

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde des Bf., vom 30.01.2013, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 13.12.2012, betreffend Einkommensteuer 2011 (Arbeitnehmerveranlagung), zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise (im Sinne der BVE) Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Das Finanzamt (FA) erließ am 13.12.2012 den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für 2011. Für den Beschwerdeführer (Bf) kam es zu einer Nachforderung von EUR 1.207,00, da der Bf während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen (6) Bezüge erhalten hatte. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurde die Veranlagung von Amts wegen im Schätzungswege durchgeführt.

In der dagegen eingebrachten Berufung beantragte der Bf Sonderausgaben iHv EUR 305,36 und Werbungskosten unter dem Titel Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten bei den Einkünften aus nsA iHv 960,00. Er legte eine Bestätigung des Wiener Ski- und Snowboardlehrer Verbands über die Bezahlung von EUR 960,00 für die Teilnahme am Snowboardlehrer-Anwärter-Ausbildungskurs vom 05.11.-16.11.2011 vor.

Das FA gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 08.02.2013 teilweise statt und gewährte die beantragten Sonderausgaben.

Die beantragten Werbungskosten wurden nicht anerkannt und in der Begründung ausgeführt, es handle sich betreffend der Kosten für den Snowboard-Lehrer-Anwärterkurs um Ausbildungskosten (keine berufsspezifische Fortbildung), welche nicht berücksichtigt werden könnten.

Der Bf stellte am 12.02.2013 online einen Vorlageantrag und machte darin zur Begründung folgende Ausführungen:

*„... meiner Meinung nach handelt es sich bei den von mir eingebrachten Kosten des Snowboardlehrer-Anwärterkurses nicht um eine Ausbildung, sondern um eine Umschulung. Da ich bereits in der Sommersaison 2011 als Gartenbaugehilfe tätig war, und auch in den Folgejahren vorhatte, selbiges zu tun, wollte ich eine zusätzliche Berufsberechtigung für eine Tätigkeit in der Wintersaison. In meinen Augen ist die Tätigkeit des Snowboardlehrers nicht artverwandt zu einer meiner bisherigen Tätigkeiten, sowohl umfassend als auch auf eine tatsächliche Ausübung abzielend, wie sie meinem Einkommensteuerbescheid 2012 entnehmen werden. Folglich entspricht das meiner Meinung nach allen Kriterien einer Umschulung, denn meine Verdienstmöglichkeiten und Berufschancen wurden dadurch definitiv verbessert. ...“*

Mit Vorlagebericht vom 14.08.2013 (Datum des Einlangens) legte das FA dem UFS die Berufung zur Entscheidung vor.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen**

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

#### **Folgender Sachverhalt steht fest:**

Der Bf war im Streitjahr Gartenbaugehilfe und Student. Er erzielte ausschließlich Einkünfte aus nsA.

Er besuchte vom 05.11.-16.11.2011 einen vom Wiener Ski- und Snowboardlehrer Verband durchgeführten Snowboardlehrer-Anwärter-Ausbildungskurs und bezahlte dafür am 16.11.2011 EUR 960,00.

Er hatte Aufwendungen für Sonderausgaben iHv EUR 305,36.

Im Jahr 2012 erzielte der Bf ausschließlich Einkünfte aus nsA aus verschiedenen Dienstverhältnissen iHv ca EUR 11.000 (ohne Berücksichtigung von nachträglichen Werbungskosten). Davon entfielen ca EUR 930 auf eine Tätigkeit bei einer Schischule als Snowboardlehrer.

Im Jahr 2013 erzielte der Bf, der nunmehr als Berufsbezeichnung „IT Techniker und Schauspieler“ angab, ausschließlich Einkünfte aus nsA aus verschiedenen Dienstverhältnissen iHv ca EUR 8.000 (ohne Berücksichtigung von nachträglichen Werbungskosten). Davon entfielen ca EUR 800 auf eine Tätigkeit bei einer Schischule als Snowboardlehrer.

Im Jahr 2014 erzielte der Bf ausschließlich Einkünfte aus nsA aus zwei Dienstverhältnissen iHv ca EUR 4.500. Er erzielte keine Einkünfte als Snowboardlehrer.

Im Jahr 2015 erzielte der Bf ausschließlich Einkünfte aus nsA aus drei Dienstverhältnissen iHv ca EUR 6.800. Er erzielte keine Einkünfte als Snowboardlehrer.

Im Jahr 2016 erzielte der Bf ausschließlich Einkünfte aus nsA iHv ca EUR 4.800 aus mehreren Dienstverhältnissen. Er erzielte keine Einkünfte als Snowboardlehrer.

### **Beweiswürdigung:**

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf Abfragen im AIS des Bundes und der Einsicht in die von der Amtspartei vorgelegten Akten.

### **Rechtliche Beurteilung:**

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Nach § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 zählen dazu Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen iZm der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Die Ansicht der Amtspartei, es handle sich um Ausbildungs- und nicht um Fortbildungskosten, ist zwar richtig, allerdings könnte es sich um Umschulungsmaßnahmen iS § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 handeln.

Als Umschulungsmaßnahme begünstigt sind nur umfassende Bildungsmaßnahmen, die den Einstieg in einen anderen Beruf auch tatsächlich ermöglichen, wobei das Gesetz verlangt, dass die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielt. Daraus ist abzuleiten, dass ein konkreter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit geplanten nachfolgenden (Betriebs-)Einnahmen erforderlich ist. Es müssen sohin Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (vgl Atzmüller/Herzog/Mayr, RdW 2004/581,622, und Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 16 Abs 1 Z 10 Tz 2 und § 4 Abs 4 Z 7 Tz 2).

Für eine erwerbsorientierte Umschulung spricht es, wenn der Steuerpflichtige seine bisherige Tätigkeit aufgibt oder wesentlich einschränkt. Dass die steuerliche Berücksichtigung von Umschulungskosten aber auf diesen Fall beschränkt wäre, ergibt sich weder aus dem Wortlaut der Bestimmung noch führt eine am Zweck der Bestimmung orientierte Auslegung zu diesem Verständnis (VwGH 15.09.2011, 2008/15/0321).

Die ausdrücklich genannte Voraussetzung, dass die (umfassenden) Umschulungsmaßnahmen auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen müssen, ist in Verbindung mit dem allgemeinen Abzugsverbot von Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs 1 Z 2 EStG 1988 zu sehen. Bildungsmaßnahmen, die aus Gründen des persönlichen Interesses getätigt werden, sind vom Abzug ausgeschlossen. Sie stellen Kosten der Lebensführung dar. Abzugsfähig sind Aufwendungen, die - auch unter Berücksichtigung der zunächst angefallenen Ausbildungskosten - zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes des Steuerpflichtigen beitragen sollen und daher künftiges Steuersubstrat darstellen. Ob der Wille des Steuerpflichtigen darauf gerichtet ist, sich eine

neue Einkunftsquelle durch die Ausübung eines anderen Berufes zu verschaffen, ist im Einzelfall an Hand objektiver Kriterien nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (VwGH 15.09.2011, 2008/15/0321).

Im ggstdl Fall liegt zwar eine Umschulungsmaßnahme vor, da der Beruf eines Snowboardlehrers mit dem im Streitjahr, aber auch mit den in späteren Jahren ausgeübten Berufen des Bf nicht artverwandt ist; jedoch erfüllt diese Umschulungsmaßnahme nicht die für eine Abzugsfähigkeit erforderlichen Voraussetzungen.

Der Bf erzielte aus dieser Tätigkeit geringe Einkünfte (ca EUR 930 im Jahr 2012 und ca EUR 800 im Jahr 2013), und zwar sowohl absolut als auch in Relation zu seinen anderen Einkünften. Daher ist nicht eindeutig geklärt, ob die Ausbildungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines Berufes abzielt oder ob sie primär der Befriedigung privater Interessen und der Ermöglichung der Ausübung eines Hobbys dient. Für diese Beurteilung spielen der geplante Umfang und die Ausgestaltung der Tätigkeit sowie die geplante Dauer eine große Rolle.

Diesbezüglich ist festzuhalten, dass das Ausmaß der Betätigung als Snowboardlehrer - Einkünfte wurden nur in 2 Jahren im genannten Ausmaß erzielt, und zwar im Jahr 2012 während eines Zeitraums von 2 Monaten und im Jahr 2013 während eines Zeitraums von 2 Wochen – nicht auf eine ernsthafte und konkrete erwerbsorientierte Tätigkeit schließen.

Zu beachten ist auch, dass der Bf im Streitjahr die Tätigkeit eines Gartenbaugehilfen ausübte, während er 2013 als IT Techniker und Schauspieler, somit in neuen Berufsfeldern, seine Einkunftsquellen sah. Damit ist auch die Behauptung des Bf, er habe sich im Winter ein neues Betätigungsfeld suchen wollen, da er die Tätigkeit im Gartenbau im Sommer ausübe, insofern widerlegt, als er die Tätigkeit im Gartenbau nur mehr im Jahr 2012 ausübte; daher ist die behauptete Absicht des Bf, sich im Winter ein zweites Standbild schaffen zu wollen, nicht ernsthaft und konkret umgesetzt worden, sodass das diesbezügliche Vorbringen auf der Behauptungsebene verblieb.

Die nebenbei in lediglich zwei Jahren erzielten geringen Einkünfte als Snowboardlehrer lassen daher einen hinreichenden Zusammenhang der Ausbildungskosten mit künftigen Einnahmen als Snowboardlehrer, wie er für den Abzug vorweggenommener Werbungskosten Voraussetzung wäre, nicht erkennen.

Gegen das ernsthafte Bemühen, die erworbenen Kenntnisse im Rahmen eines neuen Berufes zu nutzen, spricht das geringfügige zeitliche Ausmaß der Tätigkeit und die Geringfügigkeit der erzielten Einnahmen, sowie die Tatsache, dass die Tätigkeit nach zwei Jahren bereits wieder beendet wurde und der Fokus des Bf auf der Ausübung anderer, neuer Tätigkeitsfelder lag.

Für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen als Umschulungskosten wäre erforderlich, dass der Bf ernsthaft bemüht ist, den Beruf tatsächlich auszuüben und damit relevante und nicht nur geringfügige Einnahmen zu erzielen. Es ist erforderlich, dass der neue Beruf ernsthaft angestrebt und nicht bloß hobbymäßig betrieben wird.

Objektive Umstände, die auf die ernsthafte und konkrete Absicht zur Einkünfteerzielung schließen lassen, liegen daher nicht vor.

Die str Umschulungskosten sind daher schon aus diesem Grund nicht abzugsfähig.

Ob es sich um umfassende Umschulungskosten handelt, braucht daher nicht beurteilt werden.

Die beantragten Sonderausgaben wurden bereits vom FA in der BVE anerkannt und sind daher unstrittig.

Der bekämpfte Bescheid wird daher iSd BVE geändert.

#### *Zur Zulässigkeit der Revision:*

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art 133 Abs 4 B-VG, da das BFG nicht von der Rechtsprechung des VwGH abweicht. Die ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

#### ***Berechnung der Einkommensteuer 2011 (in Euro):***

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	16.367,16
Gesamtbetrag der Einkünfte	16.367,16
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988): Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung, Genus-Scheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)	-76,34
Einkommen	16.290,82
Die Einkommensteuer gem § 33 Abs 1 EStG 1988 beträgt:	
$(16.290,82 - 11.000,00) \times 5.110,00 / 14.000,00$	1.931,15
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	1.931,15
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	1.586,15
Einkommensteuer	1.586,15
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-385,50
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,35

<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>	<b>1.201,00</b>
-------------------------------------	-----------------

Wien, am 10. April 2017