



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AA, Adresse, vom 2. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 22. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 machte die Berufungswerberin (Bw.) Aufwendungen für Arbeitsmittel in der Höhe von € 492,25 und solche für Fort-, Aus- oder Umschulungsmaßnahmen in der Höhe von € 950,30 als Werbungskosten geltend. Daneben beehrte die Bw. die Berücksichtigung von Sonderausgaben in der Höhe von insgesamt € 1.631,89.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 25. April 2008 wurden die geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben erklärungsgemäß berücksichtigt.

Nach erfolgter Wiederaufnahme setzte die belangte Behörde mit Bescheid vom 22. Oktober 2009 die Einkommensteuer für das Jahr 2007 neu fest. Im Zuge der Neufestsetzung wurden die Werbungskosten zur Gänze und Sonderausgaben in der Höhe von € 1.018,34 nicht berücksichtigt. In der Begründung wurde ausgeführt, die als Arbeitsmittel geltend gemachten Aufwendungen hätten nicht berücksichtigt werden können. Zu den Aufwendungen für die Lebensführung würden auch solche für bürgerliche Kleidung gehören. Dies auch dann, wenn die Kleidungsstücke tatsächlich nur während der Berufsausübung

getragen würden. Die Kosten für eine Intensivausbildung – Kosmetik würden keine Aufwendungen im Sinne des § 16 Abs. 1 Ziffer 10 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) darstellen.

Dagegen richtete sich der als Berufung zu wertende Einspruch vom 2. November 2009. Die Bw. ersuchte um eine erneute Überprüfung ihres Falls durch ein anderes Team bzw. durch eine andere Person, denn sie gehe davon aus, dass die zuständige Person ihren Fall nicht objektiv, sondern befangen überprüft habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Werbungskosten werden von den Einnahmen eines Steuerpflichtigen abgezogen und mindern die Steuerbemessungsgrundlage.

Ergänzend bestimmt § 16 Abs. 1 Ziffer 7 EStG 1988, dass Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten 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.

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

Aufgrund des Verwaltungsverfahrens und der darin durchgeführten Ermittlungen steht fest, dass es sich bei den als Arbeitsmittel geltend gemachten Aufwendungen um solche für den Erwerb von Blusen unterschiedlicher Farben handelte. Diese Blusen, auf denen keine Firmenaufschrift (kein Firmenemblem) angebracht war, wurden von der Bw. im Rahmen ihrer Tätigkeit in der Gastronomie getragen. Betreffend die Anzahl (18 Stück) und die unterschiedlichen Farben gab die Bw. an, im Betrieb, in dem sie tätig gewesen sei, habe beim Frühdienst, Mittagsdienst und Abenddienst jeweils eine andersfärbige Bluse getragen werden müssen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) sind zur typischen Berufskleidung solche Kleidungsstücke zu rechnen, die berufstypisch die Funktion entweder

einer Schutzkleidung oder einer Art Uniform erfüllen und deshalb bei einer Verwendung im Rahmen der Lebensführung entsprechende Assoziationen zu den Angehörigen einer bestimmten Berufsgruppe auslösen würden, die also im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet sind (VwGH 22.5.2007, 2006/14/0036).

Aufwendungen für die Anschaffung bürgerlicher Kleidung sind gemäß § 20 Abs. 1 Ziffer 2 lit. a) EStG 1988 nicht als Werbungskosten abzugsfähig, auch wenn die Kleidung tatsächlich nur in der Arbeitszeit getragen wird. Steuerliche Berücksichtigung nach § 16 Abs. 1 Ziffer 7 EStG 1988 können nur Aufwendungen für typische Berufskleidung finden, also für solche Kleidung, die sich **nicht** für die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung eignet (VwGH 23.4.2002, 98/14/0219).

Auch wenn die Bw. die gegenständlichen Blusen für ihre Tätigkeit benötigt hat bzw. diese getragen werden mussten, konnten die Ausgaben dafür nicht als Werbungskosten zum Abzug gebracht werden. Die Blusen lassen (ließen) sich aufgrund ihrer objektiven Beschaffenheit nicht von solchen unterscheiden, wie sie üblicherweise im Rahmen der privaten Lebensführung Verwendung finden. Bei den Blusen handelte es sich somit nicht um eine typische Berufskleidung, weil diese auch im Rahmen der privaten Lebensführung verwendet hätten werden können. Entscheidend war nicht, ob die Blusen nur bei der Berufsausübung getragen worden sind (VwGH 26.4.2007, 2006/14/0036), oder ob die Blusen im Rahmen dieser getragen werden mussten (VwGH 8.10.1998, 97/15/0079).

Bei den unter dem Titel „Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten, Umschulung“ geltend gemachten Aufwendungen in der Höhe von € 950,30 handelt es sich den vorgelegten Unterlagen zufolge um ein „*Kurshonorar für Kosmetik-Intensivausbildung*“.

Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161).

Ausbildungskosten sind demgegenüber Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete betriebliche Tätigkeit; die Bildungsmaßnahmen müssen jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sein und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen. Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der

ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden können (VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090).

Auf Grund der Angaben der Bw. und der Verwaltungsakten steht unbestritten fest, dass diese im gegenständlichen Zeitraum im Hotel- und Gastgewerbe als Demi Chef de Rang/Chef de Rang und als Demi Chef de Bar tätig war sowie im Service mitgeholfen hat. Die in einer Kosmetik-Intensivausbildung vermittelten Inhalte (kosmetische Behandlung in Praxis und Theorie) konnten weder in der ausgeübten noch in einer damit verwandten Tätigkeit verwendet werden. Abzugsfähige Aus- und Fortbildungskosten lagen somit nicht vor. Darüber hinaus ist festzuhalten, dass die Bw. nur zu Beginn der zirka drei Monate dauernden und einmal wöchentlich stattgefundenen Kosmetik-Intensivausbildung in einem Dienstverhältnis stand; die restliche Zeit war sie arbeitslos.

Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen sind abzugsfähig, wenn sie derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist, **und** auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Im Gegensatz zu Aus- und Fortbildungsmaßnahmen ist es bei Umschulungen nicht erforderlich, dass der Steuerpflichtige zum Zeitpunkt der Bildungsmaßnahme berufstätig ist; der Steuerpflichtige muss aber eine Berufstätigkeit ausgeübt haben (*Doralt*, EStG⁹ § 16 Rz 203/4/2).

Umschulungsmaßnahmen müssen derart umfassend sein, dass sie den Einstieg in einen anderen Beruf auch ermöglichen. Aufwendungen für einzelne Kurse oder Kursmodule für eine nicht verwandte berufliche Tätigkeit sind nicht abzugsfähig (*Reichel/Zorn* in *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer³⁶ § 16 Abs 1 Z10 Rz 2).

Aufgrund der im Gesetz ausdrücklich genannten Tatbestandsvoraussetzung des „Abzielens auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs“ ist es für einen Werbungskostenabzug erforderlich, dass Umstände vorliegen, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen. Die Bw. hat diesbezüglich keine Angaben gemacht, sie hat nicht einmal vorgebracht, hinkünftig eine Tätigkeit ausüben zu wollen, bei der die in der Ausbildung vermittelten Inhalte erforderlich sind. Mangels Angaben (auch der Vorhalt der belangten Behörde vom 1. Dezember 2009 blieb unbeantwortet) war nicht einmal eine bloße Absichtserklärung zu erkennen, hinkünftig in einem anderen Berufsfeld tätig sein zu wollen, geschweige denn Umstände, die über eine solche hinausgehen. Stütze findet die Ansicht darin, dass die Bw. laut ihren Angaben in den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die folgenden Jahre der selben Tätigkeit (Chef de Rang) nachgegangen ist wie im Veranlagungszeitraum.

Da es an der Abzielung auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes fehlte und somit die Voraussetzung für die Anerkennung als Werbungskosten nicht gegeben waren, bedurfte es keiner Erwägungen, ob es sich bei der „Kosmetik-Intensivausbildung“ um eine umfassende Umschulungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs. 1 Ziffer 10 EStG 1988 gehandelt hat.

Gemäß § 18 Abs. 1 EStG 1988 sind näher bestimmte Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Werbungskosten sind. Betreffend die von der Bw. geltend gemachten Aufwendungen für junge Aktien einschließlich Wohnsparaktien, Wandelschuldverschreibungen bzw. Partizipationsrechte zur Förderung des Wohnbaus und Genussscheine in der Höhe von € 1.018,34 erachtet es der Unabhängige Finanzsenat im Rahmen der freien Beweiswürdigung aufgrund der in einem Aktenvermerk über ein Telefonat vom 29. Juli 2009 festgehaltenen Aussage der Bw. als erwiesen an, dass es sich hierbei um solche für einen Bausparvertrag handelte. Im Zuge dieses Gesprächs wurde die Bw. auch ersucht, die Unterlagen für diese Aufwendungen vorzulegen. Mit Schreiben vom 1. Dezember 2009 wurde der Bw. ihre eigene Aussage nochmals vorgehalten und diese abermals ersucht, eine Stellungnahme abzugeben und etwaige Unterlagen vorzulegen. Die Bw. hat weder eine Stellungnahme abgegeben, noch Unterlagen vorgelegt.

Einzahlungen auf einen Bausparvertrag sind nicht als Sonderausgaben abzugsfähig. Ergänzend ist anzuführen, dass für Beiträge an eine Bausparkasse gesondert Einkommensteuer erstattet wird (§ 108 Abs. 1 EStG). Dieser Erstattungsbetrag wird an die Bausparkasse zugunsten des Bausparkontos des Steuerpflichtigen überwiesen.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 22. Juni 2011