

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Monika Fingernagel in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 16. Jänner 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. Jänner 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht:

I. Der Bescheid wird gemäß § 279 BAO im Sinne der Beschwerdevorentscheidung vom 9. September 2024 abgeändert.

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 Beschwerdeführerin (Bf) ist Polizistin im Exekutivdienst und machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2020 Aus- und Fortbildungskosten iHv 6.102,05 Euro für den Besuch des Universitätslehrganges "Sport- und Eventmanagement" sowie Kosten für Arbeitsmittel idHv 943,30 Euro geltend.

Im Zuge mehrerer Ergänzungsersuchen wurden ua Rechnungen und Nachweise hinsichtlich der Arbeitsmittel abverlangt.

Im Einkommensteuerbescheid 2020 vom 8.1.2024 wurden daraufhin vom Finanzamt 2.612,84 Euro als Werbungskosten anerkannt.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2020 brachte die Bf mit Schriftsatz vom 16.1.2024 Beschwerde ein und führte zur Begründung aus, dass sie im Jahr 2020, sowie auch in den Jahren zuvor, erhebliche Werbungskosten auf Grund ihres Studiums gehabt habe. Neben den

Studiengebühren idHv 5.934,70 Euro machte sie im Zuge der Beschwerde nunmehr Kosten für Fachliteratur idHv 150,98 Euro und Arbeitsmittel idHv 308,09 Euro im Zusammenhang mit dem Studium geltend.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 9.9.2024 wurden die Werbungskosten nicht anerkannt, da die Bf trotz Aufforderung keine ausführliche schriftliche Stellungnahme abgegeben habe, welche Ziele mit dem Studium Sport- und Eventmanagement verfolgt werden würden.

Dagegen brachte die Bf mit Schriftsatz vom 7.10.2024 einen Vorlageantrag ein und führte begründend aus, dass sie im Zuge des Beschwerdeverfahrens mehrere Ergänzungsersuchen vom Finanzamt erhalten habe. Beim dritten Ergänzungsersuchen haben sie die Frist übersehen, weshalb die Kosten für das Studium in der BVE nicht berücksichtigt worden seien.

Dem Vorlageantrag legte die Bf noch eine schriftliche Stellungnahme sowie die Rechnungen und Zahlungsnachweise hinsichtlich der in der Beschwerde geltend gemachten Werbungskosten im Zusammenhang mit dem Studium bei. In der Stellungnahme brachte die Bf ergänzend vor, dass ein Studienabschluss für eine Führungsposition im BMI vorausgesetzt werde. Da sie nicht auf Dauer als Beamtin auf einer Polizeiinspektion tätig sein möchte, habe sie sich entschlossen dieses Studium zu beginnen. Das Studium solle eine Investition in die Zukunft sein und ihr die Möglichkeit offenhalten in späterer Folge einen Führungsjob erhalten zu können. Derzeit absolviere sie den Grundausbildungslehrgang E2a („Dienstführende Exekutive“).

Das Finanzamt legte mit Vorlagebericht vom 14.11.2024 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf ist seit 2017 als Polizistin im Exekutivdienst tätig.

Im Herbst 2018 hat sie das Studium „Sport- und Eventmanagement“ an der Privatuniversität ***1*** begonnen und dieses auch erfolgreich abgeschlossen.

Folgende Inhalte werden laut Curriculum beim Studium Sport- und Eventmanagement vermittelt:

- Sport- und Eventmanagement
- Marketing

- Vereins- und Verbandsmanagement sowie Sportanlagenmanagement
- Externes Rechnungswesen
- Wirtschaftsmathematik und Statistik für das Sport- und Eventmanagement
- Personal
- Professional Communication (EN)
- Internes Rechnungswesen
- Persönlichkeits- und Teamentwicklung durch Sport
- Marktforschung für das Sport- und Eventmanagement
- Organisation
- Volkswirtschaftslehre für das Sport- und Eventmanagement
- Investition und Finanzierung
- Praxisprojekt und Projektmanagement im Sport bzw für Events
- Responsible Leadership und Corporate Social Responsibility im Sport- und Eventmanagement
- Innovationsmanagement
- Bewegungs- und Trainingswissenschaft
- Sportbiologie/-medizin
- Fallstudienseminar: Anwendung quantitativer Methoden im Sport- und Eventmanagement
- Tourismus und Freizeitwirtschaft mit Fokus Sport
- Rechtliche Grundlagen für das Sport- und Eventmanagement
- Globale Herausforderungen im Sport- und Eventmanagement
- Einzelsport- und Sportteammanagement
- Vermarktung von Sportrechten

Auf der Homepage der Universität ***1*** werden als berufliche Möglichkeiten beim Studium Sport- und Eventmanagement folgende Berufe aufgezählt:

- Sport Marketingsspezialist/-in
- Event- und Projektkoordinator/-in
- Fachexperte/-in in Sportorganisation
- Experte/-in Freizeitwirtschaft

Im Antwortschreiben vom 16.10.2020 hinsichtlich der Arbeitnehmerveranlagung 2019 führte die Bf zu ihrem Studium Folgendes aus:

„Meine Ausbildung dient je nach Möglichkeiten zur Spezialisierung im Beruf oder für einen Nebenjob bzw bei guter Möglichkeit zum Jobwechsel (Planung Selbstständigkeit Freund)“.

In einer weiteren Vorhaltsbeantwortung vom 3.11.2024 gab die Bf hingegen an, dass sie diese Angabe widerrufen wolle, da es sich damals um eine ex-ante Betrachtung gehandelt habe. Das

Studium sei jedoch schon vor dem Kennenlernen mit dem besagten damaligen Partner begonnen worden und solle auch zukünftig für die beschriebenen Karriereziele bei der Polizei Anwendung finden.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände sind nicht ersichtlich.

Der VwGH misst in ständiger Rechtsprechung früheren Aussagen mehr Gewicht bei als späteren Aussagen (zB VwGH 21.12.1992, 89/16/0147).

Des Weiteren ist es nicht ungewöhnlich, dass Abgabepflichtige ihre Erklärungen im Verlauf eines Abgabenverfahrens zunehmend der Kenntnis ihrer abgabenrechtlichen Wirkung entsprechend gestalten (VwGH 17.4.2008, 2008/15/0052).

Die „erste“ Vorhaltsbeantwortung stammt aus dem Jahr 2020. Da die Bf ihr Studium bereits im Herbst 2018 begonnen hat, liegt keine ex-ante Betrachtung für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum (2020) vor.

Überdies ist schon aus dem Inhalt des Studiums eine Verwendung der Kenntnisse im privaten Bereich (zB bei einem in der Freizeit ausgeübten Sport) oder als „Nebenjob“ durchaus denkbar.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 erster Satz sind 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, Werbungskosten.

Fortbildung liegt nach der Rechtsprechung des VwGH 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 (zB VwGH 31.5.2011, 2008/15/0226; VwGH 21.12.2005, 2001/14/0102).

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.

Neben Aus- und Fortbildungsmaßnahmen sind auch **Umschulungsmaßnahmen** abzugsfähig.

Die Bf ist als Polizistin im Exekutivdienst tätig. Sie ist dabei in Ausbildung für die Verwendungsgruppe E2a (dienstführende Beamte auf mittlere Führungsebene).

Die Hauptaufgabe der Polizei sind Streifendienst, Kriminalitätsbekämpfung, sowie Verkehrssicherheit und diverse Spezialisierungen (zB Cobra).

Das Studium Sport- und Eventmanagement stellt nach dem Curriculum eine Ausbildung für die Organisation und Leitung von Sport- und Freizeitveranstaltungen dar. Die Lehrinhalte sind ausdrücklich auf diesen Bereich beschränkt. Eine allgemeine Management- oder Führungsausbildung ist dem Lehrplan nicht zu entnehmen. Vielmehr beschäftigt sich das Studium neben den Event- und Sportveranstaltungsmanagement generell mit den Grundlagen der Sport- und Freizeitwissenschaften. Das Studium handelt daher insbesondere den Bereich „Freizeit und Sport“ ab. Die Tätigkeit bei der Polizei hingegen ist Teil des staatlichen Exekutivdienstes. Aus dem Inhalt des Curriculums geht demnach kein Zusammenhang mit der Tätigkeit der Bf hervor.

Das Studium ist auch nicht als geeignet anzusehen, um eine Führungsposition bei der Polizei zu erwerben, da keine Kenntnisse und Fähigkeiten im allgemeinen Managementbereich oder generell für Führungskräfte vermittelt werden. Im öffentlichen Dienst ist in Österreich für eine sogenannte „Akademikerlaufbahn“ ein einschlägiges Studium Voraussetzung. Sport- und Eventmanagement ist aufgrund des fehlenden Zusammenhangs nicht als einschlägiges Studium für den Dienst bei der Polizei anzusehen. Wie vom Finanzamt in der Stellungnahme zum Vorlagebericht angeführt, ist für die Ausbildung zum Polizeioffizier in Österreich ein eigener FH-Bachelorstudiengang "Polizeiliche Führung", der seit 2006 in Kooperation mit dem BMI an der FH Wiener Neustadt angeboten wird, vorgesehen (Quelle: Homepage des BMI).

In der Vorhalstbeantwortung hinsichtlich des Jahres 2019 gab die Bf an, dass die Ausbildung auch für einen Nebenjob oder für die Möglichkeit zum Jobwechsel gewählt wurde. Eine private Veranlassung ist daher naheliegend. Dass sich die Bf bereits konkret auf eine Stelle als „Eventmanagerin“ beim BMI bewirbt oder beworben hat, wurde ebenso weder vorgebracht noch nachgewiesen.

Bei dem Studium der Bf handelt es sich daher um keine berufliche Fortbildungsmaßnahme.

Eine Ausbildungsmaßnahme muss (wie eine Fortbildung) mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit im Zusammenhang stehen, um abzugsfähig zu sein. Für die Abzugsfähigkeit maßgebend ist die zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit des Steuerpflichtigen (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG: Kommentar²⁵, § 16 Rz 203/3).

Verwandte Berufe sind entsprechend der Verkehrsauffassung zu bestimmen (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG: Kommentar²⁵, § 16 Rz 203/4).

Ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme, mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist insbesondere dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in

einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeiten verwertet werden können. (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG: Kommentar²⁵, § 16 Rz 203/5).

Die im Studium Sport- und Eventmanagement vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten können aufgrund der wenigen allgemein gehaltenen Inhalte für die Tätigkeit der Bf als Polizistin jedoch nur in sehr geringem Umfang verwertet werden. Da der derzeit ausgeübte Beruf entscheidend ist, kommt es auch nicht darauf an, ob sich die Bf eventuell zu einem späteren Zeitpunkt als Eventmanagerin beim BMI bewerben möchte.

Der Beruf eines Sport- und Eventmanagers steht nach der allgemeinen Verkehrsauffassung auch nicht im Zusammenhang mit der Tätigkeit eines Polizisten oder einer Polizistin. Die Aufgabenbereiche beider Berufe unterscheiden sich deutlich.

Bei dem Studium der Bf handelt es sich demnach um keine Ausbildungsmaßnahme.

Zur steuerlichen Berücksichtigung von Umschulungskosten fordert das EStG einerseits das Vorliegen umfassender Umschulungsmaßnahmen, die den Einstieg in eine neue, mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandte, berufliche Tätigkeit ermöglichen, und andererseits ein Abzielen auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes.

Für die Abzugsfähigkeit von Kosten eines Universitätsstudiums als Umschulungskosten ist nach der Rsp des VwGH bei einem grundsätzlich weit gefassten Verständnis des Umschulungsbegriffes, zugleich das Erfordernis einer tatsächlich beabsichtigten Berufsausübung im neuen Berufsfeld ausschlaggebend (VwGH 28.1.2015 2011/13/0120; VwGH 23.5.2013 2011/15/0159).

Der Zweck der Umschulung muss also darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen. Es müssen grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (VwGH 15.9.2011, 2008/15/0321).

Die Bf hat jedoch, außer in der Vorratsbeantwortung hinsichtlich des Jahres 2029, nie die Absicht kundgetan hat den Beruf wechseln zu wollen. Es liegen somit keine Umstände vor, die über eine bloße Absichtserklärung hinausgehen.

Eine Umschulungsmaßnahme liegt daher ebenfalls nicht vor.

Da es sich bei dem Studium der Bf weder um eine Fortbildungs- noch Ausbildungs- noch Umschulungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 handelt, sind die Kosten in diesem Zusammenhang nicht als Werbungskosten abzugsfähig und es war spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Zur gegenständlichen Rechtsfrage existiert umfangreiche und eindeutige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, auf die sich das gegenständliche Erkenntnis stützt. Da darüber hinaus lediglich der freien Beweiswürdigung unterliegende Sachverhaltsfragen zu lösen waren, ist die ordentliche Revision unzulässig.

Salzburg, am 21. April 2026