

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.a Karin Peherstorfer P LL.M in der Beschwerdesache Bf.in, AdresseBf.in, vertreten durch Stb., über die Beschwerde vom 10.9.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 19.8.2013 betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind den dem Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Die Beschwerdeführerin erzielte im Jahr 2012 in den Monaten Jänner bis Juni Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und bezog in den Monaten Juli bis Dezember Arbeitslosengeld. Seit 1. Februar 2013 bezieht sie eine vorzeitige Alterspension aufgrund langer Versicherungsdauer.

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer wurden **Umschulungskosten** in Höhe von 2.042,30 € als Werbungskosten beantragt.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 18. Juni 2013** wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

Bezüglich der beantragten Aufwendungen zur Fortbildung/Ausbildung/Umschulung werde um Nachreichung der Unterlagen (Kursbesuchsbestätigung, Zahlungsnachweise, usw.) mit entsprechender Kostenaufstellung ersucht.

Um beurteilen zu können, ob abzugsfähige Werbungskosten gegeben seien, sei die Beantwortung nachstehender Fragen erforderlich:

Welche Tätigkeit sei im Veranlagungsjahr ausgeübt worden (kurze Arbeitsplatzbeschreibung)?

Hätten die absolvierten Kurse der Verbesserung der Kenntnisse im ausgeübten Beruf gedient?

Stünden die Bildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf, mit dem Ziel, einen verwandten Beruf auszuüben bzw. eine bessere Position im ausgeübten Beruf erlangen zu können?

Würde man eine umfassende Umschulung in einen anderen Berufszweig tätigen, so sei diese nur abzugsfähig, wenn sie dazu führe, dass die bisherige Tätigkeit aufgegeben werde bzw. die neue Tätigkeit in absehbarer Zeit zur Haupttätigkeit werde. Es seien die Beweggründe für den Wechsel zu erläutern und die Unterlagen nachzureichen, aus denen die konkrete Absicht eventuell bereits erkennbar sei (z.B. Herabsetzung der Arbeitszeit, Bewerbungen).

Würde man für die Bildungsmaßnahme Förderungsmittel erhalten haben, so seien diese in der Aufstellung anzuführen.

Mit **Schreiben vom 14. August 2013** wurde wie folgt geantwortet:

Die Beschwerdeführerin wäre bis Juni 2012 Mitarbeiterin bei einer Fluggesellschaft gewesen. Das Dienstverhältnis sei dann im gegenseitigen Einvernehmen aufgelöst worden. Einer der Gründe, der die Beschwerdeführerin zu diesem Schritt bewogen hätte, wäre die sich ihr nunmehr bietende Chance gewesen, einen neuen Beruf zu ergreifen, für den sie schon seit längerem großes Interesse gehabt hätte.

Dabei handle es sich um Aufgaben und Herausforderungen im Bereich Event-Management. Dieser Tätigkeitsbereich hätte sie schon lange interessiert, sie verfüge deshalb über bereits sehr enge Kontakte zur Musik- und Eventszene in A. und Umgebung. Bestärkt durch ihre Kontakte hätte sie eine große Chance darin gesehen, ihre bereits bestehenden Kenntnisse und Kontakte im Rahmen eines Dienstverhältnisses bei einer der am Markt tätigen Agenturen einbringen zu können. Sie hätte sich daher umgehend bei einem entsprechenden Ausbildungslehrgang des WIFI angemeldet. Dieser Lehrgang umfasse insgesamt 270 Einheiten zu 45 Minuten. Gefordert wäre auch ein entsprechender Zeitaufwand für die erforderlichen Praktika.

Diese Praktika hätten umfasst:

Eine Eventagentur, einen Verein, ein Kulturzentrum sowie Mithilfe bei diversen Veranstaltungen bei einer gemeinnützigen Organisation. Bei diesen Praktika sei es weitgehend darum gegangen, zu erlernen, wie Events vorbereitet, beworben, organisiert und schlussendlich abgeschlossen würden. Weitere Themen wären Fragen der Personalrekrutierung, Kartenverkauf, Eventgestaltung und Gastro und Aufbringung von Sponsorengeldern etc. gewesen.

Unterstützt worden sei sie bei ihren Bestrebungen auch vom AMS sowie dem Verein zur Aus- und Weiterbildung, der zu den Ausbildungskosten immerhin einen Betrag in der Höhe von 2.310,00 € beigesteuert hätte. (Anmerkung: Dieser Zuschuss sei bei den beantragten Werbungskosten als Kürzung berücksichtigt worden.)

Im Laufe der Ausbildung hätte sich immer mehr herauskristallisiert, dass die Erlangung eines Arbeitsplatzes in dieser Branche sehr schwierig bis unmöglich sein werde. Auch die

kurzzeitige Überlegung, diesen Beruf auf selbständiger Basis ausüben zu wollen, sei nach reiflicher Überlegung wieder verworfen worden.

Aufgrund des geschilderten Sachverhaltes zeige sich, dass die von der Beschwerdeführerin getätigten Ausgaben tatsächlich Werbungskosten darstellen würden. Die Kosten wären für eine umfassende Umschulung in einen anderen Berufszweig angefallen, die bisherige Tätigkeit sei zur Gänze aufgegeben worden und die angestrebte Qualifikation im Bereich Eventmanagement hätte zur Haupttätigkeit mit entsprechendem Einkommen führen sollen.

Dass dieses Ziel letztlich nicht erreicht worden wäre sei nicht auf die Beschwerdeführerin, sondern auf die Marktsituation zurückzuführen.

Private Motive zur Übernahme der Kosten würden nicht vorliegen.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 vom 19. August 2013** wurden die Umschulungskosten nicht anerkannt und wie folgt begründet:

Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 seien nur dann abzugsfähig, wenn sie derart umfassend seien, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen würden, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt seien (LStR 2002, Rz 358).

Da im Rahmen der Umschulung zur Eventmanagerin im Kalenderjahr 2012 noch keine Einkünfte erzielt worden wären, hätten diese Ausgaben als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 nicht anerkannt werden können. Würden in der Folge tatsächlich jedoch Einkünfte aus der neuen Tätigkeit erzielt werden, stelle dies ein rückwirkendes Ereignis dar, das zu Bescheidänderungen gemäß § 295 BAO der Jahre, in denen die Umschulungsmaßnahmen gezahlt worden wären, führen würde.

Auf die LStR 2002, Rz 361 und 361a werde verwiesen.

Mit **Schreiben vom 10. September 2013** wurde gegen obigen Bescheid **Beschwerde** erhoben wie folgt:

Die Beschwerde richte sich gegen die Nichtanerkennung der Umschulungsmaßnahmen als abzugsfähige Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988.

Die Beschwerdeführerin wäre im Jahr 2012 noch einige Monate in einem Dienstverhältnis gestanden. Dieses Dienstverhältnis sei dann aufgelöst worden und sie hätte sich in Folge bemüht, sich alle Fähigkeiten zur Ausübung eines neuen Berufes (Event-Managerin) anzueignen.

Im Einkommensteuerbescheid 2012 seien die dafür anfallenden Kosten nicht als Werbungskosten anerkannt worden, wobei auf die LStR 2002 Rz 361 verwiesen worden wäre. Gerade dieser Randziffer könne aber Folgendes entnommen werden:

"Es müssen grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen. Diese sind jedenfalls dann gegeben, wenn die Einkunftserzielung im früher ausgeübten Beruf aufgrund von Arbeitslosigkeit nicht mehr gegeben ist."

Und genau diese Voraussetzungen seien bei der Beschwerdeführerin gegeben.

Sie hätte ihren früheren Beruf aufgegeben und bemühe sich - mit hohem finanziellen und ebenso hohem zeitlichen Aufwand - künftig Einnahmen durch einen neuen Beruf zu erzielen. Sowohl das angestrebte neue Berufsbild, als auch der Einsatz (finanziell und zeitlich) würden ganz sicherlich nicht den Eindruck erwecken, dass dies alles zur Befriedigung privater Interessen bzw. Neigungen geschehe.

Mit anderen Worten: Die Beschwerdeführerin hätte sich bemüht, ihre finanziellen und zeitlichen Ressourcen dort einzusetzen, wo sie sich die meisten Berufschancen ausgerechnet hätte. Dabei spiele sowohl ihr Alter (einer Dame jenseits der 50 billige man sicherlich einen höheren Erfahrungsschatz, eine höhere persönliche und berufliche Reife, Abgebrühtheit - sprich Nervenkostüm - zu, als einer ganz jungen Newcomerin) als auch ihre persönlichen Verbindungen eine Rolle. Da ihr Ehemann früher als Musiker bei diversen Veranstaltungen aufgetreten sei, hätte sie sich erwartet, diese alten Connections erfolgreich in ein Dienstverhältnis einbringen zu können.

Es würde nochmals hervorgehoben sein, dass sowohl der finanzielle, als auch der zeitliche Aufwand eindeutig dafür spreche, dass ein ernsthaftes Bemühen zur Erzielung von künftigen Einnahmen vorliege.

Man möchte darauf hinweisen, dass auch von dritter Seite Zuschüsse zur Ausbildung in nicht unerheblicher Höhe geleistet worden wären. Solche Zuschüsse würden sicherlich nicht in eine Ausbildung für Jux und Tollerei gewährt werden. Auch hier zeige sich, dass andere (finanzierende) öffentliche Stellen davon ausgegangen seien, dass eine ernst gemeinte Schulungsabsicht bestehe.

Dass Umschulungsmaßnahmen nicht zum gewünschten Erfolg geführt hätten, sei für die Beschwerdeführerin doppelt bedauerlich. Dieses letztliche Scheitern könne ihr aber nicht angelastet werden.

Faktum sei jedenfalls, dass die Beschwerdeführerin Aufwendungen getätigt habe, um sich damit eine künftige Einkommensquelle aufzubauen, das bisherige Dienstverhältnis aufgelöst gewesen wäre und ihr damit auch alle zeitlichen Ressourcen für einen neuen Beruf zur Verfügung gestanden wären, die keinerlei Möglichkeit gehabt hätte, ihren alten Beruf bei einem anderen Dienstgeber auszuüben (Kundenbetreuung im Flughafen für eine Fluggesellschaft), sie einen Beruf gewählt hätte, der ihren Fähigkeiten entsprochen hätte (also keine Gespinste von Berufsphantasien), weiters dass auf Grund ihrer bereits bestehenden Kenntnisse und auf Grund des in den Kursen erzielten Zusatzwissens einer umfassenden Beschäftigung nichts im Weg gestanden sein würde, somit es ihr Bestreben gewesen wäre, eine neue Haupteinkunftsquelle zu schaffen.

Unter diesen Umständen würde es daher völlig unverständlich sein, wenn ihr die steuerliche Anerkennung verwehrt werden würde. Dies würde auch zu einer Ungleichbehandlung zu jenen Selbständigen führen, die ernsthafte Aufwendungen zum Aufbau eines Betriebes (auch eines EPU's) tätigen, letztendlich es nicht bis zur Betriebseröffnung als solche schaffen würden. Auch solche Aufwendungen würden als Betriebsausgaben anerkannt.

Faktum sei, dass sie Aufwendungen getätigt hätte, um ein künftiges Einkommen zu erzielen. Faktum sei auch, dass dieser Einkommenserzielung grundsätzlich nichts im Wege gestanden sein würde.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 9. Oktober 2013** wurde die Beschwerdeführerin durch das Finanzamt aufgefordert, Nachweise über die konkreten beruflichen Maßnahmen bezüglich ihrer Umschulung nachzureichen bzw. die Aufwendungen aufzustellen und belegmäßig nachzuweisen.

Mit **Schreiben vom 24. Oktober 2013** wurde obige Beschwerde wie folgt **ergänzt**:
Das BMF hätte einen Erlass veröffentlicht, aus dem hervorgehe, dass sich die Ansicht des BMF mit dem in der Beschwerde vorgebrachten Argumenten vollinhaltlich decken würde. Es werde davon ausgegangen, dass eine Beantwortung des Schreibens des Finanzamtes vom 9. Oktober 2013 erledigt sei. Würden man das nicht so sehen, dürfe man ersuchen, die Anforderungen des Finanzamtes "über die konkreten beruflichen Maßnahmen" zu konkretisieren. Ihres Erachtens hätten sie alle Argumente vorgebracht und den Sachverhalt zur Gänze geschildert. Wie die geforderten Nachweise erbracht werden sollten (Art und Umfang von Gesprächen mit fachkundigen Personen, Kunden, Dienstgebern etc.?) sei ihnen leider nicht ganz klar.
Beiliegend wurde auf ARD 6361/7/2013 verwiesen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 17. Februar 2014** wurde die obige Beschwerde als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Die Aufwendungen für die Umschulung zur Eventmanagerin hätten keine Anerkennung finden können, da trotz Aufforderungen keinerlei belegmäßig Nachweise über die konkreten beruflichen Maßnahmen bezüglich der Umschulung bzw. die damit verbundenen Aufwendungen aufzustellen und belegmäßig nachzuweisen nicht nachgekommen worden wäre.

Mit Schreiben vom **19. März 2014** wurde ein **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** an das BFG zur Entscheidung gestellt und wie folgt begründet:

Es werde beantragt, Werbungskosten iHv 2.042,30 € in Abzug zu bringen.

Bei gegenständlichem Verfahren gehe es im Wesentlichen um die Frage, ob die Kosten von Umschulungsmaßnahmen tatsächlich nur dann Berücksichtigung finden würden, wenn die Umschulung letztlich erfolgreich sei oder ob sie - trotz Erfolglosigkeit bei der Postensuche - nicht doch steuerlich relevante Werbungskosten darstellen würden.

In der Anfrage des Finanzamtes vom 9. Oktober 2013 sei unter anderem verlangt worden, "Nachweise über die konkreten beruflichen Maßnahmen bezüglich ihrer Umschulung" nachzureichen. Wie eine solche Nachweisführung erfolgen solle, wäre nicht nachvollziehbar gewesen (weil doch eher etwas praxisfremd). Verstehe das Finanzamt darunter die Vorlage von Bestätigungen von Vorstellungsgesprächen, eine Beweisführung über Telefonate und persönliche Kontaktaufnahmen mit Personen, die vielleicht helfen hätten können (oder selbst Personal gesucht hätten)?

Resümee aus ihrer Sicht sei, dass angesichts des Alters der Beschwerdeführerin ("freiwillig" würden sich die Wenigsten noch einer neuen Ausbildung unterziehen), ihres

sowohl zeitlichen (Lehrgang mit 270 Einheiten zu 45 Minuten), als auch finanziellen Engagements (eben der beantragten Kosten), der Tatsache, dass dieser Lehrgang mit persönlichen Neigungen (sprich Hobby) nichts zu tun hätte und letztlich sowohl das AMS, als auch der Verein zur Aus- und Weiterbildung von Arbeitnehmern das Vorhaben der Beschwerdeführerin unterstützt hätten, sei man der Meinung, dass der gegebene Sachverhalt auch in einer steuerlichen Anerkennung der Umschulungskosten münden müsse.

Bestärkt worden sei man auch durch den eingereichten Erlass des BMF.

Bei der abweisenden Entscheidung sei mit keinem Wort auf die Argumente der Beschwerdeführerin eingegangen worden, eine inhaltliche Auseinandersetzung zum Thema hätte nicht stattgefunden. Verwiesen werde lediglich darauf, dass keine Belege vorgelegt worden wären. Dies treffe aber nicht zu, da die Beschwerdeführerin dem Finanzamt eine Kopie der WIFI-Rechnung sowie eine Übersicht der ihr erwachsenen Kosten übermittelt hätte.

Dem Vorlageantrag würden folgende Unterlagen beigelegt werden:

Kopie WIFI-Rechnung vom 21. September 2012 in Höhe von 3.980,00 €, Kopie Auftragsbestätigung Banküberweisung, Zeugnis über den Lehrgang (als Ergebnis einer vierstündigen schriftlichen und 30 Minuten dauernden mündlichen Prüfung) samt Inhaltsübersicht über den Lehrgang, Deckblatt und Inhaltsangabe der von der Beschwerdeführerin verfassten 60-seitigen Projektarbeit.

Die Höhe der beantragten Werbungskosten würde sich wie folgt zusammensetzen:

Kurskosten WIFI	3.980,00
abzüglich Kostenersatz Verein zur Aus- und Weiterbildung von Arbeitnehmern	-2.310,00
Kosten Sprachkurs Italienisch-Verbesserung	198,00
gefahrenen Kilometer 415 x 0,42 €	174,30
	2.042,30

Beigelegt wurde unter anderem die Rechnung den Lehrgang Eventmanager betreffend in Höhe von 3.980,00 € und das Zeugnis über dessen erfolgreichen Abschluss vom 21. Juni 2013.

Zudem wurde beigelegt das Inhaltsverzeichnis des Lehrganges, das wie folgt lautet: Freizeitsoziologie, Event-Management, Marketing, Finanzen, Sponsoring, Recht, Dramaturgie und Inszenierung, Technik, PR und Medienarbeit, Kultur-Events, Sport-Events, Marketing-Events, Interkulturelle Aspekte, Exkursionen.

Weiters das Deckblatt sowie das Inhaltsverzeichnis der Projektarbeit der Beschwerdeführerin, sowie ein Ansuchen an den Verein zur Aus- und Weiterbildung von Arbeitnehmern vom 10. Oktober 2012, wonach die Beschwerdeführerin um Refundierung ihrer Ausgaben laut Bildungsplan und Belegen in Höhe von 2.310,00 € ersucht.

Am **15. September 2014** wurde obige Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung **vorgelegt** und vom Finanzamt wie folgt beantragt:

"Sachverhalt:

Am 4. April 2013 wurde die Veranlagung 2012 unter Berücksichtigung von Werbungskosten (Umschulungskosten) iHv 2042,30 € elektronisch beantragt. Mit Vorhalt wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, die Beweggründe für die Umschulung darzulegen und Unterlagen einzureichen, die die konkrete Absicht erkennbar machen. Darüberhinaus wurde aufgefordert, bezüglich der beantragten Aufwendungen zur Fortbildung/Ausbildung/Umschulung Unterlagen (Kursbesuchsbestätigung, Zahlungsnachweise, usw.) mit entsprechender Kostenaufstellung nachzureichen. In der Vorhaltsbeantwortung wird mitgeteilt, dass das Dienstverhältnis im Juni 2012 einvernehmlich aufgelöst wurde. Um die bestehenden engen Kontakte zur Musik- und Eventszene im Rahmen eines Dienstverhältnisses zu nützen, wurde am 28. September 2012 eine Ausbildung zum Eventmanager am Wifi A. begonnen. Der Lehrgang umfasse 270 Einheiten zu 45 Minuten und erfordere einen entsprechenden Zeitaufwand für Praktika. Praktika seien bei der Eventagentur B. A., Verein C., Kulturzentrum D. und E. durchgeführt worden. Angeführt werde, dass sich bereits im Laufe der Ausbildung herausstellte, dass die Erlangung eines Arbeitsplatzes in der Branche als schwierig bis unmöglich sein werde und die kurzfristige Überlegung, den Beruf auf selbständiger Basis auszuüben wieder verworfen wurde. Unterlagen wurden keine beigelegt. Einnahmen für die Praktika wurden nicht erklärt. Der Wifi-Lehrgang dauerte vom 28. September 2012 bis zum 4. Juni 2013. Mit Bescheid vom 19. August 2013 wurde die Einkommensteuer 2012 ohne Berücksichtigung oa. Aufwendungen veranlagt, da bisher den Werbungskosten keine Einnahmen gegenüber stehen. Bei tatsächlicher Tätigwerdung im neuen Bereich würden die Kosten rückwirkend gem. § 295 BAO berücksichtigt werden. Fristgerecht wurde gegen den Bescheid Beschwerde eingebracht. Darin wird im Wesentlichen angeführt, dass das Bemühen vorhanden war, sich alle Fähigkeiten zur Ausübung des neuen Berufs anzueignen, der frühere Beruf aufgegeben wurde und ein hoher zeitlicher und finanzieller Aufwand zur Erzielung künftiger Einnahmen betrieben wurde. Auch auf den Zuschuss von dritter Seite wird verwiesen. Mit Vorhalt vom 9. Oktober 2013 wurde die Beschwerdeführerin neuerlich aufgefordert, Nachweise über die konkreten beruflichen Maßnahmen zu erbringen und die Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen. In der Beantwortung dazu vom 23.10.2013 wird auf den Erlass des BMF vom 3. Oktober 2013 (BMF-010222/0077-VI/7/2013) verwiesen und festgehalten, dass sich die Ansicht des BMF mit den in der Beschwerde vorgebrachten Argumenten vollinhaltlich decke. Zudem seien alle Argumente vorgebracht und der Sachverhalt zur Gänze geschildert. Beigelegt wurde lediglich ein Auszug aus LexisNexis: ARD 6361/7/2013 Umschulungskosten. Die Beschwerde wurde unter Verweis auf den Mangel an belegmäßigen Nachweisen und mangels Nachweisen über konkrete gesetzte Maßnahmen zur Erzielung von Einnahmen als unbegründet abgewiesen. Dem Vorlageantrag wurden nun die Aufwendungen aufgestellt und belegmäßig nachgewiesen. Verwiesen wird auf die bisherig vorgebrachten Argumente sowie den oa. Erlass des BMF. Laut Versicherungsdatenauszug

war die Stpfl. bis 30.06.2012 bei der F. beschäftigt und bezog von 1.07 bis 31.1.13 Leistungen aus der Arbeitslosenversicherung (Arbeitslosengeld). Seit 1. Februar 2013 ist die Beschwerdeführerin in Alterspension (vorzeitig, aufgrund langer Versicherungsdauer). Beweismittel:

Lehrgangsbestätigung Wifi - Lehrgang Eventmanagerin und Zahlungsbeleg, Zeugnis Wifi über die Abschlussprüfung, ausgestellt am 21.6.2013, Projektarbeit vom 11.3.2013, Zahlungsbeleg Wifi-Kurs Italienisch, Nachweis über Kostenersatz für die Umschulung, Wifi-Kursbeschreibung, Versicherungsdatenauszug

Stellungnahme:

Werbungskosten (gem. § 16 EStG) eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben a) objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und b) subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und c) nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen. Werbungskosten wie die beschwerdegegenständlichen Umschulungskosten können bereits vor der Erzielung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit anfallen, wenn Umstände vorliegen, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (VwGH 15.1.1981, 1817/79, VwGH 28.5.1986, 85/13/0045) und klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten (VwGH 23.6.1992, 92/14/0037). Konkrete Maßnahmen zur zukünftigen Einnahmenerzielung wurden trotz Aufforderung nicht nachgewiesen. Vielmehr lässt die Tatsache, dass die Bf. noch deutlich vor Ende der Umschulungsmaßnahme die Alterspension antrat darauf schließen, dass von vornherein das Erzielen von Einnahmen nicht beabsichtigt war.

Angemerkt werden muss, dass das Kursprogramm des WIFI zur gegenständlichen Bildungsmaßnahme keine Hinweise enthält, dass Praktika für den Lehrgangsabschluss notwendig sind. Angesichts der Jahrzehntelangen vorherigen Erwerbstätigkeit der Beschwerdeführerin und aufgrund der Tatsache, dass unbezahlte "Praktika" von Personen getätigt werden, die am Beginn ihrer Erwerbstätigkeit stehen, ist davon auszugehen, dass andere Motive als die Einnahmenerzielungsabsicht Treibkraft für die Ausbildung waren."

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 25. Juli 2016** wurde die Beschwerdeführerin durch das BFG aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

"1.

Die beantragten Kosten für den WIFI-Kurs Italienisch betreffend werden Sie aufgefordert darzulegen, inwieweit diese Teil einer umfassenden Umschulungsmaßnahme sein sollen bzw. aus welchen Gründen Ihrer Ansicht nach Werbungskosten vorliegen würden.

2.

Wann wurde von Ihnen der Antrag auf Zuerkennung einer Pension gestellt? Unterlagen zum Nachweis sind einzubringen.

3.

Im Hinblick auf den Zuschuss der Stiftung ist der Aufnahmeantrag zur Betreuung durch die Arbeitsstiftung sowie der erarbeitete Bildungsplan samt den vereinbarten Ausbildungsmaßnahmen und deren Zielen einzureichen.

Zudem ist die an die Stiftung übermittelte Aufstellung der angefallenen Kosten einzubringen.

Aus welchem Grund wurden nicht die gesamten Kosten des Kurses Eventmanager erstattet?

Welche Leistungen haben Sie im Rahmen der Betreuung durch die Stiftung noch erhalten?

Laut Sektionsordnung der F. steht ein Ausbildungsstipendium in Höhe von 70,00 € monatlich zu. Ist ein solches zur Auszahlung gekommen?

4.

Im Hinblick auf die geltend gemachten Fahrtkosten ist ein Fahrtenbuch einzureichen, aus dem Datum, Uhrzeit, Abfahrtsort, Ankunftsart, der jeweilige Kilometerstand sowie der Zweck der Reise hervorgehen."

Mit **Schreiben vom 9. September 2016** wurde wie folgt geantwortet:

Zu 1.

Italienischkurs WIFI

Der Plan wäre gewesen, Touristen bzw. italienische Kulturbeauftragte in A. zu betreuen und mit der oberösterreichischen Eventszene vertraut zu machen. Italien sei von der Beschwerdeführerin deshalb als interessant angesehen worden, weil sie damit versucht hätte, ein gewisses "Alleinstellungsmerkmal" zu erzielen. Es würde aber erwähnt sein, dass es sich dabei nur um einen Nebenaspekt handeln würde. Der wesentliche persönliche Einsatz sei bei der Ausbildung zum Eventmanager erfolgt.

Zu 2.

Den Bescheid der PVA hätte die Beschwerdeführerin am 5. Februar 2013 erhalten. Wann sie den Antrag gestellt hätte, sei ihr nicht mehr erinnerlich. Sie verfüge über keine weiteren Unterlagen dazu. Würden diese von hoher Relevanz sein, würde sie versuchen, diese von der PVA zu erlangen.

Zu 3.

Alle zu diesem Punkt (noch) verfügbaren Unterlagen würden beiliegen. Nachdem seit dem persönlichen Projekt "Ausbildung Eventmanager" bereits drei Jahre vergangen wären und letztlich alle Mühen ohne Erfolg geblieben seien, sei die wenig positive Erinnerung an die damaligen Vorgänge nurmehr sehr schwach ausgeprägt.

Die Beschwerdeführerin wisse daher auch nicht mehr, warum nicht die gesamten Kosten des Kurses Eventmanager erstattet worden wären. Sie wäre ja ganz im Gegenteil froh darüber gewesen, dass ihr zumindest ein Teil der Kosten ersetzt worden wäre.

Sie hätte allerdings einen Teil des Kostenersatzes in der Höhe von 838,41 € zurückzahlen müssen (Rechnung liege bei).

Sie erinnere sich nur daran, dass sie diesbezüglich ein längeres Telefonat mit der zuständigen Sachbearbeiterin geführt hätte. Anscheinend sei es dabei um einen

Abrechnungsfehler gegangen. Sie hätte die Zahlung letztendlich mangels Alternativen geleistet. Der Zahlungsgrund sei ihr aber bis heute unklar.

Eine Aufstellung der angefallenen Kosten an die Stiftung sei ihr nicht bekannt. Würde eine solche bestehen, wäre sie für sie aber nicht mehr greifbar.

Weitere Leistungen durch die Stiftung hätte sie nicht erhalten.

Das Ausbildungsstipendium von monatlich 70,00 € hätte sie ihrer Erinnerung nach erhalten. Ob sie dann dieses in Form der oben angeführten 838,41 € wieder (teilweise?) zurückzahlen hätte müssen, wisse sie heute nicht mehr.

Zu 4.

Ein derart detailliertes Fahrtenbuch existiere nicht. Das Kilometergeld sei nur anhand der Anzahl der durchgeführten Fahrten ermittelt worden.

Beigelegt wurde unter anderem ein Bescheid der PVA vom 5. Februar 2013 über die Zuerkennung einer vorzeitigen Alterspension bei langer Versicherungsdauer ab 1. Februar 2013, sowie der mit der Stiftung vereinbarte Bildungsplan.

Am **14. September 2016** wurde neuerlich ein **Ergänzungsvorhalt** an die Beschwerdeführerin abgefertigt wie folgt:

"1.

Bei dem von Ihnen besuchten WIFI Kurs Italienisch Kurs Nr. 1221 handelt es sich um einen Basiskurs für Anfänger ohne Vorkenntnisse. Dieser diene somit lediglich dem Erwerb von Italienischkenntnissen allgemeiner Natur.

Solche Kurse können auch für das tägliche Leben für Jedermann von Interesse und Nutzen sein und zählen somit zur privaten Lebensführung. Ausschließlich oder nahezu ausschließlich auf den angestrebten Beruf abgestellte Sprachkenntnisse wurden nicht vermittelt. Nach der Aktenlage ist nicht davon auszugehen, dass basale Sprachkenntnisse Italienisch geeignet gewesen sind, einen unmittelbaren Einfluss auf zukünftige Einnahmen auszuüben.

Der gegenständliche Kurs ist folglich nicht nahezu ausschließlich auf den angestrebten Beruf bzw. auf die Vermittlung berufsspezifischer Sprachkenntnisse abgestellt gewesen. Es wird daher davon ausgegangen, dass die geltend gemachten Aufwendungen als nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 einzustufen sind.

2.

Die gefahrenen Kilometer zur Berechnung des Kilometergeldes wurden mit 415 angegeben.

Auch wenn kein Fahrtenbuch vorliegen sollte ist anzugeben, wann zu welchem Zweck wohin gefahren wurde und wie sich ein Zusammenhang mit dem gegenständlichen WIFI-Kurs herstellen lässt.

Aus den bisher eingereichten Unterlagen geht dies nicht hervor.

Die gefahrenen Kilometer sind folglich zu schätzen.

Dem Routenplaner des ÖAMTC ist zu entnehmen, dass die Entfernung zwischen Ihrem damaligen Wohnort und dem WIFI Oberösterreich 3 Kilometer beträgt. Für eine Hin- und

Retourfahrt zu einem Kurstermin sind folglich 6 Kilometer zu veranschlagen. Geschätzt - anhand der für den Lehrgang Eventmanager 2016/2017 vorgesehenen Termine - wird eine Anzahl von 20 Fahrten im Jahr 2012, in Summe somit 120 gefahrene Kilometer. Nehmen Sie dazu Stellung."

Mit **Schreiben vom 23. September 2016** wurde von der Beschwerdeführerin wie folgt geantwortet:

Italienischkurs

Es würden die Ausführungen zur Kenntnis genommen und die Schlussfolgerung akzeptiert werden.

Kilometergelder

Hinsichtlich der Kilometergelder würde ausgeführt werden, dass im Rahmen ihrer Umschulungsmaßnahmen nicht nur die vom Bundesfinanzgericht angeführten Fahrten zum Wifi angefallen wären.

Zur Vorbereitung ihrer Diplomarbeit hätte sie auch die Umsetzung des Gelernten in der Praxis nachweisen müssen und dazu Präsentationsmöglichkeiten suchen und umsetzen sowie neue Highlights und "Hingucker" entdecken. Um diesen Anforderungen gerecht zu werden sei sie bei allen nachfolgend aufgezählten Veranstaltungen tätig gewesen, hätte beim Aufbau sowie bei der Künstlerbetreuung mitgeholfen, beim Kartenverkauf und sonstigen anfallenden Aufgaben.

- Mithilfe beim G. in A. mit Abholung der Künstler von diversen Hotels in A. (circa 10 Kilometer)
- Besuch einer Eventagentur in H. bezüglich Erfahrungsaustausch für Eventtechnik, Ton- und Bühnenelemente Equipment (86 Kilometer)
- Vorbereitung der Modeschau (Wifi Event) einer Boutique in I. (2 Anproben) (2 x A. - I. - A.: 52 Kilometer)
- Aufbauarbeiten zum Benefizabend in J. (56 Kilometer)
- Eventabend in J. - Benefizveranstaltung (56 Kilometer), am nächsten Tag hätte alles wieder abgebaut und die Kleider zurückgebracht werden müssen (56 Kilometer)
- Mithilfe beim Kabarett, Benefizveranstaltung (A. - K. - retour: 102 Kilometer)
- Kabarett (A. - J. - Retour: 56 Kilometer)
- Silvesterlauf L. (94 Kilometer)

Insgesamt hätte sie für diese Aufgaben und Tätigkeiten eine Strecke von 568 Kilometern zurückgelegt.

Hinweis: Die Kilometerangaben hätte sie - da sie kein Fahrtenbuch geführt hätte - mittels Google maps ermittelt.

Sie würde anmerken wollen, dass sie für ihre oben angeführten Tätigkeiten keine Entlohnung, keinen Kostenersatz oder anderweitige Vergünstigungen erhalten hätte.

Dem Erkenntnis zugrunde gelegter Sachverhalt

Strittig ist die Anerkennung von Aufwendungen für einen Lehrgang Eventmanager als Umschulungskosten in folgender Höhe:

Kurskosten	3.980,00
minus Kostenersatz	-2.310,00
gefahrenen Kilometer 415 x 0,42 €	174,30
	1.844,30

Die Beschwerdeführerin erzielte im Jahr 2012 im Zeitraum 1.1. bis 30.6. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und bezog vom 1.7. bis 31.12. Arbeitslosengeld. Seit 1.2.2013 bezieht sie Pensionszahlungen (vorzeitige Alterspension wegen langer Versicherungsdauer).

Mit Beginn September 2012 wurde oben angeführter Lehrgang absolviert, der mit 21.6.2013 abgeschlossen worden ist.

Der Lehrgang fand im WIFI OÖ statt und umfasste die oben angeführten Inhalte. Aus den vorgelegten Unterlagen geht keine Verpflichtung zur Absolvierung eines Praktikums als Voraussetzung zum Abschluss des Lehrganges hervor.

Unstrittig sind Fahrten vom Wohnsitz zum Lehrgangsort zu den jeweiligen Kursterminen über 120 Kilometer angefallen.

Die des weiteren geltend gemachten Fahrtkosten in Form von Kilometergeld betreffen unbezahlte Hilfsdienste bei diversen Veranstaltungen.

Von der Beschwerdeführerin wurden keine Einkünfte aus der Tätigkeit als Eventmanagerin erzielt.

Rechtliche Begründung

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 gehören zu den Werbungskosten

"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."

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die in Zusammenhang mit der Absolvierung des Lehrganges Eventmanager angefallenen Beträge "Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen", darstellen.

Der Begriff der "Umschulung" setzt voraus, dass der Steuerpflichtige eine Tätigkeit ausübt oder ausgeübt hat.

Als Umschulungsmaßnahme begünstigt sind nur umfassende Bildungsmaßnahmen, die den Einstieg in einen anderen Beruf ermöglichen, wobei das Gesetz verlangt, dass die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs "abzielt". Daraus ist abzuleiten, dass ein konkreter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit geplanten nachfolgenden (Betriebs-)Einnahmen erforderlich ist. Es müssen somit Umstände vorliegen, die über eine allgemeine Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen.

Für eine erwerbsorientierte Umschulung spricht es, wenn der Steuerpflichtige seine bisherige Tätigkeit aufgibt oder wesentlich einschränkt. Dass die steuerliche Berücksichtigung von Umschulungskosten auf diesen Fall beschränkt wäre, ergibt sich aber weder aus dem Wortlaut der Bestimmung noch führt eine am Zweck der Bestimmung orientierte Auslegung zu diesem Verständnis (siehe etwa VwGH 28.2.2012, 2009/15/0105).

Im Erkenntnis vom 25.10.2011, 2011/15/0047, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass steuerlich zu berücksichtigende Umschulungskosten solche Aufwendungen sind, die zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes des Steuerpflichtigen beitragen sollen und daher künftiges Steuersubstrat darstellen.

Ob der Wille des Steuerpflichtigen darauf gerichtet ist, sich eine neue Einkunftsquelle durch die Ausübung eines anderen Berufes zu verschaffen, ist im Einzelfall an Hand objektiver Kriterien nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (VwGH 15.9.2011, 2008/15/0321).

Im gegenständlichen Fall hat die Beschwerdeführerin ihre nichtselbständige Tätigkeit vor Beginn des Lehrganges beendet, was im Sinne der obigen Judikatur **für** eine erwerbsorientierte Umschulung spricht.

Zudem hat die Beschwerdeführerin den Lehrgang im Juni 2013 abgeschlossen, obwohl sie bereits ab Februar 2013 Pensionseinkünfte bezogen hat.

Die steuerliche Abzugsfähigkeit einer mit der konkreten Absicht auf künftige Einnahmenerzielung betriebenen Umschulungsmaßnahme hängt nicht davon ab, ob es dem Steuerpflichtigen nach Abschluss der Umschulung tatsächlich gelingt, im angestrebten Beruf Fuß zu fassen, verschafft doch grundsätzlich keine Ausbildung eine Garantie, nach ihrem Abschluss in einem vorher festgelegten Bereich beruflich tätig sein zu können (VwGH 23.5.2013, 2011/15/0159).

Unbestritten blieb, dass die Beschwerdeführerin unbezahlte Hilfsdienste bei diversen Veranstaltungen geleistet hat und ihre Tätigkeit in einem solchen Rahmen quasi bereits begonnen hat.

Der Umstand, dass es der Beschwerdeführerin in Folge nicht gelungen ist, Einkünfte zu erzielen, schließt eine Abzugsfähigkeit nicht aus.

Das Gesamtbild der Verhältnisse spricht folglich für das Vorliegen der Absicht, Einnahmen aus der gegenständlichen neuen Tätigkeit zu erzielen.

Die geltend gemachten Fahrtkosten waren um jene zu kürzen, die auf Fahrten im Hinblick auf unbezahlte Hilfsdienste bei diversen Veranstaltungen entfallen.

Aufwendungen im Zusammenhang mit unbezahlten Tätigkeiten sind keine abzugsfähigen Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Anzuerkennen waren die Fahrtkosten vom Wohnort zum Lehrgangsort und retour, die unbestrittenermaßen 120 km x 0,42 €, somit 50,40 € betragen haben.

In Summe waren daher Werbungskosten in Höhe von 1.720,40 € zu berücksichtigen, die sich wie folgt berechnen:

Kurskosten	3.980,00
minus Kostenersatz	-2.310,00
gefahrenen Kilometer 120 x 0,42 €	50,40
	1.720,40

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Ob die für eine Abzugsfähigkeit der Lehrgangskosten geforderte Absicht, Einnahmen zu erzielen, vorliegt, ist im Einzelfall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (VwGH 15.9.2011, 2008/15/0312) und hängt daher nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ab.

Linz, am 6. März 2017

