



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 11. September 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Abweisung der Anträge der Bw. auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide für 2003 bis 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) machte Kosten einer Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin als Werbungskosten unter dem Titel „Umschulung“ geltend. Das Finanzamt hat die Abzugsfähigkeit wegen der im neu erlernten Beruf niedriger zu erwartenden Einkünfte und der Tatsache, dass das im Zuge der Ausbildung erlernte Wissen auch von allgemeinem Interesse sei, verneint.

Das Finanzamt begründete die berufungsgegenständlichen Abweisungsbescheide hinsichtlich der Anträge der Bw. auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide der berufungsgegenständlichen Jahre wie folgt: Bei den als Umschulungskosten geltend gemachten Kosten einer Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin sei **nicht nur** zu prüfen, ob die Umschulungsmaßnahme tatsächlich auf die Ausübung eines anderen Berufes abziele, sondern auch in Verbindung mit dem allgemeinen Abzugsverbot von Aufwendungen für die Lebensführung gem. § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG, ob sich die

Umschulung nach der Verkehrsauffassung auch zur Befriedigung privater Interessen und Neigungen eigne, und ob die Ausübung des neuen Berufes keine höheren Einkünfte erwarten ließe. Hinsichtlich der Absicht auf die Ausübung des angestrebten Berufes bestehe abgesehen von der Ausbildungsdauer (seit 2003) kein Zweifel. Betreffend Befriedigung privater Interessen sei das Finanzamt der Ansicht, dass die erworbenen Kenntnisse auch im privaten Leben verwertbar seien, was auch im Ergänzungsschreiben der Bw. vom 17.12.2007 (Ergänzungsschreiben betreffend Einkommensteuer 2003, Seite 5) erwähnt sei. Auf Grund des Bruttobezuges im Jahr 2008 von fast 58.000,00 € gehe das Finanzamt davon aus, dass nach den Erfahrungswerten in den Anfangsjahren der selbständigen Tätigkeit mit niedrigeren Einkünften zu rechnen sei. Nach dem Gesamtbild liege keine abzugsfähige Umschulung vor.

Gegen die Abweisungsbescheide hinsichtlich ihrer Anträge auf Aufhebung der gegenständlichen Einkommensteuerbescheide erhob die Bw. **Berufungen** wie folgt:

Im Ergänzungsschreiben vom 17.12.2007 würde nicht die Befriedigungen privater Bedürfnisse erwähnt, was auch nicht der Fall sei, vielmehr werde darauf hingewiesen, dass auch im damaligen Beruf als Cheffassistentin eines Geschäftsführers in der Firma NNN die neuen Erkenntnisse von Nutzen gewesen seien.

Krankheitsbedingt habe der alte Beruf aufgegeben werden müssen. Die 9-jährige Dienstzeit bei NNN habe am 30.6.2009 aufgrund schwerer Depressionen und Burnout-Syndroms (Diagnose von Fachärzten sowie dem Chefarzt der WGKK) geendet.

Die Anmeldung beim AMS sei am 01.07.2009 erfolgt.

Zum Berufszeitpunkt sei die Bw. noch im Krankenstand, möchte aber nach Beendigung des Krankenstandes das Gründungsprogramm für Selbstständige beginnen und sich danach als integrative Lebens- und Sozialberaterin mit mal- und gestaltungstherapeutischen Methoden selbständig machen, und/oder in einer Einrichtung für Lebens- und Sozialberater auch angestellt arbeiten.

Die Bw. ersuche daher um Berücksichtigung der Ausbildungskosten zur Lebens- und Sozialberaterin in Höhe von € 2.565,25 € (2003), € 3.689,60 (2004), € 5.407,72 (2005) und € 5.987,42 (2006), da es sich dabei tatsächlich um Umschulungskosten handle.

Aufgrund eines Vorhalts seitens des Finanzamtes übermittelte die Bw. am 27.4.2011 eine **Vorhaltsbeantwortung**, in der sie im Wesentlichen bekannt gab, dass sie nach wie vor in Krankenstand wegen Burn-outs sei, und laut vorgelegter ärztlicher Bestätigung ihre vollständige Genesung noch nicht abschätzbar sei. Weiters erläuterte sie, dass sie die

Ausbildung mache, "um den ständig steigenden Anforderungen des Lebens an ihre zukünftigen Kunden" gerecht zu werden, nämlich, um diesen diesbezüglich Hilfestellungen geben zu können und beispielsweise mit ihnen eine ausgewogene work-life-balance zu erarbeiten. Sie betonte ausdrücklich, dass die erlernten Methoden in der Eigenanwendung nicht beziehungsweise nur sehr begrenzt funktionieren würden.

Das Finanzamt erließ die Berufungsjahre betreffend eine abweisende Berufungsvorentscheidung und begründete sie wie folgt:

Im Zuge der Bearbeitung der Berufung sei hinsichtlich des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes ergänzend nur festgestellt worden, dass auf Grund einer nachgewiesenen Erkrankung die Ausübung des neu erlernten Berufes bis dato nicht möglich sei. Das möge auf die Absicht, den neu erlernten Beruf tatsächlich ausüben zu wollen, keinen Einfluss haben. Hinsichtlich der Möglichkeit zur Befriedigung privater Interessen und Neigungen auf Grundlage der mit der Umschulung erworbenen Kenntnisse sei in erster Linie gemeint, dass das vermittelte Wissen über den Kreis der Personen, die ein berufliches Interesse daran haben, hinaus auch bei einer Mehrzahl von Personen ohne berufsspezifischem Hintergrund von allgemeinen Interesse sei. Der Verweis auf das Schreiben vom 17.12.2007 lasse zweifelsohne mehrere Interpretationen zu. Die Ergebnisse des Berufungsverfahrens führten aber gegenüber dem angefochtenem Bescheid zu keiner anderen rechtlichen Beurteilung, da das vermittelte Wissen wegen allgemeinen Interesses dem Aufteilungsverbot unterliege, und die gegenüber dem bisherigen Beruf niedriger zu erwartenden Einkünfte die ausschließlich berufliche Veranlassung verneinen würden.

Die Bw. beantragte die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz mit folgender Begründung:

Die Berufung richte sich gegen folgende Punkte:

- 1.) "...dass das vermittelte Wissen über den Kreis der Personen, die ein Interesse daran haben, hinaus auch bei einer Mehrzahl von Personen ohne berufsspezifischen Hintergrund von allgemeinem Interesse ist,"
- 2.) "...da das vermittelte Wissen wegen allgemeinen Interesses dem Aufteilungsverbot unterliegt und die gegenüber dem bisherigen Beruf niedriger zu erwartende Einkünfte die ausschließlich berufliche Veranlassung verneinen."

Die Bw. beantragte ihre Einwände gegen die Abweisungsbescheide zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen:

zu 1.): Fast jeder Bürger benötige steuerliche Hilfe, zumindest für den jährlichen Einkommensbescheid. Jemand, der eine Umschulung zum Steuerberater anstrebe, dürfte dann ebenfalls seine Ausbildungskosten steuerlich nicht geltend machen, da dieses Wissen für eine Mehrzahl von Personen ohne berufsspezifischen Hintergrund von allgemeinem Interesse sei. Dies nur als ein Beispiel, es ließen sich unzählige, wahrscheinlich noch griffigere Beispiele finden. Auch stelle sich für die Bw. die Frage, warum Kolleginnen von ihr bei selber Ausbildung ihre Ausbildungskosten steuerlich geltend machen dürften, obwohl sie nicht einmal diesen Beruf danach ausübten. Die Bw. hoffe, dass in Österreich das Finanzrecht für alle Bürger gleich sei.

Zu 2.): Die Bw. habe vor, im Herbst 2011, nach Beendigung ihres Krankenstandes (siehe Ergänzungspunkte im Schreiben vom 27.04.2011) den Beruf als Lebens- und Sozialberater im Angestelltenverhältnis oder selbstständig auszuüben, und zwar als Vollzeitbeschäftigung und nicht als Nebenverdienst.

Ob sie dann mehr verdiene als in ihrem letzten Beruf bei NNN könne die Bw. jetzt natürlich noch nicht sagen, jedoch sei ein Einkommen in dieser Höhe angestrebt. Selbst wenn die Bw. weniger verdienen sollte als in ihrem letzten Dienstverhältnis, wäre für die Bw. nicht verständlich, warum sie ihre Ausbildungskosten für ihren neuen Beruf nicht steuerlich absetzen könne. Das hieße für sie, nur eine Einkommenssteigerung rechtfertige Ausbildungskosten als Werbungskosten, auch wenn der neue Beruf für sie erfüllender sei.

### ***Über die Berufungen wurde erwogen:***

§ 299 Bundesabgabenordnung (BAO) idgF lautet: (1) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Ad Umschulungskosten:

Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, der nicht mit dem bisherigen Beruf verwandt sein muss, sind abzugsfähig. Dabei ist erforderlich, dass der Steuerpflichtige bereits eine Berufstätigkeit ausgeübt hat, nicht aber, dass er zum Zeitpunkt der Bildungsmaßnahme berufstätig ist.

Die Abzugsfähigkeit setzt voraus, dass die Umschulungsmaßnahme derart umfassend ist, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglicht, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist. Der Zweck muss darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen, wobei die neue Berufstätigkeit über eine hobbymäßige Verwertung jedenfalls hinausgehen muss.

Umschulungskosten stellen begrifflich vorweggenommene Werbungskosten iSd § 16 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 idGF dar. Es müssen grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen.

Im gegenständlichen Fall ist die Frage des Vorliegens von Umschulungskosten zu prüfen. Dazu ist festzustellen:

Wie bereits in der Begründung der Berufungsvorentscheidung dargestellt, geht das Finanzamt aufgrund des Sachverhaltes nicht davon aus, dass mit der "neuen" Tätigkeit als Lebensberater der überwiegende Teil der Einkünfte erzielt werden kann. Umschulungsmaßnahmen müssen für deren steuerliche Abzugsfähigkeit derart umfassend sein, dass sie den Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist, und auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Die ernsthafte Absicht zur Einkünfteerzielung muss somit im Zeitpunkt der Entstehung der Aufwendungen erwiesen sein; es müssen Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen. Weiters bedeutet Umschulung den Wechsel von einer Haupttätigkeit zu einer anderen Haupttätigkeit. Die angestrebte Tätigkeit muss zeitlich gegenüber der bisherigen Tätigkeit überwiegen und zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes dienen oder zumindest zu einem wesentlichen Teil beitragen (vgl. UFS 31.3.2008, RV/1938-W/07).

Im gegenständlichen Fall wurden bis dato keine Nachweise über die Einnahmenerzielung in einem allfällig neuen Beruf (als Lebensberater) erbracht.

Vielmehr geht aus der diesbezüglichen Datenbank des Bundes (DB2) hervor, dass die Bw. bis einschließlich 2008 Einkünfte aus ihrem Angestelltenverhältnis bei ihrem bisherigen Arbeitgeber erzielt hat.

Im Jahr 2009 erzielte sie bis 30.6.2009 Einkünfte von ihrem bisherigen Arbeitgeber, anschließend Einkünfte von der BONUS Pensionskassen AG (August 2009) sowie Leistungen vom Arbeitsmarktservice von 1.7.2009 bis 1.10.2009. Im Jahr 2010 erzielte die Bw. Einnahmen von der Wr. Gebietskrankenkasse, von 13.10.2010 bis 31.12.2010 Leistungen des Arbeitsmarktservice sowie der Pensionsversicherungsanstalt.

Die Einwände der Bw. zeigen kein über eine bloße Absichtserklärung hinausgehendes Bemühen und bis dato auch kein tatsächliches Umsetzen der Einkünfteerzielung (in einem so

bedeutenden Ausmaß, dass eine Haupteinnahmensquelle als Hauptberuf zur Bestreitung des Lebensunterhalts vorliegen würde) in dem allfälligen neuen Beruf auf.

Zu den Einwendungen, dass die Bw. beabsichtige den Beruf des Beraters zu ihrem Hauptberuf zu machen, da sie ihren bisherigen Beruf aus gesundheitlichen Gründen beenden habe müssen, ist festzustellen:

Der Zweck der Umschulung muss darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen, wobei die neue Berufstätigkeit über eine hobbymäßige Verwertung jedenfalls hinausgehen muss. Die allfällige Absicht der Erzielung der Haupteinkünfte wurde mangels fehlender Einkünfte aus dem allfälligen neuen Beruf bis dato nicht bestätigt. Die fehlenden Einkünfte aus dem von der Bw. geäußerten zukünftigen Beruf zeigen keine über eine bloße Absichtserklärung zur zukünftigen Einnahmenerzielung hinausgehende tatsächliche Berufsausübung auf.

Die Berufungsvorbringen der Bw. stellen lediglich eine Absicht in der Zukunft dar, wobei der von der Bw. angedachte neue Beruf bis dato keine Einnahmen bringt, bzw. werden daraus bis dato keine Einkünfte steuerlich erklärt. Es handelt sich somit in Bezug auf die allfällige neue Tätigkeit überwiegend nur um Pläne und Absichten, die noch keine neue Einkunftsquelle schaffen.

Aus dem dargelegten Sachverhalt die Berufungsjahre betreffend kann eine ernsthafte und konkrete Absicht zur Einkünfterzielung (in einem bedeutenden Umfang als Hauptberuf) als Lebensberaterin somit nicht als objektiv erwiesen angenommen werden. Daran kann auch die Anmeldung im Gewerberegister am 18.6.2008 (Hauptakt / D 1 ff) sowie die Bekanntgabe der Eröffnung eines Gewerbes am 27.6.2008 beim zuständigen Finanzamt (mit Angabe eines voraussichtlichen Jahresumsatzes von € 5.000,00 im Folgejahr nach der Eröffnung sowie eines voraussichtlichen Jahresgewinnes von € 2.000,00 im Folgejahr nach der Eröffnung [Hauptakt / D 4]) nichts ändern. Der UFS ist zu der Ansicht gelangt, dass der prognostizierte Jahresgewinn von € 2.000,00 im Jahr nach der voraussichtlichen tatsächlichen Eröffnung (abgesehen von der bereits im Jahr 2008 erfolgten Anmeldung des Gewerbes im Gewerberegister) des Betriebes nicht hoch genug sein würde, um den Lebensunterhalt der Bw. zu bestreiten, sodass dieser Beruf zum Hauptberuf bzw. zur Haupteinkunftsquelle der Bw. werden könnte.

Die o.a. gesetzlichen Voraussetzungen iSd **§ 299 BAO** idgF für die Aufhebung der Einkommensteuerbescheide sind aus angeführten Gründen nicht erfüllt, zumal diese Einkommensteuerbescheide hinsichtlich der Nichtanerkennung der von der Bw. beantragten Werbungskosten aus o.a. Gründen rechtsrichtig sind.

Daran kann auch die Feststellung der Bw., dass in anderen (Anmerkung: möglicherweise auch nicht völlig gleichgelagerten) Fällen eine eventuell andere Beurteilung seitens der

Abgabenbehörde stattgefunden habe, nichts ändern, zumal sich der UFS wie alle anderen Verwaltungsbehörden an die geltenden Gesetze halten muss.  
Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. Oktober 2011