



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 18

GZ. RV/2102-W/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm. Sigrid Sellitsch, gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Pölten betreffend Einkommensteuer 2002 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.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erteilt als Musikschullehrerin Flötenunterricht und bezieht aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit von mehreren Arbeitgebern.

In ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 machte die Bw. unter anderem Werbungskosten iHv. 2.236,58 € geltend.

Das Finanzamt wich insoweit von der Erklärung ab, als es Aufwendungen für Notenmaterial (343,55 €) und CD (10 €) die Abzugsfähigkeit versagte und im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 die Werbungskosten mit 1.883,03 € in Ansatz brachte. Begründend führte das Finanzamt aus, „*Musiknoten, CD's stellen auch bei einem Musiklehrer typischerweise Aufwendungen der Lebensführung dar, die unter das Abzugsverbot des § 20 EStG fallen. Damit wird jedenfalls ein Teil des Kulturlebens wiedergegeben. Die Anteilnahme am Kulturleben ist aber dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen.*“

In der dagegen eingebrochenen Berufung weist die Bw. darauf hin, dass alle von ihr vorgelegten Rechnungen Materialien beinhalten, die sie ausschließlich zum Unterrichten verwende. Weiters wird ausgeführt:

„*Musikschullehrer erteilen Einzelunterricht und müssen Schüler individuell betreuen. Aus diesem Grunde muss man sich mit dem Unterrichtsmaterial gut auskennen. Die Musikliteratur ist groß, es erscheinen immer wieder neue Flötenschulen, Ensemblesnoten, Musikbearbeitungen. Ich unterrichte Kinder von 6-19 Jahren, oft auch Erwachsene. Alle Altersgruppen brauchen anderes Lernmaterial, aber auch gleichaltrige Kinder brauchen oft unterschiedlichen Lehrstoff nach ihren Fähigkeiten und Begabung. Ich muss zu jedem Schüler das passende Material aussuchen. Wenn man diese Hefte nicht kennt, kann man den Beruf nicht effizient ausüben. Ich kann auf keinen Fall behaupten, dass ich von Noten wie „Flötenmaus Band 1-2“, „Rapp, Querflöten lernen mit Spaß Band 1-2“, „Popular Collection Band 1-7“, Magic Flute 1-3“ usw. instrumental privat etwas lernen könnte. Der verwendete Unterrichtsstoff ist weit unter meinem Niveau, ich könnte mich damit nur „zurückentwickeln“. Genauso unvorstellbar ist es, dass ein Musiker der Wiener Philharmoniker nach seinem Arbeitstag nach Hause geht und „Hänschen klein“ übt. Wie ich schon erwähnt habe, die Literatur ist sehr groß, ich glaube nicht, dass ich mir in meinem Berufsleben bis zu meiner Pensionierung alles anschaffen können werde, bin aber beruflich verpflichtet, mich soweit und so gut im Notendschungel auszukennen, was in meinem Rahmen nur möglich ist. Dazu habe ich keine finanzielle Unterstützung vom Arbeitgeber und muss ca. 90% vom Arbeitsmaterial selber anschaffen.*“

Unter Hinweis auf das auszugsweise wiedergegebene „Statut niederösterreichischer Musikschulen“ bringt die Bw. abschließend vor, ohne Anschaffung von Lehrmittel, geeigneter Musiknoten, Musikbeispiele und didaktischer Lehrbücher, nicht ihren Pflichten nachgehen zu können.

Das Finanzamt erließ unter Hinweis auf § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wendet die Bw. ein, das Dienstrecht schreibe Musikschullehrern vor, sich auf dem neuesten Stand der (Musik)Pädagogik zu halten. Ein Nichteinhalten der Vorschriften habe die Möglichkeit einer Kündigung zur Folge, mit der Begründung, der Beruf könne nicht effizient ausgeübt werden. Es sei ein Widerspruch darin zu sehen, wenn einerseits der Arbeitgeber die Anschaffung der Arbeitsmittel fordere und andererseits das Finanzamt von „Aufwendungen für die private Lebensführung“ ausgehe.

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

Strittig ist, ob nachstehend angeführte von der Bw., die Flötenunterricht gibt und als Musikschullehrerin Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit erzielt, geltend gemachten Aufwendungen gemäß § 16 EStG 1988 Werbungskosten oder nicht abzugsfähige Aufwendungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1998 darstellen:

Pos.		€
1.	Händel: Sonatas für Fl+Klav 4-7	15,40
2.	Bach: Hamburger Sonate G-Dur für Fl.+Klav	11,40
3.	Fürstenau: 26 Übungen op.107 1 für Fl	15,40
4.	Forty Short Duets für 2 Fl.+Klav	18,95
5.	Händel: Sonaten für Fl.+Klav 1-3	15,20
6.	Leonardo Da Vinci Sonate für Fl in D-Dur	11,65
7.	Moyse: Forty Little Pieces für Fl	18,95
8.	Album für Piccolo 1	13,50
9.	Album für Piccolo 2	13,50
10.	Bartok: 18 Duos für 2 Fl	13,00

11.	Spiel u. Spass. Lehrerkommentar für Sbfl	7,30
12.	1 Notenkartenspiel zu Los geht`s	23,40
13.	Spiel und Spass Schule 1 für Sbfl	10,35
14.	Magic Flute 3	24,45
15.	Weber: Trio g-moll op. 63 für Klav, Fl+VC	17,45
16.	Mendelssohn: Scherzo a Sommernachtstraum	14,00
17.	Gluck: Concerto G-Dur für Fl.+Klav	11,45
18.	Engel: Flötenmaus 1	13,30
19.	Notenchampion Bronze +CD	11,00
20.	Mozart: Die Zauberflöte für 2 Fl	14,00
21.	Leufgen: Grastänzer Augenblicke für Fl Solo	8,50
22.	Bresgen: Studies 4 für Fl.+Klav	12,90
23.	Schiffers: Keine Panik III für Fl+Klav	14,00
24.	Staeps: Sonate in D für Fl+Klav	14,50
25.	CD zu Etüden und Vortragsstücke Fl.	10,00
<b>Summe Pos. 1.-25.</b>		<b>353,55</b>

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 leg. cit. sind Werbungskosten auch Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, 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.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist für die Anerkennung von Aufwendungen als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben wesentlich, dass sie eindeutig und ausschließlich im Zusammenhang mit der Erzielung der jeweiligen Einnahmen stehen.

Im Erkenntnis vom 27.5.1999, 97/15/0142 hat der VwGH Aufwendungen eines Musik und Klavier unterrichtenden Lehrers für „Musik- und Notenmaterial“ als unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallend behandelt und begründend ausgeführt, „*damit wird jedenfalls ein Teil des Kulturlebens wiedergegeben. Die Anteilnahme am Kulturleben ist aber dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen...*“.

Dem vorzitierten Erkenntnis ist sachverhaltsmäßig allerdings nicht zu entnehmen, welche konkreten Aufwendungen der Beschwerdeführer unter dem Titel „*Musik- und Notenmaterial*“ geltend gemacht hat. Die die in Beschwerde gezogene Berufungsentscheidung wiedergebenden Ausführungen des Gerichtshofes erwähnen lediglich „*die Qualität der angeschafften Gegenstände (...Stereoanlage mit ORF- bzw. Tonstudioqualität), die Menge der angeschafften Tonträger (umfangreiche Sammlung von Schallplatten und CD's) und nicht zuletzt die Anschaffungskosten selbst (...Stereoanlage gesamt: S 250.000,--....Sammlung: S 191.000,--)*“. Dass bzw. in welchem Umfang sich unter den im Beschwerdeverfahren strittigen Aufwendungen auch solche für Notenmaterial befunden haben, lässt sich dem zitierten Erkenntnis jedenfalls nicht entnehmen.

Der unabhängige Finanzsenat vermag sich der generalisierenden Begründung des VwGH, wonach Notenmaterial in jedem Fall dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen ist, nicht anzuschließen. Vielmehr wird die Abzugsfähigkeit im Einzelfall davon abhängen, ob der Aufwand seiner Art nach eine berufliche Veranlassung und damit Berufsbezogenheit erkennen lässt.

Bei den Pos. 11., 12., 13., 14., 18. und 19. kann schon allein aus den Titeln (wie beispielsweise *Notenkartenspiel, Spiel und Spass Schule 1 für Sbfl,..*) eindeutig auf die Verwendung im Unterricht und damit auf die berufliche Veranlassung geschlossen werden.

Bei den übrigen Pos. lassen nicht allein bereits die auf den Rechnungen angeführten Titel auf die Unterrichtstätigkeit der Bw. schließen. Dessen ungeachtet handelt es sich jedoch ausschließlich um Notenmaterial für die Sparte "Flöte", sohin für jenes Instrument, das die Bw. unterrichtet. Der unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass einerseits auch bei diesen Werken ein enger berufspezifischer Zusammenhang erkennbar ist und andererseits keine Anhaltspunkte für eine private Mitveranlassung vorliegen.

Nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates stellen die vorgenannten Pos. 1. bis 24. auf die speziellen beruflichen Bedürfnisse der Bw. ab, zumal einerseits die Bw. durchaus glaubhaft vorbringt, für jeden Schüler je nach Ausbildungsstand und Begabung individuelles Notenmaterial zu benötigen und andererseits auch davon auszugehen ist, dass die Bw. bestrebt

ist, sich in ihrem Unterrichtsfach auf dem Laufenden zu halten und entsprechend weiterzuentwickeln.

Mit Tonträgern (CD's, Schallplatten, etc) wird ein Teil des Kulturlebens wiedergegeben. Daraus wird deutlich, dass diese Tonträger auch - und zwar nicht nur in völlig untergeordnetem Ausmaß - die private Lebensführung betreffen. Derartige Aufwendungen sind daher gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht zum Abzug zuzulassen, da die Anteilnahme am Kulturleben dem Bereich der Lebensführung zuzuordnen ist. In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen des VwGH im bereits vorzitierten Erkenntnis vom 27.5.1999 verwiesen.

Das Vorgesagte trifft auf die von der Bw. geltend gemachten Aufwendungen (Pos. 25.) für die CD zu „Etüden und Vortragsstücke Flöte“ nicht zu, zumal die gegenständliche CD mit ihrem Inhalt wohl kaum einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit anspricht, sondern sog. "Übungsstücke" vielmehr für Personen bestimmt sind, die dieses Instrument lernen oder lehren, und damit im gegenständlichen Fall eindeutig die berufliche Veranlassung im Vordergrund steht.

Der Berufung war daher statzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 3. August 2004