



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 16. Mai 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes A, vertreten durch B, vom 25. April 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2011 entschieden:

Der Berufung wird teilweise 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.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Beamter. Bis zum 30. September 2011 war er bei der X-AG tätig; seit 1. Oktober 2011 gehört er dem Finanzressort an.

In seiner am 10. Februar 2012 beim Finanzamt elektronisch eingelangten Arbeitnehmerveranlagungserklärung für 2011 machte er unter der Kennzahl 722 ("Aus-, Fortbildungskosten") einen Betrag von 1.774,18 € sowie unter der Kennzahl 724 ("sonstige Werbungskosten") einen solchen von 240,00 € geltend.

Am 13. April 2012 erging ein E-Mail des Finanzamtes an den Bw. mit folgendem Wortlaut:

*"Sehr geehrter Herr [Name des Bw.]!*

*Auf Grund der vorgelegten Unterlagen ergeben sich folgende Fragen:*

*Welches Studium wird an der Fernuniversität C betrieben bzw. seit wann?*

*Der Leistungsnachweis vom 30.1.2012 betrifft den Magisterstudiengang Geschichte. Im Leistungsnachweis vom 1.12.2011 fehlt der entsprechende Magisterstudiengang.*

*Laut ho. Unterlagen steht die Bildungsmaßnahme daher nicht in Zusammenhang mit dem derzeit ausgeübten Beruf.*

*Gibt es zu den Abschlussklausuren noch genauere Unterlagen, um die Reisekosten nachzuweisen?*

*Um Stellungnahme wird ersucht.*

*[...]"*

In seinem Antwortmail vom 15. April 2012 teilte der Bw. mit, er habe, ausgehend von der tristen Situation bei seinem ehemaligen Arbeitgeber, mit einem Pädagogik-(Erziehungswissenschaften-)Studium begonnen. Schwerpunkt sei der Bereich Erwachsenenbildung bzw. Interkulturelle Bildung. Da das Fach kombinationspflichtig sei, habe er dazu Geschichte inskribiert. Die vorgelegten Unterlagen beträfen die letzten Prüfungen in den beiden Fächern, der nicht näher bezeichnete Leistungsnachweis betreffe also die Erziehungswissenschaften.

Mit Absolvierung dieser beiden Prüfungsabschnitte sei der Bw. nunmehr zur Magisterprüfung zugelassen, dh. er stehe kurz vor dem Ende des Studiums. Momentan absolviere er eine mehrmonatige Ausbildung an der Bundesfinanzakademie der Finanzverwaltung (im Folgenden kurz: BFA) und einen zweimonatigen Prüferkurs im Jänner 2013.

Durch den Ressortwechsel stehe die Bildungsmaßnahme zwar nicht in direktem Zusammenhang mit dem derzeit angestrebten Beruf als Betriebsprüfer, doch sei seine Informationslage die, dass dies für die steuerliche Anerkennung mittlerweile ohnehin nicht mehr zwingend vorgeschrieben sei.

Darüber hinaus beabsichtige der Bw., nach einigen Jahren als Betriebsprüfer auch an der BFA zu unterrichten. Das Studium sei in jedem Fall dazu geeignet, ihm diese Unterrichtstätigkeit zu ermöglichen.

Was die Reisekosten betreffe, so könne er kaum mehr an Unterlagen beibringen. Er sei mit dem Privat-Pkw gefahren und habe in der Studentenherberge übernachtet. Da er an seinem Wohnort an einer günstigen Tankstelle ohne direktes Personal mit Schlüssel tanke, habe er unterwegs nicht (teurer) getankt. Er könne maximal die Monatsabrechnung dieser "Schlüssel-Tankstelle" ergänzend vorlegen. In der Studentenherberge habe er mangels Zahlungsmöglichkeiten bar bezahlt und keinen Beleg erhalten bzw. mitgenommen.

Der Bw. ersuche daher um Genehmigung der Bildungsmaßnahmen.

Am 18. April 2012 erging ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an den Bw. mit folgendem Wortlaut:

"[...]"

*Ergänzungspunkte:*

*Laut ho. Unterlagen handelt es sich bei den geltend gemachten Ausbildungskosten (Pädagogik-Erziehungswissenschaften-Studium mit Schwerpunkt Erwachsenenbildung bzw. Interkulturelle Bildung in Kombination mit Geschichte) nicht um eine Fortbildung im derzeit ausgeübten Beruf, sondern um eine Umschulungsmaßnahme.*

*Es wird daher ersucht, folgende Fragen zu beantworten:*

- 1) Wann ist die Ausbildung abgeschlossen?*
- 2) Ab wann wird welche konkrete Tätigkeit ausgeübt?*
- 3) In welcher Form wird die neue Tätigkeit ausgeübt (nichtselbständig oder selbständig)?*
- 4) Existieren bereits konkrete Geschäftspläne in Zusammenhang mit dieser Tätigkeit (zB Planungsrechnungen etc.)?"*

In seinem Antwortschreiben vom 22. April 2012 führte der Bw. zu den einzelnen Punkten folgendes aus:

ad 1) Wie bereits erwähnt, seien die beiden Klausuren im Jahr 2011 seine jeweiligen Abschlussklausuren. Danach habe er den Antrag auf Zulassung zur Magisterprüfung stellen können, dh. er habe alle erforderlichen Studienleistungen erbracht, die notwendig seien, um zur Magisterprüfung anzutreten. Letztere setze sich zusammen aus einer schriftlichen und einer mündlichen (kommissionellen) Abschlussprüfung in jedem der beiden Fächer und einer Magisterarbeit.

ad 2) Der Bw. absolviere soeben die Ausbildung zum Außendienstprüfer der Betriebsprüfung. Hier müsse und wolle er ausreichend Berufserfahrung sammeln, um diese dann an der BFA als Vortragender weitergeben zu können. Das bedeute, dass das Studium und die Praxiserfahrung als Betriebsprüfer notwendig seien, um als Vortragender an der BFA tätig werden zu können.

ad 3) Als Vortragender an der BFA, also nichtselbständig, wobei er die genauen Anstellungsverhältnisse der BFA nicht kenne. In einem ersten Schritt wohl als dienstzugeteilter Vortragender und in weiterer Folge in dauernder Verwendung. Jedenfalls strebe der Bw. eine A1-Verwendung an, wofür das Studium unerlässlich sei.

ad 4) Seine Lebensplanung sehe vor, dass er bis Ende 2013 sein Studium abschließen wolle. Parallel dazu werde er Anfang 2013 den Prüferkurs an der BFA absolvieren und danach Erfahrung in der Außendienstprüfung sammeln. Mit diesem Rüstzeug strebe er dann direkt einen A1-Posten an der BFA im Bereich der Erwachsenenbildung an.

Auf S 11 Einkommensteuerakt (im Folgenden kurz: E-Akt) befindet sich eine Aufstellung der "Bildungskosten" sowie weiterer Ausgaben, die der Bw. als "sonstige Werbungskosten" geltend gemacht hat. Die "Bildungskosten" setzen sich wie folgt zusammen:

- Anreise zu den beiden Abschlussklausuren nach C: 1.577,04 €
- Literaturgebühren für Prüfungsleistungen: 130,91 €
- Studiengebühren: 113,00 €
- *Summe "Bildungskosten": 1.820,95 €*

Die "sonstigen Werbungskosten" setzen sich wie folgt zusammen:

- Anteilige Internetkosten: 140,20 €
- Anteilige Handykosten: 126,87 €
- *Summe "sonstige Werbungskosten": 267,07 €*

Auf S 13 bis S 37 E-Akt befinden sich folgende Belege des Bw. betreffend die oa. Ausgaben:

- Ein Leistungsnachweis der Fernuniversität C, Fakultät für Kultur- und Sozialwissenschaften, Historisches Institut, Arbeitsbereich Geschichte und Gegenwart Alteuropas, vom 1. Dezember 2011, wonach der Bw. im Magisterstudiengang im Hauptstudium (Hauptfach) mit der schriftlichen Hausarbeit zum Thema "'... denn man führt nie oder nur selten etwas Neues ein, ohne große Gefahren heraufzubeschwören". Markante Gemeinsamkeiten und Unterschiede in der Geschichte des Templerordens und der Johanniter" im Teilgebiet "Ältere Geschichte" die Studienleistung erfolgreich erbracht hat (S 13 E-Akt).
- Ein Leistungsnachweis der Fernuniversität C, Fakultät für Kultur- und Sozialwissenschaften, Historisches Institut, Lehrgebiet Neuere Europäische und Außereuropäische Geschichte, vom 30. Jänner 2012, wonach der Bw. im Wintersemester 2011/2012 im Magisterstudiengang Geschichte im Hauptstudium (Hauptfach) mit der schriftlichen Hausarbeit vom 11. Jänner 2012 zum Thema "Japan und England. Fünf Thesen zu der Entwicklungsbegünstigung zweier Inselreiche auf ihrem Weg in die Industrialisierung" zum Kurs "Europa und die Welt im 'langen' 19. Jahrhundert" die Studienleistung erfolgreich erbracht hat (S 14 E-Akt).
- Ein Gebühren-/Leistungsbescheid der Fernuniversität C vom 11. Februar 2011 betreffend das Sommersemester 2011, über einen Betrag von 11,00 €, zahlbar bis spätestens 4. März 2011 (S 15 E-Akt).
- Ein Gebühren-/Leistungsbescheid der Fernuniversität C vom 8. August 2011 betreffend das Wintersemester 2011/2012, über einen Betrag von 11,00 €, zahlbar bis spätestens 29. August 2011 (S 16 E-Akt).

- Ein Gebühren-/Leistungsbescheid der Fernuniversität C vom 2. Februar 2012 betreffend das Sommersemester 2012, über einen Betrag von 91,00 €, zahlbar bis spätestens 23. Februar 2012 (S 17 E-Akt).
- Ein Bestellschein (amazon.de) vom 22. Juni 2011 betreffend ein gebrauchtes Buch mit dem Titel "Hitler-Jugend" von Christian Zentner über 19,49 € (S 18 E-Akt).
- Eine Rechnung (amazon.de) vom 20. Juni 2011 betreffend ein Buch mit dem Titel ""Die deutsche Schule" im Nationalsozialismus" über 15,32 € (S 19 E-Akt).
- Eine Rechnung (ABC Versandantiquariat) vom 22. Juni 2011 betreffend ein Buch mit dem Titel "Jugend ohne Zukunft. Hitlerjugend und Bund deutscher Mädel in Österreich vor 1938" von Johanna Gehmacher über 14,09 € (S 20 E-Akt).
- Eine Rechnung (amazon.de) vom 2. Mai 2011 betreffend ein gebrauchtes Buch mit dem Titel "Hospitallers: The History of the Order of St. John" über 40,02 € (S 21 E-Akt).
- Eine Rechnung (HOBLANK24 GmbH) vom 6. Dezember 2011 betreffend ein gebrauchtes Buch mit dem Titel "Geschichte Englands. Vom 16. bis zum 18. Jahrhundert, Band 2" von Heiner Haan und Gottfried Niedhart über 13,99 € (S 22 E-Akt).
- Ein Bestell- und ein Lieferschein (amazon.de) vom 28. Juni 2011 betreffend zwei gebrauchte Bücher mit dem Titel "Erziehung unter der Nazi-Diktatur. Band 1: Antidemokratische Potentiale, Machtantritt und Machtdurchsetzung. Band 2: Kriegsvorbereitung, Krieg, Holocaust" von Wolfgang Keim über 28,00 € (S 23 f. E-Akt).
- Eine Mobiltelefonrechnung des Betreibers "A1" über ua. im Jahr 2011 angefallene Gesprächskosten von 253,73 € (ohne Einzelgesprächsnachweis). Davon hat der Bw. 126,87 € als "sonstige Werbungskosten" mit dem Vermerk "Kein Diensthandy; 50% dienstliche Nutzung (Umlauf und Tätigkeit als Prüfer)" geltend gemacht (S 25 E-Akt).
- Zwölf Rechnungen des Betreibers "Telekom Austria" über im Jahr 2011 angefallene Internetgebühren von insgesamt 280,47 €. Davon hat der Bw. 140,20 € als "sonstige Werbungskosten" mit dem Vermerk "mehrheitliche Nutzung für Fernstudium" geltend gemacht (S 26 bis 37 E-Akt).

Am 25. April 2012 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011, mit dem es die geltend gemachten Werbungskosten – mit Ausnahme der anteiligen Internetgebühren von 140,20 € (siehe oben) – nicht zum Abzug zuließ. Begründend führte die Abgabenbehörde I. Instanz diesbezüglich aus:

*"Bei den geltend gemachten Bildungskosten betreffend das Fernstudium Pädagogik-Erziehungswissenschaften mit Schwerpunkt Erwachsenenbildung bzw. Interkulturelle Bildung in Kombination mit Geschichte handelt es sich nicht um eine berufsspezifische Fortbildung eines Finanzbeamten. Diese Aufwendungen stellen daher keine Werbungskosten dar. Betreffend die geltend gemachten Handykosten wird mitgeteilt, dass diese bei einer nichtselbständigen Tätigkeit ohne Einzelverbindungsachweis nicht anerkannt werden können."*

In seiner Berufung vom 16. Mai 2012 führte der Bw. aus, er berufe gegen die Nichtanerkennung der von ihm geltend gemachten und begründeten Bildungskosten. Begehrt werde die volle Anerkennung seiner Ausbildungskosten wie in seiner Vorhaltsbeantwortung berechnet.

Das Finanzamt begründe seine Entscheidung damit, dass es sich beim fast abgeschlossenen Studium des Bw. nicht um das typische Studium eines Finanzbeamten handle. Unbestrittene Tatsache sei jedoch, dass die BFA ein nicht unwesentlicher Teil des Finanzressorts sei. Eine genaue Beschreibung ihres Aufgabenprofils habe er dem Intranet des BMF entnommen:

### ***"Aufgabenstellungen der Bundesfinanzakademie***

*Die Bundesfinanzakademie ist als zentrale Bildungseinrichtung gemeinsam mit der Personalentwicklungsabteilung des BMF für die Bildungs- und Qualifizierungsaktivitäten im Ressort zuständig. Unterstützt wird die Bundesfinanzakademie durch einen Bildungsrat, der beim BMF eingerichtet ist und von der Bundesfinanzakademie koordiniert wird. In der Umsetzung arbeitet die BFA eng mit den FachexpertInnen/Vortragenden des Ressorts sowie externen TrainerInnen zusammen.*

### ***Die Kompetenzen der Bundesfinanzakademie sind auf 3 Säulen aufgebaut.***

#### ***Inhaltskompetenz***

- Die Fachbereiche der BFA entwickeln eigenständige Programme und Angebote in verschiedenen Bereichen aufgrund der festgestellten Bedarfe.*
- Zusätzlich werden das Lernmanagementsystem mit der dazugehörigen Prozessverantwortung betreut und entsprechende E-Learning Programme erstellt.*
- In Grundsatzbereichen besteht eine Richtlinienkompetenz, die gemeinsam mit den entsprechenden Fachabteilungen des BMF wahrgenommen wird.*
- Der Bildungsrat als unterstützendes Gremium wird von der Bundesfinanzakademie koordiniert und einberufen und ist für das jeweilige Jahresprogramm zuständig.*
- Finale Zuständigkeit für Bildungsbudget und Bildungscontrolling.*

#### ***Umsetzungskompetenz***

- Professionelle Abwicklung aller Angebote.*
- Verantwortung für die Betreuung der TeilnehmerInnen vor, während und allenfalls auch nach dem Besuch von Bildungs- und Qualifizierungsmaßnahmen.*
- Unterstützung der internen und externen Vortragenden und TrainerInnen an der Bundesfinanzakademie*

- Gesamte Abwicklung des Hotelbetriebes und Zuständigkeit für Veranstaltungsmanagement in der Bundesfinanzakademie wie auch in den Außenstellen ...

### **Beratungs/Servicekompetenz**

- Unterstützung und Beratung von Fachbereichen, die eigenständig Bildungsmaßnahmen gestalten bzw. gemeinsame Designerstellung mit Vortragenden und TrainerInnen.

- Individuelle Konzeptionsberatung/Methodenangebote und TrainerInnenbegleitung.

- Durchführung von Bedarfsanalysen und Evaluierungen.

- Erstellungen von Reports ...

Zielgruppe der Bundesfinanzakademie sind grundsätzlich alle Bediensteten des Ressorts in allen Verwendungsgruppen und allen Organisationseinheiten. Die Bildungsaktivitäten der Bundesfinanzakademie sind grundsätzlich keinen Einschränkungen auf bestimmte Instrumente unterworfen, womit flexibel und bedarfsorientiert vorgegangen werden kann.

Als Methoden und Formen werden angewendet bzw. kommen beispielsweise in Betracht:

- Aus- und Fortbildungslehrgänge
- Seminare und Workshops
- Kongresse und Symposien
- Managementtrainings
- Selbststudium und Lerngruppen
- E-Learning/blended Learning
- Praktika im In- und Ausland
- Coaching und Supervision einzeln und im Team

Selbststudium und Lerngruppen dienen dazu, sich außerhalb von Seminaren und Workshops individuell aus- und fortzubilden. Als Lernformen können sie in der Vor- oder Nachbereitung institutionell in die Gestaltung von Bildungsmaßnahmen miteinbezogen werden. Bei modularem Aufbau eines Moduls, Seminars oder Lehrgangs sind es Instrumente, themenbezogene Aufgabenstellungen zwischen den einzelnen Teilen dieser Veranstaltung zu bearbeiten.

E-Learning ist eine Vermittlungsform, die für die Zukunft vielfältige Optionen anbietet. Die eingesetzten Medien lassen eine didaktische Aufbereitung zu, die verschiedene Sinne des Lernenden anspricht. Der Einsatz kann zeitlich flexibel erfolgen. Die Lerngeschwindigkeit wird individuell gestaltet. Das ermöglicht einen höheren Lernerfolg in kürzerer Zeit. Der Begriff "E-Learning" umfasst beispielsweise: Lernen mit Audio- und Videokassetten, Computer Based Training (CBT) inklusive Internet oder Web Based Training, zeitlich und/oder räumlich getrenntes Lernen (z.B. mittels Diskette oder CD-ROM), netzgestütztes synchrones Lernen (z.B. virtuelle Klassenräume) und asynchrones Lernen.

Coaching und Supervision sind moderne Lernformen, die zeitlich begrenzt und flexibel in der unmittelbaren Arbeitssituation eingesetzt werden können. Sie bestehen aus der partnerschaftlichen Unterstützung und Beratung von Gruppen, Teams und Führungs-

*kräften durch externe Fachleute. Die wichtigsten Arten von Coaching sind Einzelcoaching, Gruppen- und Teamcoaching sowie Projektcoaching.*

*Zusätzliche Aufgaben der Bundesfinanzakademie bestehen in:*

- Förderung der Qualifizierung der internen Vortragenden
- Förderung der Qualifizierung der MitarbeiterInnen der Bildungseinrichtung
- Skriptengestaltung, Lernmedien, Publikationen - zB Bildung von Redaktionsteams
- Erstellen von Unterlagen, Medien, PPP etc. für laufende Fortbildung/Informationen an den Dienststellen
- *BGF: Gesundheitsförderung innerhalb der Bildungseinrichtung und für die MitarbeiterInnen von Steuer und Zoll (Entwicklung interner Kompetenz in der BGF)*
- *Mitarbeit an BGF-Projekten: Betriebliche Gesundheitsförderung*
- Wissensmanagement
- Gestaltung einer lernfördernden Umgebung
- Organisation von Vorträgen, Veranstaltungen, Infoständen
- *Wirkungs-Analysen von Bildungsmaßnahmen auf MitarbeiterInnen und Organisation*
- Bildungsmanagement als Ideenwerkstatt für Fortbildung
- *Marketing, um externe TeilnehmerInnen zu gewinnen*

*Das Bildungsangebot der Bundesfinanzakademie wird in einer geeigneten Form veröffentlicht.*

*Neben Bildungsveranstaltungen in der Bundesfinanzakademie werden in bereits bestehender Form Bildungsveranstaltungen auch dezentral in den Bundesländern durchgeführt. Dazu wurden Außenstellen der Bundesfinanzakademie eingerichtet.*

*Die Zusammenarbeit mit anderen in- und ausländischen Institutionen wird weiter verstärkt, wobei als konkrete Beispiele die Kooperation der Mitgliedsstaaten der Europäischen Union im Rahmen des gemeinsamen Aktionsprogrammes Zoll 2007 sowie Fiscalis 2007 bzw. der Teilnahme an Aktivitäten der IOTA zu nennen sind."*

Der Bw. habe in der Angebotsbeschreibung jene Aufgabenbereiche durch Unterstreichung markiert, für die er sich durch sein Studium das notwendige Rüstzeug aneigne bzw. angeeignet habe.

Er behaupte also, dass, obwohl sein Studium kein typisches Studium eines Finanzbeamten sei, es in Zusammenhang mit seiner derzeit ausgeübten Tätigkeit stehe. Es sei sogar gängige Praxis, dass Mitarbeiter des Finanzressorts Tätigkeiten in der BFA übernähmen. Der Bw. werde dies auf einer professionellen Basis tun können.

Weiters sei sein Ziel, nach Abschluss des Studiums in den Fachbereich der BFA zu wechseln, keinesfalls ein abstraktes Berufsbild, da es diese Arbeitsplätze/Planstellen bereits gebe.

Abschließend wolle der Bw. noch aus den LStR 2002 zitieren:



*"Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen.*

*Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (zB konkretes Dienstverhältnis, konkrete betriebliche Tätigkeit), nicht ein früher erlernter Beruf oder ein abstraktes Berufsbild oder eine früher ausgeübte Tätigkeit. Steht eine Bildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist."*

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde das Rechtsmittel am 16. August 2012 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Am 19. Oktober 2012 erging ein E-Mail des gefertigten Sachbearbeiters an den Leiter der BFA (S 19 UFS-Akt). Gegenstand dieses E-Mails war - in Hinblick auf die Argumentation des Bw., nach einigen Jahren als Betriebsprüfer auch an der BFA unterrichten zu wollen, und zwar in weiterer Folge in der Besoldungsgruppe A1 (höherer Dienst), wofür sein Pädagogikstudium unerlässlich sei - die Frage, ob es rechtlich möglich sei, mit einem solchen Studium eine A1-Verwendung an der BFA (als Vortragender bzw. Angehöriger des Fachbereichs der BFA) zu erreichen, oder ob dafür ein Studium der Rechts- oder Wirtschaftswissenschaften erforderlich sei.

In seinem Antwortmail vom selben Tag (S 21 UFS-Akt) teilte der Leiter der BFA mit, dass eine A1-wertige Funktion an der BFA auch mit anderen einschlägigen Studien (wie zB Kommunikationswissenschaften) erlangt werden könne. Es gebe keine Eingrenzungen bzw. Einschränkungen (auch nicht in den Arbeitsplatzbeschreibungen).

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten auch 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.

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass der Bw., ein Finanzbeamter der Verwendungs- (Besoldungs-)gruppe A2, der seine Grundausbildung an der BFA im Jahr 2012 absolviert und im Jänner 2013 am zweimonatigen Lehrgang für Betriebsprüfer teilnehmen wird, seit einigen Jahren an der deutschen Fernuniversität C ein Studium der Pädagogik (Erziehungs-

wissenschaften) mit dem Schwerpunkt Erwachsenenbildung bzw. Interkulturelle Bildung betreibt; da dieses Studium "kombinationspflichtig" ist, dh. nur in Verbindung mit einem zweiten Hauptfach absolviert werden kann, hat er als solches Geschichte inskribiert. Da der Bw. die letzten Prüfungen in den beiden Fächern bereits abgelegt hat, ist er nunmehr zur "Magisterprüfung" zugelassen und steht kurz vor dem Ende seines Studiums.

Für das Jahr 2011 hat der Bw. diverse Aufwendungen für das Studium (Reisekosten zu den beiden Abschlussklausuren nach C, Ausgaben für Literatur, Studiengebühren, anteilige Internetkosten) als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 geltend gemacht. Dass diese Ausgaben dem Bw. im Jahr 2011 tatsächlich entstanden sind, hat er durch Vorlage diverser Belege nachgewiesen bzw. hinreichend glaubhaft gemacht (mit Ausnahme des Gebühren-/Leistungsbescheides der Fernuniversität C vom 2. Februar 2012 betreffend das Sommersemester 2012 über einen Betrag von 91,00 €, zahlbar bis spätestens 23. Februar 2012; diese Gebührenschuld ist erst im Jahr 2012 entstanden (dass der Bw. diese Gebühr bereits 2011, also im Vorhinein, bezahlt hat, hat er nicht einmal behauptet)).

Streit zwischen den Parteien des verwaltungsbehördlichen Verfahrens besteht ausschließlich darüber, ob die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen für sein Studium als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 abzugsfähig sind (die vom Bw. ebenfalls geltend gemachten, anteiligen Handykosten in Höhe von 126,87 € für dienstliche Zwecke (Umlauf und Tätigkeit als Prüfer) sind nicht mehr strittig, da er gegen die Nichtanerkennung derselben durch das Finanzamt in seiner Berufung keine Einwendungen erhoben hat).

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates folgendes festzuhalten:

*Ausbildungskosten* sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung (erst) ermöglichen (*Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 7. Grundlieferung, § 16 Anm. 133).

*Fortbildungskosten* dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (*Atzmüller/Lattner*, § 16 Anm. 134). So stellen Aufwendungen eines Finanzbeamten für einen Buchhalterlehrgang sowie Kosten eines Rechtsanwaltsanwärters oder eines Steuerberater-Berufsanwärters für die Vorbereitung zur Rechtsanwalts- bzw. Steuerberaterprüfung Fortbildungskosten dar; das Studium der Betriebswirtschaftslehre durch einen Juristen bzw. das Jusstudium durch einen Betriebswirt sind grundsätzlich Fortbildung (*Atzmüller/Lattner*, § 16 Anm. 134).

Aus- und Fortbildungskosten sind nur dann abzugsfähig, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (zB konkretes Dienstverhältnis, konkrete betriebliche Tätigkeit), nicht ein früher erlernter Beruf, ein abstraktes Berufsbild oder eine früher ausgeübte Tätigkeit (*Atzmüller/Lattner*, § 16 Anm. 137).

Steht eine Bildungsmaßnahme in Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist. Im Schrifttum (*Doralt*, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 203/7, Stichworte "Beamten-Aufstiegsprüfung", "Grundausbildungslehrgang für höhere Verwendungsgruppe von Beamten"; *Atzmüller/Lattner*, § 16 Anm. 137) werden als *Beispiele für abzugsfähige Fort- und Ausbildungsaufwendungen* etwa Ausgaben in Zusammenhang mit der Ablegung einer Beamten-Aufstiegsprüfung oder dem Besuch einer AHS (BHS) *oder einem einschlägigen Universitätsstudium durch öffentlich Bedienstete* angeführt; "einschlägig" bedeutet im gegebenen Kontext, dass das Studium für das berufliche Fortkommen, dh. insbesondere für die Einstufung des Beamten in eine höhere Verwendungs-(Besoldungs-)gruppe, von maßgebender (entscheidender) Bedeutung ist.

*Genau dies liegt im gegenständlichen Fall vor*, hat doch die Anfrage des gefertigten Sachbearbeiters beim Leiter der BFA vom 19. Oktober 2012 ergeben, dass eine A1-wertige Funktion an der BFA auch mit anderen einschlägigen Studien (wie zB Kommunikationswissenschaften oder dem im gegenständlichen Fall vorliegenden Pädagogikstudium) erlangt werden kann; diesbezüglich gibt es - auch in den Arbeitsplatzbeschreibungen der BFA - *keine* Eingrenzungen bzw. Einschränkungen.

Damit ist aber der Zusammenhang der geltend gemachten Aufwendungen zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit (die Tätigkeit als Vortragender bzw. Angehöriger des Fachbereiches der BFA ist mit der derzeit ausgeübten Tätigkeit des Bw. als auszubildender Betriebsprüfer eng verbunden, da die Vortragenden der BFA hauptsächlich aus Finanzbediensteten, darunter auch Betriebsprüfern, bestehen) gegeben: *Das vom Bw. betriebene Studium der Pädagogik (Erziehungswissenschaften), dessen Schwerpunkt ua. in der Erwachsenenbildung liegt, stellt im konkreten Fall ein "einschlägiges" Studium im oa. Sinne dar*, das dem (derzeit in der Verwendungs-(Besoldungs-)gruppe A2 eingestuft) Bw. - als Vortragendem bzw. Angehörigem des Fachbereiches der BFA (diese ist eine Einrichtung der Erwachsenenbildung) - die Einstufung in die höhere Verwendungs-(Besoldungs-)gruppe A1 ermöglicht.

Damit geht aber die Argumentationslinie des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid, wonach das Studium des Bw. für einen Finanzbeamten nicht berufsspezifisch sei, im hier zu

beurteilenden Fall ins Leere. Zu den geltend gemachten Aufwendungen des Bw. für das zweite Hauptfach Geschichte ist festzuhalten, dass sich deren Abzugsfähigkeit aus der Tatsache, dass das erste Hauptfach Pädagogik "kombinationspflichtig" ist, dh. nur in Verbindung mit einem zweiten Hauptfach absolviert werden kann (ein Studienabschluss (Magistergrad) im Fach Pädagogik allein ist nicht möglich), ergibt.

Sohin sind die vom Bw. geltend gemachten Ausgaben - mit Ausnahme der oa. Studiengebühren für das Jahr 2012 von 91,00 € und der nicht mehr strittigen, anteiligen Handykosten von 126,87 € - in einer Höhe von 1.870,15 € als Werbungskosten abzugsfähig.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 22. Oktober 2012