



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 26. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vom 25. Jänner 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 nach der am 20. Mai 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, von Amts wegen durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Projektmanager bei der A-GmbH gewesen.

Dem in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2005 gestellten Antrag, EUR 14.802,07 als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit anzuerkennen, hat das Finanzamt zT stattgegeben, zT abgewiesen und hat seine Entscheidung wie folgt begründet:

Fort-, Ausbildungskosten oder Umschuldungsmaßnahmen seien nur bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen als Werbungskosten absetzbar.

Umschulungsmaßnahmen würden auf eine künftige noch nicht ausgeübte Tätigkeit abzielen, sodass sie begrifflich vorweg genommene Werbungskosten darstellen.

Eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung genüge nicht, es müsse die Einkunftszielung im früher ausgeübten Beruf aufgrund von Arbeitslosigkeit nicht mehr gegeben sein oder die weitere Einkunftszielung im bisherigen Beruf müsse gefährdet sein oder die Berufschancen oder Verdienstmöglichkeiten durch die Umschulung

müssten verbessert werden, damit derartige Ausgaben als Werbungskosten abziehbar seien. Die Intensität der Nachweisführung oder Glaubhaftmachung müsse umso größer sein, je mehr sich eine Umschulung nach der Verkehrsauffassung auch zur Befriedigung privater Interessen bzw. Neigungen eigne. Im Falle des Bw. werde die Fachhochschule für Internationales Weinmarketing in Eisenstadt besucht. Nach eigenen Angaben des Bw. sei seine Einkunftszielung nicht gefährdet.

Abschließend verweist das Finanzamt auf § 295a BAO, der eine Bescheidänderung im Falle des Eintretens rückwirkender Ereignisse ermögliche; im Falle des Bw. wäre dieses Ereignis, dass er Einkünfte deshalb erzielle, weil er die o.a. Fachhochschule besucht habe (vgl. Begründungsteil/Einkommensteuerbescheid 2005).

Den Einkommensteuerbescheid 2005 hat der Bw. im Wesentlichen mit folgender Begründung angefochten:

Ein Wiener Finanzamt habe die Ausgaben für sein postgraduales Hochschulstudium als Werbungskosten anerkannt und auch im Falle einer Kollegin seien die Ausgaben für dieses Studium als Werbungskosten anerkannt worden.

Die sehr kostenintensive Ausbildung diene nicht zur Befriedigung privater Interessen bzw. Neigungen, weil es sich bei diesem Studium um eine akademische postgraduale Führungskräfteausbildung mit dem Schwerpunkt internationale Weinwirtschaft handle und nicht bloß um ein privates Weinseminar.

Der Bw. habe eine zusätzliche Ausbildung angestrebt, um sich zusätzliche Berufsmöglichkeiten zu eröffnen und seine Chancen auf einen Job mit Dienstort im Burgenland zu erhöhen: Ein Job mit Dienstort im Burgenland erspare ihm tägliches Pendeln nach Wien.

Der Bw. habe bereits Ende 2004 Bewerbungsverhandlungen mit einer renommierten einheimischen Winzervereinigung geführt, jedoch sollen divergierende Gehaltsvorstellungen einen positiven Vertragsabschluss verhindert haben (vgl. Berufung, 26. Februar 2007).

Die vom Bw. als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben sind:

	Euro
Kilometergelder	6.936,32
Taggeld	2.245,00
Mobiltelefon	807,32
Sonstige Werbungskosten (bspw. Literatur/Rotweinguide, Nächtigung/Montepulciano, Nächtigungsgeld/Italien, Weinproben für Sensorik-Ausbildung auf verschiedenen Weingütern im In- und Ausland, Weinseminar, Eintrittsgelder/Verkostungen und Kellerführungen)	4.814,43
	14.802,07

Die als Werbungskosten anerkannten Ausgaben, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, sind:

	Euro
Telefongebühren	807,32
AfA Laptop	364,80
AfA Laptop (Umtausch, da defekt)	199,99
	1.372,11

Ermittlungsverfahren/Unabhängiger Finanzsenat:

I. Aufgabenbereich der Arbeitgeberin des Bw.:

Die A-GmbH ist mit Bundesgesetz (BGBl.) errichtet worden und hat Gewerbeberechtigungen für die gewerbliche Vermögensberatung ohne Vermittlung von Lebens- und Unfallversicherungen und für die Unternehmensberatung einschließlich Unternehmensorganisation.

Aufgabe der Gesellschaft ist die X.

Die Gesellschaft übt ihre Tätigkeit XX XXX.

Die Gesellschaft hat das XXXX.

II. Aufgabenbereich/Projektmanager:

Die im Vorhalt vom 22. April 2008 gestellte Frage zu seinem Aufgabenbereich/Tätigkeitsbereich als Projektmanager der A-GmbH hat der Bw. in der während der Berufungsverhandlung vorgelegten schriftlichen Stellungnahme wie folgt beantwortet:

„Als Projektmanager (Handlungsbevollmächtigter) der A-GmbH war ich zunächst im Geschäftsfeld „Eigenkapital/Kapitalmarkt“ als Finanzierungsexperte verantwortlich für die Abwicklung des „Fonds“.

Aus diesem Fonds wurden (gewerbliche) Klein- und Mittelunternehmen in der Frühphase finanziert bzw. seitens der A-GmbH durch Kreditbürgschaften unterstützt.

Mein Aufgabenbereich umfasste nachstehende Schwerpunkte:

- Due Diligence Prüfung von Projekt- und Unternehmensfinanzierungen;
- Finanzierungsstrukturierung in Abstimmung mit Eigenkapitalpartnern, Kreditinstituten sowie öffentlichen Förderstellen;
- Finanzierungsberatung;
- Schulungen und Vortragstätigkeiten v.a. für Kommmerz-Kundenbetreuer in österreichischen Banken, Privatinvestoren und KMU.

Vom Februar 2006 bis Juli 2007 war ich in der Abteilung „Strukturierte Finanzierungen“ mit nachstehendem Aufgabenbereich tätig:

- Strukturierung und Due Diligence Prüfung von komplexen Finanzierungsprojekten aus dem KMU-Fördergesetz sowie aus dem Garantiegesetz (Wachstumsfinanzierung, ... Transaktionen);
- Analyse und Betreuung von Restrukturierungsprojekten);
- Beteiligungsmanagement sowie Übernahme von Organfunktionen in Beteiligungsunternehmen der A-GmbH (Aufsichtsrat, Beirat);
- Consulting für Drittauftraggeber, insb. im Auftrag des B.“

III. Studium des Bw.:

III.I. Aus den bei einem Wiener Finanzamt eingereichten Unterlagen:

Der Bw. hat einen mit der F-GmbH abgeschlossenen Ausbildungsvertrag für die Ausbildung im Fachhochschul-Magisterstudiengang „Internationales Weinmarketing“ vorgelegt. Nach diesem Ausbildungsvertrag beginnt die Ausbildung des Bw. im September 2004 und endet im September 2006, erfolgt die Ausbildung auf Grundlage des Bundesgesetzes über Fachhochschul-Studiengänge (FHStG) und wird mit der Verleihung eines akademischen Grades abgeschlossen.

III.II. Studienziel, Berufsbild, Studienschwerpunkte und Studienablauf (Website fh-burgenland.at):

Ziel des Fachhochschul-Masterstudienganges *Internationales Weinmarketing* ist die Ausbildung marktorientierter Führungskräfte für die Weinwirtschaft, welche befähigt sind, die internationale Vermarktung von Wein professionell durchzuführen bzw. Unternehmen dahingehend zu beraten. In der Verfolgung dieses Ziels sind neben der fundierten Weinmarketing-Ausbildung mit internationalem Fokus auch die Aneignung sozialkommunikativer Kompetenzen und die Beherrschung von Fremdsprachen wesentlich.

Das Studium basiert auf den inhaltlichen Eckpfeilern Önologie & Weinbau, Internationales Management, *Internationales Weinmarketing* und Wirtschaftssprachen & Management Skills. Diese Schwerpunkte werden unter internationalem Aspekt zu einer praxisorientierten Ausbildung verbunden.

Die berufsbegleitend konzipierte Ausbildung hat eine Studiendauer von 4 Semestern und wird als Mischform von Präsenzstudium und virtuellem Studium geführt. Im ersten Studienjahr werden Inhalte zu den Themenbereichen Önologie & Weinbau, Internationales Management und Internationales Weinmarketing erarbeitet, die im zweiten Studienjahr vertieft werden. In der Sprachausbildung beschäftigen sich die Studierenden neben der Wirtschaftssprache Englisch auch mit fremdsprachigem Fachvokabular der Weinterminologie. In allen vier Semestern belegen die Studierenden auch Lehrveranstaltungen im Management. Zentrale Ausbildungsschwerpunkte sind neben den Weinbauländern das Projektmanagement und Exkursionen. Den Abschluss des Studiums bilden die Verfassung der Diplomarbeit sowie die Absolvierung einer kommissionellen mündlichen Diplomprüfung.

III.III. Studienerfolg/e und Studienfolgen:

Die mit Vorhalt (6. Februar 2008) gestellten Fragen hat der Bw. wie folgt beantwortet (Vorhaltsbeantwortung, 22. Februar 2008):

- **Frage 1** [Haben Sie den Fachhochschulstudienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ abgebrochen? (Wenn ja, ist der Zeitpunkt des Studienabbruchs bekannt zu geben)] **und**
Frage 2 [Haben Sie den Fachhochschulstudienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ durch Verfassen einer Diplomarbeit und Absolvierung der vorgeschriebenen kommissionellen Diplomprüfung abgeschlossen? (Wenn ja, sind das Thema der Diplomarbeit, das Abgabedatum der Diplomarbeit und der Zeitpunkt der kommissionellen Diplomprüfung bekannt zu geben)]:

Der Bw. habe das Studium krankheitsbedingt Ende des dritten Studiensemesters unterbrochen müssen. Der Bw. ist am 12. Dezember 2005 operiert worden, hat sich bis Mitte Jänner 2006 in häuslicher Pflege (Liegegips und Krücken) befunden und konnte Lehrveranstaltungen im Jänner und Februar 2006 nicht besuchen. Es sei ihm auch nicht möglich gewesen, seine geplante Diplomarbeit in Kooperation mit dem Weinbaubetrieb E zum Thema Vertriebserfolgsanalyse und Ableitung von Strategien zur Marktinternationalisierung am Beispiel des Weingutes E umsetzen. Die Studienkanzleileitung habe dem Bw. eine Fortsetzung des Studiums zu einem späteren Zeitpunkt angeboten. Aufgrund seiner hauptberuflichen Tätigkeit habe der Bw. dieses Angebot bis dato nicht in Anspruch nehmen können.

Bw.: „*Dennoch habe ich in den drei von vier Semestern, die wesentlichen fachlichen Inhalte erwerben können, die mir verschiedene Möglichkeiten zur beruflichen Umorientierung vor allem mit Dienstort im Burgenland ermöglicht hatten*“

- **Frage 3** [Beschreiben Sie die berufliche Tätigkeit, für die Sie sich bei dem Ende 2004 statt findenden Bewerbungsgespräch beworben haben. Wie lauten Name und Anschrift der Winzervereinigung, bei der das Bewerbungsgespräch stattgefunden hat? Wie hoch wäre das Gehalt (Entgelt) für diese Tätigkeit gewesen? Welcher Zeitaufwand wäre mit dieser Tätigkeit verbunden gewesen?]:

In den Monaten Oktober/November 2004 habe der Bw. konkrete Bewerbungsgespräche mit einer der renommiertesten Winzergenossenschaften Österreichs – der Winzergenossenschaft „Gen.m.b.H.“ geführt. Die ausgeschriebene Stelle habe die kaufmännische Geschäftsführung betroffen und habe einer vollen Anstellung auf Basis von 40 Wochenstunden entsprochen. Das dafür angebotene Gehalt habe inklusiv einer 14 Mal jährlich auszuzahlenden Überstundenpauschale EUR 2.800,00 brutto betragen.

Nach Bekanntgabe von drei Ansprechpartnern führt der Bw. aus:

„Aufgrund der divergierenden Gehaltsvorstellungen kam es seinerzeit leider zu keinem Vertragsabschluss. Dennoch denke ich auch heute noch, dass sich aufgrund dieser Ausbildung weitere berufliche Möglichkeiten für mich ergeben können, die sich ohne gegenständliche Ausbildung nicht ergeben hätten bzw. ergeben würden – dies war auch im Sommer 2004 wesentlicher Motivator, das zeit- und kostenintensive Studium aufzunehmen. Gerne können Sie bei den og. Personen diesbezüglich Auskünfte einholen.“

Zum Beweis für sein Vorbringen hat der Bw. einen Ausdruck der Website „*jobpilot.at/Stellenanzeigen*“ vom 24. September 2004 beigelegt.

Die Stellenanzeige lautet:

„Infolge Pensionierung gelangt in unserer Genossenschaft per sofort die Stelle eines Geschäftsführers zur Ausschreibung.“

Das Aufgabenprofil:

Selbständige kaufmännische Führung eines Betriebes für Weinproduktion und Verkauf, enge Kooperation mit Vorstand, Aufsichtsrat und Kellermeister, guten Kontakten zu Behörden und Ämtern.

Ihre Qualifikation:

Kaufmännische Ausbildung (Fachhochschule oder Handelsakademie) mindestens dreibis fünfjährige Tätigkeit in einem kaufmännischen Bereich. Marketingkenntnisse bzw. Freude am Verkauf, gute EDV-Kenntnisse, gute Englischkenntnisse, die Kenntnisse einer

slawischen Sprache wären von Vorteil. Interesse für Weinbranche bzw. Erfahrungen wünschenswert.

Die Chance:

Eine anspruchsvolle eigenverantwortliche Aufgabe in einer leistungsfähigen dynamischen Winzergenossenschaft.“

- **Frage 4** [Haben außer dem Ende 2004 stattfindenden Vorstellungsgespräch Bewerbungsgespräche stattgefunden? (Wenn ja, sind die angebotenen beruflichen Tätigkeiten zu beschreiben und der mit diesen Tätigkeiten verbundene Zeitaufwand, das Datum dieser Bewerbungsgespräche, Name und Anschrift der Firmen, die Sie zu den Bewerbungsgesprächen eingeladen haben und die Höhe des angebotenen Gehalts bekannt zu geben)]:

Die Ausbildung im Studienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ habe den Bw. im Sommersemester 2005 befähigt, einen Marketingplan für die private Winzervereinigung V zu entwickeln. V ist ein Zusammenschluss von neun renommierten Winzern aus dem Mittelburgenland, die es sich zum Ziel gesetzt haben, ihr Weinangebot national wie international effizienter zu vermarkten. Diese sehr gute Zusammenarbeit mit den verantwortlichen Leitern der Winzervermarktungsgesellschaft habe dazu geführt, dass der Bw. eingeladen worden sei, das Unternehmen in einem nebenberuflichen bzw. freiberuflichen Umfang im Bereich „*Marketing und Sales*“ zu unterstützen. Da der Bw. auf der Suche nach einer hauptberuflichen Tätigkeit gewesen sei, habe er dieses Angebot leider ablehnen müssen. Zum Beweis für dieses Vorbringen gibt der Bw. Name und Anschrift des Geschäftsführers von V bekannt.

Außerdem habe der Bw. im Frühjahr 2007 Bewerbungsgespräche mit dem renommierten Weingut geführt. Dieses Einzelunternehmen habe dem Bw. eine Stelle als kaufmännischer Leiter mit Schwerpunkt Finanzen und Marketing angeboten. Das angebotene Gehalt für eine Vollzeitbeschäftigung habe EUR 3.000,00 brutto 14 Mal jährlich betragen. Der Bw. habe dieses Jobangebot wegen des aus seiner Sicht zu geringen Gehalts abgelehnt.

Bw.: „*Ich hoffe, dass auch oben genannte Bewerbungsgespräche ausreichend dokumentieren, dass ich in den drei von vier absolvierten Semestern dieser Führungskräfteausbildung entsprechendes Fachwissen erwerben konnte, um für diesen sehr speziellen Arbeitsmarkt ein interessanter potenzieller Arbeitnehmer zu sein. Obwohl es bisher dennoch nicht zu einem adäquaten Jobangebot kam, strebe ich weiterhin eine berufliche Veränderung in diesem Wirtschaftssektor an. Dies vor allem auf Grund der bisherigen Ausbildung im gegenständlichen FH-Studiengang. Darüber hinaus möchte ich festhalten, dass ich im Rahmen gegenständlicher Führungskräfteausbildung wichtige Inhalte und Fähigkeiten er-*

werben konnte, die auch in der bisherigen Berufslaufbahn von immenser Bedeutung für mich waren".

Die im Vorhalt vom 22. April 2008 gestellte Frage „*Welche konkreten Auswirkungen hatte der Besuch des Studienlehrgangs „Internationales Weinmarketing“ für ihre bisherige Laufbahn?*“ hat der Bw. in der während der Berufungsverhandlung vorgelegten schriftlichen Stellungnahme wie folgt beantwortet:

„Nachdem ich in meiner bisherigen Laufbahn als Finanzierungsexperte für KMU (auschließlich Gewerbebetriebe) tätig war, hatte die Ausbildung im Studienlehrgang „Internationales Weinmarketing“ keine fachlichen Auswirkungen auf meine bisherige Laufbahn“.

IV. Arbeitgeberwechsel:

Neue Arbeitgeberin des Bw. ist die AG/neu.

Bei dieser Arbeitgeberin ist der Bw. zuerst als Prokurist tätig gewesen; seit Ende 2007 ist der Bw. Vorstandsmitglied (vgl. Firmenbuchauszug).

Aus der Niederschrift/Berufungsverhandlung:

„Vom Bw. wird eine schriftliche Darstellung seines Aufgabenbereiches als Projektmanager vorgelegt. Diese Aufstellung wird zum Akt genommen.“

Der Bw. ist im Bereich Finanzierung tätig gewesen, ursprünglich in der Frühphase bei gewerblichen Unternehmen (kleine und mittlere Betriebe) ausgenommen beispielsweise Weinwirtschaft. Die Arbeitgeberin des Bw. hat die Ausfallshaftung für begebene Kredite übernommen. Ab 2006 ist der Bw. in einer anderen Abteilung tätig gewesen und hat dort komplexe Finanzierungsprojekte betreut (Großbetriebe).“

Die AG/neu ist die Managementgesellschaft einer Fondgesellschaft, die mit einem Kapital von 30 Millionen EUR ausgestattet ist. Geschäftszweig ist der Erwerb, Management und die Veräußerung von Beteiligung von burgenländischen Klein- und Mittelbetrieben. Der Bw. ist wieder im Bereich Finanzierung tätig.“

Punkt 2 der Vorhaltsbeantwortung gilt sowohl für die damalige Arbeitgeberin als auch für seine jetzige Arbeitgeberin.“

Der Marketingplan für V ist eine Seminararbeit für das Studium des Bw. gewesen.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach der Anfechtungserklärung/Berufung ist strittig, ob die iZm dem Fachhochschul-Studienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ stehenden Ausgaben Umschulungskosten eines Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit beziehenden Projektmanagers und damit Werbungs-

kosten im Sinne des § 16 Abs 1 EStG 1988 iVm § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 sind oder Ausgaben für eine, der privaten Lebensführung dienende, Bildungsmaßnahme im Sinne des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 idG.

Im ggstl. Berufungsverfahren ist folgende Rechtslage anzuwenden:

Werbungskosten sind Aufwendungen und Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs 1 EStG 1988).

Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 EStG 1988 sind u.a. auch die in § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idG normierten „*Ausgaben für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen*“.

Aus dem Gesetzestatbestand „*Umschulungsmaßnahme*“, die „*auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielt*“ ist der Gesetzeszweck, einen Berufswechsel in ein neues Tätigkeitsfeld zu fördern, abzuleiten.

Eine den Berufswechsel in ein neues Tätigkeitsfeld fördernde „*Umschulungsmaßnahme*“ im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 liegt demzufolge vor, wenn eine Bildungsmaßnahme derart umfassend ist, dass sie den Einstieg in eine berufliche Tätigkeit ermöglicht, die mit der bisher ausgeübten Tätigkeit nicht in Zusammenhang steht und mit der bisher ausgeübten Tätigkeit nicht verwandt ist.

Aus der Bezeichnung der Bildungsmaßnahme als „*Umschulung*“ und aus dem Bildungsziel „*Ausübung eines anderen Berufes*“ ist auch abzuleiten, dass der Steuerpflichtige entweder im Zeitpunkt der Bildungsmaßnahme berufstätig sein oder davor berufstätig gewesen sein muss.

Nach dem Willen des Gesetzgebers soll durch die Umschulung die Erzielung von Zusatzeinkommen durch anders geartete Nebentätigkeiten gefördert werden, wenn das Haupteinkommen mit einer Tätigkeit in einem strukturschwachen Gebiet oder in einer Branche mit rückläufigen Arbeitsmarktchancen erzielt wird: Die Aufgabe der bisherigen beruflichen Tätigkeit ist daher nicht Voraussetzung für die Anerkennung von Umschulungskosten als Werbungskosten; die neue Tätigkeit muss aber zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes dienen oder zumindest zu einem wesentlichen Teil zum Lebensunterhalt beitragen.

Aus „*Ausübung eines anderen Berufes*“ iVm „*abzielen*“ ist abzuleiten, dass die Absicht vorhanden sein muss, die andersartige Berufstätigkeit auch tatsächlich ausüben zu wollen.

Nach ständiger VwGH- und UFS-Rechtsprechung reicht eine bloße Absichtserklärung, die andersartige Berufstätigkeit auch tatsächlich ausüben und aus dieser andersartigen Berufstätigkeit Einnahmen erzielen zu wollen, nicht aus, um eine Bildungsmaßnahme als „*Umschulung*“ im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idG zu qualifizieren (UFS 1.8.2007, RV/0945-W/05 u.a.): Es müssen grundsätzlich besondere Umstände vorliegen, die darauf hinweisen, dass

eine über die Absichtserklärung hinaus gehende Absicht bestanden hat, die andersartige Berufstätigkeit auch tatsächlich ausüben und aus dieser andersartigen Berufstätigkeit Einnahmen erzielen zu wollen.

Ob der Willensentschluss zur Ausübung der andersartigen Berufstätigkeit vorliegt oder nicht, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende Sachfrage. Zur Beantwortung dieser Sachfrage sind alle für und alle gegen diesen Willensentschluss sprechenden Indizien heranzuziehen. Bei Beantwortung dieser Sachfrage ist unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob diese Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs 2 BAO idgF). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Versionen die wahrscheinlichste als erwiesen anzunehmen (Ritz, BAO³, § 167, Tz 8, und die do. zit. Judikate).

Ist nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens als erwiesen anzunehmen, dass die Bildungsmaßnahme keine Umschulungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idgF ist, ist die Bildungsmaßnahme eine der privaten Lebensführung dienende Bildungsmaßnahme. Ausgaben für Bildungsmaßnahmen, die der privaten Lebensführung dienen, sind Privatausgaben im Sinne des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 idgF.

Im ggstl. Berufungsverfahren ist von folgender – nicht strittigen - Sachlage auszugehen:

- Im Streitjahr hat der Bw. den Beruf eines Projektmanagers ausgeübt. Die Arbeitgeberin des Bw. im Streitjahr ist die A-GmbH gewesen.
- Aufgabenbereich des Bw. als Projektmanager der A-GmbH ist die Finanzierung von nicht zum Marktsegment „Weinwirtschaft“ gehörenden, gewerblichen Unternehmen gewesen.
- Ziel der Bildungsmaßnahme „Internationales Weinmarketing“ ist die Ausbildung von Führungskräften und Unternehmensberatern für in der Weinwirtschaft tätige Unternehmen gewesen, die ihre Produkte international vermarkten wollen.
- In der Weinwirtschaft tätige Unternehmen haben dem Bw. Arbeitsplätze angeboten. Der Bw. hat diese Jobangebote wegen der aus seiner Sicht zu niedrigen Gehälter abgelehnt.
- Für seine neue Arbeitgeberin - die AG/neu - ist der Bw. im Bereich Finanzierungen tätig.

Die v.a. Sachlage ist Entscheidungsgrundlage im ggstl. Berufungsverfahren.

Ausgehend von dieser Sachlage ist festzustellen:

Der Bw. ist vor und während des Zeitraums, in dem er den Studienlehrgang „Internationales Weinmarketing“ besucht hat, berufstätig gewesen; die für eine „Umschulung“ im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idgF erforderliche Berufstätigkeit liegt vor.

Der Aufgabenbereich „Finanzierung von nicht zum Segment „Weinwirtschaft“ gehörenden, gewerblichen Unternehmen“ schließt ein Tätigwerden im Marktsegment „Weinwirtschaft“ aus; die Bildungsmaßnahme „Internationales Weinmarketing“ soll den Berufseinstieg im Marktsegment „Weinwirtschaft“ und damit in einem Marktsegment ermöglichen, das vom Aufgabenbereich des Bw. als Projektmanager - Finanzierung von nicht zum Marktsegment „Weinwirtschaft“ gehörenden, gewerblichen Unternehmen - ausgeschlossen ist: Offenbar werden mit der Bildungsmaßnahme „Internationales Weinmarketing“ die fachlichen Voraussetzungen für einen Einstieg in einen „anderen Beruf“ im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idgF erworben, wenn der Aufgabenbereich als Projektmanager ein Tätigwerden im Marktsegment „Weinwirtschaft“ ausschließt.

Nach der Sach- und Beweislage im ggstl. Berufungsverfahren ist die Bildungsmaßnahme „Internationales Weinmarketing“ dennoch keine Umschulungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idgF:

- Dass die Bildungsmaßnahme „Internationales Weinmarketing“ tatsächlich die Einstiegsmöglichkeit in einen „anderen Beruf“ und damit eine Umschulungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idgF ist; wird durch die vom Bw. vorgelegte Stellenanzeige (24. September 2004) nicht bestätigt sondern im Gegenteil widerlegt:

Die Stellenanzeige (24. September 2004) richtet sich nicht an Personen, die eine weinbranchenspezifische Ausbildung haben sondern an alle Personen, die eine kaufmännische Ausbildung und eine Berufspraxis in *irgendeinem* kaufmännischen Bereich haben.

Weinbranchenspezifische Marketingkenntnisse werden nicht verlangt. „Freude am Verkauf“ ist nicht ausschließlich für den Bereich der Weinwirtschaft berufsspezifisch sondern für jedem Wirtschaftszweig, der Produkte anbietet. „Gute EDV-Kenntnisse“ sind keine weinbranchenspezifischen Kenntnisse sondern gehören zu den Fertigkeiten, die zur Berufsausübung in einer mittlerweile unüberschaubaren Anzahl von Berufen erforderlich sind. Der Bewerber muss zwar „gute Englischkenntnisse“ jedoch keine *weinbranchenspezifischen* guten Englischkenntnisse haben; „gute Englischkenntnisse“ werden nicht ausschließlich mit der Sprachausbildung im Studienlehrgang „Internationales Weinmarketing“ sondern mit jedem Sprachkurs erworben. Die Kenntnisse einer slawischen Sprache sind keine Berufseinstiegsvoraussetzung sondern „wären“ nur „*von Vorteil*“ und auch diese Sprachkenntnisse werden mit jedem Sprachkurs und nicht ausschließlich mit der im Studienlehrgang „Internationales Weinmarketing“ angebotenen Sprachausbildung erworben. Das Anforderungsprofil „*Interesse für Weinbranche bzw. Erfahrungen wünschenswert*“ bedeutet idZ, dass weinbranchenspezifische theoretische und praktische Vorkenntnisse nicht Voraussetzung für den Berufseinstieg im Marktsegment Weinwirtschaft sind.

Die Stellenanzeige hat der Bw. am 24. September 2004 aus dem Internet abgerufen; seine Aufnahme in den Studienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ ist im September 2004 erfolgt und dennoch hätte der Bw. die ausgeschriebene Stelle bekommen, wenn er diese Stelle nicht wegen divergierender Gehaltsvorstellungen abgelehnt hätte:

Offenbar ist der Bw. auch ohne Absolvierung des Studienlehrgangs „*Internationales Weinmarketing*“ für einen Berufseinstieg im Marktsegment Weinwirtschaft fachlich qualifiziert gewesen.

Ist der Bw. auch ohne Absolvierung des Studienlehrgangs „*Internationales Weinmarketing*“ für einen Berufseinstieg im Marktsegment Weinwirtschaft fachlich qualifiziert, ist die Absolvierung dieses Lehrgangs keine Einstiegsvoraussetzung für eine Tätigkeit in der Weinwirtschaft und damit keine zur Umschulung geeignete Bildungsmaßnahme: Dies deshalb, weil eine Umschulungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idGf den Einstieg in ein neues Tätigkeitsfeld ermöglichen soll, das ohne die Bildungsmaßnahme verschlossen bleibt.

- Die Bildungsmaßnahme ist zwar eine im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idGf „*umfassende*“ Bildungsmaßnahme gewesen; eine über eine Absichtserklärung hinaus gehende Absicht, den Beruf zu wechseln, ist dennoch zu verneinen:

Grundsätzlich liegt eine im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idGf „*umfassende*“ Umschulungsmaßnahme nicht vor, wenn die Bildungsmaßnahme vor ihrem Abschluss abgebrochen wird. Im Falle des Bw. spricht der vor Abgabe der Diplomarbeit und Ablegung der kommissionellen Prüfung erfolgte krankheitsbedingte Studienabbruch nicht gegen eine „*umfassende*“ Bildungsmaßnahme, weil der Lehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ keine Berufsmöglichkeiten im Wissenschaftsbereich und damit in einem Beruf eröffnen soll, für den Diplomarbeit und (Studienabschluss)Prüfung Zulassungsvoraussetzung für die Berufsausübung sind.

Dem Bw. ist darin beizupflichten, dass der aus Präsenzstudium und virtuellem Studium bestehende viersemestrige Studienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ eine zeitintensive Bildungsmaßnahme ist, die wegen der Studiengebühren (und sonstigen Ausgaben wie bspw. Exkursionskosten) auch eine kostenintensive Bildungsmaßnahme ist. Der Studienlehrgangsbewerb ist dennoch kein Indiz für die ernsthafte Absicht, einen andersartigen Beruf ergreifen zu wollen:

Die besonderen Umstände, die auf eine über eine bloße Absichtserklärung hinausgehende ernsthafte Absicht, einen anderen Beruf auszuüben, hinweisen, liegen bspw. vor, wenn der Arbeitsplatz und damit die Einnahmenerzielung im bisher ausgeübten Beruf gefährdet ist oder nicht mehr vorhanden ist: Der Arbeitsplatz des Bw. ist jedoch nicht gefährdet gewesen; er hat im Gegenteil innerbetrieblich dadurch Karriere gemacht, dass ihm komplexere Finanzierungsprojekte übertragen worden sind.

Der Bw. ist nicht in einer Branche mit rückläufigen Arbeitsmarktchancen beruflich tätig gewesen: Der Finanzierungssektor gehörte schon bisher zu den Branchen mit den höchsten Zuwachsraten und wird – da eine Trendumkehr nach der derzeitigen Wirtschaftslage auszuschließen ist – auch in Zukunft zu den boomenden Wirtschaftszweigen gehören.

Der Bw. ist nicht in einem strukturschwachen Gebiet beruflich tätig gewesen: Der Bw. hatte seinen Arbeitsplatz in Wien und damit in einer Stadt, in der viele Unternehmen situiert sind, deren Unternehmensgegenstand dem Finanzierungssektor zuzuordnen ist.

Sich tägliches Pendeln nach Wien zu ersparen, gehört nicht zu den besonderen Umständen, die auf eine über eine bloße Absichtserklärung hinausgehende ernsthafte Absicht schließen lassen, einen andersartigen Beruf ausüben zu wollen: Um sich tägliches Pendeln nach Wien zu ersparen, ist ein Berufswechsel vom Finanzierungssektor in den Weinwirtschaftssektor nicht erforderlich, was der Bw. durch seine Anstellung bei der AG/neu auch bewiesen hat.

Mit den Jobangeboten von V und Weingut sind dem Bw. Arbeitsplätze im Marktsegment „Weinwirtschaft“ angeboten worden; der Einstieg in den neuen Beruf ist nicht zustande gekommen, weil das Gehalt nach den Gehaltsvorstellungen des Bw. zu niedrig gewesen ist: Offenbar ist die angestrebte Tätigkeit im Marktsegment „Weinwirtschaft“ nicht geeignet gewesen, den Lebensunterhalt des Bw. in dem Ausmaß zu sichern, in dem dieser Lebensunterhalt durch den bisher ausgeübten Beruf gesichert gewesen ist.

Der Unabhängige Finanzsenat gesteht dem Bw. zu, dass er zumindest bei Abschluss des Ausbildungsvertrages den Wechsel in den anderen Beruf beabsichtigt hat. Jedoch hat der Bw. nach Abschluss des Ausbildungsvertrages und Beginn der Ausbildung mit seinem Verhalten nach außen hin Zeichen gesetzt, die eindeutig gegen die Absicht sprechen, eine Tätigkeit im Weinwirtschaftssektor auszuüben zu wollen:

Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates hat der Bw. das Thema seiner Diplomarbeit - Vertriebserfolgsanalyse und Ableitung von Strategien zur Marktinternationalisierung am Beispiel des Weingutes E - nicht zufällig sondern gezielt und mit Blickrichtung auf eine Anstellung im Weingut E ausgewählt. Der Bw. hätte die Möglichkeit gehabt, den Studienlehrgang mit der Diplomarbeit über das Weingut E abzuschließen und seine Chancen für eine Anstellung in diesem Weingut entscheidend zu verbessern, jedoch hat er den Studienlehrgang nicht abgeschlossen, weil er sich für seinen bisherigen Beruf – und damit für eine Tätigkeit im Bereich Finanzierungen - entschieden hat: Die Entscheidung zugunsten des bisher ausgeübten Berufs spricht eindeutig gegen die Absicht, den Beruf zu wechseln.

Die Absicht, den anderen Beruf ausüben zu wollen, wird am eindeutigsten dadurch zum Ausdruck gebracht, dass ein Wechsel in den Beruf stattfindet, für den sich der Berufstätige durch eine Umschulungsmaßnahme fachlich qualifiziert hat: Der Bw. hat zwar seine Arbeitgeberin

gewechselt, jedoch umfasst sein Aufgabenbereich wiederum Finanzierungsprojekte, sodass der Bw. das im Lehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ erworbene Wissen nicht berufsbezogen anwenden kann bzw. anwendet.

Der Bw. hätte Jobangebote von Unternehmen aus dem Marktsegment Weinwirtschaft gehabt; jedoch hat er diese Jobangebote abgelehnt und hat stattdessen ein Jobangebot aus dem Finanzierungssektor angenommen:

Für den Unabhängige Finanzsenat ist die Tätigkeit für die AG/neu das aussagekräftigste Indiz dafür, dass der Bw. nicht beabsichtigt hat, den Berufswechsel in das Marktsegment „Weinwirtschaft“ durchzuführen.

Die v.a. Ausführungen zusammenfassend ist festzustellen:

Nach dieser Sach- und Beweislage ist nach dem Gesamtbild der Indizien als erwiesen anzusehen, dass der Studienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ keine Umschulungsmaßnahme im Sinne des 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idgF ist.

Der Unabhängige Finanzsenat entscheidet:

Das Berufungsbegehren – die Ausgaben für den Fachhochschul-Studienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ als Umschulungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idgF anzuerkennen und Einkünfte mindernd von den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit abzuziehen – ist abzuweisen.

Abschließend ist festzuhalten:

- I. Die in der Berufungsergänzung (22. September 2008) angebotenen Beweise mussten nicht aufgenommen werden, weil der unter Beweis zu stellende Sachverhalt vom Unabhängigen Finanzsenat außer Streit gestellt wird.
- II. Die von einem Wiener Finanzamt getroffene Entscheidung, die Ausgaben für den Studienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ als Umschulungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idgF anzuerkennen, hat keine präjudizielle Wirkung auf die Folgejahre: Dies deshalb, weil jede Entscheidung sachverhalts- und veranlagungsjahrbezogen zu erfolgen hat. Davon abgesehen ist der Unabhängige Finanzsenat nicht an die Rechtspositionen der Abgabenbehörden I. Instanz gebunden.
- III. Dem Einwand – im Falle einer Kollegin seien die Ausgaben für das Studium als Werbungskosten anerkannt worden - ist entgegenzuhalten: Rechtliche Folgerungen aus nicht in Entscheidungssammlungen veröffentlichten Entscheidungen sind nicht zu ziehen, weil der in nicht veröffentlichten Entscheidungen entscheidungsrelevante Sachverhalt nicht feststellbar

und damit nicht überprüfbar ist, ob bzw. in welchen Punkten Übereinstimmungen mit dem im ggstl. Berufungsverfahren entscheidungsrelevanten Sachverhalt vorhanden sind.

IV. Das Berufungsvorbringen „*Darüber hinaus möchte ich festhalten, dass ich im Rahmen gegenständlicher Führungskräfteausbildung wichtige Inhalte und Fähigkeiten erwerben konnte, die auch in der bisherigen Berufslaufbahn von immenser Bedeutung für mich waren*“ lässt den Eindruck entstehen, dass die Ausgaben für den Studienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ Fortbildungskosten sein könnten:

Ausgaben sind „*Fortbildungskosten*“ im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idgF, wenn mit der Bildungsmaßnahme die bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert werden, sodass der sich Fortbildende in seinem bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden bleibt und/oder den jeweiligen beruflichen Anforderungen in der gleichen oder einer höher qualifizierten Stellung gerecht wird: Die berufliche Fortbildung setzt deshalb voraus, dass die Bildungsmaßnahme der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient.

Im Studienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ werden zwar schwerpunktmäßig weinbranchenspezifische Kenntnisse vermittelt; zum Lehrplan gehören jedoch auch die nicht ausschließlich im Weinwirtschaftssektor verwend- und verwertbaren Lehrinhalte „Management“ und „Wirtschaftssprachen“:

In seinem Erkenntnis VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass Bildungsmaßnahmen, die in verschiedenen beruflichen Bereichen verwend- und verwertbar sind, dann als (Fort-)Bildungsmaßnahmen im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idgF anzusehen sind, wenn sie im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und deshalb einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen: Von einer begünstigten Bildungsmaßnahme ist deshalb auszugehen, wenn die Kenntnisse im Rahmen einer bereits ausgeübten beruflichen Tätigkeit verwertet werden können.

Mit der (auf die Tätigkeit bei seiner ehemaligen und derzeitigen Arbeitgeberin sich beziehenden) Erklärung – „die Ausbildung im Studienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ hatte keine fachlichen Auswirkungen auf meine bisherige Laufbahn“ – hat der Bw. jedoch ausgeschlossen, dass der Studienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ die Karrieresprünge bei seiner damaligen Arbeitgeberin, den Wechsel des Arbeitsplatzes und die Karrieresprünge bei seiner derzeitigen Arbeitgeberin bewirkt haben.

Von dieser Aussage ausgehend stellt der Unabhängige Finanzsenat stellt, dass die Ausgaben für den Studienlehrgang „*Internationales Weinmarketing*“ keine Fortbildungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 idgF sind.

Wien, am 28. Mai 2008