



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, gegen den Bescheid des Finanzamtes A betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) reichte seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 am 18. April 2004 beim Finanzamt ein. Am 20. April 2004 erging der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003.

Mit Schreiben vom 17. November 2004 forderte das Finanzamt den Bw auf die beantragten Werbungskosten für das Jahr 2003 mittels geeigneter Belege (Fahrtenbuch) nachzuweisen.

Das Finanzamt überprüfte die vom Bw vorgelegten Aufzeichnungen und hob sodann am 13. Dezember 2004 den am 18. April 2004 erlassenen Einkommensteuerbescheid gemäß § 299 BAO auf und erließ einen neuen Sachbescheid.

In diesem werden von den in der Einkommensteuererklärung beantragten Reisekosten (Fahrtkosten 4.196,53 € und Tagesdiäten 180,96 €) für die Fahrten zur Berufspädagogischen Akademie nach Linz nur 282,66 € an Fahrtkosten und die beantragten Diäten anerkannt.

Für die Fahrtstrecke vom Wohnort nach Linz zur Berufspädagogischen Akademie wurde vom Finanzamt für die Monate September bis Dezember das große Pendlerpauschale für über 60 km, in Höhe von 700 € ( $2100,00/12 \cdot 4$ ), berücksichtigt.

Die Aufhebung gemäß § 299 BAO wurde wie folgt begründet:

*"Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist."*

Die durchgeführten Änderungen im neuen Sachbescheid wurden wie folgt begründet:

*"Wird ein Arbeitnehmer zu einer neuen Arbeitsstätte (in Ihrem Fall die berufspädagogische Akademie Linz) befristet dienstzugeteilt oder entsendet und steht von vornherein fest, dass er an dieser neuen Arbeitsstätte länger als einen vollen Kalendermonat durchgehend tätig wird, stellen die Fahrten zur neuen Arbeitsstätte mit Wirksamkeit der Zuteilung Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte dar. Dh in Ihrem Fall war daher für den Zeitraum von September bis Dezember 2003 das große Pendlerpauschale ab 60 km - und nicht das Kilometergeld – zu berücksichtigen."*

*Für die Mehrkilometer (Hafen Linz, Steyr, Wels, Lambach, Krems, etc.) wurde das Kilometergeld berücksichtigt. Die Diäten wurden antragsgemäß berechnet."*

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw fristgerecht Berufung und führte darin wie folgt aus:

*"Mit 15-04-2004 habe ich bei Ihrer Behörde die Steuererklärung für 2003 eingebracht. In weiterer Folge erreichte mich eine Buchungsmitteilung in welcher ein Guthabensbetrag in Höhe von € 1.232,75 ausgewiesen wurde. Diesen Betrag habe ich mit 26-04-2004 in Form eines Rückzahlungsantrages abgerufen. Aufgrund einer Aufforderung Ihrer Behörde habe ich mein Konvolut der Belege vorgelegt und erhielt mit Bescheid vom 13-12-2004 einen korrigierten Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2003 in welcher nunmehr ein von mir zu zahlender Betrag von € 1041,19 gefordert wird. Die Begründung Ihrerseits ist, dass die berufspädagogische Akademie in Linz eine "neue" Arbeitsstätte ist."*

*Diese Feststellung Ihrerseits ist unrichtig und möchte ich hiezu folgendes mitteilen:*

*Ich bin in meiner Person als Lehrer der HTBLuVA A nicht als Lehrer befristet dienstzugeteilt oder entsendet worden, sondern habe dort, damit ich weiterhin als Lehrer tätig sein kann, ein "Studium" absolviert. Es handelt sich nicht um "Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte" sondern um Fahrten zwischen Wohnung und Akademie."*

In den Beilagen übersendete der Bw eine Bestätigung der HTBLuVA vom 10-01-2005, eine Bestätigung der HTBLuVA vom 23-01-2003, eine Bestätigung der Berufspädagogischen Akademie des Bundes Linz vom 26-01-04 sowie eine Inskriptionsbestätigung.

Die Direktion der HTBLuVA A bestätigte, dass der Bw als Lehrer an der Schule tätig sei und im Auftrag des Landesschulrates für Niederösterreich in der Zeit vom 9. September 2003 bis 10. Juli 2004 an der Berufspädagogischen Akademie des Bundes die Lehramtsausbildung für den technischen und theoretischen Fachunterricht besucht habe.

Bei diesem Fortbildungsstudium handle es sich um eine zwingende Pflichtveranstaltung die vom Bw im Rahmen der Lehramtsausbildung besucht werden muss und vom Dienstgeber vorgeschrieben sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Februar 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte hierzu aus:

*"Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitstätte sind gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 durch den Verkehrsabsetzbetrag und ein gegebenenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten. Verlagert sich das regelmäßige Tätigwerden zu einer neuen Arbeitstätte, sind die Fahrten vom Wohnort zu dieser Arbeitstätte als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitstätte gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 zu berücksichtigen. Die Begründung eines (weiteren) Mittelpunktes der Tätigkeit ist anzunehmen, wenn sich die Dienstverrichtung auf einen anderen Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt. Dies gilt auch dann, wenn der Aufenthalt zu Fortbildungszwecken des Arbeitnehmers erfolgt. Aufgrund der Lehramtsausbildung an der berufspädagogischen Akademie des Bundes in Linz wurde ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet. Tatsächliche Fahrtkosten in Form eines Kilometergeldes stehen demnach nicht zu. Diese Fahrten stellen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitstätte dar und sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 mit dem Verkehrsabsetzbetrag und einem gegebenenfalls zustehenden Pendlerpauschale abgegolten."*

Gegen diesen Bescheid brachte der Bw fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein und führte darin wie folgt aus:

*"Mit 18-02-2005 erreichte mich der Einkommensteuerbescheid 2003 in welchem meine Berufung vom 13-01-2005 als unbegründet zurückgewiesen wurde.*

*Anmerken möchte ich, dass ich keinerlei Pendlerpauschale für das Kalenderjahr 2003 erhalten habe. Den diesbezüglichen Antrag auf "große" Pendlerpauschale lege ich in dieser Berufung bei. Des weiteren sind außerhalb dieses Pendlerpauschales sämtliche Exkursionen vorgenommen worden und ersuche ich diesbezüglich um Berücksichtigung."*

In der dem Antrag beigelegten Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales, gab der Bw an, dass die kürzeste Strecke zwischen seiner der Arbeitstätte nächstgelegenen Wohnung und der Arbeitstätte (Berufpädagogischen Akademie in Linz) 127 km beträgt, wobei die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln zu Beginn oder zu Ende unzumutbar lang sei.

Mit Bericht vom 24. Mai 2005 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Im Zuge der Bearbeitung der Berufung wurde der Landesschulrat für Niederösterreich mit Schreiben vom 9. November 2005 ersucht bekannt zugeben, ob der Bw im Jahre 2003 für den Besuch der Berufpädagogischen Akademie beurlaubt war, oder ob es sich dabei um eine Dienstzuteilung oder Entsendung gehandelt habe.

Im Antwortschreiben teilte der Landesschulrat für Niederösterreich mit, dass für die Zeit vom 8. September 2003 bis 7. Dezember 2003, vom 7. Jänner 2004 bis 15. Februar 2004, vom 23. Februar 2004 bis 2. April 2004 und vom 14. April 2004 bis 23. April 2004 ein Sonderurlaub gem. § 29a VBG 1948 gewährt wurde. Für die Zeit vom 8. Dezember 2003 bis 23. Dezember 2003 und vom 24. April 2004 bis 9. Juli 2004 wurde der Bw der Berufpädagogischen Akademie des Bundes in Linz dienstzugeteilt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Berufungsgegenstand ist die Rechtsfrage, ob für Fahrten eines Arbeitnehmers zwischen seiner Wohnung und einer Bildungsanstalt, das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zusteht oder ob gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 die höheren tatsächlichen Fahrtkosten absetzbar sind. Nach Angabe des Landesschulrat für Niederösterreich wurde dem Bw für die Zeit vom 8. September 2003 bis 7. Dezember 2003, vom 7. Jänner 2004 bis 15. Februar 2004, vom 23. Februar 2004 bis 2. April 2004 und vom 14. April 2004 bis 23. April 2004 ein Sonderurlaub gem. § 29a VBG 1948 gewährt. In der Zeit vom 8. Dezember 2003 bis 23. Dezember 2003 und vom 24. April 2004 bis 9. Juli 2004 war der Bw der Berufspädagogischen Akademie des Bundes in Linz dienstzugeteilt.

#### **1. Zeitraum des Sonderurlaubs**

Dem Bw wurde im Jahre 2003 zwecks Erwerb des Lehramtsprüfungszeugnisses vom Dienstgeber für den Besuch der Berufspädagogischen Akademie des Bundes in Linz ein Sonderurlaub gem. § 29a VBG 1948 vom 8. September 2003 bis 7. Dezember 2003 gewährt.

Dies zeigt, dass es sich bei dem Besuch des Kurses, für den Zeitraum des gewährten Sonderurlaubes, nicht um die Erbringung von Dienstleistungen gegenüber dem Dienstgeber handelt, sondern um eine Tätigkeit, die zwar mit der nichtselbständigen Arbeit des Bw im Zusammenhang steht, nicht jedoch Dienstleistung gegenüber dem Dienstgeber ist. Die Beurlaubung erleichtert dem Dienstnehmer nur die Erfüllung der im Dienstvertrag übernommenen Pflicht zur Ablegung der Lehramtsprüfung.

Die jeweilige Fortbildungsstätte ist daher, während des Sonderurlaubs, nicht Arbeitsstätte im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988. Bei den Fahrten des Bw von seiner Wohnung zum Fortbildungsort und zurück im Zeitraum, vom 8. September 2003 bis 7. Dezember 2003, handelt es sich daher nicht um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, sondern um Fahrten zur Sicherung und Erhaltung seiner Einnahmen als Lehrer.

Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. 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).

Als Werbungskosten kommen in Betracht neben den unmittelbaren Kosten der Aus- und Fortbildungs- oder Umschulungsmaßnahmen (z.B. Kursgebühren, Kosten für Kursunterlagen, Skripten und Fachliteratur), auch Fahrtkosten zur Ausbildungs-, Fortbildungs- oder Umschulungsstätte in tatsächlich angefallenem Umfang (z.B. Kilometergelder), sofern diese nicht bereits durch den Verkehrsabsetzbetrag und ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale

abgegolten sind und Tagesgelder, sofern eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vorliegt.

Da der Bw von seinem Dienstgeber für den Zeitraum vom 8. September 2003 bis 7. Dezember 2003 beurlaubt war, liegt keine Dienstzuteilung vor. Die beantragten Kosten für die Fahrten zur berufspädagogischen Akademie in diesem Zeitraum stehen daher zu.

## **2. Zeitraum der Dienstzuteilung**

In der Zeit vom 8. Dezember 2003 bis 23. Dezember 2003 war der Bw der Berufspädagogischen Akademie des Bundes in Linz dienstzugeteilt.

Da die Dienstzuteilung nicht länger als einen vollen Kalendermonat dauerte, liegen keine Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte vor. Es sind die tatsächlichen Fahrtkosten als Werbungskosten anzuerkennen.

## **3. Pendlerpauschale**

Das im Rahmen der Wiederaufnahme gewährte Pendlerpauschale für die Fahrten von der Wohnung zur Berufspädagogischen Akademie des Bundes in Linz, für den Zeitraum von 4 Monaten in Höhe von 700 € wird im Zuge der Erlassung dieses Bescheides wieder korrigiert.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 17. Jänner 2006