



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Abgabenfestsetzung erfolgt gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), von Beruf Religionslehrer, machte im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 Aus- und Fortbildungskosten in der Höhe von insgesamt € 3.062 geltend.

Mit Ergänzungsersuchen vom 22. April 2009 ersuchte das Finanzamt um Information darüber, in welchem Zusammenhang die beantragten Fortbildungskosten mit der bereits ausgeübten Tätigkeit stünden, um Beschreibung der derzeitigen Tätigkeit und um Mitteilung darüber, in welcher Höhe vom Arbeitgeber steuerfreie Ersätze geleistet wurden. Darüber hinaus wurde um Vorlage einer Aufstellung sowie der Belege betreffend die Fortbildungskosten ersucht.

Mit Eingabe vom 30. April 2009 teilte der Bw. mit, dass er von Beruf Lehrer sei und an der Kirchlichen Pädagogischen Hochschule Wien/Krems in den Bereichen Lehrerfortbildung und IT mit verwendet werde, was seine beantragten Werbungskosten erkläre. Weiters mache er seit dem Sommersemester 2008 eine Ausbildung zum Ehe-, Familien- und Lebensberater an der Lehranstalt für Ehe- und Familienberatung der Erzdiözese Wien. Für diese Ausbildung werde sein Beruf als Quellberuf geführt und die erworbenen Qualifikationen würden auf diesen auch zurückwirken. Weitere Informationen dazu seien unter <http://www.laefl.org/> abzurufen. Von der Seite des Arbeitgebers seien keine Ersätze geleistet worden.

Mit Bescheid vom 12. Mai 2009 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2008 fest, wobei es die Aufwendungen für die Ausbildung zum Ehe-, Familien- und Lebensberater mangels berufsspezifischer Bedingtheit unberücksichtigt ließ.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete der Bw. ein, dass es sich bei der Ausbildung zum Ehe-, Familien und Lebensberater um eine profunde Ausbildung zur professionellen Ausübung einer anspruchsvollen und komplexen beruflichen Tätigkeit, die mit dem Lehrerberuf verwandt sei, handle. Laut dem Steuerbuch 2009 sei daher eine Absetzbarkeit gegeben. Der Verweis auf § 20 EStG erscheine dem Bw. unzulässig, da der mehrjährige Besuch einer Schule mit Öffentlichkeitsrecht wohl über ein bloßes allgemeines Interesse hinausgehe und schon gar nicht nur grundsätzlich der privaten Lebensführung diene, sondern auf ein spezifisches Berufsbild vorbereite. Der Bw. legte seiner Berufung sowohl einen Folder samt Stundentafel sowie eine Teilnahmebestätigung der Lehranstalt für Ehe- und Familienberatung und ein Schreiben des Stadtschulrates für Wien, wonach es sich bei der Lehranstalt für Ehe- und Familienberatung der Erzdiözese Wien um eine vom Stadtschulrat für Wien genehmigte Privatschule mit eigenem Organisationsstatut handle, bei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Juli 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 17. August 2009 beantragte der Bw. die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch einen Berufungssenat.

In seinem Vorlageantrag zitiert der Bw. das Steuerbuch 2009 des BMF, wonach *„Kosten für berufsbildende Schulen absetzbar seien, wenn sie mit dem ausgeübten oder einem verwandten Beruf zusammenhängen oder eine umfassende Ausbildung darstellten“* und bringt dazu vor, dass die Lehranstalt für Ehe-, Familien- und Lebensberatung der Erzdiözese Wien eine berufsbildende Schule sei, deren Abschluss die Voraussetzung für die Tätigkeit des Ehe-,

Familien- und Lebensberaters an geförderten Familienberatungsstellen darstelle, also eine Berufsausübung ermögliche.

Der Bw. zitierte weiter das Steuerbuch 2009 des BMF:

„Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie Kosten für Fortbildung, Ausbildung im verwandten Beruf oder eine umfassende Umschulung darstellen.

Eine Fortbildung liegt vor, wenn bereits eine berufliche Tätigkeit ausgeübt wird und die Bildungsmaßnahmen (z.B. berufsbezogene Kurse, Seminare) der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung dieser Tätigkeit dienen. Fortbildungskosten sind als Werbungskosten abziehbar.

Eine Ausbildung liegt vor, wenn die Bildungsmaßnahmen zur Erlangung von Kenntnissen dienen, die eine künftige Berufsausübung ermöglichen. Sie sind absetzbar, wenn sie im Zusammenhang mit einer zum aktuell ausgeübten Beruf verwandten Tätigkeit stehen. Verwandte Tätigkeiten sind z.B. Friseur und Fußpfleger, Fleischhauer und Koch, Elektrotechniker und EDV-Techniker.

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. Aus- und Fortbildungskosten unterscheiden sich von der Umschulung dadurch, dass sie nicht „umfassend“ sein müssen, somit auch einzelne berufsspezifische Bildungssegmente als Werbungskosten abzugsfähig sind.“

Die Tätigkeit des Ehe-, Familien- und Lebensberaters sei mit dem derzeitigen Beruf des Bw. als Religionslehrer verwandt und die dafür erworbenen Kenntnisse könnten auch in einem wesentlichen Umfang im Hauptberuf des Bw. verwertet werden. Dies könne sowohl inhaltlich als auch auf Grund der Art der Tätigkeit dargelegt werden:

Inhaltlich vermittele der katholische Religionsunterricht nicht nur religiöse Bildung, sondern behandle in großem Ausmaß auch identitätsbezogene, soziale und ethische Themen, sowie ganz allgemeine Lebensfragen, was sich aus der Beschreibung des Religionsunterrichts aus den für den Bw. relevanten Lehrplänen des BMHS ersehen lasse.

Da das menschliche Leben in seiner ganzen Breite sowohl im Religionsunterricht als auch in der Beratung vorkomme, würden dem Bw. viele Themen, die ihm der Lehrplan vorgebe, auch in einem anderen Setting an der Familienberatungsstelle begegnen. Er lasse das an der Lehranstalt erworbene Wissen in seinen Unterricht einfließen, es bestehe also schon auf der inhaltlichen Seite ein hohes Maß an Verwertbarkeit der erworbenen Kenntnisse. Um dies zu

verdeutlichen legte der Bw. eine Auswahl der ihm vom Lehrplan vorgegebenen Themenbereiche bei.

Von der Art der Tätigkeit hätten beide Berufe damit zu tun, interaktionell Menschen zu begleiten und bei ihnen positive Veränderungen zu unterstützen und zu fördern. Der Ehe-, Familien und Lebensberater mit dem Ziel, den Klienten zu helfen, für schwierige Lebenssituationen Lösungen zu finden, ihre Ressourcen wahrzunehmen und nützen zu können, ihren Selbstwert und ihre Eigenkompetenz sowie ihre Selbstreflexion zu stärken und ihre Beziehungen kompetenter gestalten zu können; der Lehrer mit dem Ziel der Wissensvermittlung und der „Entwicklung der Anlagen der Jugend nach sittlichen, religiösen und sozialen Werten sowie nach den Werten des Wahren, Guten und Schönen“. Wie ersichtlich werde, gehe es in beiden Berufen um Entwicklung und Förderung von Menschen, wobei der Bw. als Religionslehrer durchaus öfters auch im Sinne des ersten Berufsbildes gefordert sei, da Schüler immer wieder auch wegen persönlicher Probleme und Nöte das Gespräch suchten und in psychosozialen Ernstfällen auch von Kollegen und Vorgesetzten mehr oder weniger direkt die Erwartung transportiert werde, hier jetzt kompetent eingreifen zu sollen bzw. zu können. Gerade als Ehe-, Familien- und Lebensberater würde der Bw. mit den erworbenen zusätzlichen psychosozialen Kompetenzen für die Arbeit in der Schule mit Kindern und Jugendlichen besonders geeignet sein, weil diese oft als Symptomträger der Familie auftreten. Somit werde deutlich, dass der Religionsunterricht in bestimmter Weise eine Sonderstellung innerhalb der Unterrichtsgegenstände einnehme. Wenn Friseur und Fußpfleger, Fleischhauer und Koch eine verwandte Tätigkeit darstellten, dann sei das aus o.g. inhaltlichen und performativen Gründen auch für Religionslehrer und Ehe-, Familien- und Lebensberater der Fall.

Der Bw. führte weiter aus, dass Kompetenzen in psychosozialen Berufen von ihrer Natur her mit dem ganzen menschlichen Leben zu tun und doch ihren spezifischen Platz hätten. Die Ausführungen über die angeblich bloß allgemeine Art des vermittelten Wissens, wegen dessen eventueller Verwendbarkeit in verschiedenen Berufsgruppen und auch im Umgang mit Menschen allgemein, in der Familie und im sozialen Umfeld würden im Hinblick auf Sozialberufe unzutreffend erscheinen. Der Mensch sei von Natur aus ein soziales Wesen „könne nicht nicht kommunizieren“ (Paul Watzlawick) und stehe somit immer in Interaktion mit anderen Menschen. Somit seien die im Bescheid angelegten Kriterien schlichtweg nicht erfüllbar. Von einer psychosozialen Ausbildung bzw. von psychosozialen Berufen zu verlangen, dass sie abseits vom Beruf belanglos wären, aber für Hilfe suchende Menschen natürlich schon brauchbar seien, um absetzbar zu sein, wäre eine Diskriminierung nicht nur eines spezifischen Berufsbildes, sondern einer ganzen Berufssparte gegenüber Berufen aus dem nicht psychosozialen Bereich.

Es sei wohl jedem einsichtig, dass Menschen in schwierigen Situationen sich an professionell ausgebildete andere Menschen wenden würden und nicht an irgendjemanden, obwohl doch zweifellos jeder Mensch eine gewisse Sozialkompetenz aufweise.

Es komme eben schon auf das Settin und reflektiert angewandte soziale Interaktionen an, dass wieder neue Lösungsmöglichkeiten und Ressourcen entdeckt werden könnten. Dies bringe dann eben mit sich, dass erworbene psychosoziale Kompetenzen zwar auch im privaten Umfeld brauchbar seien, aber ihre besondere Qualität und Wirksamkeit dann noch einmal in einem spezifischen Beruf entfalteten.

Ein Hinweis darauf, dass der Gesetzgeber die Ehe-, Familien- und Lebensberatung durchaus als ein sinnvolles spezifisches Berufsbild verstehe, ergebe sich aus der Tatsache, dass die entsprechende Ausbildung für die Arbeit an einer geförderten Familienberatungsstelle notwendig sei und dass, wie Kollegen der Beratungsstelle dem Bw. berichteten, die Fortbildungskosten auch steuerlich absetzbar seien.

Die Ausbildung des Bw. wäre jedoch auch als Umschulung absetzbar. Der Bw. sei seit März 2009 bei der Ehe-, Familien und Lebensberatung der Erzdiözese Wien als freier Dienstnehmer geringfügig beschäftigt und erziele somit Einkünfte aus seiner Tätigkeit an einer geförderten Familienberatungsstelle. Vorerst sei der Bw. als Pädagoge beim Ministerium akkreditiert und führe Erstgespräche sowie pädagogische Beratung durch. Sobald der Bw. mit seiner Ausbildung fertig sei, werde er auch als Ehe-, Familien- und Lebensberater dort arbeiten und seine Stunden nach Möglichkeit weiter ausbauen (dies sei so vereinbart). Hier schließe sich der Kreis, denn dafür müsse er seine Ausbildung abschließen. Wenn es möglich sein sollte, sei der Bw. durchaus gewillt, den größeren Teil seines Einkommens aus der Beratungstätigkeit zu lukrieren.

Der Bw. lege seinen Dienstvertrag und die bisherigen Monatsabrechnungen bei.

Es solle weiters nicht unerwähnt bleiben, dass der Bw. die Ausbildung zum Ehe-, Familien und Lebensberater nicht nur als Erweiterung seiner Kenntnisse in seinem Hauptberuf sehe, sondern auch als Ausbildung in einem verwandten Beruf – bzw. als Umschulung – für ein „zweites Standbein“. Leider könne der Bw. keineswegs fraglos davon ausgehen, dass er seinen Beruf als Religionslehrer sein Erwerbsleben lang ausüben werde können. Die immer wieder aufflackernden Diskussionen um die Einführung eines Ethikunterrichts würden zeigen, dass die Zukunft des Religionsunterrichts mittel- bzw. langfristig keinesfalls gesichert ist. Weiters reduziere sich die Anzahl der Religionsstunden laufend durch zunehmende Abmeldungen vom Religionsunterricht und die steigende Anzahl nicht-katholischer Schüler. Auch der Bestand der Pädagogischen Hochschulen stehe in den Sternen. Somit erscheine es

nur sinnvoll, dass der Bw., um einer eventuellen Arbeitslosigkeit in der Zukunft vorzubeugen, dieses „zweite Standbein“ haben werde.

Der Hinweis, dass der Dienstgeber des Bw. keinen Beitrag zu seinen Ausbildungskosten leiste, sei für den Bw. nicht nachvollziehbar. Es gäbe wohl keinen Arbeitgeber, der seinem Angestellten eine Ausbildung finanziere, die dieser für eine andere berufliche Tätigkeit brauche, wodurch dem Arbeitgeber der Arbeitnehmer teilweise oder gänzlich abhanden komme. Dies werde aus verständlichen Gründen weder in der freien Wirtschaft noch im Staatsdienst zu finden sein.

Mit Eingabe vom 7. September 2010 zog der Bw. seinen Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. ist Religionslehrer an der Kirchlichen Pädagogischen Hochschule Wien/Krems und bezog im Streitjahr 2008 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in der Höhe von € 23.684,19. Neben dieser Tätigkeit machte er an der Lehranstalt für Ehe- und Familienberatung – Privatschule der Erzdiözese Wien für Berufstätige mit Öffentlichkeitsrecht – die Ausbildung zum Diplomierten Ehe-, Familien- und Lebensberater.

Strittig ist, ob die Kosten im Zusammenhang mit dieser Ausbildung in der Höhe von insgesamt € 3.062 abzugsfähige Aus- und Fortbildungskosten bzw. Umschulungskosten darstellen.

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten 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.

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften Ausgaben oder Aufwendungen für die Lebensführung nicht als Werbungskosten abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringen und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Lassen sich die Aufwendungen, die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 23.4.1985, 84/14/0119).

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 15.4.1998, 98/14/2004, ausgeführt hat, handelt es sich dann um eine berufliche Fortbildung, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen

beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Jedoch führt die Weiterbildung in Fertigkeiten, die ganz allgemein für den außerberuflichen Bereich wie auch für verschiedene berufliche Bereiche Bedeutung haben und zudem der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen im Randbereich dienlich sind, nicht zu einer berufsspezifischen Bedingtheit der Aufwendungen.

Seitens des Unabhängigen Finanzsenates wird anerkannt, dass der vom Bw. besuchte Lehrgang für Ehe-, Familien und Lebensberatung für seine pädagogische Tätigkeit von Nutzen sein kann. Der Unabhängige Finanzsenat teilt allerdings die Ansicht des Finanzamtes, dass diese Ausbildung keine berufsspezifische Fortbildung darstellt.

Hierfür spricht schon die Beschreibung des Lehrganges, wie sie dem beigelegten Informationsblatt der Lehranstalt für Ehe- und Familienberatung zu entnehmen ist. Danach ist

„Ehe-, Familien- und Lebensberatung eine eigenständige Form der psychosozialen Hilfe und fachlichen Begleitung von Menschen, die sich in einer schwierigen Lebenssituation befinden. Sie ist ein Entdeckungsraum für moderne Beziehungsgestaltung in Partnerschaft, Ehe, Erziehung und Beruf. Ihr liegt ein modernes Verständnis von Beziehung und ein demokratisches Konzept zur Verbesserung individueller und kollektiver Lebenslagen zu Grunde: Beratung wird dabei nicht nur als punktuelle Informationsvermittlung vom Wissenden zum Unwissenden verstanden. Im geschützten Raum gelingt es den KlientInnen Abstand zur stressigen privaten Situation zu erreichen und die Möglichkeit zur Selbstreflexion ist geschaffen. Selbstwert und Eigenkompetenz werden gefördert. Durch das tragende Beziehungsangebot der Ehe-, Familien- und Lebensberatung stoßen KlientInnen auf ihre eigenen Ressourcen und eine Lösung aus einem Gefühlswirrwarr mit eigener Kraft kann gefunden werden.“

Dafür dass keine berufsspezifische Fortbildung vorliegt sondern das in diesem Lehrgang vermittelte Wissen allgemeiner Natur ist, spricht auch der Umstand, dass dieser nicht nur von Pädagogen sondern von Angehörigen verschiedenster Berufsgruppen besucht werden kann. Laut Informationsblatt steht der Lehrgang einem denkbar weiten Teilnehmerkreis offen, zumal als Aufnahmevoraussetzungen lediglich „1) Alter etwa 25-45 Jahre und 2) Matura, entsprechendes Bildungsniveau oder abgeschlossene Berufsausbildung (Menschen aus Sozialberufen werden bevorzugt)“ genannt werden.

Wenn der Bw. ausführt, dass die Tätigkeit des Ehe, Familien- und Lebensberater sowohl inhaltlich als auch von der Art der Tätigkeit her mit seinem derzeitigen Beruf als Religionslehrer verwandt sei und die dafür erworbenen Kenntnisse auch in einem

wesentlichen Umfang in seinem Hauptberuf verwertet würden, was der Bw. an Hand von Lehrplänen der berufsbildenden mittleren und höheren Schulen nachzuweisen versuchte, so ist ihm entgegenzuhalten, dass das im Lehrgang für Ehe-, Familien- und Lebensberatung erworbene Wissen nicht nur für den vom Bw. ausgeübten Beruf, sondern für eine Vielzahl von Berufen Bedeutung hat. Ein in einem derartigen Lehrgang vermitteltes Wissen kann zur Verbesserung des menschlichen Verhaltens und der menschlichen Kommunikation in verschiedensten Lebenslagen, auch außerhalb von beruflichen Tätigkeiten, nämlich im Zusammenleben der Menschen ganz allgemein, beitragen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes führen Weiterbildungen in Fertigkeiten, die ganz allgemein für den außerberuflichen Bereich wie auch für verschiedene berufliche Bereiche Bedeutung haben, bei diesen nicht zu einer berufsspezifischen Bedingtheit der Aufwendungen.

Dass es sich bei den strittigen Aufwendungen um solche handelt, die sich nicht eindeutig von der Lebensführung trennen lassen, geht auch aus der beigelegten Stundentafel zum Lehrgang hervor. Danach werden in den Lehreinheiten die Themen *„Berufsethik, religiöse Grundlagen der Ehe und Familie, Sozialphilosophie und Soziologie, Psychologie, Psychiatrie, Einführung in die berufsspezifischen medizinischen Fachgebiete, Einführung in die berufsspezifischen juristischen Fachgebiete, Methodik der Beratung und Sozialarbeit (einschließlich Krisenintervention), Sozialeinrichtungen und Selbsterfahrung in Gruppen“* behandelt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen es der Behörde aber nicht möglich ist zu prüfen, ob diese Aufwendungen beruflich oder privat veranlasst sind, nicht schon deshalb als Werbungskosten anerkannt werden dürfen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. Wenn Aufwendungen ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit als unbedingt notwendig erweisen (vgl. VwGH v. 27.6.2000, 2000/14/0096, v. 20.10.1998, 93/14/0195, 95/14/0044).

Aus der dem Finanzamt vorgelegten Bestätigung des Erzbischöflichen Amtes für Unterricht und Erziehung, wonach der Bw. der HTBLVA und FS Mödling zur Erteilung des Religionsunterrichtes zugewiesen wird, ergibt sich jedoch kein Hinweis auf die Notwendigkeit des vom Bw. besuchten Lehrganges.

Aus den dargelegten Gründen sind die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Fortbildungskosten anzuerkennen.

Der Bw. bringt jedoch weiters vor, dass seine Ausbildung zum Ehe-, Familien- und Lebensberater auch eine Umschulungsmaßnahme darstelle, da er darin auch ein zweites Standbein erblicke. Der Bw. könne nicht davon ausgehen, dass er seinen Beruf als Religionslehrer sein Erwerbsleben lang ausüben werde können. Darüber hinaus sei er seit März 2009 bei der Ehe-, Familien- und Lebensberatung der Erzdiözese Wien als freier Dienstnehmer geringfügig beschäftigt und erziele somit bereits Einkünfte aus der Tätigkeit an einer geförderten Familienberatungsstelle. Nach Abschluss der Ausbildung beabsichtige der Bw. den größeren Teil seines Einkommens aus der Beratungstätigkeit zu lukrieren.

Aus dem klaren Gesetzestext des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 leitet sich die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten dann ab, wenn die Umschulungsmaßnahmen einerseits **derart umfassend** sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist, und andererseits auf die **tatsächliche Ausübung** dieser neuen beruflichen Tätigkeit abzielen.

Der Bw. besuchte im Jahr 2008 das dritte Semester der sieben-semesterigen Ausbildung zum Diplomierten Ehe-, Familien- und Lebensberater an der Lehranstalt für Ehe- und Familienberatung. Da diese Lehranstalt das für Berater erforderliche spezifische Wissen und Können vermittelt sowie die persönlichen Fähigkeiten, theoretischen Konzepte der Beratungsarbeit integrativ und lösungsorientiert anzuwenden trainiert, und die Ausbildung darüber hinaus Grundlage zum Erwerb des Gewerbescheins zwecks selbständiger Ausübung des Beratungsgewerbes darstellt, kann davon ausgegangen werden, dass es sich bei der vom Bw. gewählten Ausbildung um eine umfassende Umschulungsmaßnahme handelt, die einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglicht.

Für die Abzugsfähigkeit von umfassenden Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten wird vom Gesetzgeber in der Z 10 des § 16 EStG 1988 jedoch weiters gefordert, dass die Aufwendungen der umfassenden Umschulungsmaßnahmen auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Die Beweggründe für eine Umschulung können unterschiedlichster Natur sein. Sie können durch äußere Umstände hervorgerufen werden, in einer Unzufriedenheit im bisherigen Beruf gelegen sein oder einem Interesse an einer beruflichen Neuorientierung entspringen. Der Steuerpflichtige muss aber in der Lage sein nachzuweisen oder glaubhaft zu machen, dass er tatsächlich auf die Ausübung eines anderen Berufs abzielt. Ob der Wille besteht, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich auszuüben oder ob andere Motive der Bildungsmaßnahme zu Grunde liegen (z.B. hobbymäßiges Verwerten), ist im Einzelfall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen. Spricht das Gesamtbild der Verhältnisse für das Vorliegen dieser Absicht, liegen Werbungskosten vor, und zwar auch dann, wenn die tatsächliche Ausübung

des angestrebten Berufes letztlich scheitert. Das „Abzielen“ ist somit veranlagungsjahrbezogen nach Art einer Liebhabereibeurteilung zu prüfen, eine spätere Änderung des zunächst vorhandenen Willensentschlusses hat keine schädliche Wirkung für die Vergangenheit (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG, § 16 Anmerkung 143*).

Dazu bringt der Bw. vor, dass die immer wieder aufflackernden Diskussionen um die Einführung eines Ethikunterrichts (ob als Ersatzgegenstand, Alternativgegenstand oder statt dem Religionsunterricht) zeigen würden, dass die Zukunft des Religionsunterrichts mittel- bzw. langfristig keinesfalls gesichert sei. Weiters reduziere sich die Anzahl der Religionsstunden laufend durch zunehmende Abmeldungen vom Religionsunterricht und die steigende Anzahl nicht-katholischer Schüler. Auch der Bestand der Pädagogischen Hochschulen stehe in den Sternen. Es erscheine somit nur sinnvoll, dass der Bw. – um einer eventuellen Arbeitslosigkeit in der Zukunft vorzubeugen – ein zweites Standbein habe.

Darüber hinaus sei der Bw. bereits bei der Ehe-, Familien- und Lebensberatung der Erzdiözese Wien als freier Dienstnehmer geringfügig beschäftigt. Vorerst sei er als Pädagoge beim Ministerium akkreditiert und führe Erstgespräche sowie pädagogische Beratungen durch. Sobald er mit seiner Ausbildung fertig sei, werde er auch als Ehe-, Familien- und Lebensberater dort arbeiten und seine Stunden nach Möglichkeit weiter ausbauen (dies sei so vereinbart). Wenn es möglich sein sollte, sei der Bw. durchaus gewillt, den größeren Teil seines Einkommens aus der Beratungstätigkeit zu lukrieren.

Der Bw. unterzieht sich der Ausbildung zum Diplomierten Ehe-, Familien- und Lebensberater, welche 640 Unterrichtseinheiten zuzüglich 130 Stunden Pflichtpraktikum und 30 Stunden Supervision umfasst. Der Abschluss der Ausbildung erfolgt nach sieben Semestern mit einer Diplomarbeit und einer Abschlussprüfung. Des Weiteren hat der Bw. im Streitjahr bereits € 3.062 für die Ausbildung aufgewendet.

Die Höhe der Aufwendungen und die Dauer der Ausbildung, die eine umfassende berufliche Qualifikation vermittelt, stellen Indizien dafür dar, dass der Bw. tatsächlich die Ausübung des Berufes als Ehe-, Familien- und Lebensberater anstrebt und die Ausbildung nicht in seiner privaten Sphäre liegt. Insofern kann nicht zweifelsfrei davon ausgegangen werden, dass der Bw. die zeit- und kostenintensive Ausbildung lediglich auf Grund einer bloßen privaten Neigung macht.

Darüber hinaus hat der Bw. glaubhaft dargelegt, dass sich die von ihm abzuhaltenden Religionsstunden laufend reduzieren und somit die Zukunft des Religionsunterrichts langfristig keineswegs gesichert ist. Es erscheint somit nachvollziehbar, dass der Bw., um einer künftigen Arbeitslosigkeit vorzubeugen, die Ausübung eines anderen Berufes anstrebt. Auch der

Umstand, dass der Bw. bereits seit März 2009 bei der Ehe-, Familien- und Lebensberatung der Erzdiözese Wien als freier Mitarbeiter geringfügig beschäftigt ist, stellt einen Indikator dafür dar, dass der Bw. die ernsthafte Absicht hat, die neue Berufstätigkeit nach Abschluss der Ausbildung auch tatsächlich auszuüben.

Das Gesamtbild der Verhältnisse spricht also dafür, dass eine Einkünfteerzielung aus der Tätigkeit als Ehe-, Familien- und Lebensberater sowohl gewollt als auch zu erwarten ist.

Gemäß § 200 Abs. 1 erster Satz BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Ist die Ungewissheit beseitigt, wird die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung ersetzt. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den bisher vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt (§ 200 Abs. 2 leg. cit.).

Im konkreten Fall liegt die Ungewissheit in der Beurteilung der subjektiven Absichten des Bw. (des Planes bzw. der Motive des Bw.), die zwar schon vorliegen, aber noch nicht ausreichend objektivierbar und damit endgültig beurteilbar sind. Die subjektive Absicht kann nämlich nur anhand objektiver Umstände beurteilt werden. Diese Beurteilung wird erst später möglich sein, wenn der subjektive Wille anhand der objektiv messbaren Ausformung klar beweisbar und damit sichtbar werden wird. Bei diesem Hervortreten der Umstände handelt es sich also nicht um Tatsachen, die die ursprünglichen Motive ändern, sondern um Tatsachen, die diese Motive beweisen. Der Sachverhalt wird dadurch nicht geändert, er wird nur "sichtbar". Die Ungewissheit liegt im bereits bestehenden Motiv und nicht in einem zukünftigen Ereignis.

Damit handelt es sich im vorliegenden Fall um einen typischen Anwendungsfall für die vorläufige Veranlagung: Da nach der derzeit vorliegenden Sachlage nicht sichergestellt ist, dass der Bw. die Ausbildung zum Ehe-, Familien- und Lebensberater zum Abschluss bringen wird und ungewiss ist, ob der Bw. den Beruf des Ehe-, Familien- und Lebensberater tatsächlich ergreifen wird, hat die Abgabefestsetzung bis zur Erbringung des Nachweises, dass der mit der Ausbildung angestrebte Beruf auch tatsächlich ausgeübt wird, gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig zu erfolgen.

Entgegen der vom Finanzamt vertretenen Auffassung, kommt der Unabhängige Finanzsenat somit nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu dem Ergebnis, dass im gegenständlichen Fall mehr Gründe für die zukünftige tatsächliche Ausübung des Berufes des Ehe-, Familien- und

Lebensberaters sprechen als dagegen und die strittigen Umschulungskosten in der Höhe von € 3.062 daher vorläufig als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 16. September 2010