



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 2

GZ. RV/0480-K/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.P., Beamter, geb. xy, F,K4, vom 3. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 8. April 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

H.P. (in der Folge Bw.) stand im Jahre 2004 im Bundesdienst (Bundesministerium für Landesverteidigung) und bezog Einkünfte in der Höhe von brutto € 29.555,20.

In seiner elektronisch eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 beantragte der Bw. neben Sonderausgaben Reisekosten von € 174,08, Aus-/Fortbildungskosten von € 1.269,08 und Kosten für doppelte Haushaltsführung von € 890,00 als Werbungskosten.

Zum Nachweis seiner geltend gemachten Aufwendungen brachte der Bw. diverse Unterlagen bei, darunter ein Studienblatt der Universität Klagenfurt für das Wintersemester 2004 und eine Studienbestätigung von 28. Oktober 2004, wonach der Bw. seit 27. September 2004 für das Studium „Geschichte“ gemeldet ist. Weitere legte er eine allgemeine Bestätigung des Studienerfolges der Universität Klagenfurt vor, wonach er im Jahr 2004 die Fachprüfung Latein sowie die Lehrveranstaltungsprüfungen Einführung in das wissenschaftliche Arbeiten

und in das Studium der Geschichtswissenschaft, Propädeutikum zum Studium der Geschichte, Einführung in die Kulturanthropologie, eine Geschichte des Friedens im 20. Jahrhundert, Supervision in Organisation sowie die Projektarbeit „Humor als Interventionsmethode“ abgelegt hat. Nach den weiteren Unterlagen hat der Bw. diverse Lehrveranstaltungen wie Seminare oder Proseminare im Jahr 2004 besucht.

Im Einkommensteuerbescheid vom 8. April 2010 berücksichtigte das Finanzamt neben Sonderausgaben Reisekosten von € 427,73 und Kosten für doppelte Haushaltsführung von € 807,00 als Werbungskosten, versagte hingegen den vom Bw. geltend gemachten Kosten für das Studium die steuerliche Anerkennung mit der Begründung, dass Umschulungskosten auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes und auf eine Haupteinkunftsquelle abzielen müssen.

Mit Eingabe vom 20. April 2010, beim Finanzamt eingelangt am 3. Mai 2010, erhab der Bw. Berufung gegen den angeführten Bescheid. Darin führte er im Wesentlichen aus, dass laut BMF „Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beamtenaufstiegsprüfung oder dem Besuch einer AHS (BHS) oder einem einschlägigen Studium durch öffentlich Bedienstete“ abzugsfähig sind.

Mit Vorhalt vom 18. Oktober 2010 wurde der Bw. ersucht, eine Bestätigung seines Arbeitgebers über seine berufliche Tätigkeit, das Erfordernis des Geschichtestudiums für seinen Beruf und die berufliche Besserstellung nachzuweisen sowie eine Aufstellung der geltend gemachten Kosten, einen Zahlungsbeleg hinsichtlich Studienbeitrag und ein Fahrtenbuch vorzulegen.

Dieser Aufforderung kam der Bw. nicht nach. Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 6. April 2011 die Berufung wegen mangelnder Mitwirkungspflicht des Bw. ab.

Mit nicht begründeter Eingabe vom 4. Mai 2011, beim Finanzamt eingelangt am 6. Mai 2011, beantragte der Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In einem Telefonat vom 2. Juli 2012 wurde dem Bw. vom Unabhängigen Finanzsenat die Rechtslage erläutert. Der Bw. begründete seine Bildungsmaßnahme damit, dass im Jahr 2007 der Direktor des Heeresgeschichtlichen Museums ausgeschrieben und Voraussetzung für die Besetzung dieses Arbeitsplatzes das vom Bw. betriebene Studium war. Nach den Angaben des Bw. absolvieren beim Bundesheer viele Beamte /Bedienstete zusätzliche Ausbildungen (z.B. Jusstudium, technische Studien) um höherwertige Positionen zu erlangen. Das

Heeresgeschichtliche Museum unterliegt (als nachgeordnete Dienststelle) einer am 10. Juli 2012 eingeholten Auskunft nach dem Bundesministerium für Landesverteidigung (und Sport).

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Ziffer 10 EStG 1988 sind 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, Werbungskosten.

Demgegenüber regelt § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, dass bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden dürfen.

Bereits aus dem Wortlaut des § 16 Abs. 1 EStG 1988 geht hervor, dass abzugsfähige Werbungskosten nur vorliegen können, wenn Ausgaben durch eine Tätigkeit veranlasst sind, die auf die Erzielung von außerbetrieblichen Einkünften ausgerichtet ist (vgl.

Wiesner/Atzmüller/Leitner/Wanke, EStG 1988, Anm. 1 zu § 16). Notwendige Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist daher eine einkunftsquellenbezogene Veranlassung im Sinne eines wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen den Ausgaben und einer auf die Erzielung von Einkünften gerichteten Tätigkeit (vgl. VwGH vom 28.10.2004, 2001/15/0050). Hängen daher Aufwendungen nicht ursächlich mit einer Einkunftsquelle zusammen, so kommt ihnen auch nicht der Charakter von abzugsfähigen Werbungskosten zu.

Während unter Ausbildungskosten Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung erst ermöglichen, zu verstehen sind, dienen Fortbildungskosten dazu, die beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten eines Steuerpflichtigen zu verbessern, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden und somit seinen Beruf besser ausüben zu können (vgl. für viele VwGH vom 22.11.2006, 2004/15/0143, sowie Doralt, EStG, Kommentar, § 16 Rz 203/2 und 203/3 zu § 16). Auch für Ausbildungsmaßnahmen ist ein Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit für die Anerkennung als Werbungskosten erforderlich (vgl. Hofstätter/Reichel, § 16 Abs. 1 Z 19 EStG 1988, Tz 2). Ein Zusammenhang

mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeit verwertet werden können (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, § 16 Tz 203/4/1).

Im Ergebnis sind Bildungsaufwendungen dann als Werbungskosten zum Abzug zuzulassen, wenn diese einerseits grundlegende oder vertiefende Kenntnisse in der ausgeübten bzw. einer damit verwandten Tätigkeit vermitteln oder andererseits zu einer künftigen Berufsausbildung in einem neuen Berufsfeld berechtigen. Grundlegende Voraussetzung ist das Vorliegen eines Veranlassungszusammenhangs mit einer aktuellen oder künftigen Betätigung zur Erzielung von Einkünften. Ein bloß allgemeines berufliches Interesse ist noch nicht ausreichend. Es gilt nämlich, die Grenze zwischen privatem und beruflichem Konnex insoferne auszuloten, als jene Aufwendungen, die auch die private Lebensführung des Steuerpflichtigen betreffen, unter das in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 geregelte Abzugsverbot fallen.

Diese Grundsätze gelten auch u.a. für Studien, die von öffentlich Bediensteten zwecks beruflichem Aufstieg (angestrebte Höherverwendung) absolviert werden.

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. das Studium der Geschichte im Jahr 2004 aufgenommen und vermeint, die steuerliche Berücksichtigung einzig und allein auf eine im Jahr 2007 ausgeschriebene Stelle beim Heeresgeschichtlichen Museum gründen zu können.

Die Anerkennung von Aufwendungen wie der in Rede stehenden ist an den bereits geschilderten Veranlassungszusammenhang gebunden; es müssen sich die Studienaufwendungen mit einer künftigen beruflichen Tätigkeit (Höherverwendung im Ressort) erklären lassen.

Trotz schriftlichen Fragenvorhaltes hat der Bw. im gegenständlichen Abgabenverfahren weder Angaben zu seiner beruflichen Tätigkeit noch zu einer aus der Bildungsmaßnahme allenfalls resultierenden Besserstellung gemacht. Der diesbezügliche Fragenvorhalt des Finanzamtes vom 18. Oktober 2010 blieb unbeantwortet. Auch zu dem in der Berufungsvorentscheidung vom 6. April 2011 enthaltenen Angaben hat sich der Bw. nicht geäußert. Damit hat der Bw. jedoch seine ihm nach § 119 Abs. 1 BAO auferlegte Mitwirkungspflicht missachtet; zufolge Vorhaltcharakter der Berufungsvorentscheidung muss er die darin enthaltenen Ausführungen gegen sich gelten lassen (vgl. VwGH vom 21.2.2007, 2005/17/0088).

Der vom Bw. letztlich am 2. Juli 2012 ins Treffen geführte nach seinen Angaben im Jahre 2007 ausgeschriebene Arbeitsplatz des Direktors des Heeresgeschichtlichen Museums kann die vom Finanzamt abverlangten Nachweise nicht ersetzen, zumal der Bw. zum Zeitpunkt der Ausschreibung sein Studium noch nicht beendet hatte und eine Bewerbung daher nicht in

Betracht kam. Ein Zusammenhang mit einer höherwertigen beruflichen Tätigkeit ist daraus nicht herstellbar.

Der vom Gesetz geforderte wirtschaftliche Zusammenhang der gegenständlichen Bildungsmaßnahme mit einer künftigen höherwertigen Tätigkeit des Bw. ist nicht gegeben, weshalb die beantragten die Aufwendungen im Bereich des § 20 Abs. 1 lit. a EStG 1988 anzusiedeln sind; ein steuerlicher Abzug als Werbungskosten kann nicht erfolgen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 23. Juli 2012