



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Dr. Wolfram Simma, Steuerberater, 6900 Bregenz, Scheffelstraße 1, vom 9. Dezember 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 12. November 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In seiner Berufung wandte sich der Berufungswerber gegen die Nichtberücksichtigung eines Betrages von 15.600,28 € als Werbungskosten für Umschulungsaufwendungen zum „Master in Luxury Management“. Anbieter der Ausbildungsmaßnahme ist das „IP“ in Florenz.

Er schilderte seinen beruflichen Werdegang wie nachstehend: Nach Besuch der Fachschule für Elektronik in R mit Aufbaulehrgang und Reifeprüfung habe er die Hochschule in B mit dem Titel eines Diplomingenieurs (FH) für Systemtechnik abgeschlossen. Daraufhin übte er drei Jahre lang eine Berufstätigkeit bei der IV GmbH in Ü aus (Anm.: Es handelt sich hierbei um einen weltweit führenden Anbieter im Bereich der Zahn- und Dentalindustrie). Er war überwiegend in technischen Bereichen eingesetzt, hatte aber auch mit wirtschaftlichen und marketingspezifischen Themen zu tun.

Da ihn die Materie interessierte, entschloss er sich zu einer Umschulung. Er wählte den Lehrgang „Master in Luxury Management“. Dieser ist spezialisiert auf den Absatz von Luxusgütern und vermittelt ein vertieftes Verständnis für entsprechende Märkte und Kunden.

Daraufhin sei eine Bewerbungsphase bei verschiedenen Firmen erfolgt, um eine adäquate, branchenspezifische Stellung zu finden.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung, in der im Wesentlichen ausgeführt wurde: Die bloße Absichtserklärung, eine andersartige Berufstätigkeit tatsächlich ausüben und aus ihr Einnahmen erzielen zu wollen, reiche nicht aus, um eine Bildungsmaßnahme als steuerlich relevante Umschulung zu qualifizieren. Der Berufungswerber habe zur Untermauerung seiner beruflichen Absichten nur eine Stellenbewerbung vorlegen können, die allerdings eine an einen allgemeineren Absolventenkreis, nicht an „Luxury Management“ –Absolventen, gerichtete Stelle ausschrieb. Insgesamt spräche nichts für Umstände, die über bloße Absichtserklärungen hinausgingen. Auch bessere Berufs- oder Verdienstchancen hätten nicht nachgewiesen werden können.

Daraufhin brachte der Berufungswerber durch seinen steuerlichen Vertreter einen Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein. Begründend führte er nun aus, es handle sich um „Aus- und Weiterbildungskosten“, die zu Unrecht nicht anerkannt worden seien. In der heutigen Arbeitswelt sei es enorm wichtig, sich nicht nur auf einen speziellen Bereich zu konzentrieren. Die Marketingweiterbildung lasse sich ideal mit dem technischen Verständnis des Berufungswerbers kombinieren. Dadurch könne er sich einer breiteren Arbeitgeberschicht präsentieren. Die Ausbildung sei nicht nur auf Luxusgüter beschränkt, sondern stelle eine gehobene Marketingausbildung dar. Sie ergänze den erlernten Beruf. Die Kombination von technischen und marketingspezifischen Komponenten qualifiziere den Berufungswerber im besonderen Maß für den Vertrieb von technischen Produkten. Infolgedessen habe er auch seine neue Anstellung im Marketing des „V“-Projekts der xy AG erhalten. Die Elektrofahrzeuge stellten einen nicht gebräuchlichen Alltagsgegenstand dar. Es sei von Vorteil, hierfür spezielle Marketingstrategien zu kennen. Ohne seine Marketingausbildung hätte der Berufungswerber seine neue Anstellung mit ca. 30% mehr Gehalt nicht bekommen. Er ersuche daher um Anerkennung der „Aus- und Weiterbildungskosten“.

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates richtete in der Folge ein Ergänzungsersuchen an den Berufungswerber:

- Laut Aktenlage gibt es bei dem von Ihnen besuchten Lehrgang "Master in Luxury Management" keine kommissionelle Diplomprüfung als Abschlussprüfung. Wie war der Gesamtablauf des Lehrganges? In welcher Form fanden Prüfungen statt? Was war die Abschlussprüfung? Bitte legen Sie entsprechende **Zeugnisse oder**

Prüfungsbestätigungen vor (das bisher im Akt aufliegende Blatt kann allenfalls als Teilnahmebestätigung angesehen werden).

- Laut Internetauftritt des **IP** ist die Teilnahme an dem 9-monatigen Kurs in Florenz obligatorisch. Laut Aktenlage waren Sie von 1. August 2005 bis 31. Juli 2008 bei der Firma **IV** in **Ü** beschäftigt. Von wann bis wann hielten Sie sich zwecks Lehrgangbesuches in Florenz auf?
- Wie sich aus dem Internetauftritt des **IP** erkennen lässt, ist die Unterrichtssprache Englisch. Erklären Sie bitte, warum Sie Italienisch-Kurse in Rechnung stellen.
- Legen Sie eine vom Ihrer Arbeitgeberin **XY AG** erstellte Stellenbeschreibung sowie eine **Bestätigung Ihrer Arbeitgeberin** vor, dass Sie ohne die Absolvierung des Lehrganges "Master in Luxury Management" Ihren derzeitigen Arbeitsplatz nicht erhalten hätten (wie im Vorlageantrag behauptet).

Der Berufungswerber antwortete wie nachstehend:

- Die Fächer wurden blockweise abgehalten (Beispiel: Kalender Januar 2009). Prüfungen: Gelerntes wurde anhand von Assignments, Vorträgen, Projektarbeiten und Multiple Choice Tests überprüft; Abschlussprüfung: In jedem Fach gab es eine Schlussprüfung.
- Studium in Florenz von 7.1.2009 bis 12.6.2009; Pflichtpraktikum in Florenz von 18.6.2009 bis 31.10.2009.
- Grund: Zweite Fremdsprache; gerade bei technischen Studien werden die Sprachen in der Ausbildung/Angebot vernachlässigt. Vor meinem Studium habe ich zwei Intensivkurse Italienisch bei der Arbeiterkammer besucht. Neben dem internationalen Master in Luxury Management/Marketing in englischer Sprache habe ich weiterführende Italienischkurse besucht. Mein gelerntes Italienisch konnte ich im Alltag in Florenz festigen. Bei meiner Aufgabe bei der Vorarlberger Kraftwerke AG, Projekt VLOTTE, konnte ich das Gelernte zur Anwendung bringen im Kontakt mit Zulieferunternehmen.
- Stellenbeschreibung und Bestätigung der Arbeitgeberin.

An Unterlagen reichte er ein:

- Kalender Januar 2009 (=Stundenplan), in italienischer und englischer Sprache
- Certificato di Inscrizioni in englischer Sprache
- Conditions of Enrollment in englischer Sprache
- Regolamento Stage Master in englischer Sprache
- Student Regulations in englischer Sprache
- Bestätigung Stage in italienischer Sprache
- „Bestätigung Finanzamt“ der Arbeitgeberin Vorarlberger Kraftwerke AG
- Stellenbeschreibung der Arbeitgeberin.

Die beiden zuletzt erwähnten Dokumente werden im Original wiedergegeben:

Bestätigung Arbeitgeberin:

Sehr geehrte Damen und Herren,

hiermit bestätigt die xy AG, dass Herr HS für das Projekt V, auf Grund (unter Anderem) seinem technischem Studiums am Neuen Technikum in B und seiner Weiterbildung im Bereich internationalem Marketing und Management am Lehrgang Master in Luxury Management in Florenz eingestellt wurde.

Mit freundlichen Grüßen

xy

AKTIENGESELLSCHAFT

Unterschrift

Stellenbeschreibung, Stand Oktober 2011:

Planstelle	Projektmitarbeiter
Stelleninhaber	HS
Stelle	Sachbearbeiter
Bereich/Abteilung/Team	EK
Unmittelbarer Vorgesetzter	MS
Stellvertreterfunktion des Stelleninhabers	-
Befugnisse, Kosten/Budgetverantwortung:	-

Aufgabenbeschreibung:

Kundenakquisition, Betreuung, Marketing bei Energieeffizienzprojekten (zB V)	50%
Aufbau After Sales Service (Think, Fiat 500) im Projekt V	15%
Mitarbeit bei Forschungsprojekten (VZ Grid, Carsharing, Mobile Ladesysteme)	30%
Referent auf internationalen Fachveranstaltungen und Servicedienstleistungen	5%
	= 100%

Mindestanforderungen:

Höchste Ausbildungsstufe/Kenntnisse:

Ingenieurausbildung zB Elektrotechnik, Marketingausbildung

Englischkenntnisse

Erfahrungen im Projektmanagement

Berufspraxis:

Wünschenswert

Schlüsselqualifikationen:

selbständiges und eigenverantwortliches Arbeiten, analytisches Denkvermögen

Verlässlichkeit, Team- und Kommunikationsstärke

Unterschrift Bereichsleiter

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 und § 4 Abs. 4 Z 7 erster Satz EStG 1988 in der ab Veranlagung 2003 geltenden Fassung des AbgÄG 2004 (BGBl. I Nr. 180/2004) sind Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben auch 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.

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

Um **Fortbildung** handelt es sich dann, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden, sei es auch in einer höher qualifizierten Stellung (zB Geselle -Meister im selben Handwerk, Konzipient-Rechtsanwalt); es muss Berufsidentität gegeben sein (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Bd. II. § 16, Rz 203/2).

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung in einem verwandten Bereich ermöglichen; im Unterschied zur beruflichen Fortbildung wird daher durch die Berufsausbildung erst eine Grundlage für die weitere Berufsausübung geschaffen. Für die Abzugsfähigkeit maßgebend ist die zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit, nicht aber ein früher erlernter Beruf, eine früher ausgeübte Tätigkeit oder ein abstraktes Berufsbild. Ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist dann gegeben, wenn die neuerworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeit verwertet werden können (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Bd. II. § 16, Rz 203/3 ff).

Wird zum Zeitpunkt der Fortbildungsmaßnahme keine Berufstätigkeit (mehr) ausgeübt, können die Kosten dennoch bei gegebenem, konkretem Veranlassungszusammenhang mit einer zukünftig auszuübenden Tätigkeit als vorweggenommene Werbungskosten abgesetzt werden (Doralt, a.a.O., § 16, Tz 203/2).

Umschulungsmaßnahmen müssen auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen und derart umfassend sein, dass sie den Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist. Aufwendungen für einzelne

Kurse oder Kursmodule für eine nicht verwandte berufliche Tätigkeit sind daher nicht abzugsfähig. Da sich die Abzugsfähigkeit auf Aufwendungen für einen bisher nicht ausgeübten Beruf bezieht, handelt es sich um vorweggenommene Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben.

Außer Streit steht gegenständlich, dass es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen nicht um Umschulungskosten handelt. Der Berufungswerber ist nämlich von seiner ursprünglich vertretenen Argumentationslinie nach Ergehen der diesbezüglich negativ absprechenden Berufungsvorentscheidung abgewichen und hat die in Streit stehenden Kosten in seinem Vorlageantrag als solche für „Aus- und Weiterbildung“ qualifiziert.

Strittig ist daher: Sind die Kosten, die für die Bildungsmaßnahme „Master in Luxury Management“ angefallen sind, **Fortbildungs-** oder **Ausbildungskosten**?

Fortbildungskosten:

Wie aus der Aktenlage hervorgeht, war der Berufungswerber im Rahmen seiner bis Juli 2008 ausgeübten Tätigkeit bei der Firma IV GmbH im Bereich „After Sales Management“ tätig. Zu seinen Aufgaben gehörten u.a. die Organisation von technischen Schulungen für Mitarbeiter und Kunden aus den Funktionen Marketing, Verkauf und Service, Kundenbetreuung und – training, die Mitwirkung in der Marktkommunikation, die Unterstützung von Produktmanagement und Marketing, die Führung von Servicetechnikern, Verkauf und Service, die Erstellung von Schulungsunterlagen und Präsentationen.

Seit 1.3.2010, somit nach Absolvierung der Bildungsmaßnahme „Master in Luxury Management“, ist er Projektmitarbeiter/Sachbearbeiter bei der xy AG, dem bundeslandesweiten Marktführer auf dem Stromsektor (www.namedergesellschaft.at). Ein im Februar 2009 gestartetes Projekt dieser Gesellschaft mit Namen „V“, hat es sich zum Ziel gesetzt, Elektroautos auf die Straßen zu bringen. Dabei sollen fundierte Erfahrungen über Praxistauglichkeit, Verbrauch, Reichweiten, Servicekosten, Akkutechnologien und die tatsächliche Nutzung der Ladeinfrastruktur gesammelt werden. Ziel von V ist es, eine faire, kostengünstige Mobilität im Bundesland zu garantieren und die CO₂ – Emissionen durch Verkehr drastisch zu reduzieren (www.namedergesellschaft.at/inhalt/at/namedesprojekts.htm). Laut eingereicherter Aufgabenbeschreibung und Internetauftritt ist der Berufungswerber schwerpunktmäßig, nämlich zu 65%, mit dem Projekt V, Fahrzeuge und Leasing, befasst (50% Kundenakquisition, Betreuung, Marketing; 15% Aufbau After Sales Service; hinsichtlich der verbleibenden 35% arbeitet er an Forschungsprojekten mit und ist Referent auf Fachveranstaltungen).

Sowohl vor als auch nach seiner Bildungsmaßnahme war der Berufungswerber – wenn man die geschilderte Faktenlage zusammenfasst – daher in technisch orientierten, mit Marketinganforderungen kombinierten Bereichen, beschäftigt.

Definitionsgemäß muss die Fortbildungsmaßnahme eine verwandte berufliche Tätigkeit betreffen (vgl. etwa Jakom/Baldauf EStG 2010, § 16, Rz 48, Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 16, Tz 203/2). Der Begriff der „verwandten“ Tätigkeit ist im Gesetz nicht definiert. Das Kriterium der „Verwandtschaft“ ist anhand des Berufsbildes bzw. des Inhaltes der Weiterbildungsmaßnahme zu beurteilen.

Laut Master Programm P (www.namedesinstitutes.com) richtet sich die vom Berufungswerber absolvierte Bildungsmaßnahme „Master in Luxury Management“ vorzugsweise an Universitätsabsolventen aus den Bereichen Marketing und Betriebswirtschaft. Kandidaten ohne Hochschulabschluss sind angesprochen, wenn sie bereits Erfahrung in der Marketing-Branche mitbringen. Ziel des Lehrgangs ist es nach diesem Programm, den Absolventen eine Managementkarriere in Unternehmen zu ermöglichen, die Luxusprodukte anbieten (so spricht auch der Berufungswerber selbst in seiner ursprünglich vertretenen Argumentationslinie von einer „Spezialisierung auf den Absatz von Luxusgütern und der Vermittlung eines vertieften Verständnisses für Luxusmärkte und –kunden“). Der Lehrgang kennzeichnet sich dadurch, dass durch häufige Exkursionen vor Ort Kenntnisse aus erster Hand betreffend italienische Luxusmarken erworben werden. Viele der Dozenten arbeiten für Luxusunternehmen. Als Luxussegmente, die Gegenstand des Lehrganges sind, werden Yachten, Weine, Hotels und Restaurants, Mode und Leder, Autos und Motorräder, Möbel und Heimtextilien, Düfte, Schmuck und Uhren sowie Spa – Management genannt. Der vom Berufungswerber selbst eingereichte Stundenplan für Januar 2009 zeigt als Unterrichtsfächer etwa „Principles of Luxury Management/Marketing“, „Communication“, „Luxury Merchandising“, „Luxury Jewels“, „Fashion Trend Research“, „Trade Marks“, „Principles of strategic Marketing“, „Luxury Watches“, „Research project“, „Knitwear“ auf.

Wenn nun auch der Berufungswerber - abweichend von seiner ursprünglichen Verantwortung - in seinem Vorlageantrag die Luxusgüterkomponente als eher im Hintergrund stehend, die Marketingkomponente aber als beherrschend darstellt, kann die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates ihm insoweit nicht folgen. Tatsächlich handelt es sich nach den der Behörde vorliegenden Unterlagen keineswegs um eine „gehobene Marketingausbildung“ – Marketingkenntnisse werden sogar vorausgesetzt (siehe oben) – sondern um einen ganz konkreten Zugang zur Luxusgüterbranche. Eine Verwandtschaft zu den kundenserviceorientierten Technikagenden, die der Berufungswerber vor und nach seinem Lehrgang wahrgenommen hat, kann nicht festgestellt werden. Weder das Zuhören der Zahn-

und Dentalindustrie noch die Elektrofahrzeuge der V sind mit Luxusgütern gleichzusetzen oder auch nur verwandt. Während der Luxusgütermarkt eine Käufer- oder Interessentenschicht anspricht, die bereit und in der Lage ist, sehr viel Geld für nicht alltägliche Güter und Dienstleistungen aufzuwenden, ist Zielsetzung des Projektes V die Erstellung eines nachhaltigen Zukunftskonzepts für eine umweltschonende, aber auch kostengünstige Mobilität, eingeschränkt auf das Bundesland X. Auch der über das V – Projekt hinausgehende Aufgabenbereich des Berufungswerbers bei der xy AG lässt keinerlei Querverbindung zur Luxusgüterbranche erkennen.

Es ist daher zusammenfassend festzustellen, dass der streitgegenständliche Lehrgang „Master in Luxury Management“ keine berufsspezifische Fortbildung darstellt. Die dort vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten gehen an den Anforderungen vorbei, mit denen der Berufungswerber in Ausübung seiner Tätigkeit als Projektmitarbeiter und Sachbearbeiter bei einem großen Energiedienstleister konfrontiert ist. Es wird nicht in Abrede gestellt, dass Lehrgangsinhalte soweit sie Marketingkomponenten umfassen, allenfalls ansatzweise für den Berufungswerber in seinem ausgeübten Beruf von Nutzen sein können. Weitaus überwiegend liegt aber keine Deckungsgleichheit und somit keine Berufsidentität, wie sie in Lehre und Rechtsprechung für die Anerkennung als Fortbildungskosten gefordert wird (siehe Doralt a. a. O. § 16, Tz 203/2), vor.

Nichts zu gewinnen ist schließlich auch aus der Arbeitgeberbestätigung, bleibt sie doch in ihrer eher allgemeinen Formulierung schwammig (... *"auf Grund unter anderem seines technischen Studiums", ... "und seiner Weiterbildung im Bereich internationales Marketing und Management, Lehrgang Master in Luxury Management"*) und vermittelt keine greifbare Aussage. Keineswegs bestätigt dieses Schreiben, dass der Berufungswerber die Anstellung ohne die in Streit stehende Bildungsmaßnahme nicht erhalten hätte, wie im Vorlageantrag behauptet. Klargestellt wird übrigens: Der in Florenz absolvierte – inklusive Pflichtpraktikum neun Monate umfassende – Lehrgang heißt nicht „Internationales Marketing und Management“ sondern „Master in Luxury Management“. Auch die im Akt aufscheinende Bezeichnung als „ausländisches BWL-Studium“ durch den Berufungswerber ist verfehlt.

Mangels Subsumierbarkeit der streitgegenständlichen Kosten unter den steuerrechtlichen Fortbildungskostenbegriff erübrigt sich ein Eingehen auf den Mehrverdienst, den der Berufungswerber seit seinem Stellenwechsel lukriert. Bemerkt werden darf dazu lediglich am Rande: Es ist ein natürlicher Prozess, dass ein junger Mensch im Zuge seines Arbeitslebens durch zunehmende Praxis und gezielte Arbeitgeberauswahl seine Bezüge steigert.

Eine steuerliche Absetzbarkeit als **Fortbildungskosten** kommt daher **nicht** in Betracht.

Ausbildungskosten:

Eine Berücksichtigung als **Ausbildungskosten** ist ebenfalls zu verwerfen, weil die neuerworbenen Kenntnisse **nicht** in einem wesentlichen Umfang im ausgeübten Beruf verwendet werden können (vgl. hierzu Doralt, a.a.O., § 16, Tz 203/4/1). Im Übrigen ist auf die Ausführungen zu den Fortbildungskosten zu verweisen.

Sollte für den Berufungswerber übrigens tatsächlich das Erfordernis bzw. der Wunsch bestanden haben, seine Marketingkompetenzen zu vertiefen, um auf dem technisch-kundenorientierten Sektor flexibler zu sein, so ist mit Sicherheit anzunehmen, dass ihm entsprechende, berufsspezifische Bildungsangebote zur Verfügung gestanden wären. Die von ihm gewählte Bildungsmaßnahme „Master in Luxury Management“, die weitaus überwiegend keinen objektiven Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit erkennen lässt, ist nach allem Ausgeführten in den steuerlich unbeachtlichen Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen.

Angesichts der geschilderten Fakten- und Rechtslage, die eine steuerliche Berücksichtigung der aufgewendeten Kosten als Werbungskosten nicht zulässt, kann es letztlich dahingestellt bleiben, warum der Berufungswerber auch im zweitinstanzlichen Verfahren und trotz entsprechenden Ergänzungsersuchens kein Diplom vorgelegt hat (siehe „Student Regulations“ – „Final Diploma“).

Der Berufungswerber und sein steuerlicher Vertreter sind im Übrigen darauf hinzuweisen, dass die Amtssprache in Österreich gemäß Art. 8 B-VG deutsch (allenfalls slowenisch, kroatisch und ungarisch) ist. Werden Eingaben nicht in einer zugelassenen Amtssprache formuliert, liegt ein Formgebrechen vor. Die Behörde hat in solchen Fällen grundsätzlich gemäß § 85 Abs. 2 BAO vorzugehen und dem Steuerpflichtigen die Behebung des Formgebrechens aufzutragen. Dass die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates streitgegenständlich die in englischer und italienischer Sprache eingereichten Unterlagen ohne Mängelbehebungsverfahren persönlich ausgewertet und in ihre rechtliche Würdigung einbezogen hat, ist als Ausnahme anzusehen.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Feldkirch, am 13. Februar 2012