

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Wals Treuhand Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH, Lagerhausstraße 24, 5071 Wals-Siezenheim, über die Beschwerde vom 1. August 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. Juli 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruchs dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Datum vom 22. Juni 2020 wurde die Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 über Finanz online eingereicht. In der Kennzahl 722 Aus-/Fortbildungs-/Umschulungskosten der Erklärung wurden Werbungskosten gem § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 in Höhe von 4.649,18 Euro geltend gemacht.

Mit Schreiben vom 22. Juni 2020 wurde vom Finanzamt ein Ergänzungsersuchen an den Beschwerdeführer (im Folgenden als Bf bezeichnet) versendet. Der Bf wurde aufgefordert, zu

den beantragten „Bildungsausgaben“ die Belege und eine Kostenaufstellung mit Angabe des Datums, der Bezeichnung und des Betrags zu übersenden. Ergänzend wurde der Bf aufgefordert, die nachfolgenden Fragen (vom Bundesfinanzgericht als Fragen 1-4 benannt) zu beantworten:

- *Welche Tätigkeit haben Sie ausgeübt? Schicken Sie uns eine kurze Arbeitsplatzbeschreibung (Frage 1).*
- *Wie hängen die Bildungsmaßnahmen mit Ihrem Beruf, einer besseren Position oder dem nächsten Berufswunsch zusammen? (Frage 2).*
- *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? (Frage 3).*
- *Haben Arbeitgeber oder Förderstellen wie z. B. Land oder AMS Ihre Kosten ganz oder teilweise ersetzt? Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt (Frage 4).*

Mit Schreiben vom 29. Juni 2020 wurde von der steuerlichen Vertretung des Bf das Ergänzungsersuchen beantwortet. Die angeforderten Belege und die Kostenaufstellung wurden **nicht** übermittelt. Zur Frage 1 wurde ausgeführt, dass der Bf in einem aufrechten Dienstverhältnis als Leiter der Abteilung bei der „Dienstgeberin“ beschäftigt sei. Zur Frage 2 wurde ausgeführt, dass der Bf nach Abschluss der Ausbildung zum Psychotherapeuten in die Personalabteilung des derzeitigen Arbeitgebers oder in die Personalabteilung eines Konzerns wechseln könne oder ein Einzelunternehmen iSd §§ 22 oder 23 EStG 1988 als Psychotherapeut oder Unternehmensberater gründen könne. Der Bf könne durch diese Ausbildung sein Einkommen wesentlich verbessern und plane derzeit die Gründung eines Einzelunternehmens in der Mitte der zweiten Phase seiner Ausbildung, sobald dies gesetzlich erlaubt sei. Zur Frage 3 erläuterte der steuerliche Vertreter, dass der Bf eine Berufsausbildung zum „*Psychotherapeut mit akademischem Diplom*“ mache. Diese Ausbildung zum Psychotherapeuten bestehe aus einem zweiteiligen Ausbildungssystem und setze sich dieses aus dem Propädeutikum als Grundlage für die Arbeit als Psychotherapeut und dem Fachspezifikum für Psychotherapie zusammen. Das Propädeutikum würde in Ausbildungsort bei der „Ausbildungseinrichtung“ absolviert, dauere vier Semester und solle im Februar 2021 abgeschlossen werden. Das Fachspezifikum soll an der Universität Ort in der Naturwissenschaftlichen Fakultät absolviert werden und dauere sechs Semester und soll im Sommersemester 2021 begonnen werden. Der Bf könne sich frühestens in der Mitte der fachspezifischen Ausbildung als „*Therapeut unter Supervision*“ selbständig machen. Geplant seien zwei Praxisorte, eine in Praxisort 1 in einer Gemeinschaftspraxis und eine zweite in Praxisort 2 am See1. In Praxisort 2 gäbe es bereits eine geeignete Örtlichkeit, in Praxisort 1 gäbe es noch Gespräche, ob eine Gemeinschafts- oder Einzelpraxis eröffnet werden solle. Die Suche nach einem geeigneten Standort werde vermutlich Anfang 2023 begonnen werden. Zur Frage 4 wurde ausgeführt, dass dem Bf keine

Zuschüsse gewährt und keine Kosten von Dritten übernommen oder ersetzt wurden. Der Bf finanziere seine Ausbildung zur Gänze selbst.

Mit Datum vom 20. Juli 2020 wurde der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 erlassen. Die beantragten Werbungskosten wurden nicht zuerkannt, der Pauschbetrag für Werbungskosten gem § 16 Abs 3 EStG 1988 in Höhe von 132 Euro wurde berücksichtigt. Das Finanzamt begründete dies mit dem fehlenden Zusammenhang der beantragten Werbungskosten mit der nichtselbständigen Tätigkeit des Bf. Am Bescheid war ergänzend angeführt, dass, falls der Bf jedoch in absehbarer Zeit in seinem neuen Berufsfeld tätig werde, diese Kosten im Zuge einer Bescheidänderung gem § 295a BAO rückwirkend für das betreffende Jahr anerkannt würden.

Mit Schreiben vom 1. August 2020 wurde eine Bescheidbeschwerde gem § 243 BAO, im Wesentlichen begründet mit der Nichtberücksichtigung der beantragten Werbungskosten, bei der belangten Behörde eingebracht. Gerügt wurde, dass der Einkommensteuerbescheid nicht auf Basis des § 200 Abs 1 BAO ausgefertigt worden sei. Die Möglichkeit einer nachträglichen Bescheidänderung gem § 295a BAO wäre nur in der Begründung und nicht im Bescheidspruch angeführt worden und somit sei es verfahrenstechnisch fraglich, ob zu einem späteren Zeitpunkt der Bescheid zu Gunsten des Bf abgeändert würde. Die Erlassung eines Bescheides gem § 200 Abs 1 BAO sei (ohnehin) nicht notwendig, da nach Meinung des steuerlichen Vertreters die Geltendmachung der Kosten der Berufsausbildung für die Erzielung von Einkünften iSd §§ 21, 22 und 23 EStG 1988 bzw als Qualifikation für eine höherwertige Verwendung im Rahmen der nichtselbständigen Einkünfte durch Erkenntnisse der Gerichte mehrfach bejaht worden und ständige Rechtsprechung seien. Verwiesen wird vom Bf auf das vom Bundesministerium für Finanzen auf deren Homepage veröffentlichte ABC der Werbungskosten zu „*Aus- und Fortbildung, Umschulung*“, in denen angeführt würde, dass diese als Werbungskosten in jenem Jahr absetzbar seien, in dem sie geleistet worden wären. Kosten für eine umfassende Umschulung, die auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, seien „*vorweggenommene Werbungskosten*“, die mit anderen (auch nichtselbständigen) Einkünften ausgleichsfähig seien.

Mit Schreiben vom 24. September 2020 hat die belangte Behörde den Arbeitgeber des Bf aufgefordert, den für das Jahr 2019 gültigen Dienstvertrag und eine Darstellung des Tätigkeitsprofils (Tätigkeitsbereich) des Bf zu übermitteln.

Mit Schreiben vom 2. Oktober 2020 wurden vom Dienstgeber ein mit 28. Oktober 2018 datierter Dienstvertrag und zwei Zusatzvereinbarungen zum Dienstvertrag übermittelt. Im Dienstvertrag wurde der Aufgabenbereich des Bf mit der Leitung des Bereichs „***“ definiert. In den Zusatzvereinbarungen zum Dienstvertrag wurden jeweils aufgrund von Gehaltserhöhungen geänderte Bruttomonatslöhne ausgewiesen.

Mit Datum vom 2. November 2020 wurde von der belangten Behörde mit Beschwerde vorentschieden gem § 262 BAO die Beschwerde vom 1. August 2020 gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 als unbegründet abgewiesen. Dies wurde wie folgt begründet: *„Umschulungskosten zielen auf eine künftige, noch nicht ausgeübte Tätigkeit ab. Es müssen grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen. Diese sind jedenfalls dann gegeben, wenn die Einkunftserzielung im früheren ausgeübten Beruf auf Grund von Arbeitslosigkeit nicht mehr gegeben ist oder die weitere Einkunftserzielung im bisherigen Beruf gefährdet ist oder die Berufschancen oder Verdienstmöglichkeiten verbessert werden. Diese Umstände sind in Ihrem Fall derzeit nicht gegeben. Lt. Aktenlage begründen Sie die Ausbildung zum Psychotherapeuten mit der Absicht diese später zusätzlich auszuüben. Sollte jedoch in der Folge tatsächlich ein Berufswechsel erfolgen oder ein Gesamtüberschuß aus dieser Tätigkeit erzielt werden, stellt dies ein rückwirkendes Ereignis dar, das zu Bescheidänderungen gem § 295a BAO der Jahre, in denen die Umschulungskosten gezahlt wurden, führt. Die Erlassung eines vorläufigen Bescheides iSd § 200 BAO aufgrund eines unklaren Sachverhaltes ist möglich. Die Unsicherheit muss in der Abgabepflicht liegen.“*

Mit Schreiben vom 2. Dezember 2020, bei der belangten Behörde am 4. Dezember eingelangt, wurde fristgerecht ein Vorlageantrag gem § 264 BAO eingebracht. In der Begründung wird auf die Ausführungen in der Bescheidbeschwerde sowie auf die Beantwortung des Ergänzungsersuchens verwiesen. Eine mündliche Verhandlung gem § 274 BAO wurde beantragt.

Mit Schreiben vom 17. November 2021 wurde der Bf von der belangten Behörde aufgefordert, hinsichtlich der beantragten Werbungskosten eine detaillierte Kostenaufstellung, den Studienplan bzw Kursprogramme, sämtliche Rechnungen und Zahlungsnachweise der beantragten Umschulungskosten, Kursbesuchsbestätigungen, Prüfungsnachweise, einen Business Plan hinsichtlich der zukünftigen Erzielung von Einkünften als Psychotherapeut und Nachweise hinsichtlich bereits getroffener Maßnahmen zur Ausübung des neuen Berufs beizubringen.

Mit Datum vom 12. Jänner 2022 hat die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. Im Vorlagebericht wird darauf hingewiesen, dass das Ergänzungsersuchen vom 17. November 2021 bis dato unbeantwortet geblieben sei. Insoweit wäre die steuerliche Anerkennung der Werbungskosten mangels der Vorlage von entsprechenden Nachweisen bereits dem Grunde nach zu versagen. Weiter führte die belangte Behörde aus, dass, wenn der Bf die Ausbildung tatsächlich absolviere und die beantragten Kosten entstanden seien, die Bildungsmaßnahme keine Fortbildung im ausgeübten Beruf darstelle. Die Bildungsmaßnahme ziele auf eine Umschulung ab, weil eine Ausbildung in einem neuen Beruf absolviert werde. Die Anerkennung als Werbungskosten setze jedoch voraus, dass über eine bloße Absichtserklärung hinausgehende Umstände vorliegen müssten. Der Bf müsse

nachweisen oder glaubhaft machen, dass er tatsächlich auf die Ausübung eines anderen Berufs abziele. Die Absichtserklärung in der Mitte der zweiten Phase der Umschulung Einkünfte erzielen zu wollen, genüge nicht, um die im Jahr 2019 angefallenen Kosten als Werbungskosten anzuerkennen. Insoweit beantragte die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Mit Schreiben vom 21. September 2022 wurde von der steuerlichen Vertretung des Bf ein Konvolut an Unterlagen beim Bundesfinanzgericht eingebracht. Es wurde ein „*Fahrplan Psychotherapeutische Ausbildung*“ mit einer detaillierten Beschreibung des bereits absolvierten und geplanten Ausbildungsablaufes übermittelt, das Psychotherapeutische Propädeutikum umfasste den Zeitraum 2018-2021 und wurde ein Abschlusszertifikat der „Ausbildungseinrichtung“ vom 1. Juni 2021 beigelegt. Weiter wurden Kursbestätigungen und Kostenübersichten dieser Ausbildungsinstitution und Bescheinigungen von verschiedenen Fachärzten über absolvierte (Ausbildungs-)einheiten für den Zeitraum 2018-2021 vorgelegt.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungs-Ausschusses vom 26. August 2024 wurde die Rechtssache dieser Gerichtsabteilung zur Erledigung übertragen.

Am 28. Jänner 2025 wurde die belangte Behörde vom Bundesfinanzgericht in Kenntnis gesetzt, dass der Bf aktuell in einer Praxisgemeinschaft in der Straße1 in Ort als selbständiger Psychotherapeut tätig ist.

Die Vertreterin der belangten Behörde gab daraufhin (erstmalig im Verfahren) bekannt, dass ihrer Meinung nach der am 4. Dezember 2020 beim Finanzamt eingelangte Vorlageantrag, datiert vom 2. Dezember 2020, verspätet eingebracht worden wäre.

Das Bundesfinanzgericht nahm diesbezüglich mit dem steuerlichen Vertreter des Bf am 28. Jänner 2025 Kontakt auf und forderte diesen auf Nachweise beizubringen, die belegen könnten, dass der Vorlageantrag vom 2. Dezember 2020 auch an diesem Tag bei einer Postaufgabestelle aufgegeben wurde. Auf die Regelung des § 108 Abs 4 BAO wurde dabei verwiesen.

Mit Schreiben vom 28. Jänner 2025 wurde ein Auszug aus dem Postausgangsbuch des steuerlichen Vertreters und eine mit dem Stempel „*Kanzleiexemplar*“ versehene Kopie des Vorlageantrages vom 2. Dezember 2020 an das Bundesfinanzgericht übermittelt. Auf der Kopie des Vorlageantrages ist ein Aufgabeschein ebenfalls in Kopie angebracht, der mit einem Stempel des für den steuerlichen Vertreters örtlich nächstgelegenen Postamtes Ort-Gemeinde mit Datum 2. Dezember 2020 versehen ist.

Mit Datum vom 31. Jänner 2025 wurden diese Unterlagen an die Vertreterin der belangten Behörde weitergeleitet.

Mit Schreiben vom 5. Februar 2025 wurde von der belangten Behörde eine Stellungnahme eingebracht und ausgeführt, dass die vorgelegten Unterlagen lediglich Eigenbelege darstellen würden und nicht geeignet seien, eine Rechtzeitigkeit nachzuweisen. Weiter wies die belangte Behörde darauf hin, dass die beantragten Werbungskosten noch nicht nachgewiesen worden wären und der Nachweis fehle, dass der Bf mit der Ausbildung tatsächlich auf die Ausübung eines anderen Berufes abziele.

Mit Beschluss vom 8. Februar 2025 wurde der Bf vom Bundesfinanzgericht unter Verweis auf das Abflussprinzip gem § 19 EStG 1988 aufgefordert, hinsichtlich der für das Jahr 2019 beantragten Werbungskosten konkrete Fakturen und Zahlungs-/Überweisungs- oder Empfangsbestätigungen vorzulegen.

Mit Schreiben vom 6. März 2025 wurde von der steuerlichen Vertretung des Bf erstmals im Verfahrenslauf eine detaillierte Auflistung hinsichtlich der geltend gemachten Werbungskosten übermittelt. Weiter wurden eine Bestätigung der „Ausbildungseinrichtung“ unter Anführung sämtlicher im Jahr 2019 vom Bf absolvierten Lehrveranstaltungen und der auf der Bestätigung angefügte Hinweis übermittelt, dass die Seminarbeiträge auf deren Konto eingegangen wären. Weiter ein Ausdruck aus einem Routenplanerprogramm aus dem hervorgeht, dass die einfache Wegstrecke zwischen der Wohnadresse des Bf und der Adresse des Seminaranbieters 135,9 Kilometer umfasse.

Seminarbeiträge	2.070,00
Fachliteratur geschätzt	200,00
Telefon + Internet geschätzt	50,00
Kopierkosten geschätzt	20,00
Nächtigungsgelder 21 x 15	315,00
Taggelder 15 x 26,40	396,00
KM-Gelder 28 x 135,9 x 0,42	1.598,18
	4.649,18

Das Bundesfinanzgericht kontaktierte daraufhin den steuerlichen Vertreter des Bf und forderte diesen auf, eine Übersicht über die vom Bf aus seiner Tätigkeit als selbständiger Psychotherapeut im Jahr 2024 erzielten Einnahmen zu übermitteln.

Mittels Telefax wurde am 27. März 2025 eine Auflistung der vom Bf in 2024 erzielten Einnahmen aus der selbständigen Tätigkeit als Psychotherapeut beigebracht und diese am gleichen Tag der belangten Behörde zur Erstattung einer allfälligen Stellungnahme übermittelt.

Mit Schreiben vom 28. März 2025 wurde vom steuerlichen Vertreter der Bf der Antrag auf mündliche Verhandlung gem § 274 Abs 1 lit b BAO zurückgenommen.

Mit Schreiben vom 1. April 2025 erstattete die belangte Behörde eine Stellungnahme zu den beiden Schreiben vom 3. März 2025 und vom 27. März 2025 des steuerlichen Vertreters des Bf. Zu den Kurskosten führte die belangte Behörde aus, dass aus dem vorgelegten Beleg nicht hervorgehe, wer diese Kosten tatsächlich getragen habe und somit die beantragten Kurskosten dem Grunde nach nicht zuzuerkennen wären. Die geschätzten Aufwendungen für Fachliteratur/Telefon/Internet/Kopierkosten wären mangels Belegnachweises zu versagen. Die beantragten Kilometergelder seien nicht zu berücksichtigen, da auf den Bf für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum kein Fahrzeug zugelassen wäre und keine Nachweise hinsichtlich einer Kostentragung für ein Fremdfahrzeug vorgelegt worden wären.

Mit Schreiben vom 11. April 2025 gab der steuerliche Vertreter des Bf auf Rückfrage durch das Bundesfinanzgericht bekannt, dass sein Mandant die das beantragte Kilometergeld begründenden Fahrten mit dem Fahrzeug seiner inzwischen verstorbenen Mutter durchgeführt habe. Dieses Fahrzeug habe er in späteren Jahren geerbt und sei dieses inzwischen auf ihn zugelassen.

Mit Beschluss vom 17. April 2025 wurde der Bf aufgefordert, belegmäßige Nachweise hinsichtlich der im Jahr 2019 getätigten Aufwendungen für Fachliteratur und -bücher beizubringen. Weiter einen belegmäßigen Nachweis hinsichtlich der Kostentragung für die mit dem auf die Mutter des Bf durchgeführten Fahrten im Jahr 2019 von Ort zum Ausbildungsort nach Ausbildungsort und retour. Die Stellungnahme der belangten Behörde vom 1. April 2025 wurde dem Beschluss beigelegt.

Mit Schreiben vom 25. April 2025 teilte der steuerliche Vertreter des Bf zum Beschluss vom 17. April 2025 nach einer Auflistung des Verfahrensablaufes mit, dass „*weitere Aufhellungen zum Sachverhalt nicht mehr lieferbar seien*“. Hinsichtlich der vom Bundesfinanzgericht angeforderten belegmäßigen Nachweise betreffend die Ausgaben für

Fachliteratur und -bücher wurde darauf verwiesen, dass bereits aus der mit Schreiben vom 6. März 2025 an das Bundesfinanzgericht übermittelten Kostenaufstellung hervorgehe, dass diese mit 200 Euro geschätzt wurden und dass bei Kurskosten von 2.070 Euro mit Sicherheit davon auszugehen sei, dass ein Betrag von 200 Euro angefallen sei und somit der Glaubhaftmachung der Werbungskosten genüge getan worden sei. Hinsichtlich der belegmäßigen Nachweise betreffend die Kostentragung des auf die Mutter des Bf zugelassenen Fahrzeuges wurde mitgeteilt, dass „*nach rund 5 Jahren der Belegnachweis nicht erbracht werden*“ könne. Der steuerliche Vertreter verweist auf die Randziffer 372 der Lohnsteuerrichtlinien des Bundesministeriums für Finanzen, wonach es für die Geltendmachung von Kilometergeldern nicht erforderlich sei, dass es sich um ein eigenes Kraftfahrzeug handelt, da davon auszugehen sei, dass eine entsprechende Kostentragung durch den Steuerpflichtigen zu erfolgen hat.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Vorlageantrag wurde fristgerecht eingebracht und weist das Kanzleiexemplar des steuerlichen Vertreters einen Poststempel vom 2. Dezember 2020 aus.

Der Bf bezog im Jahr 2019 ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Leiter der Abteilung der „Dienstgeberin“.

Der Bf begann im Jahr 2018 mit der psychotherapeutischen Ausbildung an der „Ausbildungseinrichtung“. Das psychotherapeutische Propädeutikum wurde am 1. Juni 2021 abgeschlossen. In der Folge wurde vom Bf das Fachspezifikum „*Personenzentrierte Psychotherapie*“ begonnen, das einen theoretischen und einen praktischen Teil umfasst.

In den Folgejahren bezog der Bf bis 31. Juli 2023 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vom selben Arbeitgeber in Voll- bzw ab dem Jahr 2022 in Teilzeitbeschäftigung, erhielt zB ab 1. Mai 2022 Bildungsteilzeitgeld und zB ab 1. August 2023 Transferleistungen aus der „*Bildungskarenz mit Teilnahme an einer Weiterbildung (mit Unfallversicherung)*“.

Hinsichtlich der im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht erstmals bekannt gegebenen Werbungskosten wird auf die im Verfahrensgang dargestellte Aufstellung verwiesen.

Zuschüsse oder Kostenbeiträge von Seiten des Arbeitgebers oder Förderstellen wurden für den streitgegenständlichen Zeitraum vom Bf nicht lukriert.

Die geltend gemachten Kurskosten und deren Entrichtung wurden belegmäßig nachgewiesen, die beantragten pauschalen Tag- und Nächtigungsgelder lassen sich aus der Kursterminen unzweifelhaft ableiten. Die geschätzten Ausgaben für Telefon- und Internetkosten sind im Verhältnis zu den nachgewiesenen Seminarbeiträgen mit ca 3% und aufgrund des auswärtigen Ausbildungsortes, der zu absolvierenden Praktika bei verschiedenen Fachärzten und der dazu benötigten Koordinationshandlungen hinsichtlich Terminvereinbarungen usw glaubhaft und müssen nach Ansicht des Bundesfinanzgericht nicht im Detail belegt werden. Hinsichtlich der geschätzten Aufwendungen für Fachliteratur und -bücher wurden deren Verausgabung im Streitjahr weder bewiesen noch zumindest glaubhaft gemacht.

Auf den Bf war im Jahr 2019 kein eigenes Kraftfahrzeug zugelassen. Die Fahrten sollen mit dem auf seine inzwischen verstorbene Mutter zugelassenen Fahrzeug durchgeführt worden sein. Im behördlichen bzw verwaltungsgerichtlichen Verfahren wurden keinerlei Nachweise bzw

Vereinbarungen mit der (damaligen) Zulassungsbesitzerin vorgelegt, die eine zumindest anteilige wirtschaftliche Kostentragung durch den Bf belegen.

Für den Bf ist im System der Finanzverwaltung seit 1. Jänner 2023 ein Betrieb angemerkt. An der Adresse Straße 2 in PLZ Ort ist der Wirtschaftszweig Facharztpraxen (Q 86.22-0) und die betriebliche Einkunftsart „Einkünfte aus selbständiger Arbeit“ hinterlegt.

Seit 2024 praktiziert der Bf als selbständiger Psychotherapeut in Ausbildung unter Supervision in einer Praxisgemeinschaft in Ort und erzielt Einnahmen bzw Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit iSd § 22 EStG 1988.

2. Beweiswürdigung

Die fristgerechte Einbringung des Vorlageantrages ergibt sich aus dem Auszug des Postausgangsbuchs des steuerlichen Vertreters vom 2. Dezember 2020 und der Übermittlung einer mit dem Stempel „Kanzleiexemplar“ versehenen Kopie des Vorlageantrages vom 2. Dezember 2020. Auf dieser Kopie ist ein Aufgabeschein der österreichischen Post angebracht, der mit einem Stempel des für den steuerlichen Vertreters des Bf örtlich nächstgelegenen Postamtes Ort-Gemeinde mit Datum 2. Dezember (am abgestempelten Aufgabeschein mit „2.12.20“ ersichtlich) versehen ist, und ist der Vorlageantrag mit Datum vom 4. Dezember 2020 tatsächlich bei der belangten Behörde eingelangt.

Die Feststellung zu den Einkünften des Bf ergibt sich aus den übermittelten Lohnzetteldaten des Dienstgebers bzw der Transferleistungen durch das Arbeitsmarktservice Österreich. Die spezifische Tätigkeit ergibt sich aus den Ausführungen im Ergänzungsersuchen vom 29. Juni 2020 und dem vom Dienstgeber auf Ersuchen des Finanzamtes mit Datum vom 2. Oktober 2020 übermittelten Dienstvertrag vom 28. Oktober 2018 mit Zusatzvereinbarungen.

Hinsichtlich des psychotherapeutischen Propädeutikums und des psychotherapeutischen Fachspezifikums wird auf den vom Bf vorgelegten „Fahrplan Psychotherapeutische Ausbildung“ und das Abschlussdiplom der „Ausbildungseinrichtung“ vom 1. Juni 2021, in der diese bestätigt, dass der Bf das Propädeutikum erfolgreich absolviert hat, verwiesen.

Die Kurskosten 2019 und deren Entrichtung wurde durch eine Sammelbestätigung des Kursanbieters, der „Ausbildungseinrichtung“, vom 25. Mai 2020 nachgewiesen.

Der Ansatz der geschätzten Kosten für Telefon-, Internet- und Kopierkosten ist unter Berücksichtigung des auswärtigen Seminarortes, des Seminarumfanges, der Lehrveranstaltungsauflistung und der im Verfahren beigebrachten Nachweise betreffend die praktische Ausbildung bei verschiedenen Fachärzten nachvollziehbar.

Die Nichtvorlage jeglicher Belege zu den beantragten geschätzten Kosten für Fachliteratur und -bücher mit dem Hinweis, dass es sich um einen bereits fünf Jahre zurück liegenden Zeitraum handle, genügt den Anforderungen an eine Glaubhaftmachung nicht.

Im Schreiben der steuerlichen Vertretung des Bf vom 29. Juni 2020 wurde bestätigt, dass der Bf keine Zuschüsse bzw Kostenersätze von Seiten des Arbeitgebers oder Förderstellen (Land Ort, Stadt Ort, AMS, etc) erhalten hat.

Eine Abfrage in der Finanzanwendung „KfZ-DHW“ ergab, dass auf den Bf im streitgegenständlichen Zeitraum 2019 kein Fahrzeug zugelassen war.

Der Bf konnte glaubhaft und nachvollziehbar darlegen, dass er bereits im beschwerdegegenständlichen Jahr den ernsthaften Plan verfolgte, hinkünftig selbständige Einkünfte als Psychotherapeut zu erzielen und beabsichtigte, nach dem Propädeutikum und während des Fachspezifikums eine selbständige und hauptberufliche Tätigkeit aufzunehmen, und übt er eine solche selbständige Tätigkeit inzwischen tatsächlich aus.

Es würde der allgemeinen Lebenserfahrung widersprechen, eine derart kosten- und zeitintensive Ausbildung zu absolvieren, die Arbeitszeit im Rahmen der nichtselbständigen Einkünfte im Jahr 2022 von Voll- auf Teilzeitbeschäftigung einzuschränken bzw die Tätigkeit im Juli 2023 zu beenden, um somit den Ausbildungsabschluss ehest möglich zu erlangen, wenn dahinter nicht die Absicht stehen würde, zukünftig Einnahmen zur Sicherung des Lebensunterhalts zu beziehen. Die im Jahr 2023 durch den Bf in Anspruch genommene Bildungskarenz bzw das erhaltene Bildungsteilzeitgeld sprechen ebenfalls dafür, dass der Bf ehestmöglich die begonnene Ausbildung abschließen wollte.

Die Begründung der selbständigen Tätigkeit als Psychotherapeut in einer Gemeinschaftspraxis in Ort wurde im Rahmen des sog „Gründungsverfahrens“ mit Datum vom 3. Juni 2024 dem Finanzamt gemeldet. Der Bf wird als Psychotherapeut in Ausbildung unter Supervision („Personenzentrierte Psychotherapie“) an der Adresse der Gemeinschaftspraxis in Ort geführt (Abfrage im Internet am 1. Oktober 2024).

Die Feststellung, dass Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt werden, ergibt sich aus einer von der steuerlichen Vertretung des Bf übermittelten Einnahmendarstellung, in der die Einnahmen des Bf für das Jahr 2024 aufgelistet sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe und Abänderung)

Fristgerechte Einbringung des Vorlageantrages

Gem § 264 Abs 1 BAO kann gegen eine Beschwerdeentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Gem § 108 Abs 4 BAO werden die Tage des Postenlaufes in die Frist nicht eingerechnet.

Die Nichteinrechnung der Tage des Postenlaufes in die Frist setzt voraus, dass das Schriftstück bei der Behörde tatsächlich einlangt (vgl VwGH 7.11.1989, 88/14/0223; VfGH 26.6.2000, B 460/00; VwGH 20.2.2004, 2003/18/0034 uwm) sowie dass es an die zuständige Behörde gerichtet (vgl VwGH 23.10.1986, 86/02/0135) und richtig adressiert (vgl VwGH 29.5.1985, 84/13/0079; OGH 30.8.1994, 5 Ob 1551/94, VwGH 22.3.1995, 94/12/0313) ist, vgl Ritz/Koran, BAO⁷ § 108 BAO Rz 9.

Der Tag der Postaufgabe wird grundsätzlich durch den Poststempel nachgewiesen, wobei ein Gegenbeweis zulässig ist (zB VwGH 27.1.1995, 94/02/0400, 7.3.1997, 96/19/0095, 27.11.2000, 2000/17/0165; 28.4.2005, 2004/16/0238; 22.12.2011, 2009/15/0133), vgl Ritz/Koran, BAO⁷ § 108 BAO Rz 14.

Die bei der österreichischen Post üblichen Versandzeiten betragen laut FAQ der Österreichischen Post Aktiengesellschaft auf deren Homepage bei sogenannten PRIO-Sendungen 1 Werktag, bei ECO-Sendungen 2-3 Werktage.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde eine Kopie des Postausgangsbuches des steuerlichen Vertreters betreffend den Vorlageantrag vom 2. Dezember 2020 und das mit dem Poststempel vom 2. Dezember 2020 versehene Kanzleiexemplar des Vorlageantrages vorgelegt.

Der Nachweis, dass der Vorlageantrag fristgerecht innerhalb der Monatsfrist gem § 264 Abs 1 BAO bei der Post aufgegeben und unter Einbeziehung der Regelung des § 108 Abs 4 BAO bei der belangten Behörde am 4. Dezember 2020 eingelangt ist, wurde damit erbracht.

Höhe der vorweggenommenen Betriebsausgaben

Gemäß § 16 Abs 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 und § 4 Abs 4 Z 7 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten bzw Betriebsausgaben auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen sind abzugsfähig, wenn sie derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der

bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist und auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen (vgl Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ § 4 EStG 1988, Tz 313).

Im beschwerdegegenständlichen Jahr 2019 war der Bf in einem nichtselbständigen Dienstverhältnis tätig, er begann bereits im Jahr 2018 mit der Ausbildung zum Psychotherapeuten. Im Psychotherapiegesetz (in der Folge als PsthG bezeichnet) ist die Ausbildung zum Psychotherapeuten/zur Psychotherapeutin geregelt. Gemäß § 2 PsthG setzt die selbständige Ausübung der Psychotherapie die Absolvierung einer allgemeinen und einer besonderen Ausbildung voraus. Sowohl der allgemeine Teil (psychotherapeutisches Propädeutikum) als auch der besondere Teil (psychotherapeutisches Fachspezifikum) wird durch eine theoretische und praktische Ausbildung vermittelt und umfasst theoretische und praktische Inhalte im Gesamtausmaß von zumindest 3215 Stunden. Die Gesamtdauer variiert je nach individuellen Ausbildungsweg zwischen 5 und 9 Jahren. Das psychotherapeutische Propädeutikum und das psychotherapeutische Fachspezifikum müssen laut PsthG in einer Ausbildungseinrichtung absolviert werden, die nach Anhörung des Psychotherapiebeirates vom Bundeskanzler im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Wissenschaft und Forschung mit Bescheid anerkannt wurden (vgl § 4 und 7 PsthG). Diese anerkannten Ausbildungseinrichtungen werden in einem öffentlichen Verzeichnis (Datenbank des Gesundheitsministeriums) eingetragen. Die vom Bf aus Ausbildungsinstitution in Anspruch genommene „Ausbildungseinrichtung“ ist als Ausbildungseinrichtung für Theorie und Praxis in diesem Verzeichnis gelistet.

Im gegenständlichen Fall liegen Umschulungsmaßnahmen vor. Die bisherige Tätigkeit im Rahmen eines nichtselbständigen Dienstverhältnisses sollte durch umfassende Umschulungsmaßnahmen zugunsten einer neuen Tätigkeit als Psychotherapeut ersetzt werden. Aufgrund der im Gesetz ausdrücklich genannten Tatbestandsvoraussetzung des *"Abzielens auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs"* ist für die Abzugsfähigkeit ein konkret geplanter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit nachfolgenden Einnahmen erforderlich und es müssen Umstände vorliegen, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (vgl Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ § 4 EStG 1988, Tz 313; VwGH 31.3.2011, 2009/15/0198).

Die ausdrücklich genannte Voraussetzung, dass die (umfassenden) Umschulungsmaßnahmen auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen müssen, ist in Verbindung mit dem allgemeinen Abzugsverbot von Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 zu sehen. Bildungsmaßnahmen, die aus Gründen des persönlichen Interesses getätigt werden, sind vom Abzug ausgeschlossen. Sie stellen Kosten der Lebensführung dar. Abzugsfähig sind nur Aufwendungen, 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 anhand objektiver Kriterien nach dem

Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (vgl VwGH 15.9.2011, 2008/15/0321). Spricht das Gesamtbild für das Vorliegen dieser Absicht, liegen vorweggenommene Werbungskosten/Betriebsausgaben vor, und zwar auch dann, wenn die tatsächliche Ausübung des angestrebten Berufes letztlich scheitern sollte (vgl Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ § 16 Tz 203/10, Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ § 4 EStG 1988, Tz 313; mit Verweis auf VwGH 27.4.2017, 2015/15/0069).

Bei der Erforschung der Absicht des Bf ist nicht nur auf das Streitjahr 2019, sondern im Rahmen einer Gesamtbeurteilung auch auf spätere Umstände abzustellen. Die mit der Ausbildung zum Psychotherapeuten verbundenen hohen Kosten und die lange Ausbildungsdauer sprechen gegen eine bloß "*hobbymäßige*" Verwertung der Ausbildung. Naheliegend ist vielmehr die Absicht, die Tätigkeit als Psychotherapeut tatsächlich auszuüben und diese Kosten durch spätere Einnahmen wieder zu kompensieren. Die erforderliche Ernsthaftigkeit zur späteren Einnahmenerzielungsabsicht durch den Bf ist aus der Einschränkung seiner Arbeitszeiten im nichtselbständigen Dienstverhältnis von Voll- auf Teilbeschäftigung im Jahr 2022 und der Beendigung des Dienstverhältnisses zum 31. Juli 2023 abzuleiten. Es widerspricht nach Ansicht des Gerichts der allgemeinen Lebenserfahrung, dass jemand bloß zur Befriedigung seiner persönlichen Interessen einen derartigen finanziellen und zeitintensiven Aufwand auf sich nimmt.

Umschulungskosten zielen auf eine künftige Erwerbstätigkeit ab. Sie sind daher Vorwerbungskosten bzw vorweggenommene Betriebsausgaben, wenn - wie im beschwerdegegenständlichen Fall - eine selbständige Berufstätigkeit angestrebt wird, vgl Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ § 16 EStG 1988, Tz 203/11.

Der Bf hat die Tätigkeit als Psychotherapeut zwischenzeitig aufgenommen und erzielt Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem § 22 EStG 1988.

Die betriebliche Veranlassung von Aufwendungen ist grundsätzlich von Amts wegen festzustellen, wobei den Steuerpflichtigen eine Mitwirkungspflicht trifft. Über Verlangen der Abgabenbehörde müssen Betriebsausgaben nachgewiesen oder, falls dies nicht zumutbar ist, glaubhaft gemacht werden. Betriebsausgaben sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen, die dem Finanzamt auf Verlangen zur Einsicht vorzulegen sind. Die Behörde ist zur Schätzung verpflichtet (§ 184 BAO), wenn eine Betriebsausgabe dem Grunde nach feststeht, aber ihre Höhe nicht erwiesen ist, vgl Knecht/Winkler/Unger in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, § 4 EStG 1988 Rz 62.

Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungswesentlichen Tatsache herbeiführen (vgl VwGH 13.11.1986, 85/16/0109), vgl Ritz/Koran, BAO⁷ § 138 BAO Rz 4.

Ist ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar, so genügt die Glaubhaftmachung. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand (vgl zB VwGH 30.4.2003, 98/13/0119; 28.5.2008, 2006/15/0125) und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (vgl VwGH 25.3.1992, 90/13/0295; 27.5.1998, 97/13/0051; 28.5.2008, 2006/15/0125). Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (vgl VwGH 14.9.1988, 86/13/0150). Die Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen voraus (vgl VwGH 26.4.1989, 89/14/0027), vgl Ritz/Koran, BAO7 § 138 BAO Rz 5-6.

Die Seminarbeiträge in Höhe von 2.070 Euro wurden belegmäßig nachgewiesen und wird auf der Sammelbestätigung der „Ausbildungseinrichtung“ vom 25. Mai 2020 angegeben, dass die Seminarbeiträge auf deren Konto eingegangen sind, somit stellen diese vorweggenommene Betriebsausgaben des Jahres 2019 dar.

Die geschätzten Ausgaben für Fachliteratur und -bücher in Höhe von 200 Euro wurden weder belegmäßig nachgewiesen noch glaubhaft gemacht und können insoweit nicht als vorweggenommene Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Von Seiten des steuerlichen Vertreters wurde mit Hinweis darauf, dass inzwischen fünf Jahre vergangen seien und dass die Kosten im Verhältnis zu den Seminarkosten glaubhaft seien, keinerlei Unterlagen vorgelegt. Es wurde weder die für die Ausbildung erforderliche Fachliteratur bezeichnet, noch wurden Zahlungsbelege, Kaufnachweise von Onlinebuchplattformen oder stationären Buchhändlern beigebracht. Für das Bundesfinanzgericht bleibt somit die Tatsache der Erfordernis der Notwendigkeit von Fachliteratur und -büchern für die absolvierte Ausbildung, bzw ob diese vom Seminaranbieter im Rahmen der Ausbildung inkludiert oder leihweise zur Verfügung gestellt werden, unbelegt. Da die verpflichtende Vornahme einer Schätzung durch die Tatsache bedingt wäre, dass eine Betriebsausgabe dem Grunde nach feststeht, können die beantragten Kosten nicht als vorweggenommene Betriebsausgaben berücksichtigt werden.

Die geschätzten Kosten für Telefon-, Internet- und Kopierkosten in Höhe von 70 Euro wurden ebenfalls nicht belegmäßig nachgewiesen. In Anbetracht der Seminarkosten, des auswärtigen Ausbildungsortes und des vorgelegten Ausbildungsplanes steht für das Bundesfinanzgericht fest, dass derartige Kosten dem Grunde nach angefallen sind und die im Schätzweg angesetzten Kosten schlüssig glaubhaft gemacht wurden.

Die Tages- und Nächtigungsgelder in Höhe von 711 Euro lassen sich aus den im Verfahren vorgelegten Seminarterminen aus der vorgelegten Sammelbestätigung des Kursanbieters „Ausbildungseinrichtung“ nachvollziehen und wurden die geltend gemachten Aufwendungen entsprechend den Bestimmungen des § 16 Abs 1 Z 9 iVm § 26 Z 4 EStG 1988 errechnet.

Als Fahrtkosten sind nur jene Aufwendungen anzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte, KFZ-Kosten, Flugkosten). Die betreffenden Aufwendungen

sind einzeln nachzuweisen. Nur im Falle der Nutzung des eigenen PKWs kann dieser durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt werden. Nur dann, wenn Einzelnachweise unzumutbar sind, genügt die Glaubhaftmachung. Dabei muss der Bf nachvollziehbar darstellen, inwiefern entsprechende Aufzeichnungen unzumutbar sein sollen (vgl VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Im vorliegenden Fall behauptet der Bf, dass er für die Fahrten vom Wohn- zum Kursort das Fahrzeug seiner Mutter genutzt habe. Wird - wie offenbar hier - nicht das eigene, sondern ein fremdes Fahrzeug genutzt, ist die Rechtsprechung zum sogenannten "*Drittaufwand*" zu beachten. Wie von Zorn zusammenfassend dargestellt, wird dieser nicht anerkannt, führt also nicht zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten (mit Hinweis auf den deutschen BFH 23.8.1999, BStBl II 1999, 782, VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0039). Der Steuerpflichtige darf bei der Einkünfteermittlung nur die von ihm persönlich getragenen Aufwendungen in Abzug bringen (mit Hinweis auf den deutschen BFH 4.7.1990, GrS 1/89, BStBl II 1990, 830, und 23.8.1999, GrS 2/97, BStBl II 1999, 782). Es werden nur Aufwendungen berücksichtigt, die der Steuerpflichtige getragen hat, nicht hingegen Aufwendungen anderer Personen.

Das Vorliegen von sog „*Drittaufwand*“ ist häufig im Angehörigenbereich der Fall (zB betriebliche Nutzung des Kfz der Ehegattin). Vom VwGH wird die Abzugsfähigkeit des Drittaufwandes grundsätzlich abgelehnt (vgl VwGH 29.6.82, 82/14/0054; 31.1.19, 2017/15/0037), vgl Jakom/Marschner EStG, 2024, § 4 Rz 274.

Hinsichtlich der beantragten Kilometergelder wird vom Bf nicht bestritten, dass er im beschwerdegegenständlichen Zeitraum über kein eigenes Kraftfahrzeug verfügte. Der Bf behauptet, dass er mit dem auf seine inzwischen verstorbene Mutter zugelassenen Fahrzeug die Fahrten zwischen seinem Wohn- und dem Kursort absolviert habe.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH setzt die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen voraus, dass diese Vereinbarungen nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen geschlossen worden wären, vgl zB VwGH 23.6.1998, 93/14/0192.

Vom steuerlichen Vertreter wurde auf die Randziffer 372 der Lohnsteuerrichtlinien verwiesen, diese führen aus: *„Die Kilometergelder für maximal 30.000 km (...) sind bei Verwendung eines privaten (nicht zu einem Betriebsvermögen gehörenden) Kfz oder eines Leasingfahrzeuges heranzuziehen (...). Es ist nicht erforderlich, dass es sich um ein eigenes Kfz handelt, da davon auszugehen ist, dass eine entsprechende Kostentragung durch den Steuerpflichtigen zu erfolgen hat“*. Hinzuweisen ist, dass diese in den Lohnsteuerrichtlinien vertretene Verwaltungspraxis lediglich für die Abgabenbehörde, nicht jedoch für das Bundesfinanzgericht bindend ist und entspricht auch nicht - wie oben dargelegt - der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zum sog Drittaufwand.

Es wurden keine Nachweise hinsichtlich einer (zumindest anteiligen) Kostentragung bzw. Vereinbarungen darüber mit der Zulassungsbesitzerin des Fahrzeuges im Verfahren beigebracht, dass der Bf hinsichtlich der geltend gemachten Fahrtkosten die wirtschaftlichen Aufwendungen getragen hat, und sind den beantragten Fahrtkosten in Höhe von 1.598,18 Euro die Eigenschaft als vorweggenommene Betriebsausgaben zu versagen.

Somit verbleiben als abzugsfähige (vorweggenommene) Betriebsausgaben für das Jahr 2019:

Seminarbeiträge	2.070,00
Fachliteratur geschätzt	0,00
Telefon + Internet geschätzt	50,00
Kopierkosten geschätzt	20,00
Nächtigungsgelder 21 x 15	315,00
Taggelder 15 x 26,40	396,00
KM-Gelder 28 x 135,9 x 0,42	0,00
	2.851,00

Auf Basis der in freier Beweiswürdigung getroffenen Sachverhaltsfeststellungen gelangt das Bundesfinanzgericht vor diesem rechtlichen Hintergrund zum Ergebnis, dass die beschwerdegegenständlichen Umschulungskosten in Höhe von **2.851 Euro** vorweggenommene Betriebsausgaben gem § 4 Abs 4 Z 7 EStG im Jahr 2019 darstellen.

Die Beschwerde erwies sich somit teilweise als berechtigt.

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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor, soweit im Beschwerdefall Rechtsfragen zu lösen sind, folgt das Bundesfinanzgericht der im Rahmen der rechtlichen Erwägungen dieses Erkenntnisses zitierten einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb gem § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 7. Mai 2025