



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A. B., 0... X., X-weg, vom 8. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 24. April 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beehrte in der **Einkommensteuererklärung für 2005** Aus- und Fortbildungskosten iHv € 5.254,23 (drei Kursbeiträge a € 945,00 sowie Aufwendungen für Selbsterfahrung, Aufenthalt im Seminarhotel, und Pflichtliteratur zur Ausbildung) für den Diplomlehrgang zum Lebens- und Sozialberater an der Landesakademie, Zukunftsakademie für Niederösterreich, Institut für Counselling und Networking. Seit 7. September 1984 ist der Bw. Beamter bei der M, jedoch mit 1. Jänner 2005 zur M- AG überstellt.

Auf der Internetseite des Instituts wird unter „Lebensberatung“ ausgeführt:

„Lebensberatung ist die bewusste und geplante psychologische Beratung, Betreuung und Begleitung von Menschen in persönlichen Veränderungs- und Problemsituationen, die sich am individuellen Entwicklungsprozess eines Menschen orientiert und eim umfassendes körperliches, geistiges und seelisches Wohlbefinden ermöglicht bzw. aufrecht zu erhalten hilft.
...

Wichtige Tätigkeitsbereiche sind Persönlichkeitsberatung, Beziehungs- und Sexualberatung, Konfliktberatung, Gesundheits- und Ernährungsberatung, Bildungs-, Beruf- und Finanzberatung, Freizeitberatung, Gruppenberatung und –moderation, Sozialberatung und Kommunikationstrainings.“

Das Finanzamt gewährte im **Einkommensteuerbescheid 2005** die beantragten Aufwendungen nicht als Werbungskosten und verwies auf die Begründung zum Bescheid des Vorjahres. In diesem war festgehalten, dass eine Berufsausbildung nur dann abzugsfähig sei, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Dies sei jedoch bei der Ausbildung des Bw. zum Diplom-Lebensberater zu verneinen.

Der Bw. erhob gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 **Berufung**. Die Werbungskosten hätten sich aus einer Umschulungsmaßnahme ergeben. Diese seien laut Rz. 358 der Lohnsteuerrichtlinien (LStR) dann abzugsfähig, wenn sie derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist. Dies sei bei ihm der Fall. Er absolviere die Ausbildung zum diplomierten Lebensberater, die nicht nur aus einzelnen Kursen oder Kursmodulen bestehe, sie führe zu einem eigenständigen gewerberechtlichen Berufsbild.

Über **Vorhalt vom 2. Juni 2006**, dass der Zweck der Umschulung darin bestehe, diese andere Berufsausübung auch ausüben zu wollen und daher bekannt zu geben, welche konkreten Maßnahmen er in diese Richtung bereits gesetzt habe, wie lange die Ausbildung dauere bzw. ob er sie schon beendet habe und wann er voraussichtlich diesen Beruf ausüben werde, teilte der Bw. mit, dass er in Zeiten ständig notwendiger Reformen und immer stärker geforderten Flexibilität sich zur Ausbildung für ein weiteres berufliches Standbein entschlossen habe. Diese Ausbildung werde noch ca. ein dreiviertel Jahr dauern, weshalb er noch nicht genau abschätzen könne, ob er eine entsprechende Tätigkeit in nichtselbständiger Weise oder selbständiger Weise ausüben werde. Ebenso könne er derzeit noch nicht abschätzen, ob er nach Ende der Ausbildung im März 2007 eine Tätigkeit als diplomierter Lebensberater ausüben werde.

In der **abweisenden Berufungsvorentscheidung** hielt das Finanzamt dem Bw. entgegen, dass er die Absicht, den Beruf eines Lebensberaters später auch ausüben zu wollen, in der Vorhaltsbeantwortung eher verneint habe, weshalb die Aufwendungen derzeit nicht absetzbar seien. Sollte er später den Beruf des Lebensberaters tatsächlich ausüben und daraus relevante Einkünfte erzielen, könne er die Ausbildungskosten nachträglich im Wege einer Wiederaufnahme des Verfahrens beantragen.

Im **Vorlageantrag** führte der Bw. ergänzend aus, dass in der Vorhaltsbeantwortung die konkreten Maßnahmen zur Ausbildung klar ersichtlich seien. Dass die Absicht zur Berufsausübung zu verneinen sei, gehe aus dem Schreiben nicht hervor. Es hänge lediglich von der Dauer der Ausbildung ab, zu welchem Zeitpunkt er den Beruf werde ausüben können. Ein voraussichtlicher Zeitpunkt über die Ausübung des Berufes könne nicht angegeben werden.

Im weiteren Verfahren wurde der Bw. gebeten, bekannt zu geben, ob für ihn konkrete Gefahren bestanden hätten bzw. bestehen würden, dass er seinen Arbeitsplatz verlieren könnte, so dass er von der M keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehen würde, des Weiteren, ob und welche Aktivitäten er in der Zwischenzeit in Richtung Berufsausübung gesetzt hätte.

In der Vorhaltsbeantwortung führte er hiezu aus, dass durch die Übernahme in die M- AG in eine Aktiengesellschaft nicht ersichtlich sei, welche Änderungen und Anweisungen in nächster Zeit auf die Mitarbeiter von M- AG – und im speziellen auf ihn – treffen würden. Es handle sich nicht mehr um den Stammkonzern M, sondern um eine Tochtergesellschaft dieses Unternehmens. Aus diesen Änderungen seien konkrete Gefahren in Bezug auf den Arbeitsplatzverlust ohne weiteres in Betracht zu ziehen. Dies sei auch der Grund, warum er sich selbst um eine Sicherung seiner Existenz auf selbständiger Basis bemüht habe und die Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater begonnen und nunmehr am 28. März 2007 abgeschlossen habe.

Die voraussichtlichen Einnahmen aus der Tätigkeit für 2007 bis 2009 bezifferte der Bw. im **Schreiben vom 15. Mai 2007** mit € 1.000,00 für 2007, € 2.000,00 für 2008 und € 3.000,00 für 2009. Den Gewerbeschein werde er voraussichtlich am 1. Juni 2007 bekommen, weitere Befähigungsnachweise seien nicht erforderlich. Er legte am 22. August 2007 noch einen Auszug aus den Personaldaten betreffend die Meldung der Nebenbeschäftigung bei, in dem es heißt:

„Sonstige
von 08.05.2007 bis 31.12.9999 Meldung Nebenbeschäftigung – Selbstständig; Lebens- und Sozialberater ab 01.06.2007; zeitl. Ausmaß 6 Stunden pro Woche“

Das zeitliche Ausmaß entspreche seiner Beschäftigung im Ausmaß von 75%.

Er würde für Einzelberatung zwischen € 40,00 und € 60,00 bei Paarberatung erzielen. An Betriebsausgaben würden für die Bereitstellung und Anschaffung eines eigenen Mobiltelefons ca. € 600,00 sowie die Einrichtung und Adaptierung eines Beratungsraumes ca. € 2.000,00, für einen leistungsfähigen PC € 1.000,00, für Marketing € 600,00 und für Fahrtkosten und die Teilnahme an weiterbildenden Kursen und Seminaren € 3.000,00 anfallen.

Anlässlich des **Telefonats vom 23. August 2007** gab er an, ein paar Klienten zu haben. Derzeit mache er ein wenig Pause. Er biete nicht eine spezialisierte Richtung an, er habe an Klienten von Jugendlichen bis zu älteren Leute. Am Anfang möchte er alles offen lassen und sich dann entscheiden, ob und wie er sich spezialisiert. In seinem Wohnhaus habe er im 1. Stock für die Beratung ein entsprechendes Zimmer eingerichtet.

Im **Schreiben vom 10. September 2007** blieb das Finanzamt bei seiner Ansicht. Die Umstände würden nicht erkennen lassen, dass der Bw. in absehbarer Zeit wesentliche Einkünfte erzielen werde. Sollte der Bw. jedoch tatsächlich wesentliche Einkünfte erzielen, würde das Finanzamt die Ausbildungskosten nachträglich im Wege der Bescheidänderung gemäß § 295 a BAO als Werbungskosten berücksichtigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall begehrt der Bw. Ausbildungskosten zum Lebens- und Sozialberater unter dem Titel „Umschulungskosten“ als Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988. Diesen Beruf möchte der bei der M- AG beschäftigte Bw. nach dem derzeitigen Stand im Rahmen einer Nebenbeschäftigung ausüben. In Anbetracht der sowohl in § 4 Abs. 4 Z 7 als auch in § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 verwendeten Formulierung - *„umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen“* - stellt sich die Frage, ob darunter die Ausbildung zur Ausübung einer Nebenbeschäftigung gemeint ist oder ob nur Fälle eines angestrebten Berufswechsels (von der bisherigen Hauptbeschäftigung zu einer anderen Hauptbeschäftigung) umfasst sein sollen.

Der Gesetzeswortlaut deutet auf Umschulung in Richtung Berufswechsel – „anderer Beruf“ - hin und nicht auf Ausbildung zu einer anders als der bisherige Beruf gearteten Nebentätigkeit (vgl. auch *Doralt*, EStG, Kommentar, Tz 203/4/2 zu § 16). Wenn an dieser Literaturstelle ausgeführt wird, dass der Gesetzeszweck auch die Umschulung zur Erzielung von Zusatzeinkommen erfasse, so kann dem anhand der nachfolgend geschilderten Entwicklung der Rechtslage nicht gefolgt werden.

Die Gesetzeslage war bis 1999 dadurch gekennzeichnet, dass nur Fortbildungsaufwendungen absetzbar waren. Von 2000 bis 2002 waren dann gemäß **§ 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988** bzw. **§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988** Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit als Werbungskosten abzugsfähig.

Mit **BGBI. I Nr. 155/2002** kamen in § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 und § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 „Aufwendungen für umfassende **Umschulungsmaßnahmen** hinzu, die eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld“ ermöglichen.

Im diesbezüglichen Bericht des Finanzausschusses des Nationalrates (1285BlgNR XXI.GP) wird hierzu ausgeführt:

„Mit den Ergänzungen in den §§ 4 Abs. 4 Z 7 und 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sollen insbesondere Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen von Personen aus Branchen mit rückläufigen Arbeitsplatzchancen abzugsfähig sein. Die Abzugsfähigkeit ist insbesondere für

Aufwendungen des Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit Umschulungsmaßnahmen, die aus öffentlichen Mitteln (AMS) oder von Arbeitsstiftungen gefördert werden, gegeben.

Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen sind ergänzend zur bisherigen Regelung des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 abzugsfähig, wenn sie derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist (zB Ausbildung einer Arbeitnehmerin aus dem Druckereibereich zur Krankenpflegerin). Ausbildungsaufwendungen für einzelne Kurse oder Kursmodule für eine „nicht verwandte“ berufliche Tätigkeit sind daher weiter hin nicht abzugsfähig (zB ein einzelner Krankenpflegekurs, der für sich alleine keinen Berufsumstieg sicherstellt). Der Begriff, Umschulung‘ setzt eine bestehende berufliche Tätigkeit voraus.“

Mit **BGBI. I Nr. 180/2004** erfolgte eine weitere Änderung. In **§ 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988** bzw. **§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988** heißt es nunmehr in der für das Jahr 2005 maßgeblichen Fassung wie folgt:

„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.“

In den Erläuternden Bemerkungen (686BlgNR XXII GP) wird ausgeführt:

„Zu Z 3 und 9 (§ 4 Abs.4 Z 7, § 16 Abs.1 Z 10):

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 16. 5. 2004, G 8-10/04, die Wortfolge „oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium“ im letzten Satz des § 16 Abs. 1 Z 10 als verfassungswidrig aufgehoben. Die Aufhebung des generellen Ausschlusses von Aufwendungen, die in Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder in Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen, vom Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug, trägt dieser Rechtsprechung Rechnung. Bei bestehender Abzugsfähigkeit dem Grunde nach sind dementsprechend nicht nur Studienbeiträge, sondern sämtliche mit dem Studium zusammenhängenden Aufwendungen abzugsfähig.

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

Die Neuregelung ist bereits ab dem Veranlagungsjahr 2003 anzuwenden."

Bei den Umschulungsmaßnahmen handelt es sich schon begrifflich um Ausbildungsmaßnahmen, die ohne Zusammenhang mit der bisher ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit sind. Im Gesetz ist von der tatsächlichen Ausübung in diesem „anderen Beruf“ die Rede. Dieser „andere Beruf“ lässt den Schluss zu, dass der ursprüngliche Beruf nach der Umschulung nicht mehr ausgeübt werden sollte; denn sonst wäre allenfalls auch die Formulierung „eines „weiteren“ Berufes“ dem näher gekommen. Die Erläuternden Bemerkungen weisen besonders auf die „Personen mit rückläufigen Arbeitsplatzchancen“ hin, denen ein „Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglicht“ werden soll. Dies spricht wohl für die Intention des Gesetzgebers, nicht jede Ausbildung zu fördern, sondern eben eine solche, die in der Absicht der tatsächlichen Ausübung dieses neuen Berufes als „Hauptberuf“ gemacht wird.

Betrachtet man das Gesetz samt Erläuternden Bemerkungen unter dem Blickwinkel, ob sie Anhaltspunkte für eine Ausbildung eines sodann als Nebenbeschäftigung ausgeübten „anderen Beruf“ geben, so sind solche den Erläuterungen zu den maßgeblichen Bestimmungen des BGBl. 155/2002 (1285BlgNR XXI.GP) nicht zu entnehmen. Mit dem Beispiel Krankenpflegerin/Druckereibesetzte iVm „Branchen mit rückläufigen Arbeitsplatzchancen“ wird vielmehr der typische Fall eines Berufswechsels erwähnt. Auch die Erläuterungen zu der mit BGBl. I 180/2004 gewählten Neuformulierung des § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 bzw. des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (686BlgNR XXII GP) geben kein Indiz in die Richtung, Ausbildungsmaßnahmen für eine Nebenbeschäftigung (einen Zweitberuf) als abzugsfähige „umfassende Umschulungsmaßnahme“ zu qualifizieren. Letztendlich auch nicht der diesbezügliche Bericht des Finanzausschusses des Nationalrates (734BlgNR XXII.GP), in welchem bezugnehmend nur allgemein ausgeführt wird: *"Der Umfang abzugsfähiger Aus-, Fortbildungs- und Umschulungskosten soll durch den Wegfall schultypbezogener Einschränkungen erweitert werden."*

Dem Wortlaut des § 4 Abs. 4 Z 7 und § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 folgend, wird für die Abzugsfähigkeit der „Erst“-Ausbildung der Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit verlangt. Ist dieser nicht gegeben, gibt es auch keinen (vorweggenommenen) Werbungskosten- bzw. Betriebsausgabenabzug. Der Begriff der steuerlich abzugsfähigen „Ausbildung“ versteht sich also in einem eingeschränkten Sinn. Demgegenüber darf dieser Zusammenhang bei der Umschulung gar nicht gegeben sein. Sollte mit dem „anderen“ Beruf nicht die Aufgabe bzw. die allenfalls noch sehr eingeschränkte Ausübung des bisherigen Berufes gemeint sein, würde der Fall eintreten, dass man eine „Erst“-Ausbildung nur bei Vorliegen des „Zusammenhangs

mit dem ausgeübten bzw. einem verwandten Beruf“ absetzen kann, während jede „Zweit“-Ausbildung – denn nichts anderes ist die Umschulung – aber völlig „ohne Hindernisse“, also uneingeschränkt abzugsfähig wäre, selbst wenn daraus nur Verluste bzw. keine „merklichen“ positiven Einkünfte erzielt würden. Bei der Umschulung ist Voraussetzung, dass man sozusagen einen „Hauptberuf“ hat. Dieser wird im Normalfall auch dem Lebensunterhalt dienen. Es wäre daher nicht einsichtig und auch nicht nachvollziehbar, dass eine nur im Rahmen einer Nebenbeschäftigung ausgeübte zweite Berufsausbildung gegenüber der „Erst-Ausbildung“ hinsichtlich der Abzugsfähigkeit gewissermaßen begünstigt sein sollte.

Für eine solche Auslegung sprechen auch die maßgeblichen Ausführungen in den LStR, wenngleich die Mitglieder des Unabhängige Finanzsenates in Ausübung ihres Amtes an keine Weisungen – und so auch nicht an die LStR – gebunden sind (vgl. § 271 BAO). Die LStR sehen in **Rz. 360** das Erfordernis, dass die Umschulung auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen muss, in Verbindung mit dem allgemeinen Abzugsverbot von Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988. Sie nennen als Beweggründe für die Umschulung äußere Umstände, eine Unzufriedenheit im Beruf oder Interesse an einer beruflichen Neuorientierung. Laut Angaben des Bw. waren seine Beweggründe darin gelegen, dass er in Zeiten ständig notwendiger Reformen und der immer stärker geforderten Flexibilität sich zur Ausbildung für „ein weiteres berufliches Standbein“ entschlossen hat. Im Rahmen der Umschulung ist es nach Rz. 358a nicht erforderlich, dass der Steuerpflichtige seine bisherige Tätigkeit aufgibt. Dennoch muss die Tätigkeit zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes dienen oder zumindest zu einem wesentlichen Teil dazu beitragen. Auch diese Ansicht spricht dafür, die Ausbildung zu einer nur im Rahmen einer Nebenbeschäftigung ausgeübten Tätigkeit – ungeachtet der Qualifikation der nach Abschluss der Ausbildung begonnenen Tätigkeit – steuerlich nicht zu fördern. Der Bw. gab im gesamten Berufungsverfahren keine konkreten Hinweise, seinen „Hauptberuf“ tatsächlich aufgeben zu wollen und vollkommen in die Lebensberatung zu gehen.

Aus der Sicht des Jahres 2005 befand sich der Bw. noch in Ausbildung, in der Zwischenzeit hat er sie tatsächlich abgeschlossen. Im Mai 2007 bezifferte er die voraussichtlichen Einnahmen für 2007 mit € 1.000,00, für 2008 mit € 2.000,00 und für 2009 mit € 3.000,00. Hält man sich vor Augen, dass von den von den Bw. angeführten jährlichen Aufwendungen ein Teil im Wege der Afa seinen Niederschlag finden wird, so sind jedoch schon die Fortbildungskosten iHv € 3.000,00 höher als die jedenfalls vom Bw. jährlich voraussichtlich zu erwirtschaftenden Einnahmen des Zeitraumes 2007 bis 2009. Für diesen Zeitraum sind nach den Angaben des Bw. ausschließlich Verluste zu erwarten.

Zumal der Bw. im Jahr 2005 von der M Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv € 23.089,82 bezog, wird die voraussichtlich zu erwartende Einkünftesituation aus der

Lebensberatung jedenfalls für die kommenden drei Jahre dem unter Tz. 358a aufgestellten Kriterium der „Sicherung des zukünftigen Lebensunterhalts zumindest zu einem wesentlichen Teil“ nicht gerecht. Mag der Bw. auch zur M- AG gewechselt haben und die weitere Entwicklung nicht völlig sicher sein, so ist seinen Vorbringen nicht zu entnehmen, dass seine Einkünfte von der M- AG konkret gefährdet (gewesen) wären, er also seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit verlieren könnte.

Der Bw. begehrte, die Aufwendungen als Werbungskosten abzusetzen, die ja aus der Sicht des Jahres 2005 nur vorbereitende Werbungskosten sein konnten. Kurz vor Abschluss im Jahr 2007 konnte er noch nicht sagen, ob er die Tätigkeit im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ausüben würde. Nach Abschluss der Ausbildung hat er nun sein Gewerbe angemeldet und übt es laut seinen Vorbringen im Rahmen der gewerblichen Einkünfte aus. Aus der (besseren Ein-)Sicht des Jahres 2007 konnten die begehrten Aufwendungen nur „vorbereitende Betriebsausgaben“ sein. Zumal aber § 16 Abs. 1 Z 10 und § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 den identen Gesetzeswortlaut haben, kann auch letzterer Bestimmung kein anderer Inhalt beigemessen werden, als dass die Aufwendungen für eine Ausbildung für eine als Nebenbeschäftigung (für einen Zweitberuf) ausgeübte Tätigkeit nicht unter die „umfassende Umschulungsmaßnahmen“ fallen sollten. Die Aufwendungen für die Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater konnten daher weder als vorbereitende Werbungskosten, noch als vorbereitende Betriebsausgaben zum Abzug kommen.

Selbst wenn man die im Jahr 2007 bekannten tatsächlichen Verhältnisse und Geschehnisse in das Jahr 2005 rückprojizieren wollte, ist für die gegenständliche Berufung nichts zu gewinnen, weil – wie oben festgehalten – die „Berufsausbildung“ für eine Nebenbeschäftigung nicht vom steuerlichen Förderzweck umfasst sein sollte.

Die nicht unbeträchtlichen Aufwendungen des Bw. für seine Ausbildung waren nicht von vornherein als den nach § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Aufwendungen zuzurechnen; dennoch wird diese Ausbildung nicht nur in einem geringen Ausmaß auch der Entwicklung der „Person“ des Bw. förderlich sein. Bei der gegebenen Sachlage, die Ausbildung nur für einen „weiteren Nebenberuf“ gemacht zu haben, reicht aber für die Abzugsfähigkeit nach all den oben angeführten Ausführungen nicht aus. Der Berufung konnte somit kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Abschließend wird noch festgehalten, dass das Finanzamt dem Bw. für den Fall der Erzielung „wesentlicher“ Einkünfte die „Zusage“ machte, die Ausbildungskosten auch nachträglich zum Abzug zuzulassen.

Klagenfurt, am 12. September 2007