

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 20. Juli 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich (vormals Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See) vom 26. Juni 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit der gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 erhobenen Beschwerde wurden nicht anerkannte Bildungskosten (Headhunter ***Y1***) iHv € 19.800 sowie ein nicht berücksichtigtes Pendlerpauschale von € 3.672 bekämpft.

Strittig ist, ob die Kosten des mit der ***Y*** abgeschlossenen Beratungsvertrages zur beruflichen Neuorientierung (Inverses Headhunting) vom 19./21.2.2019 in Höhe von € 19.800 als Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der durch den Beschwerdeführer (Bf) ausgeübten oder damit verwandten beruflichen Tätigkeit vorliegen. Gegenstand des Beratungsvertrages ist gemäß § 1 des Vertrages die Unterstützung und Beratung des Bf mit Beratungs-, Service und Coaching-Leistungen zur Entwicklung und Umsetzung einer neuen beruflichen Perspektive/Herausforderung.

Die Beratungs-, Service und Coaching Leistungen sind in § 1 des Vertrages festgehalten.

§1 Vertragsgegenstand:

Gegenstand dieses Beratungsvertrages ist die Unterstützung und Beratung des Klienten mit Beratungs-, Service und Coaching Leistungen zur Entwicklung und Umsetzung einer neuen beruflichen Perspektive/Herausforderung. Basis für diese Leistungen sind die zwischen dem Klienten und dem Berater geführten vorbereitenden Gespräche und ausgetauschten Informationen. Grundlage sind gegenseitiges Vertrauen und Vollständigkeit der Unterlagen und Informationen. Es wird Diskretion und Stillschweigen zwischen den Vertragsparteien darüber vereinbart. Ebenso wird Stillschweigen über diesen Vertrag und dessen Durchführung vereinbart. Der Berater wird dem Klienten während jeder Phase und während des gesamten Zeitraums der Zusammenarbeit die dabei angewandten Methoden, Funktionsweisen und Zwecke sowie daraus resultierenden möglichen Ergebnisse offenlegen. Der Berater wird ebenso auf eventuelle Risiken, welche eine Neuplatzierung erschweren können, hinweisen.

Die Beratungs-, Service- und Coaching Leistungen enthalten:

- Strategiemeeting: Ziel ist die Definition der idealen Aufgabenkonstellation sowie des idealen Tätigkeitsfeldes (Zielposition) inkl. der geographischen und branchenspezifischen Zielgebiete
- Erarbeiten der Suchkriterien für den Klienten individuellen Research sowie der Marktforschung zur Identifizierung der Zielfirmen
- Erarbeiten eines Stärkenprofils und daraus abgeleiteten USP's / Alleinstellungsmerkmale passend zur definierten Zielposition für die Erstellung der notwendigen Unterlagen
- Erstellen von Anschreiben und Lebenslauf / Managementreport (auch in englischer Sprache sowie passend zu den geografischen Zielgebieten: - Europa, UK, Amerika, Asien etc. – max. 2 Versionen)
- Professionelles Fotoshooting zur Erstellung des Bewerbungsfotos für den Lebenslauf (Inkludiert nur wenn das Strategie- und Positionierungsmeeting in der Nähe von Salzburg stattfindet).
- Individuelle Marktforschung auf Grundlage der erarbeiteten und definierten Suchkriterien für 150 - 200 Unternehmen, Institutionen und/oder Verbänden etc. mit den zugehörigen Ansprech- und Zielpersonen
- Besprechung zum strategischen Aufbau von Vorstellungsgesprächen, Fallen und Möglichkeiten zur Steuerung und aktiven Beeinflussung derartiger Gespräche - abhängig von den jeweiligen Gesprächspartnern / Zielpersonen
- Besprechung zum strategischen Aufbau von Vorstellungsgesprächen, Fallen und Möglichkeiten zur Steuerung und aktiven Beeinflussung derartiger Gespräche - abhängig von den jeweiligen Gesprächspartnern / Zielpersonen
- 2 Trainingseinheiten Vorstellungsgespräch (jeweils ca. 2-3 Std.) inkl. Videoaufzeichnung, Auswertung und entsprechender Analyse

- Auswertungs-, Analysen und Strategiegespräche im Anschluss an erfolgte Vorstellungsgespräche
- Beratung in Hinblick auf Vertrags- und Gehaltsverhandlungen sowie die daraus erhaltenen Arbeitsvertragsangebote
- Beratung bei der Bewerbung auf öffentlich ausgeschriebene Positionen
- Beratung zum Umgang mit Headhuntern / Personalberatungen / Social Media Plattformen.
- Unterstützung bei der Erstellung des eigenen Arbeitszeugnisses
- Aufbereitung und Versand von max. 200 Bewerbungsunterlagen (Anschreiben und Lebenslauf mit Foto) Inkl. Ausdrucke auf entsprechendem Papier, Mappen, Umschläge und Portokosten für Deutschland, Österreich und der Schweiz, als auch weltweit.

Zur Aufbereitung des Anschreibens und des Lebenslaufs/Managementreports durch den Berater, erstellt und übergibt der Klient im Vorfeld seinen Maximal-Lebenslauf (aufgebaut auf dem vom Berater der Klienten zur Verfügung gestellten vorformatierten Word Dokument), sowie einen ausgefüllten und durch den Berater zur Verfügung gestellten Fragebogen vor dem Strategiemeeting. Weiters übernimmt der Klient vor der durch den Berater durchzuführenden Research die finale Auswahl (Feinselektion) der Zielbranchen, sowie eine entsprechende Protokollierung der Antworten der angeschriebenen Unternehmen in der bereitgestellten Zielfirmenliste zur Nachverfolgung durch den Berater. Diese durch den Klienten zu erbringende Leistungen sind Basis für die Beratungs-, Service und Coaching Leistungen aus diesem Vertrag.

Für den Fall, dass die erste Marktplatzierung (Aussendung der Unterlagen) nicht zur Aufnahme eines neuen Arbeitsverhältnisses durch den Klienten führen, so hat der Klient - frühestens 12 Wochen nach der ersten Marktplatzierung - das Anrecht auf nachfolgende Zusatzleistungen (Runde 2). Die Initiative zur Durchführung nachfolgender Zusatzleistungen muss dem Berater schriftlich vom Klienten mitgeteilt werden.

- Analyse aus den Ergebnissen der ersten Marktplatzierung und den damit verbundenen Vorstellungsgesprächen
- Auf Basis der Analyse Überarbeitung bzw. neue Festlegung von Aufgabenkonstellation, Tätigkeitsfeld und Suchkriterien
- Ggf. Überarbeitung von Anschreiben und Lebenslauf/Managementreport
- Ggf. eine weitere Einheit Training Vorstellungsgespräche
- zweite Runde Research/Marktforschung auf Basis der überarbeiteten Suchkriterien für max. 150 Unternehmen/Institutionen oder Verbänden etc. mit den zugehörigen Ansprech- und Zielpersonen

Zum 3. Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 1.9.2020 führte der Bf am 16.9.2020 aus:

1. Mein 2017 errichtetes Haus (Hauptwohnsitz), meine Lebenspartnerin, meine Familie, mein Freundeskreis, d.h. mein gesamtes soziales Umfeld befindet sich in ***Adr1***. Dieser Umstand bzw. diverse Anlässe (Geburtstage, Familienfeiern etc.) sowie ein Krankheitsfall innerhalb der Familie veranlassten mich dazu, dass ich entsprechend oft, auch unter der Woche, von meinem Arbeitsort ***Adr2*** nach ***Adr1*** gependelt bin. Diese Fahrten wurden nicht immer mit demselben PKW getätigt und nicht alle Betankungen mittels Bankomatkarte bezahlt. Folgend übermittle ich Ihnen einen Bankauszug jener Treibstoffkosten, welche nicht in bar ausgelegt wurden:

Betankungen 2019: Lastschriften iHv € 2.601,05

2. Von den Umstrukturierungen 2019 (bzw. auch 2020) ist das gesamte Unternehmen betroffen, die Konkurrenzsituation bzw. der Wettbewerbsdruck erfordern Einsparungsmaßnahmen auf allen Hierarchieebenen und in sämtlichen Unternehmensbereichen. Wie aus den Medien entnommen werden konnte, wurde im Zuge dessen auch ein Zentrallager geschlossen und Mitarbeiter freigestellt (siehe Anhang). Meine persönliche Situation war in dieser Phase auch äußerst unklar, weshalb ich aus einem persönlichen und vorausschauenden Sicherheitsbedürfnis und zur Aufrechterhaltung meiner Einkommensverhältnisse den Schritt gesetzt habe und einen inversen Headhunter beauftragt habe. Zwischenzeitlich hat sich die unternehmensinterne Situation wieder etwas beruhigt und mir wurde dann die vakante Position (siehe Punkt 3) angeboten. Jedoch steht mit 12/2020 auch hier ein Wechsel in einen anderen Unternehmensbereich bevor.

3. Ich habe im ersten Halbjahr 2019 die Zuständigkeit für die Controlling Development- bzw. Business Analytics & Intelligence-Abteilung inkl. Personalverantwortung übernommen. Da die Situation innerhalb des Unternehmens nach wie vor sehr volatil und mit zahlreichen personellen Veränderungen verbunden ist, wechsele ich mit 01.12.2020 neuerlich die Position und werde eine Führungsfunktion im Zentraleinkauf übernehmen (Director Buying Services S/E).

Der Bf war zum Zeitpunkt des Abschlusses des Beratungsvertrages bei der ***X*** als Prokurist für Finanzen & Verwaltung" beschäftigt (siehe Muster-Bewerbungsschreiben).

Im Antwortschreiben vom 17.6.2020 (2.Ergänzungersuchen) führte der Bf aus:

1. Nach 9 Jahren Beschäftigung in meinem derzeitigen Unternehmen habe ich einen inversen Headhunter beauftragt, um für mich potentielle neue berufliche Möglichkeiten zu eruieren. Ich habe proaktiv einen Experten engagiert, der einerseits den Markt kennt, andererseits in gemeinsamen Sitzungen die individuellen Stärken und Interessen

beleuchtet, um eine passgenaue Stelle zu identifizieren. Positionen im Gehaltsniveau über 200.000 € werden in der Regel nicht öffentlich ausgeschrieben, sondern am verdeckten Stellenmarkt bzw. mittels Netzwerk-Empfehlungen vermittelt.

2. Ich befinde mich in der komfortablen Situation, keinen beruflichen Wechsel anstreben zu müssen. Sofern jedoch eine interessante Position, verbunden mit einem beruflichen Aufstieg (Management-Position) und keiner gehaltlichen Schlechterstellung angeboten wird, ziehe ich in Erwägung, einer neuen beruflichen Herausforderung in einem anderen Unternehmen nachzugehen und meinen beruflichen Horizont zu erweitern.

3. Angestrebt wird (je nach Unternehmensgröße) eine Geschäftsführungs-Position oder eine Leitungsfunktion in den Bereichen Vertrieb oder Finanzen.

4. Die Einkunftserzielung in meinem aktuellen Beruf ist nicht gefährdet. Ich befinde mich nach wie vor in ungekündigter Stellung. Zudem wurde kürzlich ein möglicher Wechsel an den firmeninternen Standort Salzburg in den Raum gestellt, welcher auf Grund der örtlichen Nähe zum Hauptwohnsitz von Vorteil wäre.

5. Bis dato wurde noch keine passende Stelle angeboten, welche einen beruflichen Wechsel aus der derzeitigen sicheren Position gerechtfertigt hätte. Zudem wurde mit der Firma ***Y1*** eine 2. Marktplatzierungsrunde im Jahr 2021 (siehe dazu u.a. Mail von Herrn ***Z*** vom 02.03.2020 bzw. auch in den Vertragsbestandteilen) vereinbart.

6. Die bisher angebotenen Stellen waren entweder in Bezug auf Aufgabengebiet, Arbeitsort oder Gehalt noch nicht passend.

Muster-Berwerbungs schreiben:

Bf1, ***Bf1-Adr***

Persönlich/ Vertraulich

Firmenname»

«Ansprechpartner»

«Adresse»

«PLZ» «Stadt»

«Land»

Adr1, xx. April 2019

Gesucht: Führungsposition mit Schwerpunkt Vertrieb und Marketing

Sehr geehrt «Briefanrede_1» «Briefanrede_2»,

seit 8 Jahren bin ich in unterschiedlichen Führungspositionen bei der ***X***, einem führenden europäischen Unternehmen des Lebensmittelhandels, tätig - in den vergangenen 2 Jahren als Prokurist für Finanzen & Verwaltung. Nun suche ich eine neue, herausfordernde berufliche Führungsposition verbunden mit einem nächsten Karriereschritt in einem Unternehmen außerhalb der ***X***.

Bitte behandeln Sie meine Bewerbung vertraulich, da ich nach wie vor in ungekündigter Stellung tätig bin. Meine in den vergangenen Jahren aufgebauten Erfahrungen und die damit verbundenen Kompetenzen möchte ich in Ihrem Unternehmen gewinnbringend einsetzen. Dazu zählen vor allem:

- Entwicklung und Umsetzung von profitablen Wachstumsstrategien in Vertriebsorganisationen,
- bedingungslose Kundenorientierung,
- Optimierung von Prozessen, Abläufen und Kosten,
- Aufbau von Service- und Dienstleistungskonzepten
- sowie transparente Unternehmenssteuerung durch Vertriebs- und Finanzcontrolling,

um nur einige Bereiche zu nennen, mit denen ich kontinuierlich zu einem profitablen und zukunftsorientierten Unternehmenswachstum beigetragen habe.

Ich bitte Sie, zu prüfen, ob Sie einen Ansatzpunkt für eine Zusammenarbeit sehen. Meinen Lebenslauf finden Sie beigefügt und gerne stelle ich Ihnen auch Zeugnisse und Referenzen zur Verfügung.

Über die Einladung zu einem persönlichen Gespräch freue ich mich, um Sie von meinen Stärken und Kompetenzen auch persönlich überzeugen zu können.

In der Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 20.11.2020 wurden - im Gegensatz zum abweisenden Erstbescheid vom 26. Juni 2020 - 2/3 des Pendlerpauschales gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 für Fahrten von mehr als 60 Kilometern iHv € 3.672, das sind € 2.448, anerkannt. In diesem Umfang wurde der Einkommensteuerbescheid 2019 vom Finanzamt geändert. Im Übrigen wurde die Beschwerde aber abgewiesen.

Im Vorlageantrag wurde das Beschwerdebegehren auf die Aus- und Fortbildungskosten eingeschränkt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.1. Pendlerpauschale

Nachdem in der BVE vom 20.11.2020 dem Beschwerdebegehren in diesem Punkt teilweise stattgegeben wurde, erfolgte im Vorlageantrag eine Einschränkung auf die Aus- und Fortbildungskosten.

1.2. Aus- und Fortbildungskosten

Weiters ist strittig, ob die Kosten des mit der ***Y*** abgeschlossenen Beratungsvertrages zur beruflichen Neuorientierung (Inverses Headhunting) vom 19./21.2.2019 in Höhe von € 19.800 als Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der durch den Bf ausgeübten oder damit verwandten beruflichen Tätigkeit vorliegen. Nach Ansicht des Finanzamtes seien bei den von der ***Y*** durchgeführten Beratungen keine berufsspezifischen Fachkenntnisse vermittelt worden und wäre demnach der für die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten erforderliche Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit nicht hergestellt worden. Der Bf geht hingegen von abzugsfähigen Bildungskosten aus und verweist darauf, dass die neu angestrebte berufliche Tätigkeit (Vertrieb/Marketing) nicht mit der bisherigen (Finanzen/Verwaltung) verwandt sei.

Gegenstand des Beratungsvertrages ist gem. § 1 die Unterstützung des Bf mit Beratungs-, Service und Coaching-Leistungen zur Entwicklung und Umsetzung einer neuen beruflichen Perspektive/Herausforderung.

Von den Umstrukturierungen 2019 und 2020 war lt. Bf das gesamte Unternehmen betroffen, die Konkurrenzsituation bzw. der Wettbewerbsdruck erforderten Einsparungsmaßnahmen auf allen Hierarchieebenen und in sämtlichen Unternehmensbereichen. Wie aus den Medien entnommen werden konnte, wurde im Zuge dessen auch ein Zentrallager geschlossen und Mitarbeiter freigestellt. Die persönliche Situation des Bf sei in dieser Phase auch äußerst unklar gewesen, weshalb er aus einem persönlichen und vorausschauenden Sicherheitsbedürfnis und zur Aufrechterhaltung seiner Einkommensverhältnisse einen inversen Headhunter beauftragt habe. Da bis dato noch keine passende Stelle angeboten wurde, welche einen beruflichen Wechsel aus der derzeitigen sicheren Position gerechtfertigt hätte, wurde mit der Firma ***Y1*** eine zweite Marktplatzierungsrunde im Jahr 2021 vereinbart.

Aus dem vorgelegten Muster-Bewerbungsschreiben geht hervor, dass sich der Bf um Führungspositionen in anderen Unternehmen bewerben möchte. Er gibt diesbezüglich an, schon ca. 200 Bewerbungsschreiben verfasst sowie 11 konkrete Gespräche geführt zu haben.

Der Bf ist aber weiterhin im bisherigen Unternehmen beschäftigt, wobei er nach einem zwischenzeitigen internen Wechsel in die Controlling Development- bzw. Business Analytics & Intelligence-Abteilung inkl. Personalverantwortung ab 1.12.2020 eine Führungsfunktion im Zentraleinkauf (Director Buying Services S/E) übernahm. Grund dafür war, dass sich lt. Bf die unternehmensinterne Situation zwar wieder etwas beruhigt habe, aber nach wie vor sehr volatil sei, verbunden mit zahlreichen personellen Veränderungen. Ein vom Unternehmen in Aussicht gestellter möglicher Wechsel an den firmeninternen Standort Salzburg, welcher auf Grund der örtlichen Nähe zum Hauptwohnsitz von Vorteil wäre, wurde vom Bf. bislang nicht wahrgenommen.

2. Beweiswürdigung

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akt, dem Beschwerdevorbringen sowie den im Zuge der Vorhaltsbeantwortungen erteilten Auskünften samt den eingereichten Unterlagen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Pendlerpauschale

Im Vorlageantrag wurde das Beschwerdebegehren auf die Aus- und Fortbildungskosten eingeschränkt.

In der BVE vom 20.11.2020 wurden 2/3 des Pendlerpauschales gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 für Fahrten von mehr als 60 Kilometern iHv € 3.672, das sind € 2.448, anerkannt. Der Beschwerde wurde diesbezüglich teilweise stattgegeben. Das Bundesfinanzgericht schließt sich bei diesem Beschwerdepunkt inhaltlich der rechtlichen Würdigung durch das Finanzamt an.

3.1.2. Aus- und Fortbildungskosten

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gem. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen in Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung 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.

Unter den Begriff „*Berufsausbildung*“ sind alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung zu zählen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird (vgl. Lenneis in Jakom, 13. Auflage, Rz 49 zu § 16 EStG unter Hinweis auf VwGH 01.03.2007, 2006/15/0178). Berufsausbildung liegt weiters dann vor, wenn die Maßnahmen der Erlangung eines anderen Berufes dienen (VwGH 22.11.2006, 2004/15/0143).

Fortbildung liegt demgegenüber 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).

Nach Ansicht der belangten Behörde würden bei den von der ***Y*** durchgeführten Beratungen keine berufsspezifischen Fachkenntnisse vermittelt und läge demnach der für die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten erforderliche Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit nicht vor. Der Bf geht hingegen davon aus, dass die neu angestrebte berufliche Tätigkeit (Vertrieb/Marketing) nicht mit der bisherigen (Finanzen/Verwaltung) verwandt sei. Dieser Umstand ist im vorliegenden Fall aber nicht relevant, weil die in § 1 des Beratungsvertrages angeführten Leistungen weder der Aus-, noch der Fortbildung iSd § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 dienen und die genannten Leistungen auch nicht konkret auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Es geht dabei vielmehr um die Optimierung des Bewerbungsprozesses, damit die Chancen für die berufliche Neuorientierung verbessert werden können.

Der Bf möchte sich wegen der im Antwortschreiben vom 16.9.2020 dargestellten schwierigen Situation innerhalb des Unternehmens nur vorsorglich wegen einer

beabsichtigten beruflichen Neuorientierung bewerben, ohne sich bereits für eine bestimmte Tätigkeit entschieden zu haben. Darauf deutet auch der Umstand hin, dass mit der Firma ***Y1*** im Jahr 2021 bereits eine zweite Marktplatzierungsrunde vereinbart wurde. Die Empfehlung für den nächsten Karriereschritt soll konkret durch die Unterstützung und Beratung (Inverses Headhunting) der ***Y*** bewirkt werden. Der Bf verweist zunächst auf das schwierige Umfeld im bisherigen Unternehmen betont aber gleichzeitig, dass er in der angenehmen Position sei, nicht unbedingt wechseln zu müssen und dies bis dato auch nicht getan hat. Nach dem Vorbringen des Bf wurde ein vom Arbeitgeber unterbreitetes Angebot, an den firmeninternen Standort Salzburg - und somit näher zum Wohnort - zu wechseln, von ihm nicht angenommen.

Der Bf gibt weiters an, ca. 200 Bewerbungsschreiben versendet sowie 11 konkrete Gespräche geführt zu haben, wobei ihm nach eigenen Angaben aber noch keine passende Stelle angeboten wurde, welche einen beruflichen Wechsel aus der derzeitigen sicheren Position gerechtfertigt hätte. Dies deutet darauf hin, dass sich der Bf zwar kontinuierlich bewirbt, aber offensichtlich nicht gezielt für eine bereits konkretisierte Tätigkeit. Er lässt sich dabei alle Optionen offen und möchte sich vermutlich nur einen Überblick bzgl. interessanter Angebote verschaffen. Sollte es nicht sofort klappen, bleibt ja noch die mit der Firma ***Y1*** bereits vereinbarte zweite Marktplatzierungsrunde im Jahr 2021. Diese Vorgangsweise ist ein Indiz dafür, dass die Entscheidungsfindung noch andauert, zumal der Bf bislang nur bzgl. der Einkommenshöhe sowie hinsichtlich des gewünschten Aufgabenbereichs (Vertrieb/Marketing) seine Vorstellungen präzisiert hat.

Im vorliegenden Fall wurde vom Bf die Beratungstätigkeit durch die ***Y*** im Hinblick auf die eigene Karriereplanung in Anspruch genommen, wodurch ein Zusammenhang mit der privaten Lebensführung naheliegt, zumal der Bf - neben einem persönlichen und vorausschauenden Sicherheitsbedürfnis - die Aufrechterhaltung seiner Einkommensverhältnisse explizit anführt. Eine berufliche Notwendigkeit (VwGH 27.06.2000, 2000/14/0096; VwGH 14.12.2006, 2002/14/0012) der angeführten Beratungstätigkeit ist nicht erkennbar, da keine berufsspezifischen Fachkenntnisse vermittelt wurden und für den Bf lediglich die berufliche Neuorientierung – ohne bereits eine konkrete Alternative zum bisherigen Arbeitgeber zu haben – im Vordergrund steht.

Für die berufliche Notwendigkeit einer Bildungsmaßnahme spricht vor allem, wenn sich der Teilnehmerkreis im Wesentlichen aus Angehörigen der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zusammensetzt oder der Arbeitgeber einen Teil der Kurskosten übernimmt oder er den Arbeitnehmer für die Dauer der Schulungsmaßnahme gegen Weiterbezug des Gehaltes dienstfrei stellt (VwGH 31.03.2011, 2009/15/0198; Lenneis in Jakom, 13.Auflage, Rz 52 zu

§ 16 EStG). Da es beim gegenständlichen Unternehmen vermutlich nur vereinzelt Mitarbeiter in vergleichbaren Positionen gibt und lt. Bf Positionen im Gehaltsniveau über €

200.000 in der Regel nicht öffentlich ausgeschrieben, sondern am verdeckten Stellenmarkt bzw. mittels Netzwerk-Empfehlungen vermittelt werden, sind Vergleichsmöglichkeiten in dieser Berufsgruppe de facto kaum möglich. Überdies ersuchte der Bf in seinem Muster-Bewerbungsschreiben um vertrauliche Behandlung, weshalb die Frage der beruflichen Notwendigkeit der gegenständlichen Aufwendungen nicht anhand der von der zitierten Judikatur entwickelten Kriterien beurteilt werden kann. Es ist aber davon auszugehen, dass es sich hier um eine der Karriereplanung dienende individualisierte Beratung handelt, die einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung aufweist.

Aus seinem Vorbringen in der Beschwerde, wonach die neu angestrebte berufliche Tätigkeit (Vertrieb/Marketing) nicht mit der bisherigen (Finanzen/Verwaltung) verwandt sei, ist für den Bf nichts zu gewinnen, weil aufgrund des Beratungsvertrages bereits offenkundig ist, dass hier keine berufsspezifischen Fachkenntnisse vermittelt werden und somit die in § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 normierten Voraussetzungen - Vorliegen von Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen - nicht gegeben sind. Bezweckt wurde demnach die Optimierung des Bewerbungsprozesses, um bei der beruflichen Neuorientierung erfolgreich sein zu können. Solcherart diene aber der Beratungsvertrag der Karriereplanung und ist somit vergleichbar mit Ausbildungskosten zur allgemeinen Chancenverbesserung im Berufsleben (vgl. VwGH 28. 10. 1993, 90/14/0040), welche dem Bereich der nicht abzugsfähigen Aufwendungen gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 für die private Lebensführung zuzuordnen sind.

Aus den angeführten Gründen kommt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes der für den Werbungskostenabzug jedenfalls erforderliche objektive Zusammenhang mit einer bestimmten in Aussicht genommenen Einkunftsquelle nicht zum Ausdruck. Bei den vom Bf getätigten Aufwendungen für Bewerbungsaktivitäten ist schon aufgrund des Muster-Bewerbungsschreibens klar ersichtlich, dass hier nicht eine von einem Wahlakt abhängige Tätigkeit (VwGH 29.06.1995, 93/15/0113), sondern eine vom zeitlichen Rahmen wie auch von der Art - bis auf den Umstand, dass es sich um eine Führungsposition mit Schwerpunkt Vertrieb und Marketing handeln soll - völlig ungewisse Tätigkeit vorliegt, welche die Voraussetzungen betr. vorweggenommene Werbungskosten iSd zitierten Judikatur des VwGH nicht erfüllt.

Die belangte Behörde hat daher zu Recht die Berücksichtigung der vom Bf für Bewerbungsaktivitäten getätigten Aufwendungen in Höhe von € 19.800 als Werbungskosten verweigert, da im vorliegenden Fall gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 von nichtabzugsfähigen Aufwendungen für die private Lebensführung auszugehen ist (VwGH 16.12.1999, 97/15/0148; BFG, RV/2100946/2019).

Über die Beschwerde war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

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

Linz, am 14. März 2023