

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 23. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 16. Juli 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

	2001 (in ATS)	2001 (in EUR)
Werbungskosten	129.836,00	9.435,55
Einkommen	659.000,00	47.891,40
Einkommensteuer	223.374,20	16.233,24
anrechenbare Lohnsteuer	321.660,10	23.375,96

Die getroffene Feststellung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte in seiner Steuererklärung für das Jahr 2001 (Arbeitnehmerveranlagung) Werbungskosten in Höhe von 129.835,65 ATS für ein postgraduales Studium in Toronto (MBA) geltend.

In einem Ersuchen um Ergänzung vom 2. Juli 2003 ersuchte das zuständige Finanzamt um Angaben, warum dieses Studium in Toronto und nicht in Österreich absolviert worden sei. Weiters wurde um eine Darstellung des Studienablaufes (Tagesprogramm, Lehrplan, ..) ersucht.

Im Antwortschreiben vom 1. Juli 2003 gab der Bw. bekannt, dass es die berufliche Tätigkeit als Softwareberater erfordere, über die neuesten Entwicklungen der EDV-Branche ständig am laufenden zu sein. Die Rotman School of Management würde gerade im Bereich e-commerce und Technology Strategie ein weitreichendes Spektrum an Lehrveranstaltungen anbieten, welche in österreichischen MBA-Programmen nicht vorhanden seien. Der nordamerikanische Raum sei auf diesem Gebiet weiter fortgeschritten als der europäische Raum. Österreichische MBA-Programme würden vor allem im Bereich von allgemeinen Managementaufgaben die Schwerpunkte setzen, würden aber keine EDV-spezifischen Programme anbieten, welche zur beruflichen Fortbildung des Bw. beitragen könnten.

Zum Tagesablauf wurde angegeben, dass es neben den fix vorgegebenen Kursen, noch Besprechungen für Gruppenarbeiten gebe. Pro Woche seien dies durchschnittlich 3 Besprechungen zu je 4 Stunden.

Die angeführten Werbungskosten würden sich aus Anmeldungskosten für die University of Toronto, Visakosten, Flug- und Mietkosten, Büromaterial zusammensetzen und würden in unmittelbarem Zusammenhang mit diesem Studium stehen.

Mit Bescheid vom 16. Juli 2003 nahm das zuständige Finanzamt eine Kürzung der Werbungskosten auf den Betrag von 10.692,-- ATS vor.

Begründend wurde ausgeführt, dass das Studium „Master of Business Administration“ an der International University in Wien absolviert werden hätte können. Es hätten daher nur die beantragten Aufwendungen für Lernunterlagen, Büromaterial, Notebook sowie die Universitätsgebühren angerechnet werden können, nicht jedoch die Kosten für Flug, Miete, Strom usw..

Mit Schreiben vom 23. September 2003 wurde innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2001 erhoben.

Es werde beantragt, die Werbungskosten für notwendige berufliche Weiterbildung in Höhe von 129.835,65 ATS festzusetzen.

Das Studium in Toronto würde Lerninhalte bieten, welche von MBA-Programmen in Österreich nicht angeboten würden. Das Studium sei weiters zur Gänze in englischer Sprache durchgeführt worden. Aus diesen Gründen würde auch ein Austauschprogramm mit der

J.K. Universität Linz bestehen.

Durch die Zusammenarbeit mit der „Innovations Foundation“ hätte der Bw. viele neue Entwicklungen im Bereich e-commerce und m-commerce kennen lernen können.

Neben den Lerninhalten hätte sich das Studium in Toronto auch dadurch von einem Studium in Österreich unterschieden, dass alle Arbeiten in englischer Sprache abgehalten worden seien. Österreichische MBA-Programme würden viele Lerninhalte und Möglichkeiten der sprachlichen Weiterbildung eines Studiums in Toronto nicht bieten. In diesem Auslandstudium würden Lerninhalte vermittelt, welche an einer österreichischen Universität nicht angeboten würden.

Weiters wurde in dieser Berufungsschrift noch auf die Lohnsteuerrichtlinien verwiesen; für den Zeitraum des Auslandstudiums würde der Freibetrag gem. 34 Abs. 8 EStG 1988 zustehen.

Ein weiterer Hinweis betraf den § 16 EStG 1988. Zu den Werbungskosten würden auch beruflich veranlasste Reisen im Zusammenhang mit der Berufsförderung gehören.

Durch das Studium in Toronto sei kein Mehraufwand im Vergleich zu einem MBA-Studium in Österreich entstanden. Studien für „Master of Business Administration“ würden in Österreich hohe Studiengebühren verursachen (z.B. „MBA“ der International University Vienna rund 17.000,-- €).

Die Gesamtkosten der Fortbildung hätten ca. 12.500,-- € betragen, wobei aufgrund des Zu- und Abflussprinzips im Kalenderjahr 2001 129.835,65 ATS (9.435,53 €) anzusetzen seien. Diesem Antwortschreiben wurde auch ein Schreiben des jetzigen Arbeitgebers übermittelt, in dem festgehalten wurde, dass der Bw. als Mitarbeiter eingestellt worden sei, weil er ein Postgraduales Studium an der Rotman School of Management der Universität Toronto absolviert hätte. Die dort erworbenen Kenntnisse in den Bereichen Online Shopping, Online Community Strategien, Privacy und Security im Internet, Permission Marketing und Auswirkungen des Tipping Points seien für das Unternehmen wichtig um die Wettbewerbsposition zu sichern bzw. auszubauen. Der Bw. hätte durch sein Studium in Kanada genau den Anforderungen entsprochen. Nur mit einem Studium in Österreich hätte der Bw. nicht dem Anforderungsprofil entsprochen und wäre somit nicht für die Position gegenüber mehreren Bewerbern aufgenommen worden.

Mit Datum 2. Dezember 2003 wurde gegenständliche Berufung dem nunmehr zuständigen unabhängigen Berufungssenat zur Entscheidung vorgelegt.

Der zuständige Referent stellt nochmals Fragen hinsichtlich der Tätigkeit des Bw., nämlich ob die derzeitige Tätigkeit mit der Tätigkeit beim früheren Arbeitgeber vergleichbar sei?

Der Bw. gab zur Antwort, dass er in beiden Firmen als Softwareberater in einem internationalen Umfeld tätig sei. Die Tätigkeitsbereiche würden methodisches Vorgehen in den Entscheidungsfindungsprozessen, Verhandlungen mit dem Management von Tochterunternehmen, strategische Ausrichtung von Systemen und Technologien umfassen.

Um diese Aufgaben erfüllen zu können, sei es notwendig gewesen, sich ständig weiterzubilden.

Mit August 2001 sei das Arbeitsverhältnis mit der Firma A beendet worden (Beginn des Studiums). Bei dieser Firma sei er als Softwareberater tätig gewesen. Bei der jetzigen Firma sei der Bw. ebenfalls als Softwareberater tätig. Die Aufgaben seien gleich wie bei der vorigen Firma.

Das MBA-Studium hätte zur Ergänzung und Vertiefung des Erst-Studiums (BWL) gedient. Die Voraussetzung für ein MBA-Studium sei die erfolgreiche Absolvierung eines Betriebswirtschaftsstudiums und stelle somit ein Aufbaustudium dar. Das Studium würde zum Erhalt und zur Sicherung der Einkunftsquelle dienen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Der Bw. hat allerdings Kosten für ein eigenes postgraduales Studium beantragt. Er hat vor diesem Studium ein Studium in Österreich absolviert und war (und ist) bereits berufstätig. Die Anerkennung von Ausbildungskosten unter dem Titel Außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 ist demnach nicht möglich.

Im gegenständlichen Berufungsfall ist der § 16 EStG 1988 maßgeblich.

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

Ab dem Jahr 2000 sind gem. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 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 eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen, dem Werbungskostenbegriff zuzuordnen.

Aufwendungen für Nächtigung sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.

Das zuständige Finanzamt begründete die Aberkennung von Aufwendungen im Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Ausbildung damit, dass ein derartiges Studium auch in Österreich möglich gewesen wäre. Die Beurteilung einer Notwendigkeit ist aber im Sinne des § 16 EStG 1988 nicht vorzunehmen (diese gehört in den Bereich der außergewöhnlichen Belastungen des § 34 EStG 1988).

Wie schon oben erwähnt, sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Vergleichsweise definiert

§ 4 Abs. 4 EStG 1988 die Betriebsausgaben als Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Grundsätzlich besteht eine Gleichbehandlung zwischen den Begriffen Werbungskosten und Betriebsausgaben. Die Notwendigkeit oder Zweckmäßigkeit des Aufwandes ist nicht erforderlich.

Unter Anwendung dieser gesetzlichen Bestimmungen ist es also nicht möglich, dem Bw. vorzuschreiben, wie (und wo) er seine Aufwendungen einsetzt.

Werbungskosten können auch dann vorliegen, wenn die entsprechenden Einnahmen erst in einem späteren Veranlagungsjahr anfallen (vorweggenommene bzw. vorab entstandene Werbungskosten).

Seit dem StRefG 2000 (BGBl I 1999/106) sind auch Ausbildungsmaßnahmen soweit sie mit dem ausgeübten oder einem damit verwandten Beruf in Zusammenhang stehen, abzugsfähig. Maßgebend ist die konkrete Tätigkeit des Bw..

Da der Bw. bereits ein ordentliches Universitätsstudium (BWL) absolviert hat, ist die hier streitgegenständliche Bildungsmaßnahme als Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen zu verstehen. Auch wenn der Bw. das Dienstverhältnis mit seinem früheren Arbeitgeber aufgegeben hat, um diese Bildungsmaßnahme zu tätigen, ändert dies nicht an dem Werbungskostencharakter der Bildungsmaßnahme. Der Bw. hat dadurch sein bereits vorhandenes Wissen vertieft bzw. ausgebaut. Für die Teilnahme an dem streitgegenständlichen Studium war ein Wirtschaftsstudium Voraussetzung.

Zusammenfassend ist also festzuhalten, dass möglicherweise eine ähnliche Fortbildung auch in Österreich absolviert hätte werden können, doch ist dem Werbungskostenbegriff kein Notwendigkeitserfordernis zu entnehmen.

Auch eine Angemessenheitsprüfung ist nur im Zusammenhang mit bestimmten Ausgaben (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988) vorgesehen.

Da die Ausgaben für die Kanadische Krankenversicherung in Höhe von 6.532,50 ATS Voraussetzung für das Studium in Kanada waren, sind auch diese dem Werbungskostenbegriff zuzuordnen.

Aufgrund der Studieninhalte und der Tätigkeitsbeschreibung des Bw. liegen im Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Bildungsmaßnahme jedenfalls Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen vor (ein objektiver Zusammenhang genügt), sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 24. September 2004