



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse, vertreten durch PISTOTNIK Rechtsanwaltsgesellschaft m.b.H., 1010 Wien, Rotenturmstraße 25/11, vom 27. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 19. Mai 2009, vertreten durch AR Karl Amring, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 nach der am 10. Mai 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Abgabenfestsetzung der Einkommensteuer für 2008 erfolgt gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Entscheidungsgründe

Vom Berufungswerber (in Folge: Bw.) wurde die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2008 persönlich am 5. Mai 2009 bei seinem Wohnsitzfinanzamt eingereicht. Beantragt wurden ua. Aufwendungen in Höhe von € 758,44 bei der Kennzahl 722 (Fortbildungs - Ausbildungs – und Umschulungskosten) sowie Aufwendungen in Höhe von € 22,95 für Fachliteratur.

Das Finanzamt hat die Veranlagung durchgeführt und mit Bescheid vom 19. Mai 2009 die Einkommensteuer in Höhe von € 5.748,02 festgesetzt. Die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen wurden nicht berücksichtigt. Als Begründung führte das Finanzamt wörtlich aus: *"Um Aufwendungen als Werbungskosten absetzen zu können, muss zwischen dem*

Aufwand und den Einnahmen, zu deren Erzielung der Aufwand notwendig ist, ein unmittelbarer, ursächlicher Zusammenhang bestehen. Da Sie im betreffenden Kalenderjahr nur mehr Pensionsbezüge erzielt haben, konnten die geltend gemachten Werbungskosten nicht anerkannt werden."

Gegen den Einkommensteuerbescheid hat der Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass er nach seiner im Kalenderjahr 2005 erfolgten Pensionierung mangels einer Beschäftigung in seinem ursprünglich erlernten Beruf eine erfolgversprechende Ausbildung an der Universität in Wien, Institut X begonnen habe. Mit großer Wahrscheinlichkeit werde er noch im Jahr 2009 das Magisterium erwerben. Er sei bereits mit einem wissenschaftlichen Projekt befasst, wofür sich – wie angestrebt – auch die Möglichkeit einer kommerziellen Vermarktung abzeichne. Da die sich aus diesem Titel allenfalls ergebenden, künftigen Einkünfte einer uneingeschränkten Besteuerung unterliegen werden und Grundlage dafür das abgeschlossene Studium sei, sei es angemessen, die vorweg aufgewendeten Kosten (Studiengebühren) anzuerkennen.

Vom Finanzamt wurde die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen.

Ein vom Bw. beauftragter Vertreter hat einen Vorlageantrag eingebracht. Ergänzend wurde vorgebracht, dass die wissenschaftliche Arbeit als Buch konzipiert sei, für dessen Herausgabe sich ein Verleger interessiere. Der wirtschaftliche Erfolg hänge vom Publikumsinteresse ab und könne daher vorweg nicht beziffert werden. Nach Ausbildungsabschluss werde die Möglichkeit einer facheinschlägigen Beschäftigung bei Auktionen oder Börsen angestrebt. Die Anerkennung von Ausbildungskosten könne nicht vom Alter und sonstigen Lebensumständen abhängig gemacht werden, da eine solche Ungleichbehandlung wohl kaum einer verfassungsrechtlichen Prüfung standhalten würde.

Außerdem wurde im Vorlageantrag der Antrag auf mündlicher Verhandlung gestellt.

In der am 10. Mai 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. ergänzend ausgeführt, dass sein Mandant das Diplomstudium in 7 Semestern absolviert habe und die Dissertationsarbeit am 9. Juni 2010 präsentieren werde. Das im Verfahren angesprochene Werk habe den Titel "XY". Es sei angedacht das Buch entweder beim M – Verlag oder über einen Verlag der Universität Wien herauszubringen. Endgültige Nachweise betreffend der Einnahmenerzielung werden voraussichtlich im Herbst 2010 vorliegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

Der Bw. ist im Jahr 1943 geboren und übte seine aktive berufliche Tätigkeit bis Mai 2005 aus. Ab Juni 2005 erhielt er von der Pensionsversicherungsanstalt, von der A Pensionskasse und von der A AG Bezüge ausbezahlt. Im Kalenderjahr 2005 wurde vom Bw. an der Universität Wien am Institut X das Studium aufgenommen. Die Studiengebühren in Höhe von € 758,44 und Aufwendungen in Höhe von € 22,95 für Fachliteratur wurden vom Bw. im Kalenderjahr 2008 als Werbungskosten beantragt.

Der Bw. ist der Auffassung, dass die Studiengebühren als vorweggenommene Werbungskosten anzuerkennen seien, da in Zukunft die aus einer aufgenommenen Tätigkeit erzielten Einkünfte auch zu versteuern sein werden.

Das Finanzamt vertritt den Rechtstandpunkt, dass, da der Bw. nur mehr Pensionsbezüge bezieht, die Studiengebühren nicht in ursächlichem Zusammenhang mit der Einnahmenerzielung stehen und daher als Werbungskosten nicht abzugsfähig sind.

Rechtliche Erwägungen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nur durch die berufliche Tätigkeit veranlasste Aufwendungen sind Werbungskosten. Es muss ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit und den Aufwendungen gegeben sein (vgl. VwGH vom 28. Oktober 2004, ZI. 2001/15/0050).

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 idF AbgÄG 2004 sind Werbungskosten auch 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. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.

Unbestritten ist, dass der Bw. im Kalenderjahr 2008 keine aktive berufliche Tätigkeit mehr ausübte. Der Bw. bezog im Kalenderjahr 2008 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus

einem früheren Dienstverhältnis (Pensionsbezug) sowie Bezüge aus einer Pensionskasse seines früheren Arbeitgebers. Es ist zu prüfen, ob die vom Bw. beantragten Aufwendungen für Studiengebühren und die Fachliteratur abzugsfähige Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 oder allenfalls unter den allgemeinen Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 EStG 1988 einzuordnen sind.

Nach dem eindeutigen Wortlaut des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 können Aufwendungen für Aus – und Fortbildungsmaßnahmen nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn sie im Zusammenhang mit einer ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit stehen. Wie obenstehend ausgeführt, hat der Bw. im Kalenderjahr 2008 Pensionsbezüge erhalten. Pensionsbezieher üben keine berufliche Tätigkeit aus, sondern erhalten die Pensionszahlungen für früher erbrachte Leistungen und befinden sich nach dem allgemeinen Sprachgebrauch in Ruhestand. Ein Abzug der Studiengebühren aus dem Titel der Aus – und Fortbildungsmaßnahmen kann daher bei Pensionsbezieher*innen nicht in Betracht kommen. Neben den Aus- und Fortbildungsmaßnahmen sind nach dieser Gesetzesstelle auch Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen abzugsfähig. Die Umschulungsmaßnahmen müssen umfassend sein und sie müssen auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Nach den Gesetzesmaterialien zum HWG 2002 sind die Aufwendungen dann abzugsfähig, wenn sie derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist (vgl. Doralt, Kommentar, EStG, § 16 Tz 203/4/2). Dies setzt auch für Umschulungsmaßnahmen voraus, dass eine berufliche Tätigkeit ausgeübt wird. Für den gegenständlichen Berufungsfall bedeutet dies, dass die vom Bw. getätigten Aufwendungen auch nicht als Umschulungsmaßnahmen abgesetzt werden können, da der Bw. im Kalenderjahr 2008 keine aktive berufliche Tätigkeit mehr ausübte.

Nach dem allgemeinen Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten bereits vor dem Erzielen von Einnahmen denkbar. Es müssen allerdings bereits objektive Umstände vorliegen, die auf eine Absicht des Steuerpflichtigen zur Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen schließen lassen. Eine bloße Absichtserklärung ist nicht ausreichend. Die ernsthafte Absicht muss klar erwiesen sein (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 16 Tz 10).

In der Ladung zur mündlichen Berufungsverhandlung wurde der Bw. ersucht, Unterlagen in Bezug auf die durch das Studium erzielten Einnahmen mitzubringen. Mit Schreiben vom 3. Mai 2010, eingelangt beim Unabhängigen Finanzsenat am 6. Mai 2010 wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. bekannt gegeben, dass dieser Aufforderung zum derzeitigen Zeitpunkt nicht nachgekommen werden könne, da der Abschluss des Studiums

Voraussetzung für die Erzielung von Einkünften sei. In der mündlichen Berufungsverhandlung wurde ua. vorgebracht, dass die Dissertationsarbeit am 9. Juni 2010 präsentiert werden wird und dass zwei Verlage Interesse an der Herausgabe hätten. Außerdem wurde noch mitgeteilt, dass endgültige Nachweise zur Einnahmenerzielung voraussichtlich im Herbst 2010 erbracht werden könnten.

Gemäß § 200 Abs. 1 erster Satz BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Ist die Ungewissheit beseitigt, wird die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung ersetzt. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den bisher vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt (§ 200 Abs. 2 leg.cit.)

Vom Bw. wurde während des Verfahrens vorgebracht, dass einerseits die wissenschaftliche Arbeit als Buch konzipiert sei, für dessen Herausgabe von zwei Verlagen Interesse gezeigt worden sei und andererseits, dass nach Beendigung des Studiums die Möglichkeit einer Beschäftigung bei Auktionen oder Börsen bestehe. Im vorliegenden Fall liegt die Ungewissheit in der Beurteilung der subjektiven Absichten des Bw. die zwar schon vorliegen, aber noch nicht ausreichend objektivierbar und damit endgültig beurteilbar sind. Die subjektive Absicht kann nämlich nur anhand objektiver Umstände beurteilt werden. Diese Beurteilung wird erst zu einem späteren Zeitpunkt möglich sein, wenn der subjektive Wille anhand der objektiv messbaren Ausformung klar beweisbar und damit sichtbar werden wird. Bei diesem Hervortreten der Umstände handelt es sich also nicht um Tatsachen, die die ursprünglichen Motive ändern, sondern um Tatsachen, die diese Motive beweisen. Der Sachverhalt wird dadurch nicht geändert, er wird nur sichtbar.

Da nach dem derzeitigen Sachverhalt nicht zweifelsfrei ausgeschlossen werden kann, dass die vom Bw. geäußerte Absicht der Einnahmenerzielung verwirklicht wird, erfolgt bis zur Erbringung konkreter Nachweise die Abgabenfestsetzung daher gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Mai 2010