



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Silvia Schwarzl, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 1030 Wien, Marxergasse 19/4/28, vom 13. Juli 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg, vertreten durch Mag. Ulrike Schlagenhaufen, vom 24. Oktober 2002 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Die Bw. erklärte laut Aktenlage ab dem Jahr 1993 neben ihren Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als diplomierte Kinderkranken- und Säuglingsschwester Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit. (vgl. Betriebsanmeldung). Des Amt der Wiener Landesregierung bewilligte der Bw. mit Bescheid die freiberufliche Ausübung der Kinderkranken- und Säuglingspflege mit dem Berufssitz Wien.

Im Jahr 1993 erzielte die Bw. einen Überschuss. In den Jahren 1994 bis 2001 erklärte die Bw. Verluste.

Das Finanzamt anerkannte im Jahr 2001 den Verlust aus selbständiger Tätigkeit in Höhe von S 64.122,- nicht. Begründend wurde ausgeführt, da in den Jahren seit 1994 nur Verluste erwirtschaftet worden sind, und somit in einem Beobachtungszeitraum von 8 Jahren kein Totalgewinn entstanden ist, liegt einkommensteuerrechtlich unbeachtliche Liebhaberei vor. Der 2001 geltend gemachte Verlust konnte daher steuerlich keine Anwendung finden

Die steuerliche Vertreterin brachte Berufung mit folgender Begründung ein:

"Es erfolgte eine exakte Zuordnung der Ausgaben für den selbständigen Bereich sowie für den unselbständigen Bereich (Werbungskosten). Dies findet seinen Niederschlag in einer berichtigten Einkommensteuererklärung 2001 sowie einer berichtigten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2001. Bei den im Rahmen der unselbständigen Tätigkeit geltend gemachten Werbungskosten (KZ 277- Aufgliederung als Beilage zur Einkommensteuererklärung sowie beigegeschlossen die diesbezüglichen Belege) handelt es sich um Aufwendungen für Aus-/Fortbildung.

Hinsichtlich des Betrachtungszeitraumes ersuchen wir außerdem zu berücksichtigen, dass die Bw. sich in den Jahren 1995 und 1996 in Karenz befunden hat."

Als Beilage wurde eine berichtigte Einkommensteuererklärung beigelegt, in welcher statt ein Verlust von 64.121,80 ein Gewinn von S 382,20 als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit und bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit Werbungskosten in Höhe von 64.504,00 erklärt worden sind.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung:

"Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Ausbildung in "Integrativer Gestalttherapie" im Rahmen des Psychotherapeutischen Fachspezifikums stellen keine abzugsfähigen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs.1 Z 10 EStG 1988 dar, da nach der Verkehrsauffassung die Ausbildung zur Psychotherapeutin keine spezifische fachliche Weiterbildung im bisher ausgeübten Beruf (Diplomkrankenschwester) darstellt, und insoweit von einem anderen Berufsbild auszugehen ist.

Die von der Bw. beantragten Werbungskosten konnten daher steuerlich nicht berücksichtigt werden.

Betreffend die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit wird auf die Begründung im Erstbescheid verwiesen."

Dagegen brachte die Steuerberaterin Berufung ein:

"In der Bescheidbegründung zu dem genannten Bescheid wird ausgeführt, dass Aufwendungen im Zusammenhang mit der Ausbildung in "Integrative Gestalttherapie" keine abzugsfähigen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs.1 Z 10 EStG 1988 darstellen. Als Konsequenz sind diese Aufwendungen der selbständigen Tätigkeit der Bw. zuzuordnen. Es sind daher eine (neuerlich) berichtigte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2001 sowie eine Einkommensteuererklärung 2001 vorzulegen.

In der Berufung, in der u.a. fälschlich die Geltendmachung von Werbungskosten begehrt wurde, wurde auch ersucht, hinsichtlich des Betrachtungszeitraumes zu berücksichtigen, dass die Bw. sich in den Jahren 1995 und 1996 in Karenz befunden hat. Darauf wird im genannten Bescheid nicht eingegangen.

In der Bescheidbegründung zu dem genannten Bescheid wird betreffend der Einkünfte aus selbständiger Arbeit auf die Begründung im Erstbescheid vom 24.10.2002 verwiesen, in diesem Erstbescheid wird ausgeführt." -- innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes auch ein Totalgewinn eintritt (1993-2001 öS 319.546,- Verlust) etc."

Die Berufung richtet sich gegen die Berücksichtigung eines Zeitraumes von 1993 bis 2000 im Hinblick auf die bereits erwähnte Karenz (Mutterschaft) der Bw. in den Jahren 1995 und 1996. Dieser Umstand lässt es wohl nicht geeignet erscheinen in die Zeitraumbetrachtung einbezogen zu werden. Dies würde wohl eine geschlechtsspezifische Diskriminierung darstellen. Vielmehr muss im Hinblick auf die Wesentlichkeit mit der eine Mutterschaft in das Leben einer Frau eingreift eine neue Betrachtungsweise ab dem Jahr 1997 Platz greifen und ist ein neuer Beobachtungszeitraum, beginnend mit dem Jahre 1997, der steuerlichen Betrachtung zugrunde legen.

Im Zuge dieser Berufung wird beantragt:

- den steuerlichen Beobachtungszeitraum mit dem Jahr 1997 beginnend festzulegen
- die 2001 geltend gemachten Verluste steuerliche anzuerkennen."

Es wurde abermals eine berichtigte Einkommensteuererklärung 2001 eingebracht, in der ein Verlust aus selbständiger Tätigkeit in Höhe von 64.121,80 und Werbungskosten bei den Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in Höhe von 64.504,- erklärt worden sind.

In Ergänzung der Berufung wurde die "Einladung zur Eröffnung der Praxisgemeinschaft" nachgereicht. Die Steuerberaterin führte aus, dass daher die Bw. ab Mai 2004 ihre selbständige Tätigkeit als integrative Gestaltpsychotherapeutin im Rahmen dieser Praxisgemeinschaft ausübt. Es wurde um Berücksichtigung dieses Faktums im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens im Zusammenhang mit der Frage betreffend Vorliegen von Liebhaberei ersucht (Betätigung die einen Einnahmenüberschuss erwarten lassen).

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

Gemäß § 4 Abs.4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Zu ihnen zählen gemäß § 4 Abs.4 Z 7 EStG 1988 in der für die Entscheidung geltenden Fassung Aufwendungen des Steuerpflichtigen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit.

Treffen die Voraussetzungen zu, können Aus- und Fortbildungskosten zu vorweggenommene Betriebsausgaben führen, wenn ein ausreichender Zusammenhang mit den künftigen Betriebseinnahmen besteht.

Aufwendungen zur Erlernung des ersten oder eines anderen (zweiten) Berufes sind Ausbildungskosten. Die o.a. Bestimmung normiert die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für die Ausbildung, wenn der Zusammenhang mit einer betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit vorliegt, die zu der vom Steuerpflichtigen ausgeübten Tätigkeit artverwandt ist. Ob eine Tätigkeit artverwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Es liegen jedenfalls dann artverwandte Tätigkeiten vor, wenn die Tätigkeiten (Berufe) üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden (zB Dachdecker und Spengler) und die Tätigkeiten im Wesentlichen gleichgelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern (zB. Elektrotechniker und EDV-Techniker). Zur abzugsfähigen Ausbildung gehört also insbesondere die Umschulung in einen artverwandten Beruf (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 4 Abs.4 Z 7 EStG 1988, Tz 2).

Im vorliegenden Fall war zunächst das Vorliegen einer begünstigten Bildungsmaßnahme zu überprüfen:

Ab dem Jahr 1993 war die Bw. als diplomierte Kinderkranken- und Säuglingsschwester selbstständig tätig. Sie machte Kosten für die Ausbildung zu einer Gestaltpsychotherapeutin als Betriebsausgaben geltend.

Es handelt sich dabei um eine Ausbildungsmaßnahme zur Erlernung eines neuen Berufes. Die zu beurteilenden Tätigkeiten sind eindeutig nicht artverwandt. Die im Jahr 2001 bezahlten Kosten für die Ausbildung als "Gestaltpsychotherapeutin" stehen nicht in einem hinreichend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit Einnahmen aus der Ausübung der selbstständigen Kinderkranken- und Säuglingsschwester.

Auch die Einladung zur Eröffnung im Mai 2004 zeigt, dass die Ausbildungskosten in keinem Zusammenhang mit der selbstständigen Tätigkeit als Kinderkranken- und Säuglingsschwester stehen, sondern dass ein anderer neuer Beruf begonnen wurde.

Die von der Bw. getätigten Aufwendungen stellen somit steuerlich unbeachtliche Aufwendungen der Lebensführung nach § 20 EStG 1988 dar. Folglich kann sich auch nicht die Frage nach dem Vorliegen von vorweggenommenen Betriebsausgaben stellen. Die Aufwendungen müssten grundsätzlich als begünstigte Ausbildungsmaßnahmen qualifiziert sein, erst dann könnten vorbereitende Betriebsausgaben vorliegen.

Sie sind daher weder unter dem Titel der Aus- und Fortbildungskosten nach § 4 Abs.4 Z 7 EStG 1988 in der für die Entscheidung geltenden Fassung noch als vorweggenommene Betriebsausgaben abzugsfähig.

Die Berufung war aus den dargestellten Gründen spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 2. Juli 2004