

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die 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 bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### 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 (Bw) machte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2002 als "Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten" € 1.017,17,-- geltend. Er legte dazu Rechnungen für den Besuch von Kursen in Mathematik, Englisch, Deutsch und Wirtschaft an der VHS Floridsdorf für die Berufsreifeprüfung iHv € 523,--, € 210,75,-- und € 283,42,-- vor. Im Einkommensteuerbescheid vom 14.4.2003 wurden diese Kosten mit der Begründung nicht anerkannt, dass sie keine Aufwendungen iSd EStG darstellten.

In der Berufung brachte der Bw iw vor, die Kosten für den Besuch eines Fortbildungskurses an der VHS stellten Werbungskosten dar, wobei die Art der Ausbildung nicht relevant wäre.

Das Finanzamt (FA) wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und führte iw aus, eine Ausbildung an einer höheren Schule sei als Berufsausbildung und nicht als Berufsfortbildung anzusehen. Dies gelte auch dann, wenn sie neben einem bereits ausgeübten Beruf im Rahmen eines zweiten Bildungsweges in einer Abendschule oder in Abendkursen erfolge.

Der Bw stellte den Antrag, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen und bracht iw vor, die Ausbildung und Ablegung einer Berufsreifeprüfung an einer VHS sei eine Fortbildung in einem zuvor erlernten Beruf. Laut LStR des BMF dienten Fortbildungskosten 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 dient. Bestehe ein Zusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit, seien auch Aufwendungen für berufsbildende mittlere und höhere Schulen und für Fachhochschulen abzugsfähig. Gleichtes gelte, wenn der Besuch einer berufsbildenden mittleren oder höheren Schule bzw Fachhochschule den Teil einer umfassenden Umschulungsmaßnahme darstelle. Werbungskosten lägen daher ua bei folgenden Bildungsmaßnahmen vor: Fachschulen oder Handelsschulen, Handelsakademien, höhere technische Lehranstalten, höhere Lehranstalten für wirtschaftliche Berufe einschließlich der Berufsreifeprüfung nach dem Lehrplan für diese Schulen sowie die diesbezüglichen Aufbaulehrgänge zur Erlangung der Reifeprüfung an einer berufsbildenden höheren Schule etc.

Das FA ersuchte den Bw in einem Ersuchen um Ergänzung, seine bisherige Tätigkeit beim Arbeitgeber Magistrat der Stadt Wien zu beschreiben; zu begründen, warum es sich bei der Berufsreifeprüfung in der VHS Floridsdorf um eine berufsspezifische Aus- bzw Weiterbildung handle, und welche Fachbereiche belegt würden; bekannt zu geben, welche Studienrichtung gewählt würde und welche andere Tätigkeit danach ausgeübt werden könnte.

Der Bw brachte daraufhin vor, er habe im Jahre 1991 bei der Stadt Wien die Ausbildung zum Bürokaufmann begonnen; nach Abschluss der Lehre im Jahre 1994 sei er als Kanzleibediensteter angestellt und in weiterer Folge in das Beamtenverhältnis übernommen

worden;

schon bei Beginn der nebenberuflichen Ausbildung sei er hauptsächlich für die EDV, in der Öffentlichkeitsarbeit und mit der Leitung eines administrativen Referates beschäftigt gewesen; die Berufsreifeprüfung entspreche seinem erlernten Beruf, andernfalls wäre er nicht zugelassen worden;

die Berufsreifeprüfung habe er bereits positiv abgeschlossen, die von einer höheren Schule anerkannten und tw geprüften Gegenstände seien Deutsch, Englisch, Mathematik, Wirtschafts- und Medieninformatik;

nach Ablegung mehrere Prüfungen sei er in den Fachverwaltungsdienst, eine andere Verwendungsgruppe, welche einer Verwendung als Vollmaturant entspreche, überstellt worden;

der Unterschied zwischen dem Kanzleibereich und dem Fachverwaltungsdienst liege grs nicht in der Tätigkeit, sondern lediglich in der Verantwortung und dem Aufgabengebiet; er habe vor, das Studium der Rechtswissenschaften zu beginnen und abzuschließen, anschließend wolle er als Jurist bei der Stadt Wien tätig sein.

Im Ermittlungsverfahren vor dem UFS teilte die VHS Floridsdorf mit, dass der Bw Vorbereitungslehrgänge für die Berufsreifeprüfung in Deutsch, Englisch, Mathematik und im Fachbereich Medien- und Wirtschaftsinformatik belegt und in Deutsch, Englisch sowie Wirtschafts und Medieninformatik die entsprechenden Prüfungen an der VHS erfolgreich abgelegt habe.

Das Gesamzeugnis der Berufsreifeprüfung werde von einer öffentlichen Schule ausgestellt, wo auch mindestens eine Prüfung abgelegt werden müsse. Die Lehrgänge in Deutsch, Englisch und Mathematik seien nach dem Lehrplan der AHS aufgebaut, die Prüfungen in Deutsch und Englisch seien ebenfalls nach diesem Lehrplan abgehalten worden. Der Fachbereich Wirtschafts - und Medieninformatik sei nach dem Lehrplan der Höheren Lehranstalt für wirtschaftliche Berufe vorgetragen und geprüft worden.

Der Bw brachte vor dem UFS vor, 3 Prüfungen seien an der VHS Floridsdorf abgelegt worden und eine in Mathematik an der Bildungsanstalt für Kindergartenpädagogik in Wien Floridsdorf, welche auch das Zeugnis ausgestellt habe.

Alle 4 Teilprüfungen seien gemäß dem Lehrplan einer AHS vorgenommen und geprüft worden. Auch der "normale" Lehrplan der Schule für Kindergartenpädagogik sei gem einer AHS.

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

Folgender Sachverhalt steht fest.

Der Bw begann im Jahre 1991 bei der Stadt Wien die Ausbildung zum Bürokaufmann. Nach Abschluss der Lehre im Jahre 1994 wurde er als Kanzleibediensteter bei der Stadt Wien

angestellt und in weiterer Folge in das Beamtenverhältnis übernommen.

Im Jahr 2002 besuchte er an der VHS Floridsdorf Lehrgänge zur Berufsreifeprüfung in Deutsch, Englisch , Mathematik nach AHS-Lehrplan BGBI Nr 88/1985 idgF sowie Fachbereich Wirtschafts- und Medieninformatik nach Lehrplan HLW (Höhere Lehranstalt für wirtschaftliche Berufe) BGBI Nr 661/1993 idgF.

Er hat an der VHS Floridsdorf folgende Prüfungen nach oben genannten Lehrplänen positiv abgelegt:

Deutsch – Prüfung am 17.6.2002 Note Sehr Gut

Fachbereich Wirtschafts- und Medieninformatik – Prüfung am 5.7.2003, Note Sehr Gut

Englisch – Prüfung am 11.10.2003, Note Befriedigend

Nach dem Berufsreifeprüfungszeugnis wird das Gesamtzeugnis der Berufsreifeprüfung von einer öffentlichen höheren Schule ausgestellt. Daher muss auch mindestens eine Prüfung an einer öffentlichen höheren Schule abgelegt werden.

Die Prüfung in Mathematik wurde vom Bw an der Bildungsanstalt für Kindergartenpädagogik in Wien Floridsdorf nach dem AHS Lehrplan mit der Note Befriedigend abgelegt.

Diese Schule stellte am 22.10.2003 das Berufsreifeprüfungszeugnis aus, wonach der Bw die Berufsreifeprüfung bestanden hat.

Die Berufsreifeprüfung ist eine Reifeprüfung, die auf eine abgeschlossene Berufsausbildung aufbaut. Teile der Prüfung können an anerkannten Erwachsenenbildungseinrichtungen (wie VHS) abgelegt werden.

Nach Ablegung mehrere Prüfungen ist der Bw in den Fachverwaltungsdienst der Stadt Wien, eine andere Verwendungsgruppe, welche einer Verwendung als Vollmaturant entspricht, überstellt worden.

Der Bw beabsichtigt, das Studium der Rechtswissenschaften, wozu ihn das Berufsreifeprüfungszeugnis befähigt, zu absolvieren.

Für den Besuch der Lehrgänge in Mathematik, Englisch, Deutsch sowie Wirtschafts- und Medieninformatik an der VHS Floridsdorf zur Vorbereitung der Berufsreifeprüfung hat der Bw im Streitjahr € 1.017,17,-- bezahlt.

Der Sachverhalt beruht auf dem Akteninhalt, dem Vorbringen des Bw und auf den durchgeföhrten Ermittlungen der Abgabenbehörden.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen.

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

Nach § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idfd Streitjahr gF sind Werbungskosten 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 eine Tätigkeit in einem neuen

Berufsfeld ermöglichen. 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. Keine Werbungskosten stellen Aufwendungen dar, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen."

Nicht abzugsfähig sind nach dem Gesetzeswortlaut die Kosten für allgemein bildende Schulen (zB AHS) und zwar gleichgültig, ob diese Kosten im Zusammenhang mit einem ausgeübten oder angestrebten Beruf stehen oder nicht. Mit dem ausgeübten oder einem verwandten Beruf zusammenhängende Kosten für berufsbildende Schulen sind absetzbar (zB die Aufwendungen eines Buchhalters, der am Abend eine Handelsschule oder HAK besucht). Voraussetzung für die Absetzbarkeit der Kosten für berufsbildende Schulen ist, dass sie neben einem bereits ausgeübten Beruf besucht werden und dass die Ausbildung entweder für diesen Beruf oder für einen damit verwandten Beruf benötigt wird.

Im vorliegenden Fall handelt es sich um Ausbildungskosten (s zB E d VwGH v 22.10.1991, 91/14/0148), da eine Ausbildung an einer höheren Schule selbst dann als Ausbildung und nicht als Fortbildung anzusehen ist, wenn sie neben einem bereits ausgeübten Beruf im Rahmen des 2. Bildungsweges erworben wird.

Die Kosten des Bw stehen zweifellos mit dem ausgeübten Beruf in Zusammenhang. Er konnte in eine höhere Verwendungsgruppe (vergleichbar der Verwendungsgruppe B im Bundesdienst) bei der Stadt Wien gelangen; das Berufsbild hat sich nicht wesentlich gewandelt.

In Frage steht, ob es sich um Kosten für Bildungsmaßnahmen an einer allgemein bildenden Schule, die per legem von der Absetzbarkeit ausgeschlossen sind, oder um Kosten für Bildungsmaßnahmen an einer berufsbildenden Schule handelt.

Es ist sachgerecht, die Unterscheidung nach dem Lehrplan vorzunehmen.

Die Berufsreifeprüfung nach dem Lehrplan der AHS ist nichts anderes als die Wissensvermittlung und Ablegung der entsprechenden Prüfungen in bestimmten Fächern der AHS, somit ein Ausschnitt von Gegenständen der allgemeinbildenden Ausbildung, sodass der UFS davon ausgeht, dass die Kosten für Bildungsmaßnahmen an allgemein bildenden höheren Schulen einschließlich der Berufsreifeprüfung nach dem Lehrplan für diese Schulen dem Abzugsverbot des § 16 Abs 1 Z 10 EStG unterliegen.

Im Gegensatz dazu sind bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen die Kosten für Bildungsmaßnahmen an höheren Lehranstalten für wirtschaftliche Berufe einschließlich der Berufsreifeprüfung nach dem Lehrplan für diese Schulen Werbungskosten.

Der Bw hat die Vorbereitungslehrgänge und Prüfungen sowohl nach dem AHS Lehrplan (Deutsch, Englisch, Mathematik) als auch nach dem HLW Lehrplan absolviert. Die

Ausbildungsmaßnahmen des Bw sind daher nicht zur Gänze entweder einer AHS oder BHS zuzuordnen. Sie enthalten sowohl Komponenten, die mit einer allgemeinbildenden Schule iZ stehen als auch Komponenten, die mit einer berufsbildenden Schule iZ stehen.

Den Kosten liegen zum Teil allgemein bildende und zum Teil berufsbildende Maßnahmen zu Grunde, sodass eine Aufteilung der Kosten nach ihrer Zuordenbarkeit geboten ist.

Es erscheint daher sachgerecht, die Kosten für den Teil, der nach dem HLW Lehrplan vorgetragen und geprüft wurde, als abzugsfähige Werbungskosten zu betrachten, während die Kosten für den Teil, der nach dem AHS Lehrplan vorgetragen und geprüft wurde, als nichtabzugsfähig zu behandeln sind. Die nach dem AHS Lehrplan vorgetragenen und geprüften Fächer Deutsch, Englisch und Mathematik haben allgemein bildenden Charakter und sind einer allgemein bildenden höheren Schule zuzuordnen, während der nach dem HLW Lehrplan vorgetragene und geprüfte Fachbereich Wirtschafts- und Medieninformatik, Office Produkte, Hardware – Netzwerke erkennbar berufsbildenden Charakter hat und einer berufsbildenden höheren Schule zuzuordnen ist.

Es werden daher Aufwendungen iHv € 283,42,-- für den Besuch des entsprechenden Lehrgangs anerkannt.

Bemerkt wird, dass nach dem kürzlich in Kraft getretenen § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idF AbgÄG 2004, BGBI I Nr 180/2004 bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen (Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf etc) auch Bildungsmaßnahmen an AHS als Werbungskosten abzugsfähig sind. Diese Bestimmung ist rückwirkend erstmalig für das Kalenderjahr 2003 anzuwenden und soll nach den EB den Umfang abzugsfähiger Aus-, Fortbildungs- und Umschulungskosten durch den Wegfall schultypbezogener Einschränkungen erweitern.

Der UFS ist in Anwendung des Legalitätsprinzips für die gegenständliche Entscheidung an die im Jahr 2002 geltende Rechtslage gebunden und musste spruchgemäß entscheiden.

Der Bescheid war abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 2. Februar 2005