

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Roman Galehr in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 27. Februar 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. Februar 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2023 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Aufgrund des in diesem Zusammenhang übermittelten Beschwerdeaktes der belangten Behörde stellt sich der Verfahrensgang für das Bundesfinanzgericht wie folgt dar:

Die Beschwerdeführerin hat ihre Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2023 datierend mit 09. Februar 2024 via FON bei der belangten Behörde eingebracht. Darin beantragte sie den Alleinerzieherabsetzbetrag, ein Pendlerpauschale in der Höhe von € 3.672,00, den Pendlereuro in der Höhe von € 160,00 als auch den gänzlichen Familienbonus plus für ihr im Jahr 2003 geborenes Kind.

Die belangte Behörde führte in der Folge die Veranlagung durch und erließ datierend mit 20. Februar 2024 den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2023 antragsgemäß.

Datierend mit 27. Februar 2024 brachte die Beschwerdeführerin eine Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO gegen den Einkommensteuerbescheid 2023 via FON bei der belangten Behörde ein. Die Beschwerde enthielt keine Begründung.

Darin beantragte die Beschwerdeführerin nunmehr ein Pendlerpauschale in der Höhe von € 4.590,00 und Fort- und Ausbildungskosten in der Höhe von € 950,00. Der Beschwerde angefügt wurde eine Datei mit Rechnungen einer ungarischen Pflegeschule in der jeweiligen Höhe von HUF 30.000,00.

Die belangte Behörde richtete datierend mit 16. September 2024 ein Ersuchen um Ergänzung an die Beschwerdeführerin. Darin verlangte sie entsprechende Unterlagen und Nachweise hinsichtlich des beantragten Pendlerpauschales und der beantragten Aus- und Fortbildungskosten ab. Die Frist zur Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung wurde von der belangten Behörde bis zum 07. Oktober 2024 gewährt.

Mit Schriftsatz vom 18. September 2024 beantwortete die Beschwerdeführerin das Ersuchen um Ergänzung vom 16. September 2024 im Wesentlichen wie folgt:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Ich arbeite seit mehr als 10 Jahren als Pflegeassistentin in Österreich. Die Ausbildung, die ich jetzt abgeschlossen habe, ist die zur diplomierten Krankenpflegerin. Der Abschluss dieser Ausbildung bringt sowohl moralische als auch finanzielle Vorteile mit sich.

Ich möchte in naher Zukunft eine Arbeitsstelle in der Nähe meines Wohnortes finden. Derzeit arbeite ich in einem Altenheim in Wien. Mein Arbeitgeber hat die Ausbildung finanziell nicht unterstützt. Die Kosten der Schule habe ich monatlich von einem ungarischen Bankkonto überwiesen, 30.000 Forint pro Monat.

Die Gesamtkosten des Schulgeldes betragen etwa 2.000 bis 2.100 Euro für die zwei Jahre. Im Jahr 2023 habe ich 12 x 30.000 Forint (ca. 920 Euro) bezahlt.

*Ich arbeite durchschnittlich 18-20 Tage/Nächte pro Monat. Ich pendle von ***Bf1-Adr*** nach Wien, ***2***. Aus der Abrechnung habe ich festgestellt, dass der erhöhte Pendlerpauschale, der bis Juni 2023 gültig war, nicht berücksichtigt wurde. Diesbezüglich wollte ich gerne nachfragen.“*

Dem Schriftsatz beigelegt wurden diverse Zahlungsbestätigungen in Bezug auf die angeführte Ausbildung.

Datierend mit 24. September 2024 erließ die belangte Behörde die Beschwerdeentscheidung betreffend den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2023. Darin gewährte sie das Pendlerpauschale in der Höhe von € 2.520,00. Die beantragten Ausbildungskosten in der Höhe von € 950,00 wurden nicht gewährt. In der Begründung der Beschwerdeentscheidung vom 24. September 2024 führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus wie folgt:

„Da Sie der Aufforderung den Auszug des Pendlerrechners vorzulegen nicht nachkamen und somit Angaben über Ihre Dienstzeiten fehlten, wurde anhand Ihrer Wohnadresse, sowie der Adresse Ihres Arbeitgebers und der daraus resultierenden Entfernung das Pendlerpauschale von Amts wegen ermittelt.

Zu Dienstzeiten unter Tags ergab die Berechnung, dass die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar war und somit das kleine Pendlerpauschale zusteht. Antragsabweichend wurden somit - inklusive der von Jänner bis Juni 2023 geltenden Erhöhungsbeträge - 2.520,00 Euro für das Pendlerpauschale und 400,00 Euro für den Pendlereuro gewährt.

Gesamt wurde somit ein geringerer Betrag für das Pendlerpauschale gewährt, als im Erstverfahren und eine Nachforderung ergab sich.

Trotz Aufforderung legten Sie die entsprechenden Nachweise für Ihre Fortbildung nicht vor. Es wurden zwar Kontoauszüge, sowie (vermutlich) Zahlungsnachweise an die "közép-európai szakgimnázium technikum és szakkepző iskola" vorgelegt, jedoch keinerlei dazugehörige Belege.

Aus dem Stempel des Zahlungsnachweises war zwar der Name der Schule abzulesen, jedoch wurden keine Übersetzungen (wie aufgefordert), Bestätigungen oder Rechnungen vorgelegt, aus welchen eindeutig hervorginge um welche Ausbildung es sich handelt. Einzig Ihre Angabe inklusive etwaiger in ungarischer Sprache verfasster Zahlungsnachweise sind jedenfalls unzureichend. Die Fortbildungskosten waren daher nicht zu gewähren.“

Datierend mit 10. Oktober 2024 brachte die Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag ein. Dem Vorlageantrag beigelegt wurde ein Ausdruck des Pendlerrechners und eine Übersetzung der ursprünglich in Ungarisch vorliegenden Unterlagen.

Mit Vorlagebericht vom 05. November 2025 wurde die Beschwerdeführerin über die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht in Kenntnis gesetzt.

In Bezug auf das strittige Pendlerpauschale beantragt die belangte Behörde, dieses in der ursprünglich beantragten Höhe zu gewähren. In Bezug auf die beantragten Fort- und

Ausbildungskosten beantragt die belangte Behörde – mangels entsprechenden Nachweises – die Abweisung der hängigen Beschwerde.

Datierend mit 11. November 2025 erließ das Bundesfinanzgericht ein Ersuchen um Ergänzung an die Beschwerdeführerin. Darin wurde dieser die Möglichkeit eingeräumt, am Verfahren mitzuwirken. Sie wurde höflich gebeten, aussagekräftige Unterlagen hinsichtlich der beantragten Aus- und Fortbildungskosten beizubringen. Dafür wurde der Beschwerdeführerin eine Frist von 3 Wochen ab Erhalt des Schreibens eingeräumt.

In offener Frist übermittelte die Beschwerdeführerin ein Konvolut an Unterlagen, welches die durchgeführten Fortbildungsmaßnahmen glaubhaft machen soll.

Datierend mit 18. November 2025 übermittelte das Bundesfinanzgericht die von der Beschwerdeführerin erhaltenen Unterlagen an die belangte Behörde und räumte dieser die Möglichkeit ein dazu Stellung zu nehmen.

Datierend mit 25. November 2025 übermittelte die belangte Behörde den folgenden Schriftsatz:

„Im Folgenden wird die Stellungnahme des Finanzamt Österreichs zu dem Vorhalt vom 18.11.2025 übermittelt:

Die Beschwerdeführerin legte im Rahmen der Beantwortung des Ergänzungersuchens dem BFG beglaubigte Übersetzungen ihrer Zeugnisse des 13., 14. und 15. Jahrgangs vor, absolviert in den Jahren 2022 bis 2024. Laut den vorgelegten Zeugnissen handelt es sich um eine Ausbildung zur Allgemeinen Krankenschwester, die Jahresstunden der absolvierten Gegenstände sind in den Zeugnissen angeführt.

Es lässt sich durch das Vorbringen der Bf. nicht erkennen, ob eine Umschulung zur Krankenschwester beabsichtigt ist. Die Bf. bringt lediglich vor, dass diese Ausbildung ihr ermögliche, künftig höher qualifizierte Pflegetätigkeiten auszuüben. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dienen Fortbildungskosten dazu, die bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten zu verbessern, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und 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).

Die Bildungsmaßnahmen müssen nach der Rechtsprechung jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sein und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen.

Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem

wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden können (vgl. VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090).

Die angeführten Gegenstände in den Zeugnissen weisen einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf der Bf. auf und es ist davon auszugehen, dass die Bf. die durch die Lehrveranstaltung erworbenen Kenntnisse in ihrer Pflēgetätigkeit verwerten kann.

Daher kann nach Ansicht des Finanzamtes die beantragten Aus- und Fortbildungskosten als Werbungskosten anerkannt werden. Abschließend wird seitens des FAÖ auf die Stellungnahme im Vorlagebericht verwiesen und beantragt, der Beschwerde stattzugeben.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin hat ihren Wohnsitz im Inland. Sie ist gemäß § 1 Abs 1 EStG unbeschränkt steuerpflichtig.

Im streitverfangenen Zeitraum 2023 ist die Beschwerdeführerin in Wien in einem Altenheim als Pflegehelferin (Pflegeassistentin) beschäftigt. Sie erzielt daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Ihren Wohnsitz hat die Beschwerdeführerin in ***Bf1-Adr***.

Für die Fahrten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte beantragt die Beschwerdeführerin ein Pendlerpauschalen in der Höhe von € 4.590,00 und einen Pendlereuro in der Höhe von € 400,00.

Im Jahr 2023 hat die Beschwerdeführerin in Ungarn eine Ausbildung zur diplomierten Krankenpflegerin absolviert. Die dafür angefallenen Kosten in der Höhe von € 950,00 macht sie als Aus- und Fortbildungskosten geltend.

Streit besteht darüber ob bzw in welcher Höhe das Pendlerpauschale und folglich der Pendlereuro zustehen. Zudem besteht Uneinigkeit darüber, ob die als Aus- und Fortbildungskosten beantragten Ausgaben in der Höhe von € 950,00 steuerlich zum Abzug zugelassen werden.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt eröffnet sich dem Bundesfinanzgericht aufgrund der im Zuge der Vorlage der Beschwerde übermittelten Unterlagen der belangten Behörde. Daraus ist der gänzliche Verfahrensgang – wie er sich vor der belangten Behörde zugetragen hat – ersichtlich.

Zudem hat das Bundesfinanzgericht selbst Ermittlungsschritte gesetzt in dem es ein Ersuchen um Ergänzung an die Beschwerdeführerin gerichtet hat und notwendige Unterlagen abverlangt hat.

Außerdem wurde der belangten Behörde rechtliches Gehör eingeräumt. Das Unterlagenkonvolut, welches die Beschwerdeführerin aufgrund des Ersuchens um Ergänzung an das Bundesfinanzgericht übermittelt hat, wurde an die belangte Behörde übermittelt. Diese übermittelte in der Folge am 25. November 2025 eine Stellungnahme an das Bundesfinanzgericht, in welchem sie die Stattgabe der Beschwerde beantragt.

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

§ 16 EStG lautet im Beschwerdezeitraum auszugsweise wie folgt:

(1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

(...)

6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

(...)

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale: Bei mindestens 20 km bis 40 km 696 Euro jährlich, bei mehr als 40 km bis 60 km 1 356 Euro jährlich, bei mehr als 60 km 2 016 Euro jährlich.

d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

*Bei mehr als 60 km 3 672 Euro jährlich,
(...)*

§ 33 Abs 5 Z 4 EStG lautet im Beschwerdezeitraum wie folgt:

*(5) Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:
(...)*

4. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

§ 16 Abs 1 Z 10 in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung BGBl. I Nr. 153/2023 lautet wie folgt:

10. 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 Höchchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.

Die Pendlerverordnung in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung BGBl. II Nr. 275/2022 lautet auszugsweise wie folgt:

§ 2. (1) Die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist nach Z 1 und Z 2 zu beurteilen. Dabei sind die Verhältnisse gemäß § 1 zu Grunde zu legen. Die Umstände, die die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit begründen, müssen jeweils überwiegend im Kalendermonat vorliegen.

*1. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels liegt vor, wenn,
a) zumindest für die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder zwischen Arbeitsstätte und Wohnung nach Maßgabe des § 1 kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht oder*

b) der Steuerpflichtige über einen gültigen Ausweis gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960, BGBl. Nr. 159, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 39/2013 verfügt oder

c) die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder wegen Blindheit für den Steuerpflichtigen im Behindertenpass (§ 42 Abs. 1 Bundesbehindertengesetz BGBl. Nr. 283/1990, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 150/2002) eingetragen ist.

2. Kommt Z 1 nicht zur Anwendung, gilt unter Zugrundelegung der Zeitdauer (Abs. 2) Folgendes:

a) Bis 60 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets

zumutbar.

b) Bei mehr als 120 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets unzumutbar.

c) Übersteigt die Zeitdauer 60 Minuten nicht aber 120 Minuten, ist auf die entfernungsabhängige Höchstdauer abzustellen. Diese beträgt 60 Minuten zuzüglich einer Minute pro Kilometer der Entfernung, jedoch maximal 120 Minuten. Angefangene Kilometer sind dabei auf volle Kilometer aufzurunden. Übersteigt die kürzeste mögliche Zeitdauer die entfernungsabhängige Höchstdauer, ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar.

(2) Die Zeitdauer umfasst die gesamte Zeit, die vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn bzw. vom Arbeitsende bis zum Eintreffen bei der Wohnung verstreicht; sie umfasst auch Wartezeiten. Für die Ermittlung der Zeitdauer gilt:

1. Stehen verschiedene Massenbeförderungsmittel zur Verfügung, ist das schnellste Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen.

2. Zudem ist die optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zu berücksichtigen; dabei ist für mehr als die Hälfte der Entfernung ein zur Verfügung stehendes Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen. Ist eine Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel mit einem Anteil des Individualverkehrsmittels von höchstens 15 Prozent der Entfernung verfügbar, ist diese Kombination vorrangig zu berücksichtigen.

3. Steht sowohl ein Massenbeförderungsmittel als auch eine Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zur Verfügung, liegt eine optimale Kombination im Sinne der Z 2 nur dann vor, wenn die nach Z 2 ermittelte Zeitdauer gegenüber dem schnellsten Massenbeförderungsmittel zu einer Zeitersparnis von mindestens 15 Minuten führt.

(3) Sind die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonates im Wesentlichen gleich, und ergeben sich nach § 1 Abs. 2 und 3 unterschiedliche Zeitdauern, ist die längere Zeitdauer maßgebend.

(4) Sind die zeitlichen oder örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats nicht im Wesentlichen gleich, ist jene Zeit maßgebend, die erforderlich ist, um die Entfernung von der Wohnung zur Arbeitsstätte bzw. von der Arbeitsstätte zur Wohnung im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückzulegen. Liegt kein Überwiegen vor, ist die längere Zeitdauer gemäß § 2 Abs. 2 maßgebend.

§ 3. (1) Für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist (§ 2), ist für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden.

(2) Dem Pendlerrechner sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die für den abgefragten Tag

bestehen.

(3) Entsprechen die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats im Wesentlichen jenen, die für den abgefragten Tag im Pendlerrechner bestehen, kann angenommen werden, dass das unter Verwendung des Pendlerrechners für den abgefragten Tag ermittelte Ergebnis mit dem übereinstimmt, das sich für alle maßgebenden Tage des Kalendermonats ergibt.

(4) Liegen für verschiedene abgefragte Tage unter Verwendung des Pendlerrechners unterschiedliche Ergebnisse vor, ist jenes maßgebend, das für einen abgefragten Tag (Abs. 3) ermittelt wurde, der jenem Kalenderjahr zuzurechnen ist, für das die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, zu beurteilen ist. In allen anderen Fällen ist die zeitnähere Abfrage nach Abs. 3 maßgebend.

(5) Das Ergebnis des Pendlerrechners ist nicht heranzuziehen, wenn nachgewiesen wird, dass

1. bei der Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. der Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) oder
2. bei der Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar ist (§ 2) unrichtige Verhältnisse berücksichtigt werden. Dieser Nachweis kann vom Steuerpflichtigen nur im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erbracht werden. Die Nachweismöglichkeit erstreckt sich jedoch nicht auf jene Verhältnisse, die dem Pendlerrechner auf Grund einer abstrakten Betrachtung des Individualverkehrs hinterlegt sind und auf einer typisierenden Betrachtung beruhen (beispielsweise die hinterlegte Durchschnittsgeschwindigkeit).

(6) Das Ergebnis des Pendlerrechners gilt als amtliches Formular im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. g EStG 1988, das der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber ausgedruckt und unterschrieben oder elektronisch signiert übermitteln kann. Erfolgt keine Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro durch den Arbeitgeber bei Anwendung des Lohnsteuertarifs, hat der Arbeitnehmer das Ergebnis des Pendlerrechners für Zwecke der Berücksichtigung bei der Einkommensteuerveranlagung heranzuziehen und aufzubewahren.

(7) Ist die Verwendung des Pendlerrechners nicht möglich (insbesondere weil die Wohnung oder Arbeitsstätte im Ausland liegt) oder liefert der Pendlerrechner dauerhaft kein Ergebnis (insbesondere bei Fehlermeldung wegen Zeitüberschreitung), hat der Arbeitnehmer für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales und des Pendlereuro das für derartige Fälle vorgesehene amtliche Formular zu verwenden. Wenn der Pendlerrechner dauerhaft kein Ergebnis liefert, ist dies durch einen entsprechenden Ausdruck oder durch ein PDF-Dokument des Pendlerrechners nachzuweisen.

§ 124b Z 395 EStG lautet wie folgt:

395. a) Zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten sind im Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 zusätzlich zu den Pauschbeträgen gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c folgende Pauschbeträge nach Maßgabe der Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e bis j zu berücksichtigen: Bei einer einfachen Fahrtstrecke von mindestens 20 km bis 40 km 29 Euro monatlich mehr als 40 km bis

60 km 56,50 Euro monatlich mehr als 60 km 84 Euro monatlich

b) Zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten sind im Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 zusätzlich zu den Pauschbeträgen gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d folgende Pauschbeträge nach Maßgabe der Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e bis j zu berücksichtigen: Bei einer einfachen Fahrtstrecke von mindestens 2 km bis 20 km 15,50 Euro monatlich mehr als 20 km bis 40 km 61,50 Euro monatlich mehr als 40 km bis 60 km mehr als 60 km 107 Euro monatlich 153 Euro monatlich

c) Im Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 steht zusätzlich ein Pendlereuro gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 von 0,50 Euro monatlich pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu. Für die Berücksichtigung des zusätzlichen Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

d) Bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 haben, erhöht sich der nach § 33 Abs. 8 Z 2 errechnete und zurückzuerstattende Betrag im Kalenderjahr 2022 um 60 Euro und im Kalenderjahr 2023 um 40 Euro.

e) Wenn die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben wird, und für Lohnzahlungszeiträume von Mai 2022 bis Juni 2023 lit. a bis c noch nicht berücksichtigt wurden, hat der Arbeitgeber für seine Arbeitnehmer eine Aufrollung gemäß § 77 Abs. 3 so bald wie möglich, jedoch spätestens bis 31. August 2022 durchzuführen, sofern die technischen und organisatorischen Möglichkeiten dazu vorliegen.

ad Pendlerpauschale:

Bereits in der Stammfassung des EStG 1988 wurde in der Z 6 angeordnet, dass Aufwendungen der (aktiven) Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte grundsätzlich mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind (Z 6 lit a) und bei Vorliegen weiterer Voraussetzungen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales zustehen. Falls die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 20 km überstieg, stand das so genannte kleine Pendlerpauschale (Z 6 lit b aF) - in drei Abstufungen - zu; falls die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der Hälfte dieser Fahrtstrecke nicht zumutbar war und die Fahrtstrecke zumindest 2 km betrug, war das so genannte große Pendlerpauschale - in vier Abstufungen - zu gewähren (Z 6 lit c aF). Das Pendlerpauschale stand nur zu, wenn der Arbeitnehmer die Fahrtstrecke überwiegend im Lohnzahlungszeitraum zurücklegte. Die Höhe der in der Z 6 vorgesehenen Pauschbeträge wurde im Laufe der Jahre mehrfach angepasst (Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁵ (2025) § 16 Tz 115).

Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und der örtlichen Einrichtung seiner Einkunftsquelle gelten als betrieblich/beruflich veranlasst. Bei Selbständigen führen diese Fahrten zu Betriebsausgaben, insb hinsichtlich der anteiligen Abschreibung des Pkw im Betriebsvermögen, Treibstoffkosten, etc (E 27.3.2003, 99/15/0245; vgl Beiser, ÖStZ 1990, 110; die Kosten einer zweiten Heimfahrt pro Tag hat der VwGH allerdings im Erk 7.4.1970, 1566/69, VwSlg 4065 F/1970, nicht anerkannt: Die Mittags-Heimfahrt eines

Zahnarztes mit Vormittagsordination und Nachmittagsordination zwecks Einnahme des Mittagessens und zur Entspannung sind als Kosten der Lebensführung nicht absetzbar; s auch E 21.12.1989, 86/14/0118, zum Fall einer unüblich weit entfernten Wohnung). Bei den außerbetrieblichen Einkunftsarten führen solche Fahrten zu abzugsfähigen Werbungskosten (E 26.6.1990, 87/14/0024, 1990, 385).

Für Fahrten aktiver Arbeitnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gilt allerdings zwingend die Pauschalierungsregelung der Z 6 (Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁵ (2025) § 16 Tz 116).

Zur Abgeltung der Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wird Personen, die Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis beziehen, jedenfalls (und ohne Antrag) der Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs 5 Z 1 und 2) gewährt. Zudem steht auf Antrag das kleine Pendlerpauschale (Entfernungspauschale) nach § 16 Abs 1 Z 6 lit c zu, wenn die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte mehr als 20 km beträgt und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist. Bei mindestens 20 km bis 40 km beträgt das kleine Pendlerpauschale 696 € jährlich, bei mehr als 40 km bis 60 km beträgt es 1.356 € jährlich und bei mehr als 60 km 2.016 € jährlich (zum Pendlereuro siehe § 33 Abs 5 Z 3).

Das große Pendlerpauschale (Unzumutbarkeitspauschale) nach § 16 Abs 1 Z 6 lit d steht auf Antrag zu, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsstätte unzumutbar ist. Bei mindestens 2 km bis 20 km beträgt das große Pendlerpauschale 372 € jährlich, bei mehr als 20 km bis 40 km 1.476 € jährlich, bei mehr als 40 km bis 60 km 2.568 € jährlich und bei mehr als 60 km 3.672 € jährlich.

Der Anspruch auf das Pendlerpauschale hängt nicht von der Höhe der tatsächlich angefallenen Kosten ab. Das Pendlerpauschale ist keinesfalls mit der Höhe der tatsächlich angefallenen Kosten limitiert (möglicherweise aA Knechtl, SWK 2018, 798) (Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁵ (2025) § 16 Tz 116).

Die Regelung der Z 6 idF BGBl I 2013/53 stellt auf die „Entfernung“ zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ab. Ob ein Pendlerpauschale zusteht, und gegebenenfalls, ob es das kleine oder das große ist, hängt von der maßgeblichen Entfernung ab. Die früheren Fassungen der Z 6 haben noch den Begriff der „Fahrtstrecke“ (zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) verwendet; durch die Neufassung des Gesetzes und die Definition der „Entfernung“ in der Pendler-VO haben die nach der Rechtsprechung des VwGH zur alten Rechtslage mit zu beachtenden Kriterien der Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie der Vermeidung von Lärm und Abgasen im Wohngebiet ihre Bedeutung verloren (Sutter, AnwBl 2013, 529; Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel, EStG⁵⁸ § 16 Abs 1 Z 6 Tz 44 und 69 f).

Nach § 1 Pendler-VO umfasst die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte die gesamte Wegstrecke, die unter Verwendung eines Massenbeförderungsmittels, ausgenommen eines Schiffes oder Luftfahrzeuges, unter Verwendung eines privaten Kfz oder auf Gehwegen zurückgelegt werden muss, um in der kürzesten möglichen Zeitdauer die Arbeitsstätte von der Wohnung aus (bzw die Wohnung von der Arbeitsstätte aus) zu erreichen. Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar (kleines Pendlerpauschale), bemisst sich die Entfernung nach den Streckenkilometern des Massenbeförderungsmittels und allfälliger zusätzlicher Straßenkilometer und Gehwege. Beträgt die Gesamtstrecke zumindest 20 Kilometer, sind angefangene Kilometer der Gesamtstrecke auf volle Kilometer aufzurunden. Gehwege sind dabei gem § 1 Abs 7 Pendler-VO Teilstrecken, auf denen es kein Massenbeförderungsmittel gibt. Nach dieser Regelung der VO sind Gehwege für das letzte Stück der Strecke zur Arbeitsstätte (oder das erste Stück der Strecke beim Verlassen der Arbeitsstätte) nur zu berücksichtigen, wenn sie maximal 2 Kilometer lang sind, und für andere Teile der Entfernung Wohnung - Arbeitsstätte nur dann, wenn sie eine Länge von 1 Kilometer nicht übersteigen. Übersteigt die Teilstrecke „Fußweg“ unmittelbar vor der Arbeitsstätte die Länge von 2 Kilometern, ist demnach die Unzumutbarkeit der Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels für die gesamte Entfernung gegeben, was den Anspruch auf das große Pendlerpauschale begründet.

In zeitlicher Hinsicht sind der Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte jene optimalen Bedingungen zu Grunde zu legen, die vorliegen, wenn die Arbeitsstätte in einem Zeitraum von 60 Minuten vor dem tatsächlichen Arbeitsbeginn erreicht wird. Bei der Ermittlung der Entfernung des Rückwegs zwischen Arbeitsstätte und Wohnung sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die vorliegen, wenn die Arbeitsstätte innerhalb von 60 Minuten nach dem tatsächlichen Arbeitsende verlassen wird (§ 1 Abs 2 und 3 Pendler-VO). Besteht die Möglichkeit gleitender Arbeitszeit, sind gem § 1 Abs 4 Pendler-VO der Ermittlung der Entfernung ein Arbeitsbeginn und ein Arbeitsende zu Grunde zu legen, das den überwiegenden tatsächlichen Verhältnissen im Kalenderjahr entspricht.

Sind die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats im Wesentlichen gleich, weist aber die Anfahrt eine andere Entfernung auf als die Rückfahrt, so ist die größere Entfernung maßgeblich. (§ 1 Abs 5 Pendler-VO). Sind die zeitlichen oder örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats hingegen nicht im Wesentlichen gleich, ist jene Entfernung maßgebend, die im Kalendermonat überwiegend zurückgelegt wird; gibt es kein Überwiegen, dann die größere Entfernung (§ 1 Abs 6 Pendler-VO).

Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar (großes Pendlerpauschale), bemisst sich die Entfernung nach der schnellsten Straßenverbindung. Beträgt die Gesamtstrecke zumindest zwei Kilometer, sind angefangene Kilometer auf volle Kilometer aufzurunden.

Bei der Ermittlung der Straßenkilometer (für das kleine wie für das große Pendlerpauschale) sind gemäß § 1 Abs 10 Pendler-VO in typisierender Betrachtung ausschließlich abstrakte durchschnittliche Verhältnisse (insb. Durchschnittsgeschwindigkeiten) zu berücksichtigen.

Die Berechnung der Entfernung erfolgt nach den angeführten Kriterien der Pendler-VO, unabhängig davon, welche Strecke der Arbeitnehmer tatsächlich benutzt (vgl E 24.4.2014, 2010/15/0156) (*Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²⁵ (2025) § 16 Tz 119).

§ 2 der Pendler-VO legt die Kriterien fest, nach denen iSd § 16 Abs 1 Z 6 die Zumutbarkeit bzw Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels zu beurteilen ist. Dabei sind jene Umstände maßgeblich, die überwiegend im Kalendermonat (gemeint: an der überwiegenden Anzahl der Arbeitstage des jeweiligen Arbeitnehmers im Lohnzahlungszeitraum) vorliegen. Sind die zeitlichen und örtlichen Verhältnisse der Arbeitserbringung im Wesentlichen gleich und die Dauer für Hin- und Rückfahrt unterschiedlich, ist die längere Zeitdauer maßgeblich (§ 2 Abs 3 Pendler-VO); sind die zeitlichen oder örtlichen Verhältnisse der Erbringung der Arbeitsleistungen innerhalb des Kalendermonates (Lohnzahlungszeitraum) wesentlich unterschiedlich, kommt es auf jene Verhältnisse an, die an der überwiegenden Anzahl der Arbeitstage des jeweiligen Arbeitnehmers im Kalendermonat vorliegen (§ 2 Abs 4 Pendler-VO), bzw mangels eines Überwiegens auf die längere Zeitdauer.

Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels liegt jedenfalls vor, wenn zumindest für die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder zwischen Arbeitsstätte und Wohnung kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht, eine Benützung daher tatsächlich unmöglich ist (§ 2 Abs 1 Z 1 lit a Pendler-VO).

Unter Berufung auf die Verordnungsermächtigung des Z 6 lit j erließ der BMF die Pendler-VO (BGBl II 2013/276), mit der insb die Kriterien für die Ermittlung der Entfernung (Wohnung - Arbeitsstätte) und für die Beurteilung der Zumutbarkeit der Benützung des öffentlichen Verkehrs festgelegt wurden (*Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²⁵ (2025) § 16 Tz 122).

In Verbindung mit dem Vorlageantrag vom 10. Oktober 2025 hat die Beschwerdeführerin einen Auszug aus dem Pendlerrechner vorgelegt. Daraus ist ersichtlich, dass die einfache Wegstrecke zwischen Wohnort und Arbeitsstätte 69 Kilometer beträgt. Bei einem, wie im Beschwerdefall gegebenen Arbeitsbeginn um 06.30 Uhr und einem jeweiligen Arbeitsende um 19.00 Uhr ist die Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels an mehr als der Hälfte der Arbeitstage nicht möglich bzw zumutbar.

Der Beschwerdeführerin steht somit das große Pendlerpauschale für eine einfache Wegstrecke zwischen Wohnort und Arbeitsstätte von mehr als 60 Kilometer zu. Dieses beträgt im Beschwerdezeitraum 2023 € 4.590,00 (§ 16 Abs 1 Z 6 EStG in Verbindung mit § 124b Z 395 EStG) und berechnet sich wie folgt:

Zeitraum	Höhe Pendlerpauschale
01-06/2023 (306,00+153,00) x 6	2.754,00
07-12/2023 (306,00) x 6	1.836,00
Gesamt somit	4.590,00

ad Pendlereuro:

Durch BGBl I 53/2013 wurde die Bestimmung des § 33 Abs 5 Z 4 eingeführt, wonach ein zusätzlicher Absetzbetrag, nämlich der Pendlereuro, allen Arbeitnehmern zusteht, die Anspruch auf ein (kleines oder großes) Pendlerpauschale gem § 16 Abs 1 Z 6 haben. Der Absetzbetrag beläuft sich jährlich auf 2 € pro Kilometer der einfachen „Fahrtstrecke“ zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Bei der Berechnung des Pendlereuros sind die Regelungen über die Aliquotierung des Pendlerpauschales nach Z 6 lit e (s dazu Tz 124) entsprechend heranzuziehen. § 33 Abs 5 Z 4 verwendet den Begriff „Fahrtstrecke“, der offensichtlich deckungsgleich ist mit dem Begriff der „Entfernung“ iSd Z 6 lit c idF BGBl I 53/2013 (in der Z 6 wurde der Begriff der Fahrtstrecke bis zur Novellierung mit BGBl I 53/2013 verwendet, vgl *Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel*, EStG⁵⁸ § 16 Abs 1 Z 6 Tz 70). Im Rahmen des Lohnsteuerverfahrens macht der Arbeitnehmer den Pendlereuro gleich geltend wie das Pendlerpauschale (siehe Z 6 lit g) (*Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁵ (2025) § 16 Tz 131/1).

Der Pendlereuro berechnet sich im Beschwerdezeitraum 2023 wie folgt:

Zeitraum	Höhe Pendlereuro
01-06/2023 (46,00 x 6)	276,00
07-12/2023 (11,50 x 6)	69,00
Gesamt somit	345,00

ad Fortbildungskosten:

Die steuerliche Abzugsfähigkeit von Aufwendungen sowohl für Aus-, als auch für Fortbildungsmaßnahmen wurde mit § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idF StRefG 2000, BGBl. I 1999/106, erstmals explizit geregelt. Der erste Satz(teil) der Z 10 lautete bereits damals:

„Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit“.

Bis dahin war streng zwischen - bei beruflicher Veranlassung - abzugsfähigen Fortbildungskosten und generell nicht abzugsfähigen Ausbildungskosten differenziert worden.

Die ErlRV bringen zum Ausdruck, dass die bis daher bestehende strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und von Kosten für die Fortbildung andererseits gelockert werden sollte. Die Stammfassung der Z 10 kannte noch keine Absetzbarkeit von „Umschulungskosten“ und normierte, dass Aufwendungen iZm dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium nicht abziehbar waren. (Aufwendungen iZm einem ordentlichen Universitätsstudium oder einem Fachhochschulstudium stellten auch vorher nicht abzugsfähige Ausbildungskosten dar, vgl VfSlg 13/696/1994 sowie etwa VwGH 23.5.1996, 95/15/0038; anders uU beim Zweitstudium, vgl zum Jusstudium eines Betriebswirtes VwGH 7.4.1981, 14/2763/80, 1981, 120).

Mit dem HWG 2002, BGBl I 2002/155, wurde der erste Satz der Z 10 dahingehend erweitert, dass auch *„Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen“*, als Werbungskosten gelten (ab Veranlagung 2003).

Mit BudBG 2003, BGBl I 2003/71, wurde die Z 10 dahin geändert, dass auch *Studienbeiträge* für ein ordentliches Universitätsstudium als Werbungskosten abzugsfähig sind, wenn das Studium eine Aus- oder Fortbildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder damit verwandten beruflichen Tätigkeit oder eine umfassende Umschulungsmaßnahme darstellt, die eine geänderte Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglicht. Darüber hinaus waren aber Kosten eines Studiums nach wie vor generell nicht abzugsfähig. Der VfGH hob mit Erk 15.6.2004, G 8-10/04, und 28.9.2004, G 89/04, die Einschränkung für ordentliche Universitätsstudien (in verschiedenen Fassungen der Z 10) als gleichheitswidrig auf.

Durch das AbgÄG 2004, BGBl I 2004/180, wurde die Z 10 neu gefasst (ab Veranlagung 2003, § 124b Z 107). Die Einschränkung für Aufwendungen iZm einer *allgemeinbildenden höheren Schule sowie einem ordentlichen Studium* ist in der Neufassung nicht mehr enthalten. In Bezug auf die Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen stellt die Neufassung darauf ab, dass die Maßnahmen auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen müssen (nach der vorangehenden Fassung musste die Maßnahme lediglich eine Tätigkeit im neuen Berufsfeld ermöglichen, vgl Taucher, FJ 2005, 341).

Die Regelung, wonach Aufwendungen für Nächtigungen höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13

Abs 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen sind, enthält die Z 10 bereits seit der Fassung des StRefG 2000 (*Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²⁵ (2025) § 16 Tz 203/1).

Fortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige „*seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden*“ (E 31.5.2011, 2008/15/0226; 21.12.2005, 2001/14/0102, 2006, 246; E 28.9.2004, 2001/14/0020; E 24.6.2004, 2001/15/0184, 2004, 707; E 24.9.1999, 99/14/0096, 2000, 61; E 29.11.1994, 90/14/0215, 1995, 342), sei es auch in einer höher qualifizierten Stellung (zB Geselle - Meister im selben Handwerk, Konzipient - Rechtsanwalt, Universitätsassistent - Universitätsprofessor; E 22.11.2006, 2004/15/0143, 2007, 220; E 19.3.1997, 95/13/0238, 1998, 159).

Die leitende Stellung kann an der Zuordnung zu einem bestimmten Beruf nichts ändern. Es muss Berufsidetitt gegeben sein; dabei wird auf Berufszulassungsregeln, Berufsgepflogenheiten sowie auf das Leistungsprofil Bedacht genommen (E 22.11.2006, 2004/15/0143, 2007, 220; E 28.10.2004, 2004/15/0118, 2005, 277).

Fortbildung liegt also auch dann vor, wenn der Steuerpflichtige damit eine leitende Stellung anstrebt. Eine konkrete Gefahr für die berufliche Stellung bzw das berufliche Fortkommen ist nicht Voraussetzung; es muss auch kein konkret abschätzbarer Einfluss auf die gegenwärtigen bzw zukünftigen Einkünfte gegeben sein (E 28.9.2004, 2001/14/0020, 2005, 183; E 18.3.1986, 85/14/0156, 1987, 8). Fortbildung führte bereits nach dem allgemeinen Werbungskostenkostenbegriff zur steuerlichen Berücksichtigung, ist aber nun (mit der Ausbildung und Umschulung) in der Z 10 geregelt.

Gemäß Z 10 sind auch Ausbildungsmaßnahmen, soweit sie mit dem ausgeübten oder einem damit verwandten Beruf in Zusammenhang stehen, abzugsfähig. Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen; im Unterschied zur beruflichen Fortbildung wird daher durch die Berufsausbildung erst eine Grundlage für die weitere Berufsausübung geschaffen (E 28.10.2004, 2004/15/0118, 2005, 277). Für die Abzugsfähigkeit maßgebend ist die zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit des Stpfl, nicht aber ein früher erlernter Beruf, eine früher ausgeübte Tätigkeit oder ein abstraktes Berufsbild.

Steht die Bildungsmaßnahme in Zusammenhang mit einer bereits ausgeübten Tätigkeit (oder verwandten Tätigkeit), ist gemäß Z 10 die Unterscheidung zwischen Aus- und Fortbildung nicht mehr relevant. Durch die Einführung der Z 10 sollen ua auch solche Bildungsmaßnahmen abzugsfähig sein, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen (VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090).

Ausbildungsmaßnahmen sind unter anderem der Besuch von berufsbildenden (höheren) Schulen (zB HAK-Matura eines Buchhalters oder Vorbereitungslehrgänge für die Berufsreifeprüfung nach dem Lehrplan einer berufsbildenden höheren Schule, BMF, AÖF 2001/148), von Fachhochschulen (zB Fachhochschulstudium eines kaufmännischen Angestellten) und von Universitätslehrgängen (einschließlich postgradualer Lehrgänge; zB MAS für internationales Steuerrecht eines Steuerberaters). Nicht maßgeblich ist, ob die Aus- und Fortbildung im Tagesschulbetrieb oder in Abendkursen durchgeführt wird (Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁵ (2025) § 16 Tz 203/3 bis 203/4).

Die Beschwerdeführerin ist in einem Alters- und Pflegeheim als Pflegeassistentin tätig. Im Beschwerdezeitraum 2023 hat die Beschwerdeführerin in Ungarn eine Ausbildung zur diplomierten Krankenpflegerin absolviert. Die dafür angefallenen Kosten in der Höhe von € 950,00 macht sie als Aus- und Fortbildungskosten geltend.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens, welches nunmehr vor dem Bundesfinanzgericht geführt wird, hat die Beschwerdeführerin aussagekräftige Unterlagen über den in Ungarn besuchten Lehrgang übermittelt.

Der von der Beschwerdeführerin in Ungarn besuchte Pflegelehrgang steht unzweifelhaft in konkretem Zusammenhang mit der von ihr im Inland ausgeübten Tätigkeit. Zudem besteht für die Beschwerdeführerin durch das Mehr an Fachwissen die Möglichkeit in ihrem ausgeübten Arbeitsbereich höherqualifizierte und damit einhergehend besser dotierte Aufgaben zu übernehmen.

Es handelt sich daher um eine Fortbildungsmaßnahme in dem von ihr aktuell ausgeübten Berufsfeld. Die dafür angefallenen Ausgaben stellen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG dar.

Zu diesem Ergebnis ist nunmehr auch die belangte Behörde gekommen, welche die Stattgabe der gegenständlichen Beschwerde beantragte.

Die Bemessungsgrundlagen betreffend Einkommensteuer 2023 stellen sich wie folgt dar:

Bezeichnung	Betrag
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Arbeitgeber (1)	31.737,36
Österreichische Gesundheitskasse	41,70
Pendlerpauschale laut Lohnzettel	0,00
Pendlerpauschale laut Veranlagung	(-) 4.590,00

Aus- und Fortbildungskosten	(-) 950,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	26.239,06
Einkommen	26.239,06
Die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs 1 EStG beträgt:	
0 % für die ersten 11.693,00	0,00
20 % für die weiteren 7.441,00	1.488,20
30 % für die restlichen 7.105,06	2.131,52
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	3.619,72
Familienbonus plus	(-) 650,16
Alleinerzieherabsetzbetrag	(-) 520,00
Verkehrsabsetzbetrag	(-) 421,00
Pendlereuro	(-) 345,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	1.683,56
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0 % für die ersten 620,00	0,00
6 % für die restlichen 4.744,84	284,69
Einkommensteuer	1.968,25
anrechenbare Lohnsteuer	(-) 5.174,67
Rundung gemäß § 39 Abs 3 EStG	0,42
Festgesetzte Einkommensteuer	(-) 3.206,00

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Das obige Erkenntnis ergeht in Einklang mit den klaren und eindeutigen oben angeführten gesetzlichen Regelungen, als auch der angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, welche über den Einzelfall hinauszuragen vermag, liegt nicht vor.

Die Zulässigkeit der ordentlichen Revision war somit zu versagen.

Feldkirch, am 18. Februar 2026