



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 2

GZ. RV/1197-L/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 28. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 20. Juli 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog im berufungsgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit als Techniker in einem Industriebetrieb.

Als Werbungskosten machte er Beträge geltend die ihm erwachsen waren mit dem erfolgreichen Absolvieren eines Lehrgangs zum Dipl. Energetiker Plus (d. s. Kosten für den Lehrgang, einschlägige Literatur und Selbsterfahrungstherapien).

Die Abgabenbehörde erster Instanz veranlagte nicht erklärungsgemäß: Sie qualifizierte die beantragten Kosten als nicht abzugsfähig gemäß § 20 EStG 1988, da die damit getragenen Bildungsmaßnahmen auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder sie grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bw. die berufungsgegenständliche Ausbildung nicht begann, um private Interessen bzw. Neigungen zu befriedigen sondern um damit ein gesundheitsbezogenes Gewerbe professionell und fachlich fundiert ausüben zu können. Der Bw. führte in der Folge die Wissensgebiete lt. Lehrgang

an.

Die Berufung wurde mit BVE als unbegründet abgewiesen, da die Umschulung vom Techniker zum Dipl. Energetiker Plus wohl 2008 begonnen wurde, er jedoch seit Vollendung der Umschulung den Berufswechsel zum Dipl. Energetiker Plus noch nicht vollzogen habe.

In einem rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass auch der Arbeitgeber des Bws. von der "derzeitigen wirtschaftlichen Situation nicht verschont blieb Einbrüche hinnehmen musste weshalb es zu einer erheblichen Anzahl von Kündigungen und Freisetzungen von Mitarbeitern kam", weshalb auch er seinen "Arbeitsplatz nicht mehr als sicher betrachten" könne, weshalb er die berufungsgegenständliche Ausbildung machte "um damit eine neue berufliche Tätigkeit zu ermöglichen". Er machte in der Folge Ausführungen zum Ausbildungsinhalt und führte aus, dass er nach Erlangen seines Diploms das Gewerbe in diesem Beruf anmelden und die Selbständigkeit anstreben werde.

Auf einen von der Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellten Vorhalt antwortete der Bw. insoweit, als er im Wesentlichen nachwies, dass das Diplom zum Energetiker Plus am 25.9.2009 verliehen wurde und er das Pflichtpraktikum absolvierte. – Das Ersuchen, eine Bestätigung der Gewerbeanmeldung zum Dipl. Energetiker Plus vorzulegen (wie im Vorlageantrag angekündigt) beantwortete er am 16.12.2009 (also fast drei Monate nach Erlangen des Diploms) insoweit, als er "die Ergebnisse über den erfolgreichen Abschluss der Ausbildung erst Anfang November 2009 erhalten" habe. In den nächsten Wochen werde er seine Vorstellungen und Möglichkeiten der Gewerbeausübung genau prüfen und in ein Konzept bzw. Businessplan einfließen lassen, der eine erfolgreiche Unternehmensgründung und Führung sicherstelle. Erst im Anschluss daran erachte er eine Gewerbeanmeldung als sinnvoll. – Eine Bestätigung seines Personalchefs, wonach sein Arbeitsplatz als nicht sicher bezeichnet werden könne und mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit in nächster Zeit mit seiner Freistellung zu rechnen sei, schätze er als Aufforderung zur Kündigung ein. Dies würde die Geschäftsleitung im Besonderen auf ihn aufmerksam machen und eine erhebliche Gefährdung seiner Arbeit bedeuten, wenn nicht sogar die Geschäftsleitung zu seiner sofortigen Kündigung veranlassen. Die entscheidende Behörde könne jedoch die Anzahl an freigestellten Mitarbeitern in seinem Unternehmen "über AMS, GKK und die Stiftung" leicht in Erfahrung bringen, um so sein Anliegen zu untermauern.

Aus dem in Original vorgelegten Zeugnis ist ersichtlich, dass der Bw. den Lehrgang und die Kursabschlussprüfung zum Dipl. Energetiker Plus absolvierte. Unterfertigt wurde es für die Prüfungskommission vom Direktor der durchführenden Akademie und der Lehrgangsleiterin mit 25.9.2009.

Auch 2009 erklärte der Bw. weiterhin bloß Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (er war

weiterhin beim selben Arbeitgeber beschäftigt) und keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Tätigkeit als Dipl. Energetiker Plus.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen in Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs abzielen. Es ist offenkundig und ergibt sich aus dem Gesamtzusammenhang, dass der Bw. die Anerkennung von Werbungskosten für Umschulungsmaßnahmen begeht. ("Vorlageantrag: Ich machte die Ausbildung um damit eine neue berufliche Tätigkeit zu ermöglichen").

Gemäß § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (Abs. 1).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (Abs. 2).

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen (Abs. 3).

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Lt. VwGH vom 20.9.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu

beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, 90/16/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, 89/14/0261 bis 0263):

Angewendet auf den berufungsgegenständlichen Sachverhalt ist nun primär festzuhalten, dass sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis ergibt, wonach die erschöpfende, wahrheitsgemäße Vorhaltsbeantwortung durch den Bw. bzw. generelle Anfragebeantwortungen durch ihn die nach seinen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt übersteigen würden.

Es wurde dem Bw. mit Vorhaltserstellung das Recht auf Parteiengehör ermöglicht.

Durch die Nichtvorlage einer glaubhaften Unterlage, wonach mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit in nächster Zeit mit seiner Freistellung zu rechnen sei, hat der Bw. seine Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht verletzt (VwGH 5.11.1986, 85/13/0012). Im Ausmaß dieser Unterlassung tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.9.1998, 94/13/0099), weshalb es nicht Sache der entscheidenden Behörde ist, bei GKK, AMS u.ä. die Beschäftigungssituation im Betrieb des Arbeitgebers des Bws. zu erforschen. Zu erwähnen ist, dass eine schlechte Beschäftigungssituation im Betrieb seines Arbeitgebers noch nicht bedeutet, dass auch der Bw. seine Anstellung verlieren wird, da bekannterweise die Freistellungen ja nicht jeden treffen, sondern Arbeitnehmer in gewissen – leicht einzusparenden – Tätigkeitsbereichen. Dass der Bw. eine derartige Beschäftigung hat, hat er weder behauptet noch nachgewiesen und könnte dies aus einem statistischen Überblick des AMS oder der GKK auch nicht ersichtlich sein, da diese Statistiken keine Aussagekraft für die Zukunft haben, sondern nur die schon vorgenommenen Freistellungen behandeln.

Auch hinsichtlich der Anmeldung des Gewerbes zum Dipl. Energetiker Plus ist der Bw. seiner Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO nicht nachgekommen: Wenn er erklärt, dass er die Ergebnisse über den erfolgreichen Abschluss seiner Ausbildung erst Anfang November 2009 erhalten habe, so ist dies nicht glaubhaft, da es der Lebenserfahrung entspricht, dass Lehrgangsergebnisse zeitnah zur Auswertung der Prüfungsarbeiten mitgeteilt werden (zumal es sich um die Verleihung eines Diploms handelt): Es ist in diesem Zusammenhang nicht glaubhaft, dass ein Diplom, das am 25.9.2009 ausgestellt wurde, dem Betreffenden erst Anfang November 2009 inhaltlich bekannt gemacht wurde, also er über einen Monat nach Erlangen des Diploms nichts von seinem Erfolg wusste.

Doch auch wenn der Bw. nicht zeitnah zum Erlangen des Diploms das Gewerbe als Dipl. Energetiker Plus anmeldete (was er lt. seinen Angaben ab Anfang November 2009 = "Erhalten der Ergebnisse des erfolgreichen Abschlusses seiner Arbeit" tun hätte können), so ist doch aus seinem Schreiben vom 16.12.2009 ersichtlich, dass er – wie er formuliert – seine nichtselbständige Arbeit

"nicht gefährden" wolle, woraus zu schließen ist, dass er – solange es möglich ist – seine nichtselbständige Arbeit ausüben will und offenkundig erst bei Freistellung durch seinen Arbeitgeber daran denkt, sein Gewerbe als Dipl. Energetiker Plus auszuüben. Ob es überhaupt zu seiner Freistellung kommt, kann der Bw. weder beweisen noch glaubhaft machen und ist in der Folge davon auszugehen, dass die berufungsgegenständliche Ausbildung zum Dipl. Energetiker Plus bestenfalls eine Eventualoption für eine Einkunftsquelle im Fall seiner Freistellung als Techniker darstellt.

Lt. Jakom, EStG, Kommentar, dritte Auflage, § 16 Tz 50 setzt die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Umschulungen voraus, dass die Umschulungsmaßnahmen so umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen (hier Dipl. Energetiker Plus), die mit der bisherigen Tätigkeit (hier Techniker) nicht verwandt ist. Umschulungszweck muss jedoch sein, die andere Berufstätigkeit auch tatsächlich ausüben zu wollen (Tz 51, a.a.O.): Wie oben angeführt ist ihm dieser Nachweis nicht gelungen, da der Bw. nicht darauf abzielt, den Beruf zu wechseln, sondern dies offenkundig erst dann tut, wenn er seine nichtselbständige Anstellung verliert: Seine Ausführungen zu einem in den nächsten Wochen nach dem 16.12.2009 zu erstellenden Businessplan, erfolgreicher Unternehmensgründung etc. können dieses Ergebnis des aktenkundigen Sachverhalts nicht ändern, da seither mehr als ein Jahr verging und er auch 2009 keine Einkünfte aus der Tätigkeit als Dipl. Energetiker Plus erzielt.

Die berufungsgegenständlichen Kosten konnten in der Folge nicht als Kosten von Umschulungsmaßnahmen qualifiziert werden, weshalb sie keine Werbungskosten darstellen und in der Folge spruchgemäß zu entscheiden war.

Beilage: 1 Diplom (Original), 2-teilig

Linz, am 19. Jänner 2011