



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch StVt, vom 4. Mai 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 15. April 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob Ausgaben des Bw. für eine Ausbildung zum Arbeitsmediziner Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 idgF darstellen.

Im Bericht bezüglich Berufungsvorlage des Finanzamtes an den Unabhängigen Finanzsenat führte das Finanzamt aus wie folgt:

Der Bw. habe die Kosten einer Ausbildung zum Arbeitsmediziner als Fortbildung beantragt, wobei das Finanzamt vergeblich versucht habe, einen Nachweis über die berufliche Veranlassung, wie z.B. das Kursprogramm, sowie über den genauen Zeitpunkt des Abflusses

von Ausgaben für die Teilnahme an einer Fortbildungsveranstaltung zu erlangen. Das Finanzamt habe die Abweisung der Berufung mangels Nachweises der beruflichen Veranlassung sowie der nicht geklärten zeitlichen Zuordnung eines Teilbetrages der geltend gemachten Kosten beantragt.

In einer Vorhaltsbeantwortung vom 17.4.2012 (vom Finanzamt an den UFS zur Kenntnisnahme übermittelt am 31. Mai 2012) betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2011 führte der Bw. aus wie folgt:

Es seien mit der Arbeitnehmerveranlagung 2011 nachstehende Fortbildungskosten geltend gemacht worden:

Notarzt-Ausbildungskurs der Institut1:

Euro 720,-- bezahlt im November 2011

Ausbildung zum Arbeitsmediziner 2011 der Akademie1 :

Euro 1.764,-- bezahlt im Jänner 2011

Euro 1.764,-- bezahlt im Februar 2011

Euro 1.764,-- bezahlt im März 2011

Als Beilage wurde eine Rechnung der Akademie1 datiert mit 20. Oktober 2010 über € 7.005,00 übermittelt. Auf dieser Rechnung wurde angeführt, dass der erste Teil über € 1.713,00 bis 30.11.2010 zu zahlen sei, und die weiteren Teilbeträge iHv Euro 1.764,-- im Jänner 2011, Euro 1.764,-- im Februar 2011 sowie Euro 1.764,-- im März 2011.

- Der Bw. sei Arzt und befinde sich in der Turnusausbildung in einem aktenkundigen Spital. Diese Turnusausbildung sei Voraussetzung für die spätere Tätigkeit als Notfallarzt oder Arbeitsmediziner.
- Die absolvierten Kurse dienten jedenfalls der Verbesserung von ärztlichen Kenntnissen.
- Die Ausbildungsmaßnahmen zum Notfall- und Arbeitsmediziner stünden weiters in einem engen Zusammenhang mit seiner zukünftigen ärztlichen Tätigkeit. Das sog. *jus practicandi* (= Abschluss der Turnusausbildung) sei auch Voraussetzung für die Tätigkeit als praktischer Arzt, Notfall- oder Arbeitsmediziner.
- Bei den geltend gemachten Kursen handle es sich um Fort- und Ausbildung und nicht um Umschulungsmaßnahmen.

Der Erstveranlagungsbescheid des Finanzamtes vom 15. April 2011 wurde begründet wie folgt:

Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) seien zuerst die steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf das Einkommen angewendet worden (Umrechnungsvariante). Danach sei anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs.2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergäbe. Da dies im Fall des Bw. zutreffe, sei der Tarif auf ein Einkommen von 39.587,14 € angewendet worden.

Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 € und 60.000 € vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 € ein absetzbarer Betrag in Höhe 60 € ergibt.

In der **Berufung vom 4.5.2011** beantragte der Bw. eine Steuerrückzahlung von einer medizinischen Fortbildung zu € 3.477,00 mit der Begründung, dass er die Geltendmachung der Fortbildungskosten vergessen habe.

Im Zuge des **Ergänzungsvorhalts vom 14. Juli 2011** hielt das Finanzamt dem Bw. vor wie folgt:

- 1) Der Bw. sollte die Bestätigung um welche Fortbildung es sich handle vorlegen (Kursprogramm o.ä.)
- 2) Werbungskosten könnten nur in dem Kalenderjahr steuerlich berücksichtigt werden, in dem Sie bezahlt werden würden. Da der Betrag von 1.764,- am 31.12.2010 zur Abbuchung vom Konto des Bw. bei der Bank abgestempelt worden sei, werde der Bw. ersucht eine Kopie des Kontoauszuges, woraus der tatsächliche Abbuchungstag ersichtlich sei, einzusenden.

Im Zuge der **Vorhaltsbeantwortung** legte der Bw. eine Kopie des Einzahlungsbelegs und den relevanten Kontoauszug seiner Bank vor.

Daraufhin erließ das Finanzamt eine **abweisende Berufungsvorentscheidung** wie folgt:

Da die mit Vorhalt vom 14.7.2011 abverlangte Bestätigung bzw. Nachweise wie Kursprogramm o.ä., um welche Fortbildung es sich handle, nicht vorgelegt worden seien, könne das Finanzamt keinen beruflichen Zusammenhang prüfen. Der Hinweis, dass die Einzahlungen an die Akademie für Arbeitsmedizin erfolgt sei, sei nicht ausreichend für die Berücksichtigung der Aufwendungen.

Im Zuge des Antrages betreffend Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz beantragte der Bw. die Anerkennung der Fortbildungsausgaben im Rahmen der Turnusausbildung zum Arbeitsmediziner iHv € 1.713,00 als Werbungskosten.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 16 EStG 1988 idgF hinsichtlich Werbungskosten lautet wie folgt:

(1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

...

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

Ad Ausbildung zum Arbeitsmediziner 2011 (aktenkundiger Ort), Rechnung vom 20. Oktober 2010 (Österreichische Akademie für Arbeitsmedizin), erster Teil zahlbar bis 30. 11. 2010 € 1.713,00: Der Nachweis, dass der angeführte Betrag am 2.11.2010 via Bankkonto des Bw. an die o.a. Akademie überwiesen wurde, wurde vom Bw. erbracht (AS 14).

Unter den Begriff „*Berufsausbildung*“ sind jedenfalls alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung zu zählen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen das für das künftige Berufsleben erforderl Wissen vermittelt wird (stRspr; s zB VwGH 1.3.07, [2006/15/0178](#) zu § 2 Abs 1 lit b FLAG). Berufsausbildung liegt weiters dann vor, wenn die Maßnahmen der Erlangung eines anderen Berufes dienen (VwGH 22.11.06, [2004/15/0143](#)). Um eine berufl *Fortbildung* handelt es sich dann, wenn der StPfl seine bisherigen berufl Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Die Eignung der dafür getätigten Aufwendungen an sich zur Erreichung dieses Ziels ist dabei ausreichend (VwGH 19.10.06, [2005/14/0117](#)). *Fortbildungskosten sind wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den darauf beruhenden Einnahmen abzugsfähig* (VwGH 28.10.09, [2007/15/0103](#), mwN). ***Steht eine Bildungsmaßnahme iZm der bereits***

ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderl, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist. Aus- und Fortbildungskosten unterscheiden sich von der Umschulung dadurch, dass sie nicht „umfassend“ sein müssen, somit auch einzelne berufsspezifische Bildungssegmente als WK abzugsfähig sind (LStR 358). LStR 358 nennen folgende Beispiele für **abzugsfähige Fort- und Ausbildungsaufwendungen**: (1) Aufwendungen iZm dem Besuch einer HTL (Elektrotechnik) durch einen Elektriker; (2) Aufwendungen iZm dem Architekturstudium eines Baumeisters (HTL) an einer technischen Universität; (3) Aufwendungen einer Restaurantfachfrau iZm dem Besuch eines Lehrganges für Tourismusmanagement; (4) Aufwendungen eines Technikers iZm der Ablegung der Ziviltechnikerprüfung; (5) Aufwendungen iZm der Ablegung einer Beamten-Aufstiegsprüfung oder dem Besuch einer AHS (BHS) oder einem einschlägigen Universitätsstudium durch öffentl Bedienstete. LStR 10358 sehen zB ferner als abzugsfähig an: Mediationscurriculum eines Juristen beim Verein für Sachwalterschaft, Fachausbildung eines Kfz-Mechanikers zur Sicherheitsfachkraft in seiner Kfz-Werkstätte, **Spezialisierungen eines Arztes, wie der Besuch eines Lehrganges für Tropenmedizin oder für Akupunktur** (Jakom/Lenneis EStG, 2013, § 16 Rz 49).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats fallen auch die berufsgegenständlichen Ausbildungsausgaben für die Ausbildung zum Arbeitsmediziner grundsätzlich unter die abzugsfähigen Fort- bzw. Ausbildungsaufwendungen iSd § 16 EStG 1988 idgF.

Gem. § 19 Abs. 2 EStG 1988 idgF sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Aus angeführten Gründen betreffend die o.a. vom Bw. nachgewiesenermaßen im Jahr 2010 getätigten Ausgaben für die Ausbildung zum Arbeitsmediziner iHv € 1.713,00 (gegenüber den ursprünglich beantragten € 3.477,00) im Berufungsjahr Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 iVm § 19 Abs. 2 EStG 1988 idgF vor.

Darüber hinaus wird auf die o.a. Begründung im Erstveranlagungsbescheid hingewiesen.

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 11. Dezember 2013