



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 17

GZ. RV/3492-W/09,  
miterledigt RV/0253-W/11

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des X, vertreten Y, gegen die Bescheide des Finanzamtes Z vom 8. Juli 2009 betreffend Einkommensteuer 2006 und vom 24. November 2010 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 und 2007 bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte in den Streitjahren 2006 und 2007 Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Unternehmensberater und Einkünfte aus Gewerbebetrieb an einer Unternehmensbeteiligung.

Außerdem bezog der Bw. Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Angestellter der Wirtschaftskammer Österreich.

Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre 2006 und 2007 machte der Bw. folgende Aufwendungen als Werbungskosten geltend:

2006		
	Medizinstudium, Universität Wien	1.379,25

	Kommunikationsseminar, 29. 12. 2006 - 2. 1. 2007	906,36
Summe 2006		2.285,61
2007	Medizinstudium, Universität Wien	1.285,43
	Seminar Systematische Körpertherapie	935,20
Summe 2007		2.220,63

Das Finanzamt erließ am 8. Juli 2009 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 und anerkannte nur den Werbungskostenpauschbetrag, die beantragten Aufwendungen für das Medizinstudium und das Kommunikationsseminar wurden nicht als Werbungskosten anerkannt.

Am 24. November 2010 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 und anerkannte ebenfalls nur den Werbungskotenpauschbetrag, die Aufwendungen für das Medizinstudium und das Körpertherapieseminar wurden nicht als Werbungskosten anerkannt.

Zur Begründung der Nichtanerkennung der vom Bw. beantragten Aufwendungen als Werbungskosten für Veranlagung der Jahre 2006 und 2007 führte das Finanzamt aus, dass die Lehrgänge für Kommunikation und Körpertherapie auf keine spezifische Berufsgruppe zugeschnitten, von allgemeinem Interesse und privat mitveranlasst seien, weshalb diesbezüglich keine abzugsfähigen Fortbildungskosten vorlägen.

Die Kosten für das Medizinstudium seien ebenfalls nicht als Werbungskosten abzugsfähig, könnten jedoch für den Fall des späteren Vorliegens eines Gesamtüberschusses aus der Tätigkeit als Arzt als rückwirkendes zu einer Bescheidänderung führendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO geltend gemacht werden.

Der Bw. erhob gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 vom 8. Juli 2009 und gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 vom 24. November 2010 Berufung und stellte fest, dass er im Rahmen seiner Tätigkeit bei der Wirtschaftskammer Österreich an der Begründung der Plattform „Gesundheitswirtschaft Österreich“, deren Hauptinitiator die Wirtschaftskammer Österreichs ist, mitbeteiligt gewesen sei.

Bei der Gesundheitsplattform Österreich sollen alle Branchen und externe Teilnehmer wie Apotheker, Ärzte erfasst werden. Sie sichere den Informationsaustausch und die Fokussierung gemeinsamer Interessen. Die Gesundheitswirtschaft solle als Wachstumsbranche ins öffentliche Bewusstsein gerückt werden. Zukunftsforscher und Ökonomen sähen im Thema „Gesundheit“ den Auslöser und Träger des nächsten Innovationsschubes, der den Antriebsmotor „Informationstechnologie“ ablösen solle.

Die Wirtschaftskammer Österreich wolle den Bereich der Gesundheitswirtschaft als starker Partner und Interessensvertretung unterstützen. Um dieses Ziel zu erreichen, sei es notwendig, dass Ressourcen in Form von ausgebildetem Personal mit Branchenkenntnissen zur Verfügung stünden.

Der Bw. habe, um die Interessen der Gruppe „Gesundheitsberufe“ besser verstehen und vertreten zu können, die einschlägige Fachausbildung in Form des Studiums der Medizin im Jahr 2005 neben seiner Haupttätigkeit in der Wirtschaftskammer begonnen.

Nach Ansicht des Bw. stellt das begonnene Medizinstudium abzugsfähige Fortbildungskosten dar, welche ausschließlich beruflich veranlasst seien. Merkmal der Fortbildung sei, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse im jeweils ausgeübten Beruf diene. Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit sei auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahmen erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. Nach Meinung des Bw. träfen die Voraussetzungen für die Absetzbarkeit von Aus- und Fortbildungskosten im vorliegenden Fall zu, weshalb die Aufwendungen abzugsfähig seien.

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

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die vom Bw. in den Streitjahren 2006 und 2007 geltend gemachten Aufwendungen für das Medizinstudium und für Seminare betreffend Kommunikation bzw. Körpertherapie als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bw. erzielte in den Streitjahren 2006 und 2007 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Angestellter der Wirtschaftskammer Österreich. Die Wirtschaftskammer vertritt die Interessen von Arbeitgebern.

Im Zuge seiner Tätigkeit war er an der Begründung der Plattform „Gesundheitswirtschaft Österreich“ beteiligt, deren Ziel es ist die Gesundheitswirtschaft als Wachstumsbranche ins

öffentliche Bewusstsein zu heben. Die Wirtschaftskammer will den Bereich der Gesundheitswirtschaft als Partner und Interessensvertretung unterstützen.

Der Bw. erklärt in seinen Berufungen, dass er das Medizinstudium als einschlägige Fachausbildung begonnen habe, um die Interessen der Gruppe „Gesundheitsberufe“ besser verstehen und vertreten zu können.

Die Fachgruppe Gesundheitsberufe der Wirtschaftskammer umfasst laut Homepage der Wirtschaftskammer als Untergruppe der Sparte Gewerbe und Handwerk die Vertretung der Interessen der Augenoptiker, Kontaktlinsenoptiker, Hörgeräteakustiker, Orthopädietechniker und Bandagisten, sowie der Zahntechniker.

Der Bw. machte die Ausgaben in den Jahren 2006 und 2007 für sein Medizinstudium als Aus- bzw. Fortbildungskosten geltend.

Ebenfalls als Aus- bzw. Fortbildungskosten machte der Bw. Aufwendungen für einen Kommunikationskurs im Jahr 2006 und einen Körpertherapiekurs im Jahr 2007 geltend.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2004, BGBl I 180/2004 vom 30. Dezember 2004 sind 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, Werbungskosten. Nach § 124b Z 107 EStG 1988 ist diese Gesetzesbestimmung erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2003 anzuwenden.

Bezüglich der geltend gemachten Aufwendungen in den Jahren 2006 und 2007 ist daher zu prüfen, ob Fortbildung-, Ausbildungs- oder Umschulungskosten vorliegen.

Unter Fortbildungskosten versteht man solche, die der Verbesserung der bisherigen beruflichen Fähigkeiten und Kenntnisse dienen, um im ausgeübten Beruf aus dem laufenden zu bleiben (VwGH 21.12.2005, 2001/14/0102). Ein Beispiel für Fortbildungskosten liegt vor, wenn ein Tischlergeselle den Kurs für die Meisterprüfung absolviert.

Als Ausbildungskosten sind jene Aufwendungen anzusehen, die zur Erlangung von Kenntnissen nötig sind, die eine Berufsausübung ermöglichen. Sie sind dann abzugsfähig, wenn ein Zusammenhang mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt, wobei sich die Verwandtschaft der Tätigkeit nach der Verkehrsauffassung bestimmt.

Durch die Berufsausbildung wird die Grundlage für eine weitere Berufsausübung geschaffen (VwGH 28.10.2004, 2004/15/0118). Für die Abzugsfähigkeit maßgeblich ist die zur Zeit der

Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit. Ein Beispiel hiefür ist die Absolvierung der HAK Ausbildung durch einen als Buchhalter tätigen Steuerpflichtigen.

Ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten Tätigkeit ist dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der Tätigkeit verwertet werden können.

Umschulungsmaßnahmen müssen „umfassend“ sein, das bedeutet, sie müssen auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Die ernsthafte Absicht des Steuerpflichtigen von einer Haupttätigkeit auf eine andere Haupttätigkeit zu wechseln, muss hinreichend erwiesen sein, um Umschulungskosten absetzen zu können. Eine bloße Absichtserklärung genügt nicht, diese muss durch objektive Umstände untermauert sein.

Das Medizinstudium ist eine Ausbildung, um den Beruf des Arztes ausüben zu können.

Nach der Verkehrsauffassung kann es nicht als Fortbildung zur Ausübung des Berufes des nichtselbständigen Angestellten der Wirtschaftskammer angesehen werden.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates liegen bei den Aufwendungen für das Medizinstudium auch keine als Werbungskosten abziehbaren Ausbildungskosten vor, da im Medizinstudium erworbene Fähigkeiten und Kenntnisse nicht, wie von der Lehre und Judikatur verlangt, in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der vom Bw. in den Streitjahren ausgeübten Tätigkeit in der Wirtschaftskammer verwertet werden können.

Wenn der Bw. in seinen Berufungen darlegt, dass er die einschlägige Fachausbildung des Medizinstudiums begonnen habe, „um die Interessen der Gruppe „Gesundheitsberufe“ besser verstehen und vertreten zu können“, muss ihm entgegen gehalten werden, dass im Rahmen der Wirtschaftskammer in der Gruppe „Gesundheitsberufe“ nicht die das Medizinstudium absolviert habenden Ärzte, sondern Optiker, Hörgeräteakustiker, Orthopädietechniker, Bandagisten und Zahntechniker vertreten werden.

Der Bw. kann im Rahmen seiner Tätigkeit als nichtselbständiger Angestellter der Wirtschaftskammer die im Medizinstudium erworbenen Kenntnisse nicht in wesentlichem Umfang verwerten.

Die Tatsache, dass in der Plattform „Gesundheitswirtschaft Österreich“ auch Apotheker und Ärzte einbezogen werden, hat, wie der Bw. in seiner Berufung selbst ausführt, damit zu tun, dass durch diese Plattform die Gesundheitswirtschaft als Wachstumsbranche in das öffentliche Bewusstsein gerückt werden soll. Insoweit der Bw. daher bei der Unterstützung dieser Plattform mitarbeitet, werden Kontakte mit Apothekern, Ärzten und allen sonstigen mit dem Thema Gesundheit beschäftigten Berufsgruppen geknüpft werden, um deren gemeinsame

Interessen zu vertreten. Die Absolvierung eines Medizinstudiums ist dafür aber keineswegs erforderlich und notwendig und die daraus gewonnenen Erkenntnisse auch nicht überwiegend verwertbar.

Der Bw. hat ein Erststudium absolviert. Ein Zweitstudium wäre nur abzugsfähig, wenn der für die aufgrund des Erststudiums ausgeübte Tätigkeit vorhandene Wissensstand ausgebaut wird, wenn also zum Beispiel das Studium der Betriebswirtschaft durch das Studium der Rechtswissenschaften ergänzt wird.

Die Aufwendungen für das Medizinstudium sind auch nicht als solche für Umschulung anzusehen, da der Bw. nicht die ernsthafte Absicht kundgetan hat, eine umfassende Umschulung insofern vorzunehmen, als er seine Haupttätigkeit bei der Wirtschaftskammer zu Gunsten einer Tätigkeit als Arzt aufgeben möchte.

Aus den oben angeführten Gründen werden die vom Bw. beantragten Kosten für das Medizinstudium daher nicht als Werbungskosten abgezogen.

Betreffend die im Jahr 2006 beantragten Kosten für das Kommunikationsseminar und im Jahr 2007 für das Seminar Körpertherapie werden diese Aufwendungen ebenfalls nicht als Werbungskosten gemäß § 16 EStG abgezogen, da sie gemäß § 20 EStG als private Kosten der Lebensführung anzusehen sind.

Zur Begründung der Nichtanerkennung dieser Kosten als Werbungskosten wird ausgeführt, dass bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl beruflichen wie privaten Bedürfnissen dienen der Nutzen für die Berufstätigkeit für die Abzugsfähigkeit nicht ausreicht, sondern das Vorliegen der beruflichen Notwendigkeit von der Rechtsprechung verlangt wird.

Die vom Bw. absolvierten allgemeinen Seminare für Kommunikation und Körpertherapie sind für Teilnehmer aller Berufsgruppen gleichermaßen interessant, die aus diesen gewonnenen Kenntnisse sind sowohl beruflich, als auch privat verwertbar, es liegt gemischter Aufwand vor. Die zwingende Notwendigkeit der Absolvierung der Seminare für die Berufsausübung des Bw. liegt offenkundig nicht vor (VwGH 14.12.2006, 2002/14/0012).

Aus den oben angeführten Gründen werden auch die Aufwendungen für die Seminare für Kommunikation 2006 und Körpertherapie 2007 nicht als Werbungskosten anerkannt.

Die Berufungen des Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 und 2007 waren daher abzuweisen.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 5. April 2011