

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 15. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 18. August 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 2. August 2003 beantragte der Steuerpflichtige die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2002. Dabei begehrte er neben in der Folge unbestritten gebliebenen bemessungsgrundlagenmindernden Positionen den Abzug von Aufwendungen für den Besuch des Bundesgymnasiums für Berufstätige in Z als Werbungskosten.

Das Finanzamt führte die Arbeitnehmerveranlagung mit Bescheid vom 18. August 2003 durch, zog die als Werbungskosten bezeichneten Aufwendungen für den Schulbesuch jedoch nicht ab. Zur Begründung wurde auf die Begründung des Vorjahresbescheides verwiesen.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Steuerpflichtige aus, er wende sich gegen die Nichtanerkennung der Werbungskosten im Zusammenhang mit der Beamtenaufstiegsprüfung. Diese sei eine Aus- und Fortbildungsmaßnahme speziell für Beamte und stehe daher mit seiner Tätigkeit als P in direktem Zusammenhang. Aufstiegsmöglichkeiten innerhalb der Dienststelle seien abhängig von der jeweiligen Ausbildung, Qualifikation und auch Weiterbildungsbereitschaft jedes Beamten. Auch im Hinblick auf die Möglichkeit des Besuches eines D-Kurses sei die B-Matura heutzutage

unerlässlich. Bei gleicher Beurteilung mehrerer Bewerber zum Absolvieren eines Kurses für Beamtenaufstiegsprüfung sei somit entscheidend für eine weitere Aus- und Fortbildung in seinem Beruf. Ferner weise er auf RZ 361 der LStR 2002 hin.

Mit abweisender Berufungsvorentscheidung vertrat das Finanzamt die Auffassung, Aufwendungen für den Besuch einer allgemeinbildenden höheren Schule einschließlich der Beamtenaufstiegsprüfung (B-Matura) nach diesem Lehrplan seien auch nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Daraufhin beantragte der Einschreiter die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wiederholte seine Berufungsausführungen.

Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

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

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Streitjahr gültigen Fassung sind Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit Werbungskosten. 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.

Im gegenständlichen Berufungsfall steht an Sachverhalt fest:

Der Berufungswerber ist als P im Dienst der Stadtgemeinde Y tätig. Dort übt er seine Tätigkeit ohne Matura aus. Er besuchte im Streitjahr das Bundesgymnasium für Berufstätige, wurde nach dem Lehrplan gemäß der Verordnung des Bundesministers für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten, BGBl. Nr. 36/1990 idgF, unterrichtet und beabsichtigt dadurch die Beamtenaufstiegsprüfung (B-Matura) abzulegen. Voraussetzung für die Absolvierung einer derartigen Ausbildung ist der Abschluss der 8. Schulstufe. Die Beamtenaufstiegsprüfung berechtigt zur Ausübung des gehobenen Dienstes in der öffentlichen Verwaltung. Für den Abschluss der Ausbildung ist es erforderlich Teilprüfungen abzulegen, welche sich wie folgt gliedern:

- drei Pflichtfächer (Stoff: Lehrplan der 5. – 8. Klasse Realgymnasium)
- zwei Wahlfächer (Stoff: Lehrplan der 5. + 6. Klasse Realgymnasium)

Bei den Pflichtfächern handelt es sich um Deutsch, Geschichte und Sozialkunde und Geographie und Wirtschaftskunde. Für welche Wahlfächer sich der Berufungswerber

entschieden hat, ist dem Verwaltungsakt nicht zu entnehmen. Beim ersten Wahlfach besteht die Möglichkeit der Entscheidung zwischen einer lebenden Fremdsprache und Mathematik, beim zweiten Wahlfach eine solche zwischen einer zweiten Fremdsprache, Biologie und Umweltkunde oder Physik.

Zum Thema "Beamtenaufstiegsprüfung" vertritt der Verwaltungsgerichtshof aufbauend auf die Ausführungen in seiner Entscheidung vom 22.10.1991, 91/14/0148, in ständiger Rechtsprechung folgende Rechtsauffassung:

Eine Ausbildung an einer höheren Schule ist selbst dann als Ausbildung und nicht als Fortbildung anzusehen, wenn sie neben einem bereits ausgeübten Beruf im Rahmen des sogenannten "zweiten Bildungsweges" (in einer Abendschule bzw. in Abendkursen) erworben wird. Weder ein Hochschulstudium eines B-Beamten noch der AHS-Besuch eines Beamten zum Zwecke der Überstellung in die Verwendungsgruppe B können daher als Berufsfortbildung angesehen werden. Die sogenannte Beamtenaufstiegsprüfung ersetzt unter gewissen weiteren Voraussetzungen die erfolgreiche Ablegung der Reifeprüfung an einer höheren Schule als Ernennungsvoraussetzung für den gehobenen Dienst. Die Beamtenaufstiegsprüfung umfasst einen Ausschnitt von Gegenständen der AHS-Ausbildung. Für die Beamtenaufsteigsprüfung kann daher nichts anderes gelten, als für eine vollwertige AHS-Ausbildung.

Aus dieser Rechtsprechung lässt sich zweifelsfrei ableiten, dass der Besuch einer Abendschule zur Erlangung der Berufsreifeprüfung steuerlich grundsätzlich nicht anders zu behandeln ist, als der Besuch einer allgemeinbildenden höheren Schule. Dies ergibt sich zwangsläufig aus der Tatsache, dass – wie auch im gegenständlichen Fall – der Unterricht nach dem Lehrplan eines Realgymnasiums gestaltet ist und die unterrichteten Fächer sämtliche allgemeiner Natur sind. Dass für die Beamtenaufstiegsprüfung lediglich Prüfungen in einem Teil der Fächer einer allgemeinbildenden Schule abgelegt werden müssen, kann – auch auf Grund der Fächerinhalte – nicht zu einer anderen Beurteilung führen. Steht aber fest, dass die Beamtenaufstiegsprüfung das steuerliche Schicksal einer AHS-Ausbildung teilt, können die in diesem Zusammenhang angefallenen Kosten auch nach der ab dem Jahr 2000 geltenden Rechtslage nicht zu Werbungskosten führen. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Streitjahr gültigen Fassung schließt nämlich im letzten Satz die Aufwendungen für den Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule und einer Universität (im Rahmen eines ordentlichen Universitätsstudiums) ausdrücklich vom Abzug aus.

Anzumerken ist noch, dass nach der Regierungsvorlage zum Abgabenänderungsgesetz 2004, welches bisher jedoch im Nationalrat noch nicht beschlossen wurde, geplant ist, rückwirkend ab dem Jahr 2003 auch Aufwendungen für allgemein bildende höhere Schulen und ordentliche Universitätsstudien nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zum Abzug als

Werbungskosten zuzulassen. Wenn eine Gesetzwerdung entsprechend der Regierungsvorlage erfolgen würde, führt dies jedenfalls erst (rückwirkend) ab dem Jahr 2003 zu einer Änderung der Rechtslage und kann diese für die gegenständliche Berufung gegen Einkommensteuerbescheid 2002 nicht angewendet werden.

Abschließend sei noch angemerkt, dass der Hinweis des Berufungsverberbers auf die Lohnsteuerrichtlinien 2002 der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen kann, da die Lohnsteuerrichtlinien lediglich als Auslegungsbehelf die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen wiedergeben und daher keine über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten begründen können.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. November 2004