



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 3

GZ. RV/0728-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bwin. vertreten durch die Steuerberatungsgesellschaft F.S.P. gegen den Bescheid des FAG betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Einkommen	31.412,47€	Einkommensteuer	8.663,91€
		432.245,00 S		119.218,00S

Die getroffenen Feststellungen sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist ausgebildete **Lebens- und Sozialberaterin**. Strittig im konkreten Fall ist, ob die ab dem Jahre 2001 angefallenen "**Ausbildungskosten**" dem Grunde nach als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Im strittigen Jahr 2001 bezog sie weiters neben pauschalierten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft auch sonstige Einkünfte gem. § 29 EStG 1988 (Trichinenuntersucherin gem. § 4 und § 15 des Fleischuntersuchungsgesetzes BGBl. Nr. 522/1982 idF BGBl. Nr. 118/1994). Aus dieser Tätigkeit erzielte sie einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten im Ausmaß von 284.859,64 ATS.

In der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2001 wurden unter dem Titel

Werbungskosten für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Folgendes bekannt gegeben:

Die Abgabepflichtige absolviere die Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin im Zeitraum September 2001 bis 2003. Sie habe ab 7.1.2003 für das R.Z.H. Sch. zu arbeiten. An Kosten wurden im Einzelnen geltend gemacht:

Informationsworkshop St. Sch.	2.400,00	ATS
Informationsworkshop St Sch. Unterkunft	1.050,00	ATS
O. Rechnung 1. Semester	21.450,00	ATS
N. A. Studio , Folder für Ausbildung	5.990,00	ATS
Gesamt	30.890,00	ATS

Der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2001 wurden sämtliche Rechnungen in Bezug auf die Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin angeschlossen.

Im Einkommensteuerbescheid 2001 vom 24. Februar 2003 wurden die geltend gemachten Werbungskosten zur Gänze nicht anerkannt. Als Begründung wurde ausgeführt:

Die Ausbildungskosten zur Lebens- und Sozialberaterin können nicht berücksichtigt werden, weil nur Fortbildungskosten im ausgeübten Beruf abzugsfähige Werbungskosten darstellen. Ein Zusammenhang zur bisherigen Tätigkeit als Trichinenuntersucherin bestehe nicht. Ausbildungskosten seien Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die erst eine (neue) Berufsausübung ermöglichen.

Gegen den Einkommensteuerbescheid wurde fristgerecht **Berufung** im Wesentlichen mit folgender Begründung erhoben:

Laut Lohnsteuerrichtlinien 1999 könnten Fortbildungskosten auch als vorweggenommene Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn Umstände vorliegen, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen und klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten, bspw. Aufwendungen durch Vorstellungsreisen oder Aufwendungen zur Arbeitsplatzvermittlung (RZ. 230 und 366 der Lohnsteuerrichtlinien 2002). Die Bw. habe sich bereits im Jahre 2001 beim OÖ. H. in T. und beim R. Z: H. in G. um eine Anstellung beworben (die entsprechenden Bestätigungen der beiden Institute liegen bei), wodurch ein konkreter Veranlassungstatbestand zu den beantragten Aus- und Fortbildungsmaßnahmen bestanden habe. Es werde daher beantragt, die geltend gemachten Kosten in der Einkommensteuererklärung 2001 zu berücksichtigen.

Der Berufungsschrift wurden beigelegt:

Eine Bestätigung der Ausbildungswerkstätte R. Z. H . in G. vom 13. März 2003.

Inhalt der Bestätigung:

"Die Bwin., geboren am 27.8.1953 , habe sich im Herbst 2001 bei der Einrichtung um die Mitarbeit beworben. Da bei uns eine pädagogische Ausbildung erforderlich sei, habe sie diese noch 2001 begonnen. Seit 7. Jänner 2003 arbeite die Bwin. am Hof T. mit jungen Menschen mit geistiger Beeinträchtigung" .

Bestätigung des OÖ. H . vom 13. März 2003.

" Hiermit bestätigt das OÖ:H. , dass die Bwin. am 19. November 2001 zum Vorstellungsgespräch beim Familienservice/B.Sch.in W. geladen war. Seither ist sie im Rahmen des Projektes Familienservice/B.Sch."Starthilfe bei der Eingliederung in die Arbeitswelt" als Arbeitsbegleiterin im Bezirk W. tätig " .

Im Rahmen der Berufungsvorentscheidung vom 7. Juli 2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde I. Instanz würden unter Hinweis auf § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen dann Werbungskosten darstellen, wenn sie im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit stünden. Die Abzugsfähigkeit sei nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zu einer konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegen würde. Maßgebend sei die konkrete Einkunftsquelle (Dienstverhältnis, betriebliche Tätigkeit). Voraussetzung sei somit ein Veranlassungszusammenhang mit einer ausgeübten Tätigkeit. Dieser sei weiters nur dann anzunehmen, wenn die Bildungsmaßnahme mit der ausgeübten Tätigkeit in einem zeitlichen Naheverhältnis stehe. Bestehe ein konkreter Veranlassungszusammenhang mit einer zukünftig auszuübenden Tätigkeit, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehe, können Fortbildungskosten für diese Tätigkeit als vorweggenommene Werbungskosten berücksichtigt werden. Da die Tätigkeit als Lebens- und Sozialberaterin in keinem Zusammenhang mit ihrer bisherigen Tätigkeit als Trichinenuntersucherin stehe, würden Ausbildungskosten vorliegen , die nur dann Werbungskosten darstellen , wenn ein Zusammenhang mit der konkret ausgeübten Tätigkeit bestehe. Da dies im Jahr 2001 noch nicht der Fall sei, können die Aufwendungen für die Ausbildung nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Gegen die Berufungsvorentscheidung vom 7. Juli 2003 wurde fristgerecht **der Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz** gestellt:

Der Vorlageantrag richte sich gegen die Nichtanerkennung der Aus- und Fortbildungskosten . Ausbildungskosten seien Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Die in den Bildungsmaßnahmen erworbenen Kenntnisse seien von genereller Bedeutung für alle Berufsgruppen, sodass die Prüfung , ob eine konkrete Veranlassung durch den ausgeübten Beruf erfolge, zu entfallen habe.

Wie aus der Bestätigung (Beilage zur Berufung vom 12.3.2003) des OÖ. H. vom 13. März 2003 ersichtlich sei, sei die Bwin. als Arbeitsbegleiterin im Rahmen des Projektes Familienservice/B.Sch."Starthilfe bei der Eingliederung in die Arbeitswelt" seit 19. November 2001 tätig. Da diese Tätigkeit 2001 noch unentgeltlich ausgeübt worden sei, scheinen noch keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auf. Ab dem Jahre 2002 habe sie positive Einkünfte erzielt. Es könne doch nicht die Unentgeltlichkeit der Tätigkeit ein Hinderungsgrund dafür sein, vorweggenommene Werbungskosten anzuerkennen.

Da die Ernsthaftigkeit der Einkunftserzielung nachgewiesen sei und die Tätigkeit bereits 2001, wenn auch unentgeltlich ausgeübt worden sei, beantrage die steuerliche Vertretung nochmals, die geltend gemachten Kosten in der Einkommensteuererklärung 2001 zu berücksichtigen.

Mit Schreiben vom 12. April 2004 wurde eine Anfrage hinsichtlich der offenen Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Linz, Senat 3 mit folgendem Inhalt gerichtet:

Es sei für die Bwin. ein großes Anliegen, in absehbarer Zeit eine Entscheidung der Behörde zu bekommen, da diese Ungewissheit eine große Belastung für sie darstelle. Zum Sachverhalt werde folgende Erklärung abgegeben:

Im Jahre 2001 habe es in der Fa. H., wo sie freiberuflich als Trichinenuntersucherin tätig gewesen sei, schon eindeutige Auflösungstendenzen gegeben. Entlassungen, Kundenverluste wegen mangelhafter Ware und mangelnder Hygiene aufgrund veralteter und fehlender Maschinen und von Kühlräumen, waren die Folge. Das Dach sei undicht gewesen, d.h. bei Regen habe es den Arbeitern und den Beschauorganen auf die Köpfe getropft. Es sei jedoch nur mit einer Plastikplane provisorisch repariert worden. Da es in diesem Beruf so gut wie unmöglich sei, in einem anderen Schlachtbetrieb eine Bestellung zu bekommen, habe sie nach ihrer Scheidung ohne Anspruch auf Unterhalt und keinerlei Schul- oder Berufsausbildung mit drei noch in Ausbildung stehenden Kindern große Sorgen gehabt. Sie habe Rat beim Arbeitsmarktservice eingeholt, wo sie auch lange Zeit als arbeitssuchend gemeldet gewesen sei. Ansprüche auf Umschulungen und dergleichen habe sie wegen der freiberuflichen Tätigkeit nicht gehabt. Ein Eignungstest beim AMS habe eine eindeutige Tendenz zum Sozialbereich ergeben. Da ihr von offizieller Seite nicht geholfen wurde, habe sie sich zu einer berufsbedingten Ausbildung zum Sozialberater entschlossen, die sie zur Gänze selber finanziert habe (gesamte Ausbildungskosten 15.000,00 €). Im September 2002 sei die Fa. H. in W. geschlossen worden, Bewerbungen in sämtlichen Schlachthöfen der Region verliefen erwartungsgemäß negativ. Nun hatte sie durch ihre begonnen Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater im Oktober sofort eine Trainertätigkeit bei I. A. bekommen, anschließend sei sie im R. Z. H. in G. als Behindertenfachbetreuerin angestellt gewesen. Eigentlich sei sie damals stolz auf sich selbst gewesen und auch der Meinung gewesen, die berufliche Planung richtig gemacht zu haben, obwohl sie die Ausbildung finanziell und zeitlich

sehr belastet habe. Es sei ihr – mit 50 Jahren und ohne vorhergehende Qualifikation statistisch nicht vermittelbar – gelungen, sich beruflich zu festigen und nicht auf Sozialhilfe angewiesen zu sein. Erst die Ablehnung der Finanzbehörde, die Ausbildungskosten anzuerkennen, haben ihr klargemacht, dass sie vermutlich doch alles falsch gemacht habe. Vielleicht gäbe es nur die eine Möglichkeit, AMS-Schulungen in Berufen zu absolvieren, die (Zahlen und Daten des AMS belegen das) niemals ausgeübt werden und nebenbei noch sämtliche Unterstützungen zu beanspruchen. Erfolgreiche Eigeninitiative, rechtzeitig die Zeichen der Zeit zu erkennen und dafür zu sorgen, nicht arbeitslos zu werden, sind offensichtlich der falsche Weg. Es wäre schön, wenn die Behörde ihr den Glauben an sich und an ein gerechtes soziales System in Österreich aufrecht erhalten könnten. Was immer der Fehler gewesen sei, warum die Einkommensteuererklärung so einen komplizierten Verlauf nehmen müsse, vielleicht könne sie doch noch einen guten Abschluss finden.

Über die Berufung wurde erwogen:

*Gem. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 stellen Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit **und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen** Werbungskosten dar. Diese Gesetzesbestimmung wurde mit BGBl. I 2002/155 ab dem Jahre 2003 neu eingeführt.*

In der Fassung **BGBl. I 1999/106 ab dem Jahre 2000** lautete die Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 wie folgt:

Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

Der **Unabhängige Finanzsenat** hat die jeweilige Rechtslage zu beachten. Dies ist die Bestimmung über die Werbungskosten in der Fassung BGBl. I 1999 /106 ab dem Jahre 2000. Entscheidungswesentlich sind nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates im konkreten Fall folgende Überlegungen:

1. Die Tätigkeit der Bwin. im Jahre 2001 als Trichinenuntersucherin (sonstige Einkünfte gem. § 29 EStG 1988) stellt keine verwandte berufliche Tätigkeit zur begonnenen Ausbildung als Lebens- und Sozialberaterin dar.
2. Die Einnahmen aus ihrer Tätigkeit als Fleischuntersucherin verwendete sie noch im Jahre 2001 für die anfallenden Ausbildungskosten (gesamte Ausbildungskosten 15.000,00 € - strittiger Teilbetrag im Jahre 2001 30.000,00 ATS).

3. Faktum ist, dass **bereits im Jahre 2001** nach der vorgelegten Bestätigung der Ausbildungswerkstätte I.H. T. in G. eine Mitarbeit im neuen Berufsfeld – wenn auch unentgeltlich – erfolgt ist.
4. Faktum ist, dass ebenfalls nach der Bestätigung des OÖ.H. in T. vom 13. März 2003 ein Vorstellungsgespräch beim Familienservice/B.Sch. in W. am 19.11.2001 stattgefunden hat und sie seit diesem Vorstellungsgespräch im Rahmen des Projektes Familienservice als Arbeitsbegleiterin im Bezirk W. **im Jahre 2001 tätig** gewesen ist.
5. Die Firma H. in W. ,für die sie im Auftrage des Amtes der Oberösterreichischen Landesregierung aufgrund der Bestimmungen der §§ 14 und 15 des Fleischuntersuchungsgesetzes mit Wirkung vom 15. Mai 1996 zur Durchführung der Trichinenuntersuchung bestellt wurde, zeigte bereits im Jahre 2001 Auflösungstendenzen (vgl. Schreiben vom 12. April 2004).
6. Tatsächlich wurde die Fa. H. in W. im September 2002 geschlossen.
7. Es ist unstrittig, dass die Bwin. sowohl die Tätigkeit beim I.H.T. als auch ihre Tätigkeit als Arbeitsbegleiterin beim Familienservice/B.Sch. **im Jahre 2001 bereits ausgeübt** hat.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates stellt eine **derartige Sachverhaltskonstellation (Auflösungserscheinungen des ehemaligen Arbeitgebers , "Früherkennung" der möglichen Arbeitslosigkeit, eigeninitiatives Handeln in Richtung Veränderung des beruflichen Umfeldes und tatsächlicher Arbeitsbeginn im neuen Berufsfeld)** eine solche dar, die die gegenständlich strittigen "Ausbildungskosten" als Werbungskosten steuerrechtlich absetzbar machen.

Es liegt ein konkreter Fall von getätigten Ausgaben zur Sicherung des Einkommens vor. Durch die "Ausbildung" wurde die drohende Arbeitslosigkeit vermieden. Die "Ausbildung " kann **inhaltlich als Fortbildung** angesehen werden.

Zusammenfassend kann daher festgehalten werden, dass die **bereits im Jahre 2001** getroffenen "Ausbildungsmaßnahmen" in Verbindung mit der effektiv ausgeübten Beschäftigung als Lebens- und Sozialberaterin (siehe vorgelegte Bestätigungen vom 13.3.2003) **Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988, BGBl. I Nr. 1999/106** darstellen.

Aus den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 5. Mai 2004