



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Vöcklabruck betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Der Berufungswerber ist als diplomierter Gesundheits- und Krankenpfleger im Allgemeinen Öffentlichen Bezirkskrankenhaus K beschäftigt. In seiner Erklärung zur Durchführung der **Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001** beantragte der Abgabepflichtige den Betrag von 72.222,10 S als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger

Tätigkeit als diplomierter Gesundheits- und Krankenpfleger abzuziehen. Aus den Beilagen geht hervor, dass es sich um Aufwendungen für ein Studium an der Fachhochschule für Wirtschaft und Management (erster Teil General Management, zweiter Teil Personal- und Organisationsentwicklung) handelt.

Im **Einkommensteuerbescheid vom 3. Juni 2002** lehnte das Finanzamt den beantragten Abzug dieser Aufwendungen als Werbungskosten ab, da es sich im konkreten Fall um Ausbildungskosten handle (keine berufsspezifische Fortbildung) und daher diese Aufwendungen nicht berücksichtigt werden könnten.

Die dagegen erhobene **Berufung vom 1. Juli 2002** begründete der Berufungswerber damit, dass er am Allgemeinen Öffentlichen Bezirkskrankenhaus K als diplomierter Gesundheits- und Krankenpfleger tätig sei und er dort die Stelle der stellvertretenden Stationsleitung der bettenführenden Abteilung für Neurologie mit einem Personalstand von 18 Pflegepersonen inne habe. Die Kenntnisse und Fertigkeiten die er im Rahmen des berufsbegleitenden Fachhochschulstudienganges erwerbe, würden im wesentlichen Umfang dazu beitragen, seine Aufgaben im Krankenhaus in Bezug auf die Wahrnehmung seiner Führungsposition in qualitativ hochwertiger Weise zu erfüllen.

Des Weiteren sei eine baldige Verwertung seiner Ausbildung im Bereich des höheren Pflegemanagements sowohl von der Pflegedirektion des Krankenhauses als auch von ihm geplant. Für jede Art von pflegespezifischen bzw. pflegeverwandten Positionen im Gesundheits- und Sozialbereich sei das Diplom der allgemeinen Gesundheits- und Krankenpflege unabdingbar. Um jedoch die Befähigung zur Besetzung einer Position im mittleren bzw. höheren Pflegemanagement zu erlangen, sei eine Zusatzausbildung notwendig und so besuche er eben neben seiner 75 %-igen Teilzeitarbeit im Krankenhaus die Fachhochschule in IB, um sich dort das nötige Know-how zur Erfüllung der Anforderungen in Bezug auf Management, Organisation und Personalführung anzueignen. Die Möglichkeit der Besetzung der Stelle der Stationsleitung wäre bereits vor kurzem auf Grund seiner bisher erworbenen Qualifikationen gegeben gewesen, jedoch seien seine Bedenken dahingehend gewesen, den intensiven Arbeitsanforderungen und nebenher den Erwartungen an gute Leistungen im Rahmen des Studiums nicht gerecht werden zu können.

Auf Grund der geschilderten Situation und Umstände ersuche er, die im Jahr 2001 entstandenen Ausbildungskosten in der Höhe von 72.222,10 S, gleich 5.248,49 € als berufsspezifisch in Hinblick auf seine jetzige und zukünftige Tätigkeit anzuerkennen.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 12. Juli 2002** wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Begründend wurde ausgeführt, dass zwischen Fortbildungs- und Ausbildungskosten zu unterscheiden sei. Fortbildungskosten dienten dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung sei es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dienten. Ausbildungskosten hingegen seien Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausbildung ermöglichten. Die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten sei nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliege. Maßgebend sei die konkrete Einkunftsquelle.

Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit sei dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden könnten.

Der Berufung sei zu entnehmen, dass der Berufungswerber als diplomierter Gesundheits- und Krankenpfleger am Bezirkskrankenhaus in K beschäftigt sei und dort stellvertretend die Stationsleitung inne habe. Zur Ausübung dieser Tätigkeit und auch zur Ausübung der Tätigkeit des Stationsleiters sei die bisher abgeschlossene Ausbildung ausreichend. Die Absicht ins Management zu wechseln erfordere eine Zusatzausbildung, die aber nichts mit dem bisherigen Betätigungsfeld, dem Pflege- bzw. Gesundheitsbereich zu tun habe.

Das Fachhochschulstudium für Wirtschaft und Management mit der Vertiefungsrichtung Personalmanagement und Organisationsgestaltung diene der Vermittlung von Wissen im Bereich der Wirtschaftswissenschaften und des General Managements. Die Vertiefungsrichtung richte sich an die Unternehmungsleitung, an Personalleiter, Projektmanager, Organisationsverantwortliche und Entwickler in den unterschiedlichsten Unternehmensbereichen und sei nicht spezifisch auf den Gesundheitsbereich zugeschnitten.

Die im Rahmen dieser Ausbildung erworbenen Kenntnisse würden in keinem Zusammenhang mit der derzeit ausgeübten Tätigkeit stehen, da die Kenntnisse nicht im Rahmen dieser Tätigkeit verwertet werden könnten.

Die beantragten Ausbildungskosten könnten daher nicht als Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden.

In dem eingebrachten **Vorlageantrag vom 9. August 2002** führte der Berufungswerber ergänzend aus, dass das Finanzamt in der Begründung schreibe, dass die Abzugsfähigkeit von

Ausbildungskosten dann gegeben sei, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliege.

Die Innehabung der Stelle als stellvertretende Stationsleitung oder jegliche Tätigkeit in der Pflegedirektion sei eine pflegeverwandte Tätigkeit und verlange eine Zusatzausbildung. Die Verwandtschaft zur Pflege sei damit begründet, weil dafür das Diplom für die allgemeine Gesundheits- und Krankenpflege Voraussetzung sei. Er gebe zu, dass es für diesen Zweck spezifischere Ausbildungen (Ausbildung für mittleres Pflegemanagement bzw. Universitätslehrgang für leitendes Pflegepersonal) als die von ihm besuchte Fachhochschule gebe. Über die Zulassung zum Besuch einer Ausbildung entscheide die Anstaltsleitung des Krankenhauses und eine solche Ausbildung sei sehr kostenintensiv. Die Kosten würden im Regelfall vom Anstaltsträger übernommen.

Seine Entscheidung eine adäquate Ausbildung (die Ausbildungsinhalte der oben genannten spezifischen Lehrgänge entsprechen im Wesentlichen denen der von ihm besuchten Fachhochschule und seien gleichwertig bzw. tiefergehend und qualitativ hochwertiger) zu machen sei somit unabhängig von einer Zulassung seitens der Anstaltsleitung und werde von dieser begrüßt, da dem Arbeitgeber dadurch keine Kosten entstünden und der Besuch der Fachhochschule im Gegensatz zu den spezifischen Lehrgängen ausschließlich in seiner Freizeit erfolge.

Da die ihm entstehenden Aufwendungen in keiner Weise von seinem Arbeitgeber berücksichtigt werden könnten, ersuche er diese Kosten lohnsteuermindernd anzuerkennen. Er möchte noch einmal festhalten, dass von einem Zusammenhang mit der derzeit ausgeübten Tätigkeit (stellvertretende Stationsleitung) und von einem Zusammenhang mit verwandten Tätigkeiten in Zukunft (Stationsleitung etc.) auszugehen sei, da die erworbenen Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit sehr wohl verwertet werden könnten. Eine Ausbildung für Personalmanagement und Organisationsgestaltung sei für eine derartige Position bzw. generell für ein Krankenhaus von entsprechender Relevanz bzw. Notwendigkeit.

Es sei zu berücksichtigen, dass es für ihn einen erheblichen Aufwand darstelle, diese Form der Ausbildung neben einem regulär ausgeübten Beruf zu absolvieren. Wie bereits erwähnt würden sich z.B. durch den Besuch eines Stationsleitungskurses hohe Kosten für den Arbeitgeber, also in seinem Fall die öffentliche Hand, ergeben, einerseits durch die Kurskosten selbst und andererseits durch die Dienstfreistellung, d.h. volle Bezüge während der halbjährigen Ausbildung bei Null Arbeitsleistung (nebenbei möchte er noch bemerken, dass ein Fachhochschulstudium im Vergleich zu einem Stationsleitungskurs sicherlich qualitativ hochwertiger sei). Es sei auch zu bedenken, dass er im Falle des Besuches einer

Fachhochschule oder einer Universität ohne gleichzeitige Berufsausübung bei seinem Alter noch zum Bezug von Familienbeihilfe, und beim Verdienst seiner Eltern wahrscheinlich sogar zum Bezug eines Stipendiums berechtigt wäre und keine eigenen Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung leisten würde. Wenn man sich diese fiktiven Kosten bzw. diesen Einnahmenentgang vor Augen führe, stehe eine lohnsteuermindernde Anrechnung der Ausbildungskosten seiner Meinung nach in keiner Relation.

Mit **Vorlagebericht vom 16. Oktober 2002** wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 versteht man unter Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gem. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I 1999/106 (anzuwenden erstmals auf das Veranlagungsjahr 2000) sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

Strittig ist, ob die Aufwendungen für die Fachhochschule solche iSd § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I 1999/106 darstellen.

Grundsätzlich sind Aus- und Fortbildungskosten nur dann abzugsfähig, wenn man schon einen Beruf ausübt.

Abzugsfähigkeit als Ausbildungskosten ist dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Die erworbenen Kenntnisse müssen in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt ist bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Die Verwandtschaft liegt etwa vor bei Friseurin/Kosmetikerin, Dachdecker/Spengler, Fleischhauer/Koch.

Der Berufungswerber ist als diplomierter Gesundheits- und Krankenpfleger am Bezirkskrankenhaus in K beschäftigt und hat dort stellvertretend die Stationsleitung der bettenführenden Abteilung für Neurologie mit einem Personalstand von 18 Pflegepersonen inne.

Für seine bisherige Tätigkeit ist die bisher abgeschlossene Ausbildung des Berufungswerbers ausreichend.

Der Berufungswerber räumt im Vorlageantrag selbst ein, dass für die Stationsleitung oder jegliche Tätigkeit in der Pflegedirektion eine Zusatzausbildung notwendig ist. Dafür gäbe es spezifische Ausbildungen (Ausbildung für mittleres Pflegemanagement bzw. Universitätslehrgang für leitendes Pflegepersonal).

Lt. den im Akt aufliegenden Unterlagen dient das berufungsgegenständliche Studium der Vermittlung eines hohen Niveaus im Bereich der Wirtschaftswissenschaften und des General Managements. Das Studium besteht aus dem Grundstudium und den Vertiefungsrichtungen, wobei der Studierende individuell aus acht Vertiefungsrichtungen auswählen kann (diese Richtungen sind Logistik und Qualitätsmanagement, Management und Recht, Personalmanagement und Organisationsgestaltung, Unternehmensführung und Controlling, Bank- und Finanzwirtschaft, Informationsmanagement, Internationales Management, Marketing). Den Abschluss des Studiums bildet ein Diplomarbeitssemester mit Betonung internationaler und wissenschaftlicher Gesichtspunkte. Das Fachhochschulstudium wird mit dem akademischen Grad Magister/Magistra für Wirtschaft und Management abgeschlossen.

Das Fachhochschulstudium vermittelt Wissen im Bereich der Wirtschaftswissenschaften und des General Managements in umfassender und allgemeiner Weise, eine konkrete individuelle Verbindung zu den Kranken- und Pflegeberufen weist diese Ausbildung nicht auf. Dies ist insbesondere auch an den vorhandenen Vertiefungsrichtungen zu sehen, welche jeweils einen speziellen Bereich der Wirtschaftswissenschaften und des Managements betreffen, jedoch gibt es keinen Vertiefungsbereich der sich speziell mit dem Management in den Kranken- und Pflegeberufen befassen würde.

Eine solche umfassende und allgemeine Ausbildung stellt daher keine verwandte berufliche Tätigkeit mit der Tätigkeit des Berufungswerbers im Kranken- und Pflegebereich dar.

Die Aufwendungen für den Besuch dieser Fachhochschule stellen daher nicht abzugsfähige Ausbildungskosten dar.

Der Berufung konnte daher nicht Folge gegeben werden.

Linz, 18. September 2003