein, wenn sein Einsatz nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (VwGH 28.05.97, 94/13/0203 zur Qualifikation eines Computers als Arbeitsmittel).

Die Bf hat mit Rechnung der Firma X, Klavierhaus, vom 06. August 2009 ein Kawai Pianino Modell K-2 schwarz um 3.190 Euro erworben.

Es entspricht der Lebenserfahrung, dass sich eine Lehrerin für Musikerziehung auch auf die Unterrichtsstunden für Klavier **mit** einem Klavier vorbereiten muss. Es wird der Bf geglaubt, dass die Möglichkeiten der Vorbereitung in der Schule mit den

Schulinstrumenten zeitlich begrenzt bzw. kaum vorhanden sind. Es ist allgemein bekannt, dass von LehrerInnen die Vorbereitung am Nachmittag und außerhalb der Schule erfolgen muss.

An einer grundsätzlich beruflichen Veranlassung der obigen Kosten besteht kein Zweifel. Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 27.5.1999, 97/15/0142, ausgeführt hat, dient ein Instrument jedoch auch der außerberuflichen Bedürfnisbefriedigung. Es liegt daher nahe, einen Privatanteil aus den Kosten für diese private Nutzung auszuscheiden.

Aus diesen Gründen hat die Bf selbst bereits in ihrem ersten Antrag betreffend die Werbungskosten von diesem Pianino einen Privatanteil von 25% von der Abschreibung auf 5 Jahre ausgeschieden. Das Finanzamt hat im ersten Einkommensteuerbescheid diesen Privatanteil auf 40% erhöht und für 60% der Anschaffungskosten dh für 1.914 Euro aufgeteilt auf 5 Jahre Nutzungsdauer die Abschreibung gewährt. Im Jahr 2009 kommt nur eine Halbjahresabschreibung in Frage, da das Instrument erst im August dh in der zweiten Jahreshälfte angeschafft wurde.

Aus dem Schreiben der Bf zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 vom 29. März 2015 (und zwar aus dem als Beilage bezeichneten Schriftstück) geht hervor, dass die Bf in ihrer Musikklasse 5 Musikstunden hat sowie Instrumentalstunden für Klavier.

Aus diesen Angaben ist ersichtlich, dass sich die Bf mit dem Klavier zu Hause sowohl für die Musikstunden mit Gesang, als auch für die Instrumentalstunden **vorbereiten** muss. Es entspricht der Lebenserfahrung, dass eine Musiklehrerin für ihre Schüler immer wieder neue Stücke anbieten muss, um aktuell auf musikalische Strömungen und Interessen der Schüler eingehen zu können.

Natürlich entspricht es bei einem Pianino auch der Lebenserfahrung, dass so ein Instrument privat in der Familie Verwendung findet, sei es zu Feiertagen oder durch Nutzung durch die Bf oder durch Familienmitglieder. Es wird daher der Ansatz des Finanzamtes mit einem Anteil von 40% Privatanteil und einem Anteil von 60% beruflicher Werbungskosten aufgegriffen und für 60% der Anschaffungskosten das sind 1.914 Euro zur Abschreibung auf 5 Jahre (erstes Jahr 1/2 Afa) anerkannt.

Dieser Ansatz ergibt sich aus den Angaben der Bf zum Jahr 2010 und wird ebenso für das Jahr 2009 herangezogen. Wenn man davon ausgeht, dass die Bf 5 Musikstunden und noch Instrumentalstunden für Klavier pro Woche hat, so kann man bei einer Woche mit 7 Tagen **im Durchschnitt** von Vorbereitungstagen der Bf am Klavier zu Hause **von 4 Tagen** ausgehen – das entspricht rund 57% einer 7 Tage Woche. Es ist auf Grund der Lebenserfahrung unwahrscheinlich, dass sich die Bf täglich für ihre Musikstunden vorbereiten muss, da ihr bereits Routine und Erfahrung in ihrer Berufstätigkeit zur Verfügung stehen. Aufgerundet ergeben diese durchschnittlichen 4 Tage einen ermittelbaren beruflichen Anteil an der Nutzung des Pianinos von rund 60% und von den Anschaffungskosten eine Abschreibung auf 5 Jahre in Höhe von insgesamt 1.914 Euro (= 60% von 3.190 Euro).

Zu Kennzahl 721 – Reisekosten

Die Reisekosten zu den Fortbildungen wurden bei der Kennzahl 722 berücksichtigt.

Zu Kennzahl 722 – Fortbildungskosten

Der Bf wird weiters geglaubt, dass sie die Gesangsstunden an der Musikschule in Enns für ihre Stimmpflege und Stimmerhaltung, sowohl ihrer Gesangs- als auch ihrer Sprechstimme benötigt. Ebenso die Chorstunden.

Es ist allgemein bekannt, dass die „Stimme“ bei Sprechberufen generell ein sehr empfindliches Organ ist. Gerade wenn die Stimme beruflich bei einer Musiklehrerin durch sowohl häufiges Sprechen, als auch durch Singen beansprucht wird, muss die Stimme in einer gesunden Balance gehalten werden.

Sie bedarf bei und durch diese Gesangsstunden laufend besonderer Pflege durch Übungen und Training, um die Stimme zu erhalten, zu kräftigen und zu entwickeln. Die Fortbildung in Sologesang / Stimmbildung, die ja auch als Fortbildung analog den Kursen auf der pädagogischen Akademie anerkannt wird (siehe Bestätigung des Schulleiters), **ist eine typische Fortbildung einer Musiklehrerin** für Gesang an einer Musikhauptschule.

Ebenso wichtig bei einer Musiklehrerin sind Fortbildungen in Rhythmus und Bewegung für den ganzen Körper wie Tanzworkshops oder Step by Step Kursen.

Es sind daher die Kosten der Musikschule und die Fahrtkosten nach Enns Werbungskosten.

Die 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.

Entsprechend der Anerkennung der Aufwendungen für die Fortbildungen werden auch die Reisekosten zu diesen Fortbildungen anerkannt.

Nicht als Werbungskosten werden gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 anerkannt:

Hausschuhe fallen unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988. Dies auch dann, wenn sie in der Schule getragen werden müssen. Hausschuhe sind ein Gegenstand für die Lebensführung. Genauso wären auch die Straßenschuhe – würden diese in der Schule als Fußbekleidung getragen, nicht abzugsfähige Aufwendungen. Artikel des täglichen Bekleidungsbedarfs sind niemals steuerlich abzugsfähig.

Ebenso nicht abzugsfähig sind die Aufwendungen der Bf für ihren Tanzkurs im Tanzclub S****. Dies ist ein Aufwand, der – möglichweise die Tätigkeit der Bf fördert – aber auch bei jedem anderen Steuerpflichtigen nicht abzugsfähig ist. Ein Tanzkurs vermittelt Kenntnisse von allgemeinem Interesse und richtet sich nicht an einen berufsspezifischen Teilnehmerkreis.

Weiters stellen Kosten für ein Konzert der Philharmoniker Kosten der Lebensführung dar, die weder bei der Bf, noch bei jedem anderen Steuerpflichtigen abzugsfähig sind.

Sowohl die Beilage 01, **als auch** die Beilage 02 sind integrierende Bestandteile dieser Entscheidung.

Auf Grund des vorliegenden Sachverhalts und der vorgenommenen Beweiswürdigung war der Beschwerde teilweise stattzugeben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung besitzt (vgl. für viele VwGH 17. 9. 2014, Ra 2014/04/0023; VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009; VwGH 14. 8. 2014, Ra 2014/01/0101; VwGH 24. 4. 2014, Ra 2014/01/0010; VwGH 24. 6. 2014, Ra 2014/05/0004). Eine einzelfallbezogene Beurteilung ist somit im Allgemeinen nicht revisibel, wenn sie auf einer verfahrensrechtlich einwandfreien Grundlage erfolgte und in vertretbarer Weise im Rahmen der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze vorgenommen wurde (vgl. VwGH 27. 10. 2014, Ra 2014/04/0022 oder VwGH 25. 4. 2014, Ro 2014/21/0033).

Ob Werbungskosten einer Musiklehrerin vorliegen, ist eine Frage der Beweiswürdigung (vgl. VwGH 24. 4. 1964, 1885/62) anhand des individuell vorliegenden Sachverhalts.

Zur Überprüfung der Beweiswürdigung ist der VwGH im Allgemeinen nicht berufen (vgl. VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009 oder VwGH 26. 2. 2014, Ro 2014/02/0039).

Linz, am 20. Juli 2016

