



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.1, vom 22. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 19. September 2005 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 12. Jänner 2006 teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Berufungs- vorentscheidung vom 12. Jänner 2006 zu entnehmen und bilden insoweit einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im Jahr 2004 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Lehrer an einer Heilstättenschule. In der am 1. April 2005 elektronisch beim Finanzamt eingelangten Arbeitnehmerveranlagungserklärung (L1 2004) machte der Bw. unter bestimmten Kennzahlen verschiedene Aufwandsbeträge (274: € 67,39, 719: € 832,52, 720: € 663,50, 721: € 1.028,57, 722: € 1.503,44, 455: € 247,11, 752: € 450,00 und 735: € 103,79) als Freibeträge iSd §§ 16, 18 und 34 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 geltend.

Mangels Vorhaltsbeantwortung und belegmäßiger Nachweisführung der geltend gemachten Aufwandsbeträge erließ das Finanzamt am 19. September 2005 einen Einkommensteuerbescheid für 2004 ohne Berücksichtigung der vom Bw. beantragten Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 22. September 2005 brachte der Bw. ua. vor, dass er die vom Finanzamt nicht berücksichtigen Aufwandsbeträge in einer Anlage unter gleichzeitiger Belegvorlage aufgelistet habe. In dieser Beilage (Bezeichnung: Beiblatt zur Einkommensteuererklärung) schlüsselte der Bw. die nunmehr im Berufungsverfahren wiederholt geltend gemachten Aufwandsbeträge wie folgt auf:

<b>Sonderausgaben:</b>				
Unfallversicherung	Zürich Pol.Nr. x-1			247,11
Internetzugang	Fa. linea7 Herstellung Monatsentgelt 03/2004-12/2004 à € 49,00 mtl. = ges. € 490,00			490,00
			<b>Summe</b>	<b>916,11</b>
<b>Werbungskosten:</b>				
Pflichtbeiträge auf Grund geringf. Besch. Nachzahlung GKK 2003				67,39
			<b>Summe</b>	<b>67,39</b>
<b>Arbeitsmittel:</b>				
Computer: Anschaffung 04/2002	Gericom NP € 1.999,00 AFA:(1999-40%):4Jahre= 289,85 pa			289,85
Drucker: Anschaffung 03/2004	HP	NP € 64,99	Berufsausübung	64,99
Druckerkabel			Berufsausübung	5,90
USB-HUB			Berufsausübung	12,90
Externe Festplatte Rn v 13.4.2004	IPC	NP € 199,00	Berufsausübung	199,00
Fire-Wire-Kabel Rn v 15.4.2004			Berufsausübung	17,99
USB-Stick Rn v 10.11.2004			Berufsausübung	69,99
Bürosessel Rn v 18.3.2004			Berufsausübung	39,90
Mülleimer Büro Rn v 18.3.2004			Berufsausübung	3,95
Schreibtischlampe Rn v 21.12.2004			Berufsausübung	29,99
Stapelbox Rn v 8.7.2004			Berufsausübung	11,00
Block Rn v 18.3.2004			Berufsausübung	0,99
Block Rn v 26.7.2004			Berufsausübung	0,99
Büromat. Rn v 19.3.2004			Berufsausübung	1,98
Büromat. Rn v 19.4.2004			Berufsausübung	13,98
Büromat. Rn v 8.7.2004			Berufsausübung	3,38
Büromat. Rn v 13.8.2004			Berufsausübung	1,99
Büromat. Rn v 29.11.2004			Berufsausübung	9,96
CD-Rohlinge Rn v 20.12.2004			Berufsausübung	12,99
Druckertinte Rn v 13.8.2004			Berufsausübung	19,99
Druckertinte Rn v 2.12.2004			Berufsausübung	19,99
			<b>Summe</b>	<b>831,70</b>
<b>Fachliteratur:</b>				
Liber latinus (für Latein Prüfung)	Lernunterlagen Studium			6,27
Cursus brevis (für Latein Prüfung)	Lernunterlagen Studium			35,60
Österreichischer Schilehrweg	Lernunterlagen Schilehrwarteausbildung			25,00
Medienkoffer (1.Studienabschnitt)	JKU Multimediale Studienmaterialien GmbH	Lernunterlagen Studium		594,00
			<b>Summe</b>	<b>660,87</b>
<b>Reisekosten:</b>				
Studium:	2218 km	à 0,356 €	Studium	789,40
Schilehrwarteausbildung	600 km	à 0,356 €	Schilehrwarte- ausbildung	213,60

				<b>Summe</b>	<b>1.003,00</b>
<b>Fortbildungs-/Ausbildungs-/Umschulungskosten:</b>					
<i>Studienbeitrag SS 2004</i>			<i>Studium</i>		<i>378,22</i>
<i>Studienbeitrag WS 2004/05</i>			<i>Studium</i>		<i>378,22</i>
<i>Unterkunft Schilehrwart Hintertux</i>	<i>Hotel Neu Hintertux</i>	<i>13 Tage à 52 €</i>	<i>Schilehrwarte-ausbildung</i>		<i>676,00</i>
<i>Liftkarte Schilehrwart Hintertux</i>			<i>Schilehrwarte-ausbildung</i>		<i>71,00</i>
				<b>Summe</b>	<b>1.503,44</b>
				<b>Gesamt</b>	<b>4.982,51</b>

Der Berufung legte der Bw. weiters eine Bestätigung seiner Direktorin vom 29. September 2005 folgenden Inhaltes bei:

*„Betreff: Schilehrwartausbildung Bw.*

*Sehr geehrte Damen und Herren!*

*Herr Bw. hat im Sommer 2004 die Ausbildung zum diplomierten Schiinstruktor am Hintertuxer Gletscher absolviert.*

*Diese Ausbildung ist für unsere Schule insofern notwendig, da Herr Bw. immer wieder mit Schulklassen Schitage veranstaltet bzw. auf Schikurs fährt und ein geregelter und geeigneter Übungsaufbau und -ablauf gerade für unsere behinderten Kinder sehr wichtig ist.*

*Aus diesem Grund ist uns die Aus- und Weiterbildung unserer Lehrer ein großes Anliegen, denn nur mit geeignetem Fachwissen können entsprechende Übungsreihen für unsere Kinder ausgearbeitet und gemeinsam mit ihnen durchgeführt werden.“*

In einem ergänzenden Schriftsatz (ohne Datum, Posteingang beim Finanzamt vom 4. Jänner 2006) führte der Bw. im Wesentlichen ins Treffen, dass er das Studium der Rechtswissenschaften an der JKU Linz seit März 2004 betreibe. Er habe das Studium mit dem Wissen begonnen, dass es bei der heutigen Anstellungssituation in seinem erlernten Beruf als Lehrer sehr schwierig sei angestellt zu bleiben. Zurzeit sei er zwar in der glücklichen Lage einen Posten inne zu haben, jedoch sei wie man dies aus den Medien und von der Gewerkschaft immer wieder erfahren könne für „Junglehrer“ nur eine Frage der Zeit, dass in bestehende Verträge eingegriffen werde. Um auf irgendeine Weise nun eine gewisse Sicherheit für die Zukunft zu haben, habe er mit dem Studium als umfassende „Umschulungsmaßnahme“, die ihm einen Umstieg in ein neues Berufsfeld mit einem breiteren Einsatzbereich ermöglichen solle begonnen. Weiters komme ihm und den Schülern sein durch das Studium angeeignete Wissen schon jetzt zu Gute, da politische Bildung und öffentliches Wissen, sowie Fragen aus dem Privat-, Finanz- und Schulrecht fast täglich Thema seien. Aus diesen Gründen sei es für ihn nicht zu verstehen, weswegen die Kosten für sein Studium nicht unter absetzbare Umschulungskosten fallen sollten.

Die Begründung für die Absetzbarkeit seines Schilehrwartkurses liege in den damit erworbenen Kenntnissen und Fähigkeiten, die er zur Leitung eines Schulschikurses benötige. Die berufliche Notwendigkeit der Schulschilehrwartausbildung könne auch der Bestätigung seiner Direktorin entnommen werden, welche er bereits der Berufung angeschlossen habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Jänner 2006 wurde der Berufung des Bw. teilweise stattgegeben. Zur gänzlichen Nichtanerkennung der Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Jus-Studium führte das Finanzamt im Wesentlichen begründend aus, dass das begonnene Jus-Studium des Bw. mit dessen beruflicher Tätigkeit als Lehrer nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang stehen würde. Beim Jus-Studium des Bw. handle es sich um eine steuerlich nicht begünstigte Ausbildung, die rein in privatem Interesse des Bw. gelegen sei.

In seinem Vorlageantrag vom 9. Februar 2006 brachte der Bw. wiederholt vor, dass er sein Jus-Studium ausdrücklich als Umschulungsmaßnahme deklariert habe und er folglich alle Aufwendungen in diesem Zusammenhang als Werbungskosten nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerlich berücksichtigt haben wolle.

Mit Bedenkenvorhalt vom 17. Februar 2006 wurde der Bw. vom Finanzamt ersucht, seinen derzeitigen Dienstvertrag vorzulegen und die Umstände seiner beruflichen Neuorientierung (Studium der Rechtswissenschaft) darzulegen bzw. die tatsächliche Absicht, einen anderen Beruf ausüben zu wollen, nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.

Diesem Ersuchen ist der Bw. mit Eingabe vom 24. Februar 2006 nachgekommen. Zur Glaubhaftmachung seiner beantragten „Umschulungsmaßnahme“ gab der Bw. nachstehende Erklärung ab:

*„Kommentar zum Studium  
Werte Damen und Herren!*

*Ich betreibe dieses Studium der Rechtswissenschaften an der JKU Linz seit März 2004. Ich begann mein Studium mit dem Wissen, dass es bei der heutigen Anstellungssituation in meinem erlernten Beruf als Lehrer sehr schwierig ist, angestellt zu werden bzw. zu bleiben. Zurzeit bin ich zwar in der glücklichen Lage einen Posten inne zu haben, jedoch ist dies, wie man aus Medien und von der Gewerkschaft immer wieder erfahren kann, für "Junglehrer" nur eine Frage der Zeit, dass in bestehende Verträge eingegriffen wird.*

*So heißt es laut Bezirksschulinspektorin Dr. D.Z., dass sogar unbefristete Verträge im kommenden Schuljahr gekündigt werden sollen. (Quelle: SD Mag. E.B., Direktorin der Heilstädtenschule 2, an der ich zzt. tätig bin).*

*Vor allem aber beabsichtige ich nach Beendigung meines Studiums, durch welches sich ein gänzlich neues Berufsfeld für mich eröffnet, dieses natürlich auch zu beschreiten und im Bereich der Rechtswissenschaften Fuß zu fassen.*

*Es ist für mich nämlich nicht denkbar, in meinem jetzigen Beruf, den ich bereits seit zehn Jahren ausübe, mein weiteres Berufsleben zu verbringen (dies wären ca. 30 bis 35 Jahre). Dieser ist nämlich durch die Arbeit mit schwerstbehinderten und verhaltensauffälligen Kindern und Jugendlichen psychisch und mental äußerst auslaugend.*

*Um nun rechtzeitig einen neuen Weg für die Zukunft einzuschlagen, begann ich mit dem Studium als umfassende Umschulungsmaßnahme (gemäß § 16 Abs 1 Z 10 EStG), die mir einen Umstieg in ein solch neues Berufsfeld mit einem breiteren Einsatzbereich ermöglichen soll.*

*Mit der Bitte um Kenntnisnahme verbleiben ich mit freundlichen Grüßen“*

Mit Vorlagebericht vom 6. März 2006 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. Mit der Argumentationslinie bzw. den Überlegungen des

---

Bw. laut dessen Eingabe vom 24. Februar 2006 „Kommentar zum Studium“ setzte sich das Finanzamt nicht weiter auseinander.

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

Im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat ist einzig die Frage strittig, ob die vom Bw. unter dem Titel „Umschulungsmaßnahmen“ geltend gemachten Aufwendungen, erwachsen durch dessen Aufnahme eines ordentlichen Universitätsstudiums (Studienrichtung: Rechtswissenschaften), die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit in Form von Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 erfüllen oder nicht.

Auf Grund der Inhalte des vorgelegten Verwaltungsaktes wird als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

- Der Bw. ist seit ca. 10 Jahren Landesvertragslehrer und unterrichtete als solcher im Kalenderjahr 2004 an einer öffentlichen Heilstättenschule.
- Das Dienstverhältnis zwischen dem Land Kärnten als Dienstgeber und dem Bw. als Dienstnehmer wurde mit einem Nachtrag zum Dienstvertrag mit Wirkung ab 1. Dezember 2002 auf unbestimmte Zeit und weiters in einem Vollbeschäftigungsausmaß eingegangen bzw. abgeändert.
- Vom Bw. wurde im März 2004 ein ordentliches Universitätsstudium mit der Studienrichtung Rechtswissenschaften an der Johannes Kepler Universität Linz aufgenommen.
- Der Bw. gab die Absicht bekannt nach Abschluss seines Jus-Studiums einen neuen Beruf ergreifen zu wollen.
- Konkrete Detailangaben über zukünftige erwerbswirtschaftliche Betätigungen im Bereich der Rechtswissenschaften, also in einem neuen Berufsfeld, sowie konkrete Vorstellungen über künftige Einnahmenserzielungen daraus vermochte der Bw. nicht zu dokumentieren.

Der festgestellte Sachverhalt war in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

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

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Streitjahr 2004 anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 180/2004 zählen dazu 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.

Hingegen dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Für die Qualifikation von Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 ist eine konkrete Einkunftsquelle maßgeblich (zB konkretes Arbeits- oder Dienstverhältnis, konkrete berufliche Tätigkeit). Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von diversen Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten ist daher der normierte Veranlassungszusammenhang mit einer ausgeübten bzw. verwandten Tätigkeit. Dieser Veranlassungszusammenhang liegt jedoch nur dann vor, wenn die Bildungsmaßnahmen auch gleichzeitig mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit erfolgen.

Ist daher eine umfassende Umschulungsmaßnahme nicht abzugsfähig, weil sie mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit nicht in Zusammenhang steht und wird in weiterer Folge jedoch eine neue Tätigkeit, die auf Grund der abgeschlossenen Umschulungsmaßnahme zu einem neuen Beruf führt, aufgenommen, sind die Aufwendungen für die Bildungsmaßnahme ab Beginn der Ausübung der neuen Tätigkeit grundsätzlich steuerlich abzugsfähig.

Das Finanzamt begründete die Nichtgewährung der Jus-Studiumskosten als Werbungskosten in der Berufsvorentscheidung im Wesentlichen damit, dass das Jus-Studium mit der beruflichen Tätigkeit des Bw. in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehe und es sich beim Universitätsstudium folglich um eine steuerlich nicht begünstigte Ausbildung gehandelt habe, die rein im privaten Interesse des Bw. gelegen sei.

Der Unabhängige Finanzsenat teilt diese sehr allgemein formulierte Auffassung des Finanzamtes jedoch nur insoweit, als dass es sich bei dem Jus-Studium des Bw. zweifelsfrei nicht um eine berufsspezifische Fortbildung im Rahmen des vom Bw. ausgeübten Lehrerberufes gehandelt hat. Eine berufliche Fortbildungsbedingtheit zufolge der Aufnahme des in Rede stehenden Jus-Studiums mit der vom Bw. im Kalenderjahr 2004 ausgeübten Tätigkeit als Sonderschullehrer ist laut Sach- und Aktenlage auch für den Unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar. An dieser Beurteilung vermag auch die Behauptung des Bw., dass die Inhalte des rechtswissenschaftlichen Studiums bei der Vermittlung von politischer Bildung, öffentliches Wissen sowie Fragen aus dem Privat-, Finanz- und Schulrecht zum Lehreralltag zählen, nichts zu ändern. Um eine Berufsfortbildung handelt es sich nach herrschender Rechtsauffassung nämlich nur dann, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und

---

den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (vgl. die Erk. des VwGH 24.9.1999, 99/14/0096, 28.9.2004, 2002/14/0020).

Für die Sicherung der Einnahmen des Bw. als Vertragslehrer ist keine Notwendigkeit gegeben ein Jus-Studium zu absolvieren. Die in Streit stehenden Jus-Studiumskosten des Bw. stellen folglich keine steuerlich zu berücksichtigenden Fortbildungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 dar.

Nach der Norm des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind neben berufsspezifischen Fortbildungskosten weiters aber auch Aufwendungen für Ausbildungsmaßnahmen abzugsfähig, soweit sie mit dem ausgeübten oder einem damit verwandten Beruf in Zusammenhang stehen.

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen; im Unterschied zur beruflichen Fortbildung wird daher durch die Berufsausbildung erst eine Grundlage für die weitere (neue) Berufsausübung geschaffen (vgl. VwGH 28.10.2004, 2004/15/0118).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates stellt ein ordentliches Universitätsstudium eine typische Ausbildungsmaßnahme dar. Nach der Verkehrsauffassung werden gerade bei einem rechtswissenschaftlichen Hochschulstudium Kenntnisse bzw. Wissen vermittelt, welche eine umfassende Grundlage für verschiedene (neue) Berufe darstellen können.

Die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ohne Angabe konkreter Gründe geäußerte Rechtsansicht, dass das rechtswissenschaftliche Studium (Ausbildung) des Bw. aus dessen Privatinteresse heraus erfolgt sei (gemeint: durch die private Lebensführung iSd § 20 EStG 1988 veranlasst sei), wird vom Unabhängigen Finanzsenat in keiner Weise geteilt. Aufwendungen für die Lebensführung sind nach Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, Tz 9 zu § 20, Aufwendungen, welche nach dem Steuerrecht eigenen, typischen Betrachtungsweise im Allgemeinen und losgelöst vom besonderen Fall der Privatsphäre zugerechnet werden. Die Aufnahme eines ordentlichen Universitätsstudiums im Rahmen einer „Ausbildung“ oder einer „umfassenden Umschulungsmaßnahme“ ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates in der dem Steuerrecht typischen Betrachtungsweise unter Berücksichtigung der durch das Abgabenänderungsgesetz 2004 geänderten Bestimmung des § 10 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 180/2004 nicht der Privatsphäre zuzurechnen. Die erläuternden Bemerkungen zur zitierten (geänderten) Gesetzesbestimmung führen dazu Folgendes aus:

*„Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 16. 5. 2004, G 8-10/04, die Wortfolge „oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium“ im letzten Satz des § 16 Abs. 1 Z 10 als verfassungswidrig aufgehoben. Die Aufhebung des generellen Ausschlusses von Aufwendungen, die in Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder in Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen, vom Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug, trägt dieser Rechtsprechung*

*Rechnung. Bei bestehender Abzugsfähigkeit dem Grunde nach sind dementsprechend nicht nur Studienbeiträge, sondern sämtliche mit dem Studium zusammenhängenden Aufwendungen abzugsfähig.*

*Entsprechend dem bisherigen Konzept sind Aus- und Fortbildungsmaßnahmen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie in Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit stehen, oder eine umfassende Umschulungsmaßnahme darstellen. Abzugsfähige Aufwendungen aus umfassenden Umschulungsmaßnahmen, wie sie insbesondere Universitätsstudien darstellen, sollen allerdings nur dann als vorweggenommene Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig sein, wenn sie auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.“*

Unabhängig davon, bedarf es gegenständlichenfalls allerdings nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keiner weiteren Erörterung, dass es sich bei einem rechtswissenschaftlichen Universitätsstudium nicht um eine Ausbildungsmaßnahme handelt, die allenfalls im Zusammenhang mit einer als Sonder-, Volks- oder Haupschullehrer verwandten beruflichen Tätigkeit bzw. als qualifizierte Verflechtung des diesbezüglichen abgelegten pädagogischen Lehramtsstudiums anzusehen wäre.

Mangels Erfüllens der oben bereits angeführten Tatbestandsvoraussetzungen zu Ausbildungsmaßnahmen liegen bei den strittigen Jus-Studiumskosten des Bw. daher auch keine steuerlich zu berücksichtigenden Ausbildungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 vor.

Schlußendlich gilt im gegenständlichen Berufungsfall als weitere entscheidungsrelevante Tatfrage abzuklären, ob das Jus-Studium des Bw. als „umfassende Umschulungsmaßnahme“ zu qualifizieren ist.

Der Begriff Umschulung setzt die Erwerbung von Berufswissen in einem neuen – unterschiedlich von Berufskenntnissen in der bisherigen Betätigung - Berufsfeld voraus (zum Begriff der „umfassenden Umschulungsmaßnahme“ siehe Doralt, Einkommensteuergesetz, 4. Auflage, Tz 329/1 zu § 4).

Auf Grund der eingangs dargestellten Sachverhaltsfeststellungen und den bisher getätigten Ausführungen besteht für den Unabhängigen Finanzsenat kein Zweifel daran, dass das rechtswissenschaftliche Universitätsstudium des Bw. dem Grunde nach eine umfassende Umschulungsmaßnahme iSd § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 darstellt.

Aus dem klaren Gesetzestext des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 leitet sich die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten jedoch nur dann ab, wenn die Umschulungsmaßnahme einerseits derart umfassend ist, dass sie den Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglicht, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist, und andererseits auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielt.

Inhaltlich schließt sich der Begriff der „umfassenden Umschulung“ somit dem der „vorweggenommenen Werbungskosten“ an. Die Anerkennung so genannter vorbereitender oder vorweggenommener Werbungskosten setzt voraus, dass die Aufwendungen in einem hinrei-

---

chend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit künftigen steuerbaren Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit stehen.

Des Weiteren stellt die ausdrücklich genannte Tatbestandsvoraussetzung des "Abzielens auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes" darauf ab, dass Sachverhaltstatbestände vorliegen müssen, die über eine bloße Absichtserklärung hinausgehen.

Nachdem der Bw. als Vertragslehrer über ein unbefristetes Dienstverhältnis verfügt, bleibt es ungewiss, ob und wann er diese Berufstätigkeit nach Absolvierung des Jus-Studiums aufzugeben gedenkt. Bei dieser Sachlage ist ein hinreichender Zusammenhang der Umschulungskosten mit künftigen Einnahmen in einem anderen Berufsfeld als Jurist, wie er für den Abzug vorweggenommener Werbungskosten Voraussetzung wäre, nicht gegeben. An dieser Beurteilung vermögen aber auch die allgemeinen Hinweise des Bw. auf die unsichere Arbeitssituation von „Junglehrern“ und die geäußerte Absicht in ein rechtswissenschaftliches neues Berufsfeld zu wechseln nichts zu ändern.

Die bloße Absichtserklärung des Bw. nach Absolvierung des Jus-Studiums einen Berufswechsel vorzunehmen und daraus (Betriebs-)einnahmen erzielen zu wollen, lässt für den Unabhängigen Finanzsenat keine objektiven Umstände erkennen, die auf die ernsthafte und konkrete Absicht zur Einkünfteerzielung als Jurist schließen lassen.

Auch wenn die strittigen Jus-Studiumskosten des Bw. resultierend aus einer „Umschulungsmaßnahme“ anzusehen waren, ist eine steuerliche Berücksichtigung im Zuge der Veranlagung 2004 zu versagen, zumal die derzeit bestehende Sach- und Rechtslage zweifelsfrei der Annahme vorweggenommener Werbungskosten entgegensteht.

Der Berufung war daher, wie im Spruch ausgeführt, im Umfang der Berufungsvereinscheidung Folge zu geben, wobei der Vollständigkeit halber auch auf die dort getroffenen Ausführungen verwiesen wird.

Klagenfurt, am 6. September 2006