

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache des Dr. ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 5. August 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 28. Juni 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 beantragte der Beschwerdeführer (Bf) die Berücksichtigung von Aufwendungen für Arbeitsmittel in Höhe von € 3.966,12, Fachliteratur in Höhe von € 443,72, beruflich veranlasste Reisekosten in Höhe von € 862,77, Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten in Höhe von € 1.724,98 und sonstige Werbungskosten in Höhe von 542,54, insgesamt € 7.540,13, als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Das Finanzamt berücksichtigte mit dem angefochtenen Bescheid lediglich Aufwendungen in Höhe von € 1.426,49 als Werbungskosten und wies das weitere Begehren mit folgender Begründung ab:

„Die Umschulungskosten konnten nicht anerkannt werden, da Sie keine Einkünfte aus dieser Tätigkeit erzielen.

Wurden Umschulungsaufwendungen nicht als Werbungskosten anerkannt, wird jedoch in der Folge tatsächlich ein Gesamtüberschuss aus dieser Tätigkeit erzielt, stellt dies ein rückwirkendes Ereignis dar, das zu Bescheidabänderungen gem. [§ 295a BAO](#) der Jahre, in denen die

Umschulungskosten gezahlt wurden, führt.

Weiters konnten die Aufwendungen im Zusammenhang mit Ihren Bewerbungen nicht anerkannt werden, da aus den Unterlagen keine ausreichende Begründung hervorgeht, weshalb Sie sich regelmäßig bei anderen Unternehmen bewerben müssen.

Ihre Kosten für die Fachliteratur (die nicht der Umschulung dienen) sind nicht absetzbar, weil es sich bei Literatur dieser Art nicht um typische Fachliteratur, sondern um Publikationen handelt, die eine breite Öffentlichkeit ansprechen und daher in der Regel losgelöst von der beruflichen Sphäre gelesen werden.

Die angeschafften Kopfhörer zählen gemäß § 20 EStG zu den Kosten der privaten Lebensführung und können somit steuerlich nicht berücksichtigt werden.

Das Tages- und Kilometergeld konnte nicht anerkannt werden, da diesbezügliche keine Nachweise vorgelegt wurden.“

In der nach Fristverlängerungsansuchen fristgerecht erhobenen Beschwerde führte der Bf Folgendes aus:

„1) Weiterbildung: Psychologie

Die Weiterbildung Psychologie stellt keine Umschulungsmaßnahme dar, sondern vor allem eine Weiterbildung in der derzeit ausgeübten Position als Geschäftsgebietsleiter. Im dem von mir mit zu verantwortenden Bereich Vertrieb spielt Psychologie in Verbindung mit der Kundenkommunikation eine zentrale Rolle (Werbung, Angebotsdarstellung, schriftliche und mündliche Kommunikation).

*Im dem von mir zu verantwortenden Bereich der Personalführung von ca. 100 Mitarbeitern spielt Motivation eine zentrale Rolle. Weiter akquirieren wir (**1** AG) laufend neue Unternehmen, müssen neben den geschäftlichen Zielen die Mitarbeiter dieser Unternehmen motivieren, weiter für uns zu arbeiten. Das Psychologiestudium adressiert hier zentrale Bereiche, welche es mir erlauben mein Team besser zu führen und damit meinen Erfolg sicherzustellen.*

Das angestrebte Wahlfachkatalog Unternehmenspsychologie (2. Abschnitt in Hagen), stellt nach dem Erzielen des Grundlagenwissens das angestrebte Ziel dar in meinem Kernbereich, bessere Leistungen umzusetzen.

2) Bewerbungsaktivitäten:

*Ich arbeite in einer sehr exponierten Position. Meine Kollegen in vergleichbaren Positionen haben bei der **1** AG im Schnitt diese Position ca 2 Jahre behalten, bevor Sie die Firma verlassen mussten. Aufgrund meiner Initiative (auch im Bereich kontinuierlicher Weiterbildung), habe ich bisher 5 Jahre die Position gehalten und strebe an, dies auch weiters zu tun. Jedoch können vor allem Änderungen im TOP Management die Rahmenbedingungen in kürzester Zeit verändern. Das kontinuierliche Bewerben bei adäquaten Firmen und bei Headhunteragenturen dient mir zur Absicherung im Fall der Fälle in halbwegs vernünftiger Zeit eine Ersatzposition zu*

finden. Würde ich diese Bewerbungsaufwendungen nicht proaktiv durchführen, riskiere ich nicht tragbares Risiko einer Arbeitslosigkeit.

Ich bitte Sie um Verständnis, dass das erzielte Einkommen seinen Preis hat und von mir sowohl im Bereich Weiterbildung als auch im Bereich kontinuierliche Bewerbung proaktive initiative benötigt.

Das Tages und Kilometergeld bezieht sich auf diese beiden Aufwendungen. Ein Fahrtenbuch wurde als Nachweise beigelegt.

Ich hoffe mit meinen Erklärungen meine Ausgaben besser begründet zu haben.“

Das Finanzamt wies die Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies wie folgt:

„Werbungskosten sind gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Auch Ausgaben, die vor der Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen geleistet werden, können dabei grundsätzlich Werbungskosten sein, sofern sie im Zeitpunkt der Verausgabung auf die Vorbereitung und Aufnahme der Tätigkeit gerichtet sind und ernstlich darauf abzielen; dies muss klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten (VwGH 31.1.2001, [99/13/0249](#)). Darunter fallen auch Aufwendungen, die im Hinblick auf eine künftige Beschäftigung anfallen, wie etwa durch Bewerbungen und Bewerbungsgespräche anfallende Kosten.

Da Sie sich in einem aufrechten Dienstverhältnis befinden und keine Anzeichen erkennbar sind, dass Ihr Dienstverhältnis gefährdet ist, sind die Kosten für Bewerbungsgespräche keine Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhalt der Einnahmen.

Die beantragten Kosten für Bewerbungsgespräche in Summe von 722,28 Euro können somit nicht anerkannt werden.

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie Kosten für Fortbildung, Ausbildung im verwandten Beruf oder Umschulung darstellen. Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22.11.1995, [95/15/0161](#)).

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (zB konkretes Dienstverhältnis, konkrete betriebliche Tätigkeit), nicht ein früher erlernter Beruf oder ein abstraktes Berufsbild oder eine früher ausgeübte Tätigkeit.

Steht eine Bildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist.

Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung.“

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag hielt der Bf der Ansicht des Finanzamtes Folgendes entgegen:

*„Die Kosten für Bewerbungsgespräche betrugen im Jahr 2018 722,28 Euro und wurden in der Beschwerdeentscheidung wegen nicht gefährdetem Dienstverhältnis nicht anerkannt. Das aktuelle Dienstverhältnis bei der ***1*** AG ist aufgrund folgender Tatsachen gefährdet. Die Position des Business Line Managers ist stark exponiert, da in den letzten 4 Jahren von ca. 10 Personen, welche diese Position ausübten (bis auf mich), kein einziger die Position länger als 3 Jahr innehatte. Umsatz- und Gewinneinbrüche führen in dieser exponierten Position zur schnellen Beendigungen des Dienstverhältnisses. Weiters befindet sich die ***1*** AG in einer starken Umstrukturierungsphase, speziell in Bezug auf Akquisitionen und Zusammenführungen von Unternehmen (s. aktuelles Beispiel ***1***-***2***). Die Wahrscheinlichkeit redundante Business-Line-Manager Positionen durch Entlassungen zu lösen ist hoch. Aus diesen Gründen besteht bei meiner aktuellen Position sehr wohl die Gefährdung des Dienstverhältnisses, weswegen regelmäßige Bewerbungsgespräche eine notwendige Absicherung des Einkommens darstellen.*

Die Kosten für Aus- und Weiterbildung betrugen im Jahr 2018 1724,98 Euro und wurden in der Beschwerdeentscheidung wegen nicht Notwendigkeit für die Ausführung des aktuellen Berufes nicht anerkannt. In meiner aktuellen Position bin ich als Business-Line-Manager für ein Geschäftsgebiet mit ca. 100 Mitarbeitern und über 100 ME Umsatz verantwortlich. Essentielle Herausforderungen dieser Position sind Mitarbeiterführung, strategische Entscheidungsprozess sowie Kundenbeziehungsmanagement. Psychologische (im speziellen Unternehmenspsychologische) Grundlagen sind für den Erfolg maßgeblich. Diese Psychologischen Inhalte finden sich in Führungsthemen, Verhandlungsthemen, Entscheidungsfindungsthemen, Gruppendynamischen Prozessen sowie Beziehungsmanagement von Kunden- und Lieferanten wieder. Meine Entscheidung, über die Fernuniversität Hagen das Psychologiestudium mit geplantem Schwerpunkt in der Unternehmenspsychologie zu studieren, steht im unmittelbaren Zusammenhang, psychologisches Wissen zur Erzielung der Unternehmensziele einzusetzen. Die Fernuniversität Hagen ist spezialisiert auf die nicht-klinische Psychologie, d.h. diese Psychologische Ausbildung hat keine Zielsetzung in einer Umschulung in einen anderen Berufssektor. Zahlreiche Arbeitskollegen in Managementpositionen sowie in den Bereichen Human Ressource und Marketing verfügen über eine abgeschlossene Psychologieausbildung und können Ihr Wissen im wirtschaftlichen Sektor erfolgreich umsetzen. Aus diesen Gründen (auch in Verbindung mit der

immanenten Gefährdung der aktuellen Position) besteht die Notwendigkeit, speziell Psychologische Weiterbildungsmaßnahmen (wie das Fernstudium in Hagen) zu verfolgen, weswegen diese Weiterbildungsmaßnahmen mittelfristig notwendig sind, um mein aktuelles Einkommen im derzeitig ausgeübten Beruf abzusichern. Weiters verweise ich auf die Ausführungen in meiner Beschwerde und beantrage diese dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.“

Das Finanzamt ersuchte den Bf daraufhin um folgende Ergänzungspunkte:

„Sie haben Werbungskosten beantragt. Bitte schicken Sie uns dazu die Belege und eine Kostenaufstellung, wie sich die Gesamtsumme zusammensetzt (Datum, Bezeichnung, Betrag). Bitte teilen Sie uns auch Ihren beruflichen Aufgabenbereich mit und informieren Sie uns, wie die Ausgaben mit Ihrem Beruf zusammenhängen. Haben Arbeitgeber oder Förderstellen wie z. B. Land oder Arbeiterkammer Ihre Kosten ganz oder teilweise ersetzt? Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt. Sie haben Bildungsausgaben beantragt. Bitte schicken Sie uns dazu die Belege und eine Kostenaufstellung, wie sich die Gesamtsumme zusammensetzt (Datum, Bezeichnung, Betrag).

Bitte beantworten Sie auch die folgenden Fragen:

- *Welche Tätigkeit haben Sie ausgeübt (kurze Arbeitsplatzbeschreibung)?*
- *Wie hängen die Bildungsmaßnahmen mit Ihrem Beruf, einer besseren Position oder dem nächsten Berufswunsch zusammen?*
- *Eine umfassende Umschulung in einen anderen Beruf ist abzugsfähig, wenn Sie in absehbarer Zeit steuerpflichtige Einnahmen erzielen. Welche konkreten Maßnahmen haben Sie dafür schon gesetzt?*

*Haben Arbeitgeber oder Förderstellen wie z. B. Land oder ***1*** Ihre Kosten ganz oder teilweise ersetzt?*

Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt.“

Der Bf übermittelte eine Aufstellung der von ihm als Werbungskosten beantragten Aufwendungen samt Kopien der Belege und gab folgende Stellungnahme ab:

*„Meine berufliche Tätigkeit besteht in der Leitung eines Geschäftsgebietes der ***1*** AG, eines ***3*** Unternehmens. Die Umgebung in meiner Branche ist sehr wettbewerbsorientiert, dynamisch und riskant. Daher bin ich gezwungen meine Fähigkeiten diesen Umständen anzupassen und mich auch regelmäßig bei anderen Unternehmen zu bewerben. Durch starkes Wachstum in unserem Unternehmen und durch die damit verbundene Herausforderung in Führung von Mitarbeitern, sowie im Umgang mit unseren Großkunden entschied ich mich für eine Aufbesserung meines Verständnisses zur Psychologie (im Speziellen mit dem Ziel der Unternehmenspsychologie.) Weiters befasse ich mich mit dem Plan in zukünftiger beruflicher Laufbahn mehr als selbständiger Unternehmensberater tätig zu werden und benötige dazu vor allem die psychologische Basis. Deshalb bin ich seit Herbst 2018 an der Fernuniversität Hagen*

beim Bachelorstudiengang Psychologie gemeldet und habe einige Ausgaben im Bezug auf diese Weiterbildung als Bildungsausgaben deklariert. Ich habe keine Förderung vom Arbeitgeber bzw. Förderstellen beantragt bzw. erhalten. Alle Rechnungen, Immatrikulation und auch Studienerfolgsbestätigungen sende ich Ihnen als Kopie zu diesem Schreiben. Ich hoffe mit meinen kurzen Erklärungen meine Ausgaben ausreichend beschrieben zu haben.“

Das Finanzamt legte die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf ist nichtselbständig beschäftigt und seine berufliche Tätigkeit besteht nach seinen eigenen Angaben in der Leitung eines Geschäftsgebietes der ***1*** AG, eines ***3*** Unternehmens, in der Position eines Business Line Managers. Er erzielte im strittigen Jahr 2018 ein Bruttojahresgehalt in Höhe von € 495.983,97 (2017: € 285.742,61; 2016: € 215.247,53; 2019: € 343.594,52).

Der Bf bewirbt sich kontinuierlich bei adäquaten Firmen und bei Headhunter Agenturen, da seiner Meinung nach sein Arbeitsplatz gefährdet ist.

Ab dem Wintersemester 2018/2019 begann der Bf als Vollzeitstudierender ein Studium im Studiengang Bachelor Psychologie an der Fernuniversität Hagen. Aus der vorgelegten Bestätigung, aus der die abgelegten Prüfungen zu ersehen sind, ergibt sich, dass der Bf mit 18.12.2018 30 Versuchspersonenstunden absolviert, am 1.3.2019 die Prüfung über „Einführung in die Psychologie, ihre Methoden und Techniken wissenschaftlichen Arbeitens“ und am 6.3.2019 die Prüfung über „Statistik“ samt Prüfungsvorleistungen abgelegt hat.

Strittig ist nunmehr, ob die Aufwendungen für Bewerbungsaktivitäten in Höhe von € 722,28 und für Weiterbildung für ein Psychologiestudium in Höhe von € 1.724,98 als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

2. Beweiswürdigung

Bezüglich der beantragten Werbungskosten für Weiterbildung Psychologie legte der Bf eine Immatrikulationsbescheinigung für das Wintersemester 2018/2019 vor. Mit Gebührenbescheiden der Fernuniversität Hagen vom 14.11.2018 und 7.8.2018 wurden dem Bf Beträge in Höhe von € 7,50 und € 331 vorgeschrieben. Mit Rechnung vom 15.9.2018 machte der Bf Aufwendungen in Höhe von € 230 für die Nächtigung in ***5*** im Rahmen einer Informationsveranstaltung geltend. Aus vorgelegten Rechnungen von Amazon ergibt sich, dass der Bf Bücher mit dem Titel „Psychologie mit E-Learning MyLab, Psychologie“,

„Forschungsmethoden und Statistik für Psychologen und Sozialwissenschaftler“ und „Psychologie (Pearson Studium- Psychologie)“ angeschafft hat.

Im Zusammenhang mit den Bewerbungsaktivitäten macht der Bf Kilometergelder samt Tagesdiäten, Aufwendungen für ein Bewerbungsabendessen mit Personen von ***4*** und Parkkosten, Hotelkosten sowie Headhunter kosten geltend. Für die Fahrtkosten wurde kein Fahrtenbuch, sondern lediglich mit dem Computer geschriebene Aufzeichnungen über die mit Bewerbungen in einem Zusammenhang stehende Fahrten vorgelegt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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, weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden.

Zu den Bewerbungsaktivitäten:

Werbungskosten können bereits vor der Erzielung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit anfallen, wenn Umstände vorliegen, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (vgl. VwGH 15.1.1981, [1817/79](#)) und klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten (vgl. VwGH 23.6.1992, [92/14/0037](#)), beispielsweise Aufwendungen durch Vorstellungsreisen oder Aufwendungen zur Arbeitsplatzvermittlung. Bei diesen Werbungskosten handelt es sich begrifflich um vorweggenommene Werbungskosten.

Im Erkenntnis des VwGH vom 16.12.1999, [97/15/0148](#), wird diesbezüglich ausgeführt, dass für den Werbungskostenabzug jedenfalls ein objektiver Zusammenhang mit einer bestimmten in Aussicht genommenen Einkunftsquelle erforderlich ist. Aufwendungen, die in Fällen getätigt werden, in denen die Ausübung einer künftigen nichtselbständigen Arbeit, weil von einem

künftigen Wahlakt abhängig, noch ungewiss ist, sind keine Werbungskosten (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 29. Juni 1995, [93/15/0113](#), sowie weiters auch das Erkenntnis des VwGH vom 22. April 1995, [95/13/0077](#)).

Der Bf bringt in seiner Beschwerde unter anderem vor, dass sich im Top Management die Rahmenbedingungen in kürzester Zeit verändern könnten. Das kontinuierliche Bewerben bei adäquaten Firmen und bei Headhunteragenturen diene ihm zur Absicherung im Fall der Fälle in halbwegs vernünftiger Zeit eine Ersatzposition zu finden. Im Vorlageantrag wird ausgeführt, dass sein Dienstverhältnis gefährdet sei, da Umsatz- und Gewinneinbrüche in der exponierten Position des Business Line Managers zur schnellen Beendigung des Dienstverhältnisses führen. Weiters befinde sich die ***1*** AG in einer starken Umstrukturierungsphase, speziell in Bezug auf Akquisitionen und Zusammenführungen von Unternehmen. Die Wahrscheinlichkeit redundante Business-Line-Manager Positionen durch Entlassungen zu lösen sei hoch. Die Umgebung in seiner Branche sei sehr wettkampforientiert, dynamisch und riskant. Daher sei er gezwungen, seine Fähigkeiten diesen Umständen anzupassen und sich auch regelmäßig bei anderen Unternehmen zu bewerben. Aus diesen Gründen bestehe bei seiner aktuellen Position sehr wohl die Gefährdung des Dienstverhältnisses, weswegen regelmäßige Bewerbungsgespräche eine notwendige Absicherung des Einkommens darstellen würden.

Mit dieser Argumentation kommt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes der für den Werbungskostenabzug jedenfalls erforderliche objektive Zusammenhang mit einer bestimmten in Aussicht genommenen Einkunftsquelle nicht zum Ausdruck. Die vom Bf getätigten Aufwendungen für Bewerbungsaktivitäten betreffen auch nicht eine von einem Wahlakt abhängige Tätigkeit, sondern eine vom zeitlichen Rahmen wie auch von der Art völlig ungewisse Tätigkeit und erfüllen hinsichtlich so genannter vorweggenommener Werbungskosten nach der oben zitierten Judikatur des VwGH nicht die dafür notwendigen Voraussetzungen. Dass der Bf keine konkrete Einkunftsquelle in Aussicht genommen hat, zeigt sich auch darin, dass er in der Beschwerde angibt, seine Position 5 Jahre halten hätte können und er anstrebe, dies auch weiters zu tun.

Das Finanzamt hat daher zu Recht die Berücksichtigung der vom Bf für Bewerbungsaktivitäten getätigten Aufwendungen in Höhe von € 722,28 als Werbungskosten verweigert.

Weiterbildung: Studium der Psychologie als Fortbildungsmaßnahme

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) sind 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, auch Werbungskosten.

Fortbildung liegt vor, 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 (VwGH 31.5.2011, [2008/15/0226](#)).

In der Beschwerde bringt der Bf vor, dass die Weiterbildung Psychologie keine Umschulungsmaßnahme darstellen würde, sondern vor allem eine Weiterbildung in der derzeit ausgeübten Position als Geschäftsgebietsleiter. Im dem von ihm mit zu verantwortenden Bereich Vertrieb spiele Psychologie in Verbindung mit der Kundenkommunikation eine zentrale Rolle (Werbung, Angebotsdarstellung, schriftliche und mündliche Kommunikation).

In dem von ihm zu verantwortenden Bereich der Personalführung von ca. 100 Mitarbeitern spiele Motivation eine zentrale Rolle. Weiter würden sie (***1*** AG) laufend neue Unternehmen akquirieren, müssten neben den geschäftlichen Zielen die Mitarbeiter dieser Unternehmen motivieren, weiter für sie zu arbeiten. Das Psychologiestudium adressiere hier zentrale Bereiche, welche es ihm erlauben würden sein Team besser zu führen und damit seinen Erfolg sicherzustellen. Der angestrebte Wahlfachkatalog Unternehmenspsychologie (2. Abschnitt in Hagen), stelle nach dem Erzielen des Grundlagenwissens das angestrebte Ziel dar, in seinem Kernbereich, bessere Leistungen umzusetzen.

Im Vorlageantrag verweist der Bf darauf, dass er in seiner aktuellen Position als Business-Line-Manager für ein Geschäftsgebiet mit ca. 100 Mitarbeitern und über 100 ME Umsatz verantwortlich sei. Essentielle Herausforderungen dieser Position seien Mitarbeiterführung, strategische Entscheidungsprozess sowie Kundenbeziehungsmanagement. Psychologische (im speziellen Unternehmenspsychologische) Grundlagen seien für den Erfolg maßgeblich. Diese Psychologischen Inhalte fänden sich in Führungsthemen, Verhandlungsthemen, Entscheidungsfindungsthemen, Gruppendynamischen Prozessen sowie Beziehungsmanagement von Kunden- und Lieferanten wieder. Seine Entscheidung, über die Fernuniversität Hagen das Psychologiestudium mit geplantem Schwerpunkt in der Unternehmenspsychologie zu studieren, stehe im unmittelbaren Zusammenhang psychologisches Wissen zur Erzielung der Unternehmensziele einzusetzen. Die Fernuniversität Hagen sei spezialisiert auf die nicht-klinische Psychologie, d.h. diese Psychologische Ausbildung habe keine Zielsetzung in einer Umschulung in einen anderen Berufssektor. Zahlreiche Arbeitskollegen in Managementpositionen sowie in den Bereichen Human Ressource und Marketing würden über eine abgeschlossene Psychologieausbildung verfügen und könnten ihr Wissen im wirtschaftlichen Sektor erfolgreich umsetzen. Aus diesen Gründen (auch in Verbindung mit der immanenten Gefährdung der aktuellen Position) bestehe die Notwendigkeit, speziell Psychologische Weiterbildungsmaßnahmen (wie das Fernstudium in Hagen) zu verfolgen, weswegen diese Weiterbildungsmaßnahmen mittelfristig notwendig sei, um sein aktuelles Einkommen im derzeitig ausgeübten Beruf abzusichern.

Der Bf hat nach dem vorgelegten Erfolgsnachweis im Wintersemester 2018/2019 30 Versuchspersonenstunden absolviert und die Prüfungen für das Modul „*Einführung in die Psychologie, ihre Methoden und Techniken wissenschaftlichen Arbeitens*“ und das Modul „*Statistik*“ abgelegt. Wie der Bf selbst ausführt, stellt der angestrebte Wahlfachkatalog Unternehmenspsychologie (2. Abschnitt in Hagen) **nach** dem Erzielen des Grundlagenwissens das angestrebte Ziel dar, in seinem Kernbereich bessere Leistungen umzusetzen.

Dieser Ansicht, dass Kenntnisse der Unternehmenspsychologie in der Lage sind, die bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten des Bf bei seiner Tätigkeit im strittigen Jahr zu verbessern, kann durchaus gefolgt werden. Ebenso ist dem Bf darin beizupflichten, dass das angestrebte Wahlfach „Unternehmenspsychologie“ **nach** dem Erzielen des Grundlagewissens dazu beitragen kann, in seinem Kernbereich bessere Leistungen zu erbringen.

Daraus folgt aber auch, dass das Grundlagenwissen im Studium der Psychologie - im Wintersemester 2018/2019 absolvierte der Bf 30 Versuchspersonenstunden und legte die Prüfungen in Statistik und Einführung in die Psychologie ab - nichts dazu beiträgt, dass der Bf in den genannten Bereichen wie Motivation der Bediensteten, Werbung, Angebotsdarstellung, Teamführung sowie schriftliche und mündliche Kommunikation oder auch in Führungsthemen, Verhandlungsthemen, Entscheidungsfindungsthemen, gruppensdynamischen Prozessen und Beziehungsmanagement von Kunden und Lieferanten seine Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert.

Das Bundesfinanzgericht kommt auf Grund dieser Ausführungen zu dem Ergebnis, dass die bisherigen beruflichen (hochqualifizierten) Kenntnisse und Fähigkeiten des Bf durch das Erlernen des Grundlagenwissens im absolvierten Psychologiestudium nicht in dem Ausmaß verbessert werden, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden.

Bachelor Psychologiestudium als Umschulungsmaßnahme:

In Beantwortung des nach Einbringung des Vorlageantrages vom Finanzamt an den Bf gerichteten Vorhaltes vom 12.4.2019 verweist der Bf darauf, dass er sich mit dem Plan befassen würde, in zukünftiger beruflicher Laufbahn mehr als selbständiger Unternehmensberater tätig zu werden und benötige er dazu vor allem die psychologische Basis.

Dies würde entgegen seiner Angaben in der Beschwerde eine Umschulungsmaßnahme darstellen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 23.5.2013, [2011/15/0159](#)) ist ein Universitätsstudium als umfassende Umschulung dann abzugsfähig,

wenn es auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielt (vorbereitende Werbungskosten). Die Umschulung muss auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs abzielen, daher ist ein konkreter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit geplanten nachfolgenden Einnahmen erforderlich. Ob der Wille des Steuerpflichtigen auf eine neue Einkunftsquelle gerichtet ist, wird im Einzelfall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen sein.

Im gegenständlichen Fall ist ein konkreter Zusammenhang der Umschulungsmaßnahme (Studium der Psychologie) mit geplanten nachfolgenden Einkünften nicht erkennbar. Der Bf stellt in seiner Beschwerde eindeutig fest, dass die Weiterbildung Psychologie keine Umschulungsmaßnahme darstellen würde. Erst in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 16.9.2019 verweist der Bf darauf, dass er sich mit dem Plan befassen würde, in zukünftiger beruflicher Laufbahn mehr als selbständiger Unternehmensberater tätig zu werden, wofür er die psychologische Basis benötigen würde. Mit diesen Äußerungen des Bf in der Vorhaltsbeantwortung wird jedoch kein über eine Absichtserklärung hinausgehender Zusammenhang dargelegt, der auf ein konkretes Abzielen auf eine zukünftige Einkunftsquelle hindeuten würde.

Weiters ist darauf hinzuweisen, dass das Vollzeitstudium Bachelor Psychologie nicht als Schulungsgrundlage für die Tätigkeit eines Unternehmensberaters betrachtet werden kann. Vielmehr werden in Bereich der Unternehmensberatung betriebswirtschaftliche und Management-Inhalte sowie Inhalte in den Bereichen Unternehmensgründung und -führung, Marketing sowie Finanzmanagement von Bedeutung sein (vgl. z.B. www.***6***). Das Bachelor Psychologiestudium könnte demnach allenfalls in Teilbereichen und damit in einem zu prüfenden Einzelfall eine Fortbildungsmaßnahme darstellen. Aufwendungen für Fortbildungsmaßnahmen in Rahmen einer nicht existenten bzw. nicht konkret in Aussicht genommenen Einkunftsquelle sind jedoch nicht möglich.

Zudem widerspricht der Bf seiner Äußerung, in zukünftiger beruflicher Laufbahn mehr als selbständiger Unternehmensberater tätig zu werden, wofür er dazu die psychologische Basis benötigen würde, indem er ausführt, die Fernuniversität Hagen sei spezialisiert auf die nicht-klinische Psychologie, d.h. diese Psychologische Ausbildung habe keine Zielsetzung in einer Umschulung in einen anderen Berufssektor.

Über die Beschwerde war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der ordentlichen Revision):

Gemäß [§ 25a VwGG](#) hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) zulässig ist.

Gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme, war unter Hinweis auf die zitierte eindeutige und einheitliche Rechtsprechung die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision auszusprechen.

Graz, am 17. September 2020