



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0776-L/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vom 17. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Gertrude Schöftner, vom 20. Jänner 2005 betreffend Einkommensteuer 1999 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	176.500,00 S	Einkommensteuer	1.636,42 €
			abzüglich anrechenbarer Lohnsteuer	<u>-2.210,88 €</u>
			Gutschrift	574,49 €
Der Betrag ergibt in ATS: 7.905,00				

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind auch den dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielte im Jahr 1999 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Militärmusiker (Trompete).

Mit korrigierter Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung wurden Werbungskosten in Höhe von 24.249,00 S geltend gemacht.

Diese setzen sich aus Studiumskosten für das Bruckner Konservatorium sowie mit diesem zusammenhängenden Fahrtkosten zusammen.

Eingereicht wurde eine Bestätigung der Anton Bruckner Privatuniversität, die wie folgt lautet: Der Berufungswerber wäre in den Studienjahren 1995/1996 bis 2002/2003 als ordentlich Studierender am Bruckner-Konservatorium inskribiert gewesen.

1995/1996 bis 2000/2001

Studienrichtung: Instrumental(Gesangs-)Pädagogik Jazz und Populärmusik Hauptfach Trompete

Studiendauer: 8 Semester

Studienabschluss: --

2000/2001 bis 2002/2003

Studienrichtung: Lehrgang Blasorchesterleitung

Studiendauer: 6 Semester

Studienabschluss: Lehrgangsdiplom am 13. Mai 2003

2000/2001 bis 2001/2002

Studienrichtung: Instrumental(Gesangs-)Pädagogik Hauptfach Trompete

Studiendauer: 4 Semester

Studienabschluss: Lehrbefähigungsprüfung am 13. Juni 2002

(Studienverkürzung um 4 Semester)

Mit Einkommensteuerbescheid vom 20. Jänner 2005 wurden diese Werbungskosten mit folgender Begründung nicht anerkannt:

Da es sich im gegenständlichen Fall um Ausbildungskosten handle (keine berufsspezifische Fortbildung), hätten die Aufwendungen nicht berücksichtigt werden können.

Mit Schreiben vom 18. Februar 2005 wurde gegen obigen Bescheid Berufung eingereicht im Wesentlichen wie folgt:

Die Berufung richte sich gegen die Nichtanerkennung der Werbungskosten in Höhe von 24.249,00 S.

Im Bescheid vom 20. Jänner 2005 sei lediglich das Werbungskostenpauschale angesetzt worden.

Bereits vor Einführung der Regelung des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (anzuwenden ab dem

Jahr 2000) wären bereits Fortbildungskosten als Werbungskosten abzugsfähig gewesen. Fortbildungskosten wären dahingehend definiert, als sie dem Vorwärtsskommen im Beruf dienen. Davon hätte die Literatur die nicht abzugsfähigen Ausbildungskosten unterschieden, die der Vorbereitung auf den Beruf dienen würden.

Um Fortbildung handle es sich dann, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessere, um seinen Beruf besser ausüben zu können. Die Fortbildungskosten dienen dazu, in einem bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (siehe dazu Doralt, EStG-Kommentar, 2. Auflage, 192, § 16, Tz 220).

Quantschnigg/Schuch (Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, 1993, § 16, Tz 102) führe dazu unter Anderem aus, dass es für die Annahme von Fortbildungskosten genüge, wenn die Aufwendungen grundsätzlich für eine Verbesserung der Berufschancen geeignet seien.

Der Berufungswerber wäre im Jahr 1999 als Militärmusiker (Trompeter) im Rahmen eines Dienstverhältnisses beschäftigt gewesen. Als Fortbildungsmaßnahme hätte er das Brucknerkonservatorium mit dem Fach Trompete absolviert. Sein Arbeitgeber hätte die Fortbildung am Brucknerkonservatorium im Hinblick auf eine flexible Arbeitsgestaltung unterstützt.

Es liege in diesem Fall daher jedenfalls die in der Literatur geforderte Fortbildung vor, da er durch den Besuch des Brucknerkonservatoriums genau jene Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert hätte, die er für die Ausübung seines Berufes benötige.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Juni 2005 wurde obige Berufung als unbegründet abgewiesen.

Dies mit folgender Begründung:

Laut der vorgelegten Bestätigung des Bruckner Konservatoriums hätte der Berufungswerber in den Jahren 1995 bis 2002 die Studienrichtungen "Trompete", "Blasorchesterleitung" mit den Abschlüssen Lehrgangsdiplom und Lehrbefähigungsprüfung besucht. Da eine umfassende Berufsausbildung vorliege, könnten die Kosten nicht als Werbungskosten anerkannt werden, auch wenn die erworbenen Kenntnisse für die Berufsausübung von Bedeutung sein könnten.

Mit Schreiben vom 12. Juli 2005 wurde der Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und zusätzlich wie folgt ausgeführt:

Ein konkret abschätzbarer Einfluss der Fortbildung auf die gegenwärtigen bzw. zukünftigen Einkünfte müsse nicht gegeben sein (LStRI 1992, Rz 214).

Aufwendungen, die der Vorbereitung auf den Beruf bzw. der Erlernung eines anderen Berufes (Umschulungskosten) dienen würden, seien Ausbildungskosten. Ob die Bildungsmaßnahmen der Erlangung eines anderen Berufes dienen oder der Verbesserung der Kenntnisse im bisherigen Beruf, sei anhand des Leistungsprofils des betreffenden Berufes zu beantworten.

Durch die Erlangung einer qualifizierten (besseren) Stellung (z.B. Geselle – Meister im selben Handwerk) gehe die Berufsidentität nicht verloren.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH könne die Unterscheidung zwischen Ausbildung und Fortbildung jeweils nur in Bezug auf einen bestimmten Steuerpflichtigen beantwortet werden; was für den einen Beruf erst Anstrebenden Berufsausbildung sei, könnte für die bereits Berufstätigen Berufsfortbildung darstellen.

Er sei seit 1992 als Militärmusiker (Trompeter) im Rahmen eines Dienstverhältnisses beschäftigt. Im Zeitraum 1995/1996 bis 2000/2001 hätte er das Bruckner-Konservatorium mit der Studienrichtung Instrumentalpädagogik Hauptfach Trompete absolviert. Er hätte damit genau jene Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, die er für die Ausübung seines Berufes benötigen würde.

Bei dieser Sachlage (Beurteilung des konkreten Falles) könne nicht davon ausgegangen werden, dass es sich um Ausbildungskosten handle und die erworbenen Kenntnisse wesentlich über spezifisch fachliche Weiterbildung hinausgingen. Die Verbesserung seiner Trompetenkenntnisse und die Erlangung der Lehrbefähigungsprüfung seien genau die Kenntnisse, die er für den von ihm ausgeübten Beruf benötigen würde. Da er im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit seit 1995 auch die militärmusikalische Grundausbildung von Präsenzdienern im Fach Trompete wahrnehmen würde, wäre für ihn auch das Pädagogikum von wesentlicher beruflicher Relevanz gewesen.

Im Zusammenhang mit seinem Fall würde er auch auf die Entscheidung des VwGH vom 10.5.1994, 93/14/0182, verweisen. In dem sehr ähnlich gelagerten Fall seien im Hinblick auf die bereits ausgeübte Berufstätigkeit des Steuerpflichtigen die Berufsfortbildungskosten am – keine Hochschule darstellenden – Bruckner-Konservatorium als Werbungskosten anerkannt worden.

Am 25. August 2005 wurde obige Berufung dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Am 16. Oktober 2006 wurde folgender Ergänzungsvorhalt an den Berufungswerber abgefertigt:

1.

Es sei die im Jahr 1999 ausgeübte nichtselbstständige Tätigkeit detailliert zu beschreiben. Eine Bestätigung darüber, in welcher Form Bw. in der Ausbildung im Instrumentalbereich tätig gewesen wäre, würde einzureichen sein.

2.

Der Studienplan für das gegenständliche Studium würde einzureichen sein.

3.

Wie hätte sich der Ausbildungsweg bis 1999 gestaltet? Welche Qualifikationen würden für die Ausübung der nichtselbstständigen Tätigkeit notwendig sein?

4.

Mit welchem Ziel innerhalb des ausgeübten Berufsfeldes sei das Studium absolviert worden?

Die obigen Fragen wurden von Bw. nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl.Nr. 201/1996 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Diesen gegenüberstehend können Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die gesellschaftliche oder wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Einschließlich des Berufungsjahrs 1999 waren nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung lediglich Fortbildungskosten abzugsfähig.

Als solche sind jene Kosten anzusehen, die durch die Weiterbildung im erlernten Beruf erwachsen. Fortbildungskosten sind wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den hierauf beruhenden Einnahmen als Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 abzugsfähig.

Es handelt sich dann um solche, wenn der Steuerpflichtige *"seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können"* (siehe VwGH vom 30.1.1990, 89/14/02279).

Fortbildungskosten dienen dazu, in einem bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH vom 29.11.1994, 90/14/0215).

Im Gegensatz dazu sind Ausbildungskosten als Aufwendungen zur Erlangung eines Berufes anzusehen und zählten daher im Berufungsjahr zu den Kosten der Lebensführung iSd § 20 EStG 1988.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 10.5.1994, 93/14/0182, ausgeführt hat, *"kann die Unterscheidung zwischen Ausbildung und Fortbildung jeweils nur in Bezug auf einen bestimmten Steuerpflichtigen beantwortet werden. Was für den einen Beruf erst Anstrebenden Berufsausbildung ist, kann für den bereits Berufstätigen Berufsf Fortbildung darstellen."*

Nun wurde ein Hochschulstudium – etwa im Erkenntnis des VwGH vom 24.5.1993, 93/15/0065 – grundsätzlich nicht als Fortbildung angesehen, da das *"hierbei vermittelte Wissen eine umfassende Ausbildungsgrundlage für verschiedene Berufe darstellt und nicht*

nur der spezifischen fachlichen Weiterbildung eines vom Studierenden bereits ausgeübten Berufes dient."

Im gegenständlichen Fall liegt jedoch den Kosten – wie auch im oben zitierten Erkenntnis vom 10.5.1994 – ein Studium am Bruckner Konservatorium zu Grunde. Dem Studium der Instrumentalpädagogik, Hauptfach Trompete, kommt nicht der breite Anwendungsbereich, der wie oben zitiert im Allgemeinen einem Hochschulstudium unterstellt wird, zu.

"Ein solches Studium geht nicht wesentlich über spezifisch fachliche Weiterbildung hinaus."

Der Berufungswerber war im Berufungsjahr Militärmusiker mit dem Instrument Trompete und Mitglied des Blasorchesters.

Der Senat sieht daher das absolvierte Studium geradezu als prädestiniert dafür an, dass Bw. für die Tätigkeit als Militärmusiker seine Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert. Die berufliche Bedingtheit ist eindeutig erkennbar.

Eine umfassende Auseinandersetzung mit dem Fach Trompete – wie sie das absolvierte Studium vorsieht - stellt für einen Trompeter jedenfalls Fortbildung dar.

Dies unabhängig davon, ob dieser bereits im Bereich Ausbildung – Pädagogik – tätig ist, oder ob es für einen anderen Steuerpflichtigen eine Berufsausbildung darstellen würde.

Der Berufung war daher Folge zu geben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 10. Jänner 2007