



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Zemrosser und die weiteren Mitglieder Hofrätin Dr. Mainhart, Mag. Bramer und Heinz Hengl im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschnig über die Berufung des G.E., P., geb. xy, K,M36, vertreten durch PwC Kärnten GesmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungskanzlei, 9020 Klagenfurt, Neuer Platz 5, vom 27. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch ADir Barbara Kropfitsch, vom 22. April 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Gleichzeitig wird der angefochtene Bescheid abgeändert. Die Berechnung und die Höhe der Einkommensteuer für das Jahr 2009 sind der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 12. Mai 2010 zu entnehmen und bildet diese einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Weiters wird der angefochtene Bescheid dahin gehend abgeändert, dass die Veranlagung nach § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erfolgt.

Entscheidungsgründe

G.E. (in der Folge Bw.) ist P. und bezog im Jahr 2009 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei einer österreichischen Fluglinie in der Höhe von brutto € 80.003,33.

Mit elektronisch beim Finanzamt am 4. Februar 2010 eingebrachter Erklärung beantragte der Bw. u.a. Aufwendungen für Arbeitsmittel von € 194,52, für Fachliteratur von € 155,66, für Reisekosten € 435,20, für Aus- und Fortbildung € 2.300,00 und sonstige Kosten von € 337,68 als Werbungskosten steuerlich zum Abzug zu bringen.

Nach Aufforderung des Finanzamtes vom 25. März 2010 legte der Bw. dem Finanzamt folgende Unterlagen vor:

Aufstellung der vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen: Unter den Sonderausgaben führte der Bw. Spendenzuwendungen in der Höhe von € 200,00 an. Unter den Werbungskosten listete der Bw. das Pendlerpauschale mit € 764,50 sowie Aufwendungen für Arbeitsmittel in der Höhe von € 194,52 (Afa für seinen im Jahr 2008 erworbenen Personalcomputer), für Fachliteratur in der Höhe von € 155,66, für Reisen in der Höhe von € 435,20, für Fortbildung bei der Steirischen Gesellschaft für Lebens- und Sozialberatung in der Höhe von € 2.300,00 und für Computerzubehör in der Höhe von € 337,68 auf. Die geltend gemachten Aufwendungen für Reisen schlüsselte der Bw. in einer gesonderten Aufstellung nochmals in Fahrtkosten, Taggelder und Nächtigungskosten auf.

Fortbildungsbestätigung der T.A. (in der Folge TA), datiert mit 27. Oktober 2009: Darin ist angeführt, dass der Bw. bei diesem Unternehmen als Crew Resource Management (in der Folge CRM)-Trainer tätig sei, seine Themenbereiche Zeitmanagement, Umgang mit Stress, Burnout, Stärkung der persönlichen Ressourcen, Karriereentwicklung, Leistungsfähigkeit im Beruf, Arbeitsorganisation, Kommunikation und Kooperation im Team, Bearbeitung von Interaktionsmustern, Umgang mit Widerständen, Analyse und Training verbaler und nonverbaler Kommunikationsmöglichkeiten, Gesprächs- und Führungsverhalten, Konfliktanalyse und -bearbeitung, Unterstützung bei der Selbstwahrnehmung und Reflexion der eigenen Persönlichkeit, Entscheidungsfindung und Handlungskompetenz. Da diese Bereiche auch zu den Tätigkeitsfeldern gemäß dem Katalog des Gewerbes der Lebens- und Sozialberatung gehören würden, diene die Fortbildung zum diplomierten Lebensberater (in der Folge LSB, und zwar auch für Lebens- und Sozialberatung) der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit (Training, Counselling) im Unternehmen.

Vom Finanzamt dem Akt angefügt ist ein unter der Adresse bs.at. verfügbarer Internetauftritt des Bw. mit folgendem Inhalt: „Bw., Jahrgang x, Lebens- und Sozialberater, Pädagoge, Crew Resource Management Trainer, Linienpilot, Autor;“ meine Neugier lässt mich immer wieder Neues im Leben entdecken und erhält mir die Jugendlichkeit und die Lebensfreude; einige Tiefs, aber auch Höhenflüge, haben mich im Leben dorthin gebracht, wo ich heute nach 39 Jahren stehe, ich möchte Ihnen daher gerne über mich erzählen“: Mein professioneller

Werdegang: Höhere technische Lehranstalt für Nachrichtentechnik/Elektronik, 1992
Ausbildung zum Pilot (USA/Österreich), seit 1993 Linienpilot (Kapitän seit 1996) bei TA, 2001
Ausbildung zum CRM-Trainer (ITS), seit 2002 Lehrtätigkeit als CRM-Trainer, 2002 bis 2005
Studium der Pädagogik (Erwachsenen- und Berufsbildung), 2009-dato Ausbildung zum
Lebens- und Sozialberater (SteigLS), Buchveröffentlichung UV, VDM-Verlag). Das Interesse an
nahezu allen technischen Dingen und Themen, die mir begegneten, bestimmten schon früh
die Richtung, in die ich gehen sollte. So kam ich kurz nach Beginn meines Physikstudiums
durch Zufall zur Fliegerei, Nach bestandene, Selektionsverfahren begann ich im Alter von 21
Jahren in den USA die Ausbildung zum Linienpiloten. Die Begriffe Verantwortung, Genauigkeit
und Verlässlichkeit bekamen eine neue Bedeutung. Der Auslöser für mein verstärktes
Interesse an persönlichen und humanistischen Themen waren der Bruch meiner langjährigen
Beziehung sowie eine berufliche Krise. Ich absolvierte vor 6 Jahren neben meinem Beruf das
Pädagogikstudium und startete eine zweite Karriere als Trainer im Human Factors Bereich.
Wertschätzung, Respekt und „Mensch sein“ wurden zu neuen und wichtigen Ressourcen in
meinem Leben. Mein Wunsch nach weiterer Entwicklung in diese Richtung fand in der
Ausbildung zum Lebensberater seine Erfüllung und ich freue mich jetzt bereits daraus, Sie mit
meinem Erfahrungsschatz ein Stück auf Ihrem Weg begleiten zu dürfen.“

Mit Bescheid vom 20. April 2010 brachte das Finanzamt Aufwendungen für Arbeitsmittel in der
Höhe von € 116,71 und für Computerzubehör in der Höhe von € 237,42 als Werbungskosten
zum Ansatz, versagte hingegen den übrigen als Werbungskosten geltend gemachten
Aufwendungen des Bw. die steuerliche Abzugsfähigkeit. Begründend führte das Finanzamt
darin an, dass bei den Computeraufwendungen ein Privatanteil von 40% ausgeschieden
worden sei. Die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten, die durch die Erlangung von
Kenntnissen, die eine Berufsausübung erst ermöglichen würden, nur dann gegeben sei, wenn
ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliege.
Maßgebend hierfür sei die konkrete Einkunftsquelle, nicht ein früher erlernter Beruf oder ein
abstraktes Berufsbild oder eine früher ausgeübte Tätigkeit.

Mit elektronischer Eingabe vom 28. April 2010 erhob der Bw. Berufung gegen den
Einkommensteuerbescheid 2010. Darin führte er an, dass seine Fortbildung zum diplomierten
Lebensberater der Verbesserung seiner Kenntnisse und Fähigkeiten im Zusammenhang mit
seiner beruflichen Tätigkeit (crm-training und counselling) bei seinem Arbeitgeber TA diene.
In der angeführten Funktion sei der Bw. seit 1. Juli 2001 tätig und würden die Tätigkeitsfelder
seiner beruflichen Tätigkeit auch jene der LSB (z.B. Gesprächs- und Führungsverhalten der
Crews, Zeitmanagement und Umgang mit Stress, Reflexion der eigenen Persönlichkeit)
umfassen. Weiters verweise der Bw. auf die vom BMF angegebene Definition hinsichtlich der

Abschreibung von Aus- und Fortbildungskosten. Des Weiteren seien seine Spende für einen sozialen Zweck nicht berücksichtigt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 12. Mai 2010 wurde die Berufung des Bw. als unbegründet abgewiesen und der angefochtene Bescheid in der Form zum Nachteil des Bw. abgeändert, als das Pendlerpauschale mit € 342,00 (gegenüber € 764,50 im Erstbescheid) zum Ansatz gebracht wurde. Begründend wurde vom Finanzamt ausgeführt, dass die Ausbildung zum LSB keine berufsspezifische Fortbildung, die konkret auf die berufliche Tätigkeit des Bw. abgestellt sei, darstelle. Es handle sich bei dieser Ausbildung um einen eigenständigen Berufszweig in Form eines Gewerbes, wofür schon die gesetzlich definierten Lehrgangsinhalte sprechen würden. Zudem werde die gegenständliche Ausbildung auch von Angehörigen verschiedenster Berufsgruppen absolviert und sei das dabei vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art; ein Abzug als Werbungskosten komme insgesamt nicht in Betracht. Der gegenständliche Spendenempfänger sei nicht in der Liste der begünstigten Spendenempfänger für mildtätige Zwecke sowie für Entwicklungs- und Katastrophenhilfe des BMF genannt, sodass ein steuerlicher Abzug nicht erfolgen könne. Das geltend gemachte Pendlerpauschale sei an die tatsächliche kürzeste Straßenverbindung zur Arbeitsstätte (bis Mai 2009) anzupassen gewesen.

Mit von der steuerlichen Vertreterin am 15. Juni 2010 beim Finanzamt eingelangter Eingabe vom 14. Juni 2010 stellte der Bw. nach § 276 den Antrag seine Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Darin führte er an, dass er als Mitarbeiter der TA sowohl als Pilot als auch als interner Trainer der Nachwuchspiloten und Crewmitglieder tätig sei. Die Tätigkeit als interner Trainer erfordere laufende Fortbildungsmaßnahmen, so dass der Bw. sich zur Fortbildung als LSB entschlossen habe. Fortbildungskosten würden dazu dienen, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal der beruflichen Fortbildung sei es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im ausgeübten Beruf dienen würden. Dass der Begriff Fortbildungsmaßnahme eng auszulegen sei, sei weder im Gesetzeswortlaut begründet noch in den LStR. In deren Rz 358 sei ausgeführt, dass eine Unterscheidung in Aus- und Fortbildung bei einer Bildungsmaßnahme im Zusammenhang mit einer ausgeübten Tätigkeit nicht mehr erforderlich sei, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben sei. Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit sei auch dann auszugehen, wenn durch die Bildungsmaßnahme erworbene Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden könnten. Es heiße z.B. weiters darin, dass bei Bildungsmaßnahmen zum Erwerb grundsätzlicher kaufmännischer oder bürotechnischer Kenntnisse stets von einem Zusammenhang mit der jeweils ausgeübten Tätigkeit auszugehen sei. Die enge Auslegung von Fortbildungsmaßnahmen in der Form, dass durch die

Teilnahmemöglichkeit von Angehörigen verschiedener Berufsgruppen eine Abzugsfähigkeit nicht gegeben sei, sei in den LStR nicht enthalten. Vielmehr seien darin gegenteilige Beispiele wie die Abzugsfähigkeit eines Buchhalterlehrganges, der von verschiedenen Berufsgruppen besucht werden kann, für einen Finanzbeamten enthalten. Auch der Besuch einer berufspädagogischen Akademie durch einen Berufsschullehrer sei abzugsfähig. Weiters seien kaufmännische und bürotechnische Grundkurse für alle Berufsgruppen von genereller Bedeutung und derartige Kosten daher stets abzugsfähig. Dies entspreche einer unzulässigen und sachlich nicht gerechtfertigten Einschränkung im gegenständlichen Fall. Auch Doralt stelle auf den Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit bei der Prüfung der Abzugsfähigkeit von Aus- und Fortbildungsmaßnahmen ab. Als weitere Beispiele seien die Abzugsfähigkeit von Bildungsmaßnahmen mit allgemeinbildendem Charakter wie z.B. die AHS-Matura oder aber ein Universitätsstudium genannt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien Bildungsmaßnahmen dann als abzugsfähig anzusehen, wenn sie jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen würden. Um die berufliche Notwendigkeit wie auch die berufsspezifischen Elemente der in Frage stehenden Fortbildungskosten des Bw. im Rahmen seiner Trainer- bzw. Entwicklertätigkeit bei der TA besser verständlich zu machen, würden die Tätigkeitsbereiche detailliert beschrieben, so dass auch die berufsspezifischen Vorteile dieser speziellen Ausbildung konkret für seinen Arbeitsbereich auch für Branchenfremde ersichtlich seien. Für die TA gelten in Bezug auf die Abhaltung von Crew Resource Management Training im Flugbetrieb die Vorgaben des Bundesministeriums für Verkehr, Innovation und Technologie (BMVIT) bzw. der darin eingebundenen Obersten Zivilluftbehörde (OZB). Die österreichischen Behörden würden sich an den Vorgaben der EU (für CRM Training gelten die EU-OPS 1.943) orientieren. Bei diesen Trainings handle es sich um eine gesetzlich vorgeschriebene Aus- und Fortbildung. Der Bw. sei bereits seit einiger Zeit als interner Trainer bei der TA tätig. Seit Kurzem sei er auch für eine weitere Abteilung (Flugleitzentrale) des Unternehmens tätig, welche er im Themenbereich CRM weiterbilde und trainiere. Zusätzlich seien im Unternehmen auch noch zwei komplette CRM-Kurse auf Grund der fortschreitenden Entwicklungen in diesem Bereich neu zu erstellen, wodurch für ihn eine vertiefende Beschäftigung mit dem Thema notwendig geworden sei, um den erweiterten Qualitätsansprüchen gerecht zu werden. In seiner Funktion werde der Bw. auch bei persönlichen Konflikten zwischen Crewmitgliedern oder ähnlich gelagerten Problemen, die in den Aufgabenbereich des CRM fallen (Burn-Out, Stressbewältigung u.a.) als Vermittler und Fachkraft herangezogen. Die wirtschaftliche Situation des Unternehmens erlaube es derzeit nicht diese Fortbildung zu finanzieren. In seiner Tätigkeit als Pilot müsse sich der Bw. jedes halbe Jahr einem strengen medizinischen

Gesundheitscheck unterziehen. Nach medizinisch positivem Attest wie auch fachlicher Überprüfung wird die Fluglizenz für jeweils sechs Monate gewährt. Im Falle eines Lizenzverlustes auf Grund gesundheitlicher Probleme habe der Bw. auf Grund der gewählten Fortbildungsmethode eine wesentlich bessere Chance zumindest als Trainer/Berater im Unternehmen bleiben zu können; insofern diene die Ausbildung auch der Sicherung seines Arbeitsplatzes. Die Suche nach passenden externen Fortbildungskursen innerhalb der Branche, welche auch die Schulung der notwendigen Fähigkeiten abdecken würden, habe sich schwierig gestaltet und sei ohne Erfolg geblieben. Letztendlich habe sich der Lehrplan zur Ausbildung zum diplomierten LSB als besonders geeignet gezeigt, da dieses Curriculum hervorragend darauf abziele, mit den Piloten auf der Persönlichkeitsebene in Kontakt treten zu können. Da in technischen Berufen die sozialen und kommunikativen Kompetenzen in den Ausbildungen naturgemäß oft vernachlässigt würden, herrsche hier ein dringender Nachholbedarf. An diesem Punkt würden CRM-Trainings ansetzen, um die Crew zu einer ganzheitlichen Denk- und Arbeitsweise im Sinne der Ausnützung aller Ressourcen (technische und humane) anzuleiten. Beim CRM gehe es zentral um die Komponente Mensch im Cockpit bzw. Luftfahrzeug und in der Lebensberatung würden die dafür notwendigen Kompetenzbereiche wohl am Vollständigsten und Gründlichsten ermittelt. Seitens der TA seien von den Piloten bzw. der Crew die CRM-Einstiegskurse, die CRM-Kapitänskurse, wie auch die CRM-Auffrischkurse und solche für die Flugleitzentrale, die der Bw. organisiere, aufbereite und abhalte, verpflichtend zu besuchen.

Die CRM-Einstiegskurse (Initial CRM-Courses) hätten folgenden Inhalt : 1. Einstellungen und Fertigkeiten (Attitudes und Skills): Diese würden die grundlegende menschliche Natur, ihre Stärken und Schwächen und gefährliche Denkweisen bei Piloten (wie Unverwundbarkeit – „mir passiert schon nichts, Unfälle passieren immer nur den anderen“, Anti-Autorität – „erzähl mir nichts, ich weiß es besser, Impulsivität – „mach etwas, jetzt sofort“, Machogehabe – „ich kann alles“) sowie Quellen für menschliche Fehler (Human Error) auf Grund von internen und externen Faktoren, die es zu erkennen und vermeiden zu lernen gilt, betreffen. Diese Themenbereiche würden in der Fortbildung zum diplomierten LSB speziell in Modul 1 und 3 (Einführung und Methodik) behandelt (nämlich vorhandene Stärken aktivieren, Grenzen erkennen und andere anerkennen, Einsichtsgewinnung). 2. Urteilsvermögen und Entscheidungsfindung (Judgement und Decision Making): Die Fähigkeit unbewussten Druck zu erkennen und vermeiden und zu einer guten und effektiven Entscheidungsfindung zu gelangen, sei nur möglich bei entsprechendem Selbstbewusstsein möglich. Es gehe hier darum Fakten von Emotionen zu trennen und die gesamte Crew in den Prozess einzubinden. Modul 1 und 3 der Ausbildung zum LSB enthalte unter „Gruppenprozesse und Förderung von Kompetenzen eines Teams kennen lernen“, „eigene (Körper)Wahrnehmung“ und „wo stehe

ich derzeit?“ wertvolle Bausteine zur Erleichterung der Arbeit der Piloten. 3. Menschliche Kommunikation (verbal/nonverbal) in unterschiedlichen Situationen (Communications, Briefings, Challenge und Response Environment), wo sich die Fragen „Wie gehen wir mit Fehlern in der Kommunikation um“, „Wie schaffen wir ein unterstützendes Arbeits- und Gesprächsklima“, „Wie geben wir in der Praxis Rückmeldungen (Briefings, Debriefings als Gesprächskultur)“, „Wie laufen Gespräche im Arbeitskontext ab“, sind sie situationsrelevant, sind beide Gesprächspartner am Thema, gibt es eine Rückmeldung auf Anweisungen“, „Wie schaffe ich ein wertschätzendes Umfeld, in dem jedes Crewmitglied ohne sofort negative Konsequenzen fürchten zu müssen seine Meinung kundtun kann (nur so können in einer Gefahrensituation alle Ressourcen des Team genutzt werden)“. In diesem Bereich würden verschiedene Übungen zur Verbesserung der Kommunikation durchgeführt und würden Stärken und Schwächen sichtbar und bearbeitbar. Durch die LSB-Fortbildung (im Konkreten durch die Inhalte der Module 2 und 3/Wertschätzung und Autonomie fördern, Konflikte als Chance der Entwicklung wahrnehmen, Einbeziehung gesellschaftlicher und ethischer Aspekte, Wie nehme ich mich wahr, wie geht es dem Gegenüber/mir im Gespräch, wo stehe ich und was ist meine Rolle im aktuellen Berufsfeld) könne sich der Bw. in den CRM-Kursen besser auf das Gegenüber einlassen und angemessen auf Problemsituationen reagieren. 4. Wie behandelt man verschiedene Problemsituationen im Team (Short Team Strategy): Hier würden praktische Methoden vermittelt, die darauf abzielen, die Problemlösungskompetenz im Normalbetrieb und in Notsituationen zu verbessern. Verschiedene Modelle (FORDEC-Modell und Short Team Strategy) würden vorgestellt und geübt. 5. Beherrschung von Belastungssituationen (Workload Control): Es gehe hier um die persönliche Selbstwahrnehmung und die richtige Einschätzung der eigenen Belastungssituation, mit Übungen würden die Piloten zu einer erhöhten Eigenwahrnehmung angeleitet. Diese Bereiche würden in Modul 4 (Krisenintervention) der LSB-Ausbildung (Krisensituationen erkennen und entschärfen lernen, Umgang mit Krisen, Verlauf von Krisen, Interventionen, psychische und physische Entspannungstechniken und -möglichkeiten, Krisenvermeidung) bearbeitet. Es gehe um eigene Krisen (Stresssituationen, Burnout, Überforderung, Existenzängste) und um Krisen des Systems (Notsituationen, Umgang mit wirtschaftlichen Krisen des Unternehmens). 6. Managementstile im Cockpit, Führungsqualitäten (Flight Deck Management Styles, Leadership): Hier gehe es um Fragen wie „Wie bekomme ich den Stress einer unerwarteten Gefahrensituation in den Griff, wie wirken die unterschiedlichen Arten zu führen sich auf den Verlauf einer Notsituation aus, soll man in erster Linie leistungsorientiert arbeiten oder doch besser an einer guten Arbeitsbeziehung ansetzen“. Aufgabe dieses Kapitels sei es zu erkennen inwieweit sich die eigene Persönlichkeit mit der Rolle im System deckt und wie die einzelnen Typen im täglichen Flugbetrieb miteinander harmonisieren. Dazu würden Selbsteinschätzungs-

und Fremdwahrnehmungsübungen durchgeführt und weiterführend bearbeitet. Modul 5 liefere mit psychologischen und kommunikationstheoretischen Grundlagen und die Module 1 und 3 mit Wertschätzung und Autonomie fördern, Konflikte als Chance für die Entwicklung wahrnehmen, wie nehme ich mich wahr, Inputs. Die CRM-Kapitänskurse (Command CRM-Courses) hätten einen den Einstiegskursen ähnlichen Inhalt, es werde hier jedoch mehr Wert auf die Entwicklung als Führungskraft gelegt. Selbst- und Fremdwahrnehmung würden speziell geschult und persönliche Stärken und Schwächen für den Einzelnen erkennbar gemacht. Alleine und in Gruppen würden kommunikative Fähigkeiten trainiert; weiters würden allgemeine Fragen zu Gesundheit, Alkohol, Drogen, Vorsorge etc. behandelt. In diesem Bereich stünden betriebswirtschaftliche Fragestellungen, wie sie in den Modulen 6 und 7 der LSB-Ausbildung vermittelt würden, im Mittelpunkt, wie z.B. ökonomisch und betriebswirtschaftlich angemessenes Handeln im Flugbetrieb (Auftankstrategien, Routenführung, Passagier als Kunde des Unternehmens) sowie rechtliche Fragen in Bezug auf Alkoholmissbrauch, Drogen, Fluglizenzentzug. Bei den CRM-Auffrischkursen (Refresher CRM Courses) würden die Themen des Einstiegskurses wiederholt; diese Kurse seien jedes Jahr neu und aktuell zu gestalten. Die gewählte Fortbildung zum LSB liefere dem Bw. einen wertvollen Beitrag zu Qualitätsverbesserung, da auch immer neue Perspektiven kennengelernt und die Kurse auf die Bedürfnisse der Crew abgestellt werden könnten. Die Schwerpunkte der CRM-Kurse für die Flugleitzentrale (Dispatch CRM Courses) seien mit den Kapitänskursen vergleichbar. Es sei jedes Jahr ein neuer Kurs zu gestalten, für den die LSB-Fortbildung ein Plus an Qualität darstelle. Bezüglich der Module 2 (Gruppenselbsterfahrung) und 8 (Ethik) der LSB-Ausbildung sei festzuhalten, dass diese die persönliche Kompetenz und Qualität des Bw. als Trainer verbessern würden durch die Fähigkeit zur direkten und eindeutigen Kommunikation, die Verbesserung der Kontaktfähigkeit/Einfühlungsvermögen, das Erkennen eigener Grenzen, der Zugang zu den eigenen Ressourcen, die Belastbarkeit in Konfrontationen und Konfliktsituationen, das Erkennen eigener Stärken und Schwächen, die Kritikfähigkeit und Selbstkritik, die Förderung von ethisch reflektiertem Handeln (ausländisches Flugpersonal). Weiters sei festzuhalten, dass bei der Gegenüberstellung der im Tätigkeitskatalog des Gewerbes der LSB angeführten Tätigkeitsfelder und den CRM-Kursthemen etliche inhaltliche Überschneidungen bestünden, die die berufsspezifische Qualifikation der Ausbildungsmaßnahmen dokumentieren würden. Dies treffe zu auf berufliche Themen wie 1. Standortbestimmung, persönliche Strategien, Zeitmanagement, Umgang mit Stress, Stärkung der persönlichen Ressourcen und Leistungsfähigkeit, Burnout, Mobbing, Work Life Balance, Alltags- und Arbeitsorganisation, Psychohygiene, Abgrenzungsfragen, Suchtberatung, 2. Konfliktthemen, Konfliktmanagement, konfliktvermeidende Handlungsweisen und Strategien, Mediation, gruppendynamisch Interaktionsprozesse sowie 3. Kommunikationsthemen,

Gesprächsführung, Analyse und Training von verbalen und nonverbalen Kommunikationsmöglichkeiten, unterschiedliche Kommunikationsebenen, Emotion und Intuition, Gesprächs- und Führungsverhalten, Kommunikations- und Kooperationsthemen in Teams.

Einer Internetabfrage des Finanzamtes vom 26. August 2010 zu Folge findet sich auf der Homepage des Bw. (bs.at) unter Aktuelles folgender neuer Inhalt: „Bergsee steht für professionelle BeratungIn Zeiten des permanenten Wandels, dem Zerfall von sinngebenden Strukturen und Werten, wie Familie oder Glaube, sind viele Menschen auf der Suche. Die Geschwindigkeit unserer Zeit hat unsere Fähigkeit zur Anpassung schon längst überrundet. Durch die damit einhergehende Orientierungslosigkeit stellt sich für viele immer öfter die Frage nach dem Sinn. Dieser Trend wird als Folge der Finanzkrise in der Zukunft auch die Wirtschaft stärker beeinflussen, indem die Menschen ihre beruflichen Tätigkeiten vermehrt hinterfragen werden. Damit sind auch die Führungskräfte gefordert, mehr auf die Bedürfnisse ihrer Mitarbeiter einzugehen. Das Wort Qualität wird eine neue Bedeutung erfahren. Mehr Humanität in die Gesellschaft und Arbeitswelt zu bringen ist mein innerer Antrieb. Weiters wurden auf der Homepage am 4.3.2010 für Herbst 2010 ein Seminarangebot angekündigt. Es findet sich auf der Homepage zudem der Vermerk, dass die Webseite bs.at im März 2010 online gegangen sei.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 26. August 2010 wurde der Bw. im Zusammenhang mit den auf der Internetseite bs.at von ihm angebotenen Seminaren im Bereich Coaching und Beratung in privaten und beruflichen Angelegenheiten ersucht, bekannt zu geben, ob der Bw. aus dieser Tätigkeit Einkünfte erzielt oder aber in der Folge als Lebens- und Sozialberater (aus einer zusätzlichen oder allenfalls neuen Haupttätigkeit) zu erzielen gedenke. Weiters wurde der Bw. ersucht, seinen Dienstvertrag bei TA vorzulegen.

Mit Eingabe vom 20. September 2010, beim Finanzamt eingelangt am 21. September 2010, teilte der Bw. mit, dass er bislang keine Leistungen in den abgefragten Bereichen erbracht habe und er daraus somit keine Einkünfte erzielt habe. Es bestehe derzeit auch keine diesbezügliche Absicht, für Leistungen im Bereich der Lebensberatung wäre zudem der Abschluss der Ausbildung erforderlich. Im Herbst 2010 sei beabsichtigt, ein erstes Seminarangebot im pädagogisch didaktischen Bereich anzubieten, die berufliche Auslastung des Bw. als Pilot lasse allerdings keine zeitlichen Möglichkeiten offen. Zu der erstellten Homepage führte der Bw. an, dass die Onlineverfügbarkeit seiner Webseite zum nunmehrigen Zeitpunkt technischer Natur sei, weil bei einem Suchergebnis in Google das Alter der Domain Ausschlag gebend sei. Zudem habe der Bw. mit seiner Webseite bereits ein gedankliches Grundgerüst konzipiert, das er in den nächsten Jahren nur mehr anzupassen brauche.

Abfragbar sei die Webseite nur an Hand seiner Person und verzeichne diese kaum spontane Zugriffe von außen; er dürfe allerdings Aufträge mangels Abschlusses seiner Ausbildung ohnehin nicht annehmen. Seine Fortbildung diene in erster Linie der Sicherung seines Arbeitsplatzes, weil die Erteilung der Fluglizenz an gesundheitliche Bedingungen gebunden sei. Durch die Zusatzausbildung steige die Chance, im Unternehmen als Trainer/Berater bleiben zu können. Eine neue Haupttätigkeit sei nicht geplant, vielmehr werde der Bw. hauptberuflich als Pilot und CRM-Trainer bei TA bleiben. Ob durch eine allfällige Tätigkeit als Lebens- und Sozialberater steuerlich relevante Einkünfte erzielbar seien, sei aus derzeitiger Sicht schwer abzuschätzen. Mit Erlangung der Gewerbeberechtigung fasse er allenfalls Leistungen im nebenberuflichen Bereich ins Auge. Beigelegt wurde dieser Eingabe der Dienstvertrag mit TA vom 7. April 1993, das Kapitänsupgrading (mit einem Bruttogehalt von S 59.480,00) vom 20. Dezember 1996 und die Ernennung vom 11. Juni 2001 des Bw. zum CRM-Trainer ab 1. Juli 2001 mit einer Zulage von 30% des Bruttostundenlohnes für jede in dieser Funktion geleistete Schulungsstunde.

Einer vom Unabhängigen Finanzsenat initiierten Anfragenbeantwortung des Bundesministeriums für Verkehr, Innovation und Technologie vom 12. Jänner 2012 zufolge handle es sich bei CRM zusammengefasst eine Schulung für Zivilluftfahrer, die die Fähigkeiten der „Non Technical Skills“ schulen und verbessern soll. Die „Technical Skills“ würden Fertigkeiten, die direkt mit der Steuerung und der Bedienung des Luftfahrzeuges zusammenhängen. Die Non Technical Skills (CRM-Training) beinhalte hingegen Elemente wie Kooperation, situative Aufmerksamkeit, Führungsverhalten und Entscheidungsfindung. Das sei vor allem dort von Bedeutung, wo mehrere Personen bei der Führung des Luftfahrzeuges zusammenarbeiten (zwei Piloten und Flugbegleiter). Die Grundlagen für eine Verpflichtung zu solchen Schulungen würde sich in der Verordnung (EWG) Nr. 3922/91 des Rates vom 16. Dezember 1991 zur Harmonisierung der technischen Vorschriften und der Verwaltungsverfahren in der Zivilluftfahrt befinden.

Im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat legte der Bw. am 15. Jänner 2012 folgende für das gegenständliche Verfahren relevante Unterlagen vor:

Tätigkeitsbescheinigung der TA vom Jänner 2012: Darin wird bestätigt, dass der Bw. für die Entwicklung der Crew Management Kurse verantwortlich sei und ihm dafür nach Bedarf bezahlte Bürotage zur Verfügung gestellt würden. Der Bw. entwerfe CRM-Module für die jährlichen Emergency Trainings, Dispatch CRM-Trainings und auch die Initial- und Upgrading CRM- (ICRM und CCRM-)Seminare.

Chronologie der Ausbildung des Bw. als Trainer samt Nachweisen: 2001-2005
Pädagogikstudium an der Universität Klagenfurt mit 40 Stunden Kommunikationstraining und

40 Stunden Organisationslaboratorium, 15.-23. März 2001 CRM-Instruktor Ausbildung bei Integrated Team Solutions, anschließend Supervision als Cotrainer, 3.-5. Dezember 2002 Train the Trainer Seminar (Aviation Forum), 9.-10. September 2004 Train the Trainer (intern) und 18.-20.12.2006 Train the Trainer (Argo). Die gesamte Trainertätigkeit des Bw. habe sich seinen eigenen Angaben zu Folge auf insgesamt 650 Stunden im Zeitraum bis 2009 belaufen.

Im Zuge einer Besprechung mit dem Bw. am 20. Jänner 2012, bei der der Rechtsstandpunkt des Unabhängigen Finanzsenates hinsichtlich Fortbildungskosten erläutert wurde, gab der Bw. bekannt, dass er nach Abschluss seiner Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater (voraussichtlich im Frühsommer 2012) das diesbezügliche Gewerbe anzumelden gedenkt und seiner bis dato gesetzten Initiativen (s. Internetauftritt) in die Tat umsetzen will; dies im Rahmen der zeitlichen Möglichkeiten, die ihm sein Beruf bietet.

Mit Eingabe der steuerlichen Vertreterin vom 15. Februar 2012 zog der Bw. seinen Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die dem Bw. entstandenen Kosten aus Anlass seiner Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater an der Steirischen Akademie für Lebens- und Sozialberatung (SteigLS), im Konkreten Seminarkosten von insgesamt € 2.300,00 sowie Reisekosten von € 435,20 als Werbungskosten bei seinen Einnahmen zum Abzug gelangen können.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten u.a. Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Lässt sich eine Veranlassung durch die Erwerbssphäre nach Ausschöpfung der im Einzelfall angezeigten Ermittlungsnahmen und der gebotenen Mitwirkung des Steuerpflichtigen nicht feststellen, ist die Abziehbarkeit der Aufwendungen insgesamt nicht gegeben.

Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich, wenn der Abgabepflichtigen seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Auch für Ausbildungsmaßnahmen ist ein Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten Tätigkeit oder einer damit verwandten Tätigkeit für die Anerkennung als Werbungskosten erforderlich (vgl. Hofstätter-Reichel, § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988, Tz 2). Ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeit verwertet werden können (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, § 16 Tz 203/4/1).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 31. März 2011, Zl. 2009/15/0198, ausgesprochen, sollten Bildungsmaßnahmen einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung in der Form nahe legen, dass sie soziale Fähigkeiten vermitteln oder der Persönlichkeitsentwicklung dienen, dürfe die Veranlassung durch die Einkünfteerzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit ist in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Für die berufliche Notwendigkeit spreche etwa, wenn sich der Teilnehmerkreis im Wesentlichen aus Angehörigen der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zusammensetze. Trage der Arbeitgeber einen Teil der Kurskosten oder stelle er den Arbeitnehmer für die Zeit der Schulungsmaßnahme gegen Weiterbezug des Gehalts dienstfrei, sei dies gleichfalls ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit.

Im gegenständlichen Fall gründet der Bw. sein Begehren auf Anerkennung der in Rede stehenden Aufwendungen als Werbungskosten vorerst darauf, dass er bei seinem Arbeitgeber als CRM-Trainer im Bereich der „Human Factors“ (Persönlichkeitstraining) tätig ist. In diesem Kontext sieht der Bw. die berufliche Notwendigkeit der in Rede stehenden Aufwendungen.

Betrachtet man die vom Bw. in seiner Eingabe vom 15. Juni 2010 vorgenommene Auflistung jener Fähigkeiten, die er für seine Trainertätigkeit benötigt, so ergibt sich, dass es sich nahezu ausschließlich um soziale Fähigkeiten handelt. Dies kommt auch dadurch zum Ausdruck, dass der Bw. darin diese Fähigkeiten selbst als „soziale und kommunikative Kompetenzen“ bzw. als zentrales Thema der CRM-Kurse die „Komponente Mensch im Cockpit bzw. Luftfahrzeug“ bezeichnet hat. Auch der vom Unabhängigen Finanzsenat beim BMVIT eingeholten Auskunft vom 12. Jänner 2012, ist zu entnehmen, dass Inhalt der CRM-Schulungen „Non Technical Skills“ sind, diese also die Vermittlung von Verhaltensweisen im Zusammenhang mit der Führung eines Luftfahrzeuges zum Inhalt haben.

Die im gegenständlichen Fall in Rede stehende Lebens- und Sozialberatung hat ihre Basis in einem 5 Semester dauernden staatlich anerkannten Lehrgang gemäß der Lebens- und Sozialberatungs-Verordnung BGBl. II Nr. 140/2003. Die im Rahmen des Diplomlehrganges erworbenen Qualifikationen befähigen zu Tätigkeiten im Angestelltenverhältnis, bilden aber auch die Grundlage zur Erlangung der Gewerbeberechtigung Lebens- und Sozialberatung oder zur weiterführenden Ausbildung als Ehe und Familienberater/in. Die Ausbildung umfasst folgende Gegenstände: Einführung in die Lebens- und Sozialberatung, Gruppenselbsterfahrung, Grundlagen für die Lebens- und Sozialberatung in den angrenzenden sozialwissenschaftlichem, psychologischen, psychotherapeutischen, pädagogischen und medizinischen Fachbereichen, Methodik der Lebens- und Sozialberatung, Krisenintervention, rechtliche Fragen im Zusammenhang mit der Lebens- und Sozialberatung, Betriebswirtschaftliche Grundlagen und Berufsethik und Berufsidentität.

Zusammengefasst ist die Lebens- und Sozialberatung die professionelle Beratung für psychisch gesunde Personen, die Unterstützung und Begleitung bei der Erarbeitung von individuellen Lebens- und Lösungskonzepten, in Problem- und Ausnahmesituationen oder in Phasen der Neuorientierung bieten soll. Zu den Themenbereichen zählen u.a. Persönlichkeit, Kommunikation, Partnerschaft, Familie, Erziehung, Beruf und Karriere, Konfliktmanagement und Krisenintervention.

Aus den Gegenständen bzw. Lehrinhalten der Lebens- und Sozialberatungsausbildung ist ersichtlich, dass diese in erster Linie die Persönlichkeitsentwicklung der Auszubildenden bzw. die Vermittlung von sozialen Kompetenzen beinhalten. Nicht erkennen lässt sich hingegen, dass die gegenständliche Ausbildung Inhalte umfasst, die auf die Berufsgruppe des Bw., nämlich des fliegenden Personals einer Luftlinie, abgestellt sind.

Dementsprechend richtete sich der gegenständliche Lehrgang auch an Personen, die Interesse an einer derartigen Ausbildung haben, und zielte nicht auf die Berufsgruppe des Bw. ab. Die Auszubildenden bildeten somit einen inhomogenen Teilnehmerkreis mit unterschiedlichen Ausrichtungen und Bedürfnissen. Eine berufsspezifische Fortbildung, wie es der Bw. vermeint, ist mit der gegenständlichen Bildungsmaßnahme daher nicht verbunden.

Die im gegenständlichen Fall erworbenen Kenntnisse können auch nicht mit „grundsätzlich kaufmännischen oder bürotechnischen Kenntnissen“ (vgl. Rz 358 der LStR) in einen Topf geworfen werden, weil die Absetzbarkeit von diesbezüglichen Aufwendungen die Notwendigkeit in allen Berufen als Hintergrund hat und Lehrgänge mit dem genannten Inhalten an keine weiteren Voraussetzungen, somit auch nicht an einen homogenen Teilnehmerkreis, gebunden sind. Die diesbezüglichen Einwendungen des Bw. gehen somit ins

Leere gehen; eine unzulässige oder sachlich nicht gerechtfertigte Einschränkung bei der gegenständlichen Beurteilung ist nicht gegeben.

Es gibt aber auch keine weiteren Indizien für eine berufliche Veranlassung i.S. des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 der in Rede stehenden Aufwendungen. So sind im Verfahren keine Umstände zu Tage getreten, dass der Arbeitgeber die Kosten der vom Bw. in Angriff genommenen Ausbildung auch nur in einem Teilbereich übernommen hätte. Vielmehr hat der Bw. dazu in seiner Berufung selbst angegeben, dass es die wirtschaftliche Situation seines Arbeitgebers nicht erlaube diese Fortbildung zu finanzieren. Dass dem Bw. für die nunmehr in Streit stehenden Ausbildung von seinem Arbeitgeber freie Zeit gewährt wurde, ist im Verfahren ebenfalls nicht hervorgekommen.

In Abrede gestellt wird vom Unabhängigen Finanzsenat nicht, dass ein Hinausblicken über den eigenen Tellerrand im Rahmen einer Ausbildung wie der in Rede stehenden eine Verbreiterung des persönlichen Spektrums des Bw. mit sich bringt. Im Hinblick auf seine langjährige Tätigkeit im Flugdienst, davon 6 Jahre in leitender Position, ist jedoch zu schließen, dass er bei seiner Trainertätigkeit aus seinem Erfahrungsschatz schöpfen kann und zudem auch insbesondere sein abgeschlossenes Pädagogikstudium mit dem Zweig Erwachsenen- und Berufsbildung das Rüstzeug für seine Trainertätigkeit lieferte. Dass die im Rahmen seiner Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater erworbenen Kenntnisse dem Bw. sowohl bei seiner eigentlichen Tätigkeit als Pilot als auch seiner Zusatztätigkeit als Trainer zu Gute kommen und von Nutzen sind, wird vom Unabhängigen Finanzsenat nicht in Zweifel gezogen. Es ist bei der gegenständlichen Ausbildung jedoch eine nicht untergeordnete private Mitveranlassung deshalb gegeben, weil die vom Bw. erworbenen Kenntnisse in gleicher Weise für den Bereich der Lebensführung wie für eine breite Palette von Erwerbstätigkeiten dienlich sein können (vgl. VwGH vom 31. Mai 2011, 2008/15/0226).

Unter diesen Bedingungen kommt ein Abzug der in Rede stehenden Aufwendungen als Fortbildungskosten (bzw. „Arbeitsplatzsicherungskosten“) im Rahmen der beruflichen Tätigkeit des Bw. nicht in Betracht.

Zu prüfen wäre allerdings noch, ob die dem Bw. entstandenen Aufwendungen nicht als Umschulungskosten nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zum Abzug zuzulassen sind, weil die vom Bw. gewählte Ausbildung eine eigenständige Berufsausübung möglich macht.

Außer Zweifel steht, dass die Ausbildung des Bw. zum Leben- und Sozialberater eine umfassende Bildungsmaßnahme darstellt, die den Einstieg in einen anderen Beruf tatsächlich ermöglicht. Das Gesetz verlangt neben dieser Voraussetzung allerdings noch, dass der Steuerpflichtige auf Grund der von ihm absolvierten Ausbildung auf die tatsächliche Ausübung

eines anderen Berufes abzielt. Aus dieser Formulierung ist abzuleiten, dass ein konkreter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit geplanten nachfolgenden (Betriebs)Einnahmen gegeben sein muss. Es müssen allerdings Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (vgl. Hofstätter-Reichel. EStG 1988, § 16 Abs. 1 Z 2 Tz 2 und § 4 Abs. 4 Z 7 Tz 2). Ob der Wille des Steuerpflichtigen darauf gerichtet ist, sich eine neue Einkunftsquelle durch die Ausübung eines anderen Berufes zu verschaffen, ist im Einzelfall an Hand objektiver Kriterien nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 15. September 2011, Zl. 2008/15/0321).

Dem Vorbringen des Bw., insbesondere in der Eingabe vom 20. September 2010 ist zu entnehmen, dass er den Bereich, in dem er die Ausbildung absolviert, nicht zu seiner Haupttätigkeit machen will. Er hat diesbezüglich angegeben, dass er weiterhin hauptberuflich bei TA bleiben wolle. Der Bw. fasst seinen eigenen Angaben zu Folge jedoch „allenfalls Leistungen im nebenberuflichen Bereich ins Auge“, verfügt allerdings noch nicht über den erforderlichen Abschluss zur Anmeldung eines diesbezüglichen Gewerbes. Das von ihm in der genannten Eingabe vage umschriebene Vorhaben hat der Bw. vor dem Unabhängigen Finanzsenat am 20. Jänner 2012 nunmehr glaubhaft dahin gehend präzisiert, dass er nach Abschluss seiner Ausbildung im Sommer 2012 die Anmeldung eines Gewerbes und die Ausübung einer seiner Ausbildung gemäßen Tätigkeit anstrebt. Für den Unabhängigen Finanzsenat besteht somit kein Zweifel, dass sich der Bw. in den nächsten Jahren ein zweites Standbein durch Ausübung der Tätigkeit als Lebens- und Sozialberater schaffen will. Dass der Bw. seine Tätigkeit bei TA nicht aufzugeben gedenkt, kann ihm insoferne nicht negativ ausgelegt werden, als es sich um eine hoch dotierte Tätigkeit handelt; im Übrigen ist die steuerliche Abzugsfähigkeit von Umschulungsmaßnahmen nicht auf Fälle beschränkt, in dem hauptberuflichen Bereich zuzuordnen sind, sondern sind davon auch Nebentätigkeiten mitumfasst. Ins Kalkül zu ziehen sind bei der gegenständlichen Beurteilung nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates auch das Vorbringen des Bw. hinsichtlich der gesundheitlichen Voraussetzungen zur Ausübung seiner Haupttätigkeit sowie die Krisenanfälligkeit, der die Branche, in dem der Bw. beruflich tätig ist, derzeit ausgesetzt ist. Weiters ist auch auf die vom Bw. bereits gesetzten Initiativen auf seiner Homepage zu verweisen, die ebenfalls für eine geplante Verwertung der Kenntnisse im Bereich der Lebens- und Sozialberatung sprechen. Insgesamt gesehen sind aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates im gegenständlichen Fall Umstände gegeben, die über eine reine Absichtserklärung des Bw. zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen und lassen diese den Schluss auf eine tatsächliche künftige Berufsausübung im Bereich der Lebens- und Sozialberatung zu.

Weitere Voraussetzung für die Anerkennung von Umschulungsmaßnahmen ist allerdings, dass die daraus resultierenden Aufwendungen geeignet sein müssen, zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes beizutragen und daher künftiges Steuersubstrat darstellen (vgl. VwGH vom 15. September 2011, 2008/15/0321). Damit ist sichergestellt, dass der Abzug von Aufwendungen im Zusammenhang mit Tätigkeiten, die als Liebhaberei einzustufen sind, ausgeschlossen ist.

Im gegenständlichen Fall ist eine Beurteilung, ob der Bw. einer Tätigkeit nachgehen wird, die eine Einkunftsquelle darstellt und daher steuerlich beachtlich ist, nicht möglich. Einerseits sprechen Umstände dafür, dass die künftige Tätigkeit als eine solche, die typischerweise in der privaten Lebensführung begründet ist, anzusehen ist, weil die Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater durchaus auch Inhalte aufweist, die der Erweiterung des persönlichen Horizontes der Teilnehmer und somit der privaten Lebensführung zuzuordnen sind (Selbsterfahrung, Kommunikation etc.). Für eine Zuordnung zum privaten Bereich spricht auch, dass der Bw. einer hoch dotierten hauptberuflichen Tätigkeit nachgeht, die er seinen eigenen Angaben zu Folge derzeit weder aufgeben noch zu Gunsten jener Tätigkeit, für die er ausgebildet wird, einschränken will. Auch die derzeitige Verwertung seiner erworbenen Kenntnisse ausschließlich bei seiner hauptberuflichen Tätigkeit weist in diese Richtung. Untermauert wird diese Einschätzung noch durch die ungewissen Verdienstmöglichkeiten, die die neue Tätigkeit mit sich bringen würde. Auf der anderen Seite sprechen aber auch Gründe dafür, dass der Bw. seine nunmehr erworbenen Kenntnisse im Bereich Lebens- und Sozialberatung zur Erzielung eines Gewinnes einsetzen will. Für eine erwerbsorientierte Umschulung spricht in erster Linie die aufwändige Ausbildung des Bw. Eine Horizonterweiterung des Bw. in persönlicher Hinsicht hätte der Bw. in wesentlich kürzeren und billigeren Seminaren erreichen können. Auch die beabsichtigte Gewerbeanmeldung und die Internetaktivitäten deuten in die Richtung, dass der Bw. seine neu erworbenen Kenntnisse in naher oder ferner Zukunft Gewinn bringend einsetzen will.

Die bisher zu Tage getretenen Umstände sind nicht geeignet eine Zuordnung der gegenständlichen Angelegenheit zum nicht gewinnorientierten bzw. zum gewinnorientierten Bereich vorzunehmen. Es ist sohin noch offen, ob die Ausbildungsmaßnahmen auf die tatsächliche Ausübung eines weiteren Berufes abzielen und damit eine Betätigung nach § 1 Abs. 1 LVO (mit Anlaufzeitraum und anschließender Kriterienprüfung) vorliegt oder aber die Ausbildungsmaßnahmen bloß auf eine (typischerweise in der Lebensführung begründete) Tätigkeit nach § 1 Abs. 2 LVO abzielen und ob in der Folge überhaupt eine Einkunftsquelle vorliegt. Damit kann eine Beurteilung, ob die Ausbildungsmaßnahmen (auf Grund der Angaben des Bw.) zu Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 führen können, noch nicht vorgenommen werden.

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.

Auf Grund der vorangeführten Umstände sind Unsicherheiten gegeben, die eine eindeutige Zuordnung der Tätigkeit des Bw. zu Einkünften nach § 1 Abs. 1 LVO oder aber § 1 Abs. 2 LVO nicht zulassen. Die Ungewissheit liegt einerseits in der beruflichen Situation des Bw., andererseits aber in der subjektiven Absicht, seine erworbenen Kenntnisse auch tatsächlich erwerbswirtschaftlich umzusetzen. Eine abschließende Beurteilung durch den Unabhängigen Finanzsenat ist derzeit nicht möglich. Eine solche kommt erst nach Umsetzung der in Rede stehenden Tätigkeit in den nächsten Jahren in Betracht.

In der Gesamtschau des gegenständlichen Falles sprechen jedoch die Mehrzahl der Fakten derzeit gegen die Absicht des Bw., die erworbenen Kenntnisse zur Erzielung eines Gesamtgewinnes zu verwerten.

Aus dieser Sicht ist das Begehren des Bw. um steuerlichen Abzug der streitgegenständlichen Aufwendungen als Werbungskosten nicht begründet. Die Voraussetzungen für die Erlassung eines vorläufigen Bescheides nach § 200 Abs. 1 BAO sind jedoch gegeben, was eine nachträgliche Anerkennung der genannten Aufwendungen bei Erfüllen der Voraussetzungen zumindest nicht ausschließt.

Die vom Unabhängigen Finanzsenat erfolgte Abänderung des angefochtenen Bescheides beruht auf der bereits vom Finanzamt mittels Berufungsvorentscheidung vorgenommenen Herabsetzung des Pendlerpauschales von € 764,50 auf € 342,00, die vom Bw. nicht in Streit gezogen wurde. Was die Berechnung und die Höhe der Einkommensteuer für das Jahr 2009 anbelangt, wird auf die diesbezügliche Entscheidung des Finanzamtes vom 12. Mai 2010 hingewiesen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. März 2012