



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 19. Juli 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 22. Juni 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2006 bis 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 – 2009 im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung ergingen erklärungsgemäß. In der Berufung machte der Berufungswerber (Bw.) erstmals Fortbildungskosten für die Berufsreifeprüfung geltend. In den einzelnen Jahren fielen nach den Angaben des Bw. folgende Kosten für Vorbereitungskurse (nach Abzug von erhaltenen Förderungen) und Fahrtkosten vom Wohnort zum Kursort an:

Jahr	Fahrtkosten	Kurskosten	Gesamt
2006	20 Fahrten x 36 km x 0,376 = 270,72	375,00	645,72
2007	40 Fahrten x 36 km x 0,376 = 541,44	375,00	916,44
2008	20 Fahrten x 36 km x 0,376 = 270,72 20 Fahrten x 36 km x 0,42 = 302,40	375,00	948,12
2009	40 Fahrten x 36 km x 0,42 = 604,80	750,00	1.354,80

Der Berufung legte der Bw. ein Berufsreifeprüfungszeugnis vom 30. Juni 2010 bei - mit Teilprüfungen in Deutsch, Englisch und Mathematik. Die Teilprüfung in einem Fachbereich fehlt, da diese laut Vermerk im Zeugnis auf Grund der Vorlage des Abschlusszeugnisses der Gesundheits- und Krankenpflegeschule entfallen konnte. Der Berufung sind weiters Rechnungen für die Vorbereitungslehrgänge zur Berufsreifeprüfung sowie Förderzusagen aus Mitteln der Arbeitnehmerförderung angeschlossen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab, da die Berufsreifeprüfung keine Aus- und Fortbildung in Sinne des § 16 EStG darstelle. Sie vermittle nur allgemeines Wissen und keine umfassenden Kenntnisse in einem Spezialgebiet. Die Kurskosten seien Ausgaben der privaten Lebensführung, da der unmittelbare Zusammenhang mit der derzeit ausgeübten Tätigkeit fehle.

Der Bw. erhob nochmals Berufung mit der Begründung, dass die Berufsreifeprüfung Grundlage für die Möglichkeit eines Studiums an der Fachhochschule bzw. Universität sei. Somit werde sie zur Kenntnis in einem Spezialgebiet.

Auf einen Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz antwortete der Bw. mit Schreiben vom 21. Dezember 2011, dass er diplomierter Kranken- und Gesundheitspfleger mit einer Sonderausbildung für Intensivmedizin und Anästhesie sei und am Krankenhaus als Anästhesiepfleger arbeite. Er habe noch kein Studium begonnen. Er beabsichtige eine Ausbildung für einen neuen Beruf. Ein Zusammenhang der Berufsreifeprüfung mit seiner beruflichen Tätigkeit sei darin zu sehen, dass er beispielsweise Dienstfreistellungen nach Absprache für den Besuch der Vorbereitungslehrgänge erhalten habe und er sich Positionen in der Führungsebene und damit eine bessere finanzielle Einstufung erwartet habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. ist Krankenpfleger im Krankenhaus und hat in den Jahren 2006 – 2009 Vorbereitungslehrgänge für die Berufsreifeprüfung besucht. Das Berufsreifeprüfungszeugnis wurde am 30. Juni 2010 ausgestellt. Die Teilprüfungen hat der Bw. in Deutsch, Englisch und Mathematik abgelegt. Der Abschluss der Gesundheits- und Krankenpflegeschule wurde für den Fachbereich angerechnet, sodass der Bw. keine Teilprüfung in einem Fachbereich ablegen musste.

Strittig ist, ob Kurskosten für Vorbereitungslehrgänge in Deutsch, Englisch und Mathematik als Werbungskosten abzugsfähig sind. Der Bw. beantragte die steuerliche Anerkennung von Fortbildungsmaßnahmen bzw. einer Ausbildung für einen neuen Beruf. Nach Ansicht des

Finanzamtes fehlt den Fortbildungsmaßnahmen ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit.

Nach der Bestimmung des [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) in der für die Jahre 2006 – 2009 geltenden Fassung sind als Werbungskosten abzugsfähig Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

[§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) regelt, 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.

Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. 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 10 EStG 1988, Tz. 2). Ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeiten verwertet werden können (vgl. *Doralt*, EStG13, § 16 Tz. 203/4/1).

Kosten im Rahmen einer Berufsreifeprüfung können (ebenso wie für eine AHS-Matura) grundsätzlich nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 als Werbungskosten abgezogen werden (*Doralt*, EStG, § 16 Tz 203/3) – unter der Voraussetzung, dass die Bildungsmaßnahme einen objektiv erkennbaren Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit aufweist.

Im vorliegenden Fall ist ein Nutzen der Berufsreifeprüfung für den Beruf des Bw. als diplomierter Krankenpfleger nicht ersichtlich. Dem Bw. sind Kosten für Lehrgänge in Englisch, Deutsch und Mathematik erwachsen, nicht jedoch für einen Fachbereich. Es sind in den Vorbereitungslehrgängen nur Kenntnisse allgemeiner Art vermittelt worden. Eine Anwendung von in den Vorbereitungslehrgängen erworbenen Kenntnissen im Beruf wurde auch vom Bw. nicht behauptet. Dienstfreistellungen durch den Arbeitgeber für den Besuch der Lehrgänge reichen für sich alleine nicht aus, um einen Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit herzustellen.

Das Vorbringen, er habe sich nach Ablegung der Berufsreifeprüfung Positionen in der Führungsebene und dadurch eine bessere finanzielle Einstufung erhofft, hat der Bw. nicht näher ausgeführt und ist in dieser allgemeinen Art nicht geeignet, substantiierte, konkrete Aufstiegschancen darzutun. Im Übrigen ergab eine Auskunft des Dienstgebers vom 20. Februar 2012, dass es aufgrund der Berufsreifeprüfung weder zu einer Änderung der besoldungsmäßigen Einstufung noch zu einem Einsatz des Bw. in einem anderen (höherwertigen) Aufgabenbereich oder sonstigen Auswirkungen auf das Dienstverhältnis kam.

Die geltend gemachten Kosten für die Vorbereitungslehrgänge zur Berufsreifeprüfung (samt Fahrtkosten) waren daher nicht durch den Beruf als diplomierter Krankenpfleger veranlasst, da ein konkret verwertbarer Nutzen für den Beruf nicht objektiv feststellbar ist.

Die Berufsreifeprüfung könnte allenfalls im Rahmen einer Umschulungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 abzugsfähig sein. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und Literatur sind als Umschulungsmaßnahme nur umfassende Bildungsmaßnahmen steuerlich begünstigt, die den Einstieg in einen anderen Beruf auch tatsächlich ermöglichen, wobei das Gesetz verlangt, dass die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs "abzielt". Daraus ist abzuleiten, dass ein konkreter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit geplanten nachfolgenden (Betriebs-)Einnahmen erforderlich ist. Es müssen somit Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (vgl. *Atzmüller/Herzog/Mayr*, RdW 2004/581, 622, und *Hofstätter/Reichel*, EStG 1988, § 16 Abs. 1 Z 10 Tz 2 und § 4 Abs. 4 Z 7 Tz 2).

Dies ist in Verbindung mit dem allgemeinen Abzugsverbot von Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu sehen. Bildungsmaßnahmen, die aus Gründen des persönlichen Interesses getätigt werden, sind vom Abzug ausgeschlossen. Sie stellen Kosten der Lebensführung dar. Abzugsfähig sind Aufwendungen, die - auch unter Berücksichtigung der zunächst angefallenen Ausbildungskosten - zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes des Steuerpflichtigen beitragen sollen und daher künftiges Steuersubstrat darstellen. Ob der Wille des Steuerpflichtigen darauf gerichtet ist, sich eine neue Einkunftsquelle durch die Ausübung eines anderen Berufes zu verschaffen, ist im Einzelfall an Hand objektiver Kriterien nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (VwGH 15.09.2011, [2008/15/0321](#)).

Das abstrakte Vorbringen des Bw., die Berufsreifeprüfung berechtige zu einem Studium bzw. beabsichtige er eine Ausbildung für einen neuen Beruf, geht über ganz allgemeine Erklärungen nicht hinaus, zumal der Bw. ein Studium noch gar nicht begonnen hat. Es liegen auch keine Anhaltspunkte für eine Gefährdung des derzeitigen Arbeitsplatzes vor, was für die Absicht eines Berufswechsels sprechen würde. Die Ablegung der Berufsreifeprüfung allein ist

jedenfalls nicht geeignet, den Entschluss des Bw. zu einem Berufswechsel, zu dem der Bw. keinerlei Angaben getätigt hat, objektiv nachvollziehbar zu machen. Umstände, die auf ein konkretes Bestreben zur Schaffung einer neuen Einkunftsquelle hinweisen, sind nach dem Gesamtbild der Verhältnisse nicht zu erkennen.

Bei dieser Sachlage sind die Aufwendungen des Bw. auch nicht als Umschulungskosten zu qualifizieren. Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 27. Februar 2012