



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, datiert mit 30. September 2006 und 19. November 2006, gegen die Einkommensteuerbescheide des Finanzamtes X für das Jahr 2005 vom 31. August 2006 und für das Jahr 2004 vom 18. Oktober 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt erkannte – zunächst – in einem mit 18. August 2006 datierten Einkommensteuerbescheid für 2004 (ANV-Akt BI 4ff/04) die von der Berufungserberin (Bw) laut einer – die elektronische Steuererklärung teilweise korrigierenden – schriftlichen Aufstellung (ANV-Akt BI 2f/04, Eingangsstempel 18. August 2006) geltend gemachten Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit betreffend Ausbildung zum NLP Coach und Trainer mit 2.513,60 €.

Für 2005 beantragte die Bw laut einer – die elektronische Steuererklärung teilweise korrigierenden – schriftlichen Aufstellung (ANV-Akt BI 5ff/05, Eingangsstempel 18. August 2006) Werbungskosten betreffend Ausbildung zum NLP Coach und Trainer iHv 10.092,75 € (vor Rundung).

Das Finanzamt erkannte in dem mit 31. August 2006 datierten Einkommensteuerbescheid für 2005 an Werbungskosten nur den Pauschbetrag iHv 132 €.

Mit Schreiben vom 30. September 2006 (ANV-Akt BI 13f/05) erhob die Bw Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 mit dem Begehr nach Anerkennung der beantragten

Umschulungskosten als Werbungskosten oder (in eventu, hilfsweise) als Betriebsausgaben. Ihr sei vom Bearbeiter im Finanzamt mitgeteilt worden, dass eine Anerkennung als Werbungskosten (aus nichtselbständiger Arbeit) nicht möglich sei und sie ihre Umschulungskosten als Betriebsausgaben (negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb) beantragen solle, da ihre Einnahmenerzielung aus der Umschulung zum Coach und Trainer in weiterer Folge auf selbständiger Basis im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb erfolge.

Die Bw mache seit Oktober 2004 im Rahmen der Umschulung eine Ausbildung zum Coach und Trainer. Aus dieser Tätigkeit erziele sie bis dato keine Einkünfte, da ihre Ausbildung noch nicht abgeschlossen sei. Einen Gewerbeschein für diese Tätigkeit habe sie gelöst; das Gewerbe sei aber derzeit noch ruhend gemeldet.

Die Bw legte eine Einnahmen/Ausgaben-Rechnung mit einem Verlust von 9.109,35 € und eine entsprechende Einkommensteuererklärung (Formulare E1 und E1a) für 2005 vor (ANV-Akt BI 15ff/05). Die Verringerung dieses Betrages gegenüber dem vorgenannten Werbungskostenbetrag ist laut Aktenlage durch eine Verminderung der Reisekosten um 983,40 € bewirkt. (Laut Schreiben der Bw vom 27. Jänner 2007 ist diese Differenz aus den nicht geltend gemachten Pauschalsätzen für die über 15 Tage hinausgehenden Aufenthalte in C zu erklären.)

Das Finanzamt erließ eine abweisende, mit 18. Oktober 2006 datierte Berufungsentscheidung (ANV-Akt BI 32/05). Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen seien dann abzugsfähig, wenn sie derart umfassend seien, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt sei. Die gegenständlichen Aufwendungen seien keine Umschulungskosten, weil sie auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien und nicht derart umfassend seien, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen.

Das Finanzamt hob mit Bescheid vom 18. Oktober 2006 (ANV-Akt BI 5/04) den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 18. August 2006 gemäß § 299 BAO auf.

Das Finanzamt erließ einen mit 18. Oktober 2006 datierten Einkommensteuerbescheid für 2004 (UFS-Akt BI 14ff), in welchem als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit nur der Pauschbetrag iHv 132 € berücksichtigt wurde.

Mit Schreiben vom 19. November 2006 (ANV-Akt BI 33f/05) beantragte die Bw unter dem Betreff "*Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 und Einkommensteuerbescheid 2005*" innerhalb offener Frist die "*Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 und 2005*" mit dem Begehr nach Berücksichtigung der Werbungskosten für 2004 und 2005 für die Umschulungsmaß-

nahmen. Begründend führte die Bw aus, dass sie seit 2004 im Rahmen der Umschulung eine Ausbildung zum Coach und Trainer mache. Ihre Ausbildung bestehe aus diversen Modulen. Grundlage der Kommunikationstechnik bilde NLP. Diese Module bildeten aber die Basis für eine umfassende Ausbildung, die die Bw beinahe abgeschlossen habe. Nach der Abschlussprüfung sei sie zertifizierter Coach und Trainer. 2007 finde dann noch die Aufschulung zum Lebens- und Sozialberater statt, wobei die bisherigen Module Grundlage seien. Dass es sich um eine umfassende Ausbildung handle, sei einerseits aus der Länge der Ausbildung und andererseits aus der Ermöglichung des Einstieges in eine neue berufliche Tätigkeit ersichtlich. Da die Ausbildung noch nicht abgeschlossen sei, habe sie noch keine Einkünfte erzielt. Einen Gewerbeschein habe sie gelöst; das Gewerbe sei aber derzeit noch ruhend gemeldet. Im Frühjahr habe die Bw bei der FörderungseinrichtungA um einen Zuschuss zu den Ausbildungskosten angesucht und eine vorläufige Bewilligung erhalten. Der Zuschuss werde erst nach Abschluss ihrer Ausbildung ausbezahlt.

Das Finanzamt legte die gegenständlichen Rechtsmittel mit Vorlagebericht vom 27. Dezember 2006 als Berufung an den unabhängigen Finanzsenat (UFS) vor und beantragte die Abweisung als unbegründet. Daraus ist für den Verfahrensablauf zu schließen, dass das Finanzamt auch das Rechtsmittel gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 als Berufung iSd § 243 BAO auffasst – wie dies auch die Auffassung des UFS ist (vgl Vorhalt vom 9. Jänner 2007) –, und dass das Finanzamt das Rechtsmittel vom 19. November 2006 als rechtzeitig auffasst (ansonsten wäre die Beantragung der Zurückweisung als verspätet geboten gewesen).

Mit Schreiben (Vorhalt) vom 9. Jänner 2007 hielt die Berufungsbehörde (UFS) der Bw vor:

"1.) Laut Aktenlage wurden die gegenständlichen Bescheide vom 18. Oktober 2006 am 20. Oktober 2006 zugestellt. Hierzu wird auf Beilage A verwiesen (Ablichtung des Rückscheines, ANV-Akt Bl 31/05 verso).

Die in den Einwurfkasten des Finanzamtes in Z eingebrachte, mit 19. November 2006 datierte Rechtsmittelschrift trägt den Eingangsstempel 21. November 2006. Hierzu wird auf Beilage B verwiesen (Ablichtung der ersten Seite der Rechtsmittelschrift, ANV-Akt Bl 33/05).

Die Aktenlage deutet daher derzeit darauf hin, dass die mit dem Schreiben vom 19. November 2006 erhobenen Rechtsmittel als verspätet zurückzuweisen wären:

Betreffend Einkommensteuer 2005: Über die Berufung vom 30. September 2006 gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 31. August 2006 wäre durch die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 18. Oktober 2006, zugestellt am 20. Oktober 2006, abschließend entschieden. Gemäß § 276 Abs 2 BAO wäre gegen diesen Bescheid

(Berufungsvorentscheidung) innerhalb eines Monats (ab Zustellung) der Antrag auf Entscheidung über die Berufung (vom 30. September 2006) durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zulässig gewesen. Ein rechtzeitiger derartiger Antrag hätte gemäß § 276 Abs 3 BAO bewirkt, dass die Berufung vom 30. September 2006 wiederum als unerledigt gegolten hätte und somit der inhaltlichen Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (unabhängiger Finanzsenat) zugänglich gewesen wäre. Ein derartiger Antrag wurde mit dem Schreiben vom 19. November 2006, das laut Aktenlage am 21. November 2006 eingebracht wurde, am 21. November 2006 gestellt. Die Frist zu der gemäß § 276 Abs 3 BAO wirksamen Stellung dieses Antrages endete jedoch laut Aktenlage und gemäß § 108 Abs 2 BAO am 20. November 2006 um 24:00 Uhr.

Derzeit erscheint daher nur eine Formalerledigung dieses Antrages betreffend 2005 durch Zurückweisung als verspätet gemäß § 276 Abs 4 iVm § 273 Abs 1 lit b BAO möglich.

Betreffend 2004: Ein als 'Berufung' bezeichnetes Rechtsmittel gegen einen Einkommensteuerbescheid 2004 ist nicht aktenkundig. Formal betrachtet, ist daher auch kein Antrag zur Entscheidung über eine derartige Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz möglich. Dennoch ist keine Zurückweisung dieses Antrages (Anbringens) als unzulässig gemäß § 276 Abs 4 iVm § 273 Abs 1 lit a BAO geboten; vielmehr ist dieses Anbringen nach seinem Inhalt als Berufung gegen den mit 18. Oktober 2006 datierten Einkommensteuerbescheid 2004 zu werten. Aber auch als Berufung erscheint dieses Anbringen laut Aktenlage nur einer Formalerledigung durch Zurückweisung als verspätet gemäß § 273 Abs 1 lit b BAO zugänglich, denn auch die Frist zur Erhebung einer Berufung beträgt einen Monat und endete im Falle der am 20. Oktober 2006 erfolgten Zustellung des Einkommensteuerbescheides für 2004 am 20. November 2006 um 24:00.

2.) Wenn aufgrund Ihrer Stellungnahme zu Punkt 1 doch nicht von einer verspäteten Antragstellung bzw Berufung auszugehen ist, wird um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

a) Soll die vorgebrachte zukünftige selbständige Tätigkeit als Trainer und Coach (Lebens- und Sozialberater) statt oder neben ihrer derzeitigen Tätigkeit als Angestellte der Arbeitgeberin erfolgen?

b) ... (betrifft die nunmehr um 983,40 € geringer geltend gemachten Reisekosten; vgl oben)

...

c) Tätigkeiten, die auf absehbare Zeit keinen Gesamtgewinn abwerfen, sind steuerlich nur unter den Einschränkungen der Liebhabereiverordnung (LVO) beachtlich, das heißt führen nur unter diesen Einschränkungen zu einem Verlustausgleich zwischen den betreffenden negativen Einkünften und anderen (positiven) Einkünften mit dem Effekt

der Verminderung des steuerpflichtigen Einkommens.

Die geplante Tätigkeit als selbständiger Trainer und Coach (Lebens- und Sozialberater) führte in den Streitjahren 2004 und 2005 zu Verlusten; laut Ihrem Vorbringen wurden bisher noch keine Einnahmen aus dieser Tätigkeit erzielt, sodass auch für 2006 mit einem Verlust zu rechnen ist.

Unter der Voraussetzung, dass die geplante Tätigkeit als eine solche einzustufen ist, die gemäß § 1 Abs 2 Z 2 LVO typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist, stellt sich die Frage, bis wann realistischerweise mit einem Ausgleich der bisher aufgelaufenen Verluste durch zukünftige Gewinne zu rechnen ist."

Die Bw antwortete darauf mit Schreiben vom 27. Jänner 2007. Zu Punkt 1 brachte sie vor, dass die Bescheide mittels RSb am Freitag, 20. Oktober 2006 von ihrem Sohn übernommen worden seien. Dieser habe kurz nach dem Mittagessen den gemeinsamen Familienwohnsitz verlassen, da er in B berufstätig sei. Wegen der sehr langen Öffnungszeiten (bis 4 Uhr morgens) komme er am Wochenende idR nicht nach Hause, sondern nächtige in B . Die Bw sei am 20. Oktober 2006 erst am späteren Nachmittag nach Hause gekommen. Erst am Montag, 23. Oktober 2006, sei ihr Sohn an den gemeinsamen Familienwohnsitz zurückgekehrt und habe ihr den Rückscheinbrief überreicht. (Anm: Den 23. Oktober 2006 als Zustelldatum hatte die Bw bereits in ihrer Rechtsmittelschrift vom 19. November 2006 angegeben.)

Zu Punkt 2/a brachte die Bw vor, dass sie ihre zukünftige selbständige Tätigkeit als Trainer und Coach neben ihrer derzeitigen Tätigkeit als Angestellte der Arbeitgeberin ausüben wolle.

Zu Punkt 2/b (bereits oben erwähnt)

Zu Punkt 2/c brachte die Bw vor, dass sie bis dato keine Einnahmen aus der Tätigkeit als Coach und Trainer erzielt habe. Sobald sie mit der Ausbildung fertig sei, erhalte sie von der FörderungseinrichtungA die beantragte Förderung iHv ca 10.000 €. Sie werde sich bemühen, nach Abschluss der Ausbildung entsprechende Seminareinnahmen zu erzielen. Geplant sei Gesamtüberschuss spätestens 2009.

Über die Berufung wurde erwogen:

Das mit 19. November 2006 datierte und am 21. November 2006 eingebrachte Rechtsmittel ist – soweit es sich auf die Einkommensteuer 2004 bezieht – als Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 18. Oktober 2006 aufzufassen, und nicht als – zurückzuweisender – Vorlageantrag zu einer nicht erhobenen Berufung, wie bereits im ha. Vorhalt vom 9. Jänner 2007 ausgeführt wurde.

Das Vorbringen der Bw zur Rechtzeitigkeit der Rechtsmittelerhebung im November 2006 zeigt eine besondere Konstellation auf, die zwar in der Literatur zum Zustellrecht (*Ritz, BAO*³; *Feil, Zustellwesen*⁵) nicht erwähnt ist; aber unter den Wortlaut von Abs 5 des die Ersatzzustellung regelnden § 16 des Zustellgesetzes zu subsumieren ist:

§ 16 Abs 5 ZustG: "Eine Ersatzzustellung gilt als nicht bewirkt, wenn sich ergibt, daß der Empfänger oder dessen Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam."

Im Regelfall wäre gemäß § 16 ZustG die Zustellung an den Sohn der Bw als erwachsenen Mitbewohner der Abgabestelle und somit als Ersatzempfänger der maßgebende Zustellzeitpunkt. Da die Bw wegen ihrer bis am späten Nachmittag des 20. Oktober 2006 dauernden Abwesenheit von der Abgabestelle (Wohnung) nicht in der Lage war, rechtzeitig (d.h. noch am 20. Oktober 2006) Kenntnis von dem am 20. Oktober 2006 stattgefundenen Zustellvorgang zu erlangen, sondern erst durch die Übergabe des Rückscheinbriefes am 23. Oktober 2006, konnte sie von dem Zustellvorgang nicht rechtzeitig Kenntnis erlangen. Der Tatbestand des § 16 Abs 5 ZustG ist daher erfüllt – auch wenn diese Gesetzesstelle vielleicht ursprünglich nicht für eine Konstellation wie die gegenständliche gedacht war, aber der Gesetzeswortlaut hat Vorrang – mit der Folge, dass die Zustellung mit dem der Rückkehr (der Bw) an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam wurde, somit am 21. Oktober 2006.

Die aufgrund der nunmehr mit 21. Oktober 2006 anzunehmenden Zustellung begonnenen einmonatigen Rechtsmittelfristen endeten daher – entgegen der ursprünglichen Annahme im ha. Vorhalt vom 7. Jänner 2007 – gemäß § 108 Abs 1 und 2 BAO erst am 21. November 2006 um 24:00 Uhr. Die im Laufe des 21. November 2006 eingebrachten Rechtsmittel hinsichtlich Einkommensteuer 2005 (Vorlageantrag = Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz) bzw Einkommensteuer 2004 (inhaltlich als Berufung anzusehen) wurden daher rechtzeitig erhoben, weshalb keine Zurückweisung als verspätet erfolgt. Vielmehr ist in der Sache zu entscheiden:

Die Bw strebt durch die streitgegenständlichen Bildungsmaßnahmen einen zweiten Beruf an, den sie neben ihrer Tätigkeit als Angestellte der Arbeitgeberin auszuüben beabsichtigt.

In Anbetracht der sowohl in § 4 Abs 4 Z 7 als auch in § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 (in der geltenden Fassung) verwendeten Formulierung "*umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen*" stellt sich die Frage, ob darunter auch die Ausbildung zur Ausübung einer Nebenbeschäftigung – wie im gegenständlichen Fall – gemeint ist oder ob nur Fälle eines angestrebten Berufswechsels (von der bisherigen Hauptbeschäftigung zu einer anderen Hauptbeschäftigung) gemeint sind.

Der Gesetzeswortlaut deutet auf Umschulung in Richtung Berufswechsel hin und nicht auf Ausbildung zu einer anders als der bisherige Beruf gearteten Nebentätigkeit (vgl auch *Doralt*, EStG⁹, § 16 Tz 203/4/2; der dort zugleich geäußerten Ansicht, der Gesetzeszweck erfasse auch die Umschulung zur Erzielung von Zusatzeinkommen, wird angesichts der anschließend dargestellten Entwicklung des Rechtslage nicht gefolgt).

Die Rechtslage bis 2002 war dadurch gekennzeichnet, dass die vom Steuerpflichtigen selbst bezahlten Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die schon begrifflich Ausbildungsmaßnahmen ohne Zusammenhang mit der bisher ausgeübten oder damit verwandten beruflichen Tätigkeit sind, nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten absetzbar waren: Bis 1999 waren nur Fortbildungsaufwendungen absetzbar; von 2000 bis 2002 Fortbildungs- und Ausbildungsaufwendungen in Zusammenhang mit der bisher ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

Die Absetzbarkeit von Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen ist durch BGBl I 2002/155 (Artikel 7 Z 1a lit b und Z 3b) in das EStG 1988 aufgenommen worden – ursprünglich mit der Formulierung "*Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen.*"

Im diesbezüglichen Bericht des Finanzausschusses des Nationalrates (1285BlgNR XXI.GP) wird hierzu ausgeführt:

"Mit den Ergänzungen in den §§ 4 Abs. 4 Z 7 und 16 Abs. 1 Z 10 EstG 1988 sollen insbesondere Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen von Personen aus Branchen mit rückläufigen Arbeitsplatzchancen abzugsfähig sein. Die Abzugsfähigkeit ist insbesondere für Aufwendungen des Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit Umschulungsmaßnahmen, die aus öffentlichen Mitteln (AMS) oder von Arbeitsstiftungen gefördert werden, gegeben. Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen sind ergänzend zur bisherigen Regelung des § 16 Abs. 1 Z 10 EstG 1988 abzugsfähig, wenn sie derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist (zB Ausbildung einer Arbeitnehmerin aus dem Druckereibereich zur Krankenpflegerin). Ausbildungsaufwendungen für einzelne Kurse oder Kursmodule für eine ‚nicht verwandte‘ berufliche Tätigkeit sind daher weiterhin nicht abzugsfähig (zB ein einzelner Krankenpflegekurs, der für sich alleine keinen Berufsumstieg sicherstellt). Der Begriff ‚Umschulung‘ setzt eine bestehende berufliche Tätigkeit voraus."

Anzumerken ist, dass die von der Bw vorgebrachte, zukünftige Förderung der gegenständlichen Bildungsmaßnahmen durch die FörderungseinrichtungA nicht bedeuten kann, dass dadurch die Bildungsmaßnahmen als Umschulungsmaßnahmen zu qualifizieren sind; vielmehr setzen die o.a. Erläuterungen des Ausschusses die Einstufung als Umschulungsmaßnahmen im Hauptsatz voraus, worauf dann im Nebensatz ("die ... gefördert werden") Bezug

genommen wird.

Jedenfalls geht aus den o.a. Erläuterungen kein Gesetzeszweck der Absetzbarmachung von Ausbildungskosten für eine Nebenbeschäftigung hervor; im Gegenteil wird mit dem Beispiel Krankenpflegerin/Druckereibeschäftigte (iVm "Branchen mit rückläufigen Arbeitsplatzchancen") ein typischer Fall des Berufswechsels erwähnt.

Die gleichlautenden Neuformulierungen von § 4 Abs 4 Z 7 und § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 durch AbgÄG2004 (BGBI I 2004/180) bewirkten folgenden, für die Streitjahre anzuwendenden Gesetzestext – sowohl für eine Absetzbarkeit als Betriebsausgaben als auch für eine solche als Werbungskosten: *"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."*

Diese Neuformulierung wurde in der diesbezüglichen Regierungsvorlage folgendermaßen erläutert: *"Entsprechend dem bisherigen Konzept sind Aus- und Fortbildungsmaßnahmen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie in Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit stehen, oder eine umfassende Umschulungsmaßnahme darstellen."*

Abzugsfähige Aufwendungen aus umfassenden Umschulungsmaßnahmen, wie sie insbesondere Universitätsstudien darstellen, sollen allerdings nur dann als vorweggenommene Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig sein, wenn sie auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen."

Daraus sind für die hier entscheidende Frage der Einstufung von Ausbildungsmaßnahmen für eine Nebenbeschäftigung (einen Zweitberuf) als umfassende Umschulungsmaßnahmen keine Erkenntnisse zu gewinnen. Ebenso nicht aus dem diesbezüglichen Bericht des Finanzausschusses des Nationalrates (734BlgNR XXII.GP), in welchem bezughabend nur allgemein ausgeführt wird: *"Der Umfang abzugsfähiger Aus-, Fortbildungs- und Umschulungskosten soll durch den Wegfall schultypbezogener Einschränkungen erweitert werden."*

Sofern Umschulungskosten bei bisher nichtselbständiger Tätigkeit für die zukünftige Ausübung einer betrieblichen (selbständigen, gewerblichen) Tätigkeit absetzbar wären, so wären zwei Varianten der Berücksichtigung möglich:

- Als gesetzlich normierte Werbungskosten bei der nichtselbständigen Tätigkeit; diese Variante ist das Hauptbegehr der Bw. Dagegen sprächen zwar die Erläuterungen in der Regierungsvorlage zum AbgÄG2004, die jedoch keine Rechtsquelle darstellen.

- Als vorweggenommene Betriebsausgaben für die betriebliche Tätigkeit, sodass negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb anzusetzen wären; im gegenständlichen Fall entspräche dies dem Eventualbegehr der Bw (d.h. für den Fall, dass dem Hauptbegehr nach Absetzung als Werbungskosten nicht gefolgt wird).

Beide Varianten bauen aber auf gleich formulierten Gesetzesstellen für die Absetzbarkeit von Betriebsausgaben (§ 4 Abs 4 Z 7 EStG 1988) bzw Werbungskosten (§ 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988) auf. Deren Formulierung ist so aufzufassen, dass sie Ausbildungsmaßnahmen für eine Nebenbeschäftigung (für einen Zweitberuf) nicht als umfassende Umschulungsmaßnahmen umfasst, weshalb weder eine Absetzbarkeit der berufsgegenständlichen Bildungsaufwendungen als Werbungskosten noch als Betriebsausgaben gegeben ist.

Die Berufungen sind daher abzuweisen.

Ergeht auch an Finanzamt X zu St.Nr. Y

Wien, am 8. Februar 2007