

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache DI BF, über die Beschwerde vom 17.07.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 26.06.2015, StNr, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert.

Das Einkommen beträgt 32.433,08 € und die festgesetzte Einkommensteuer - 1.791,00 €. Die detaillierte Berechnung ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

### Ablauf des Verfahrens und Parteienvorbringen:

In Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2013 gab Herr Bf, der Beschwerdeführer, bekannt, dass sich der Bezug der AB im April 2013 nicht auf ein Gehalt beziehen würde, er sei arbeitslos. Es würde sich um eine Prämie für die Leistungen des Jahres 2012 handeln, welche bei der AB immer erst im nächsten Jahr ausbezahlt würde. Er sei derzeit auf Arbeitssuche. Die neue Tätigkeit werde nicht im alten Tätigkeitsumfeld liegen. Daher mache der Beschwerdeführer Ausbildungen im Bereich Persönlichkeitsbildung, um diese dann beruflich ausüben zu können.

Im Rahmen des **Einkommensteuerbescheides 2013** vom 26.06.2015 wurde der Gesamtbetrag der Einkünfte wie folgt berechnet:

AB	23.937,47 €
AB	11.150,37 €
Aufgrund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzusetzende Einkünfte	16.085,44 €
Werbungskosten. die der Arbeitgeber	- 3.197,28 €

nicht berücksichtigen konnte	
sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 469,72 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	47.506,28 €

Die Berechnung ergab eine Nachforderung in Höhe von 3.932,00 €.

In der **Beschwerde** vom 15.07.2015 wurde vorgebracht, dass der Beschwerdeführer nach Lösung seines Dienstverhältnisses am 30.12.2012 von seinem ehemaligen Dienstgeber AB in der Zeit von 01.01.2013 bis 21.12.2013 eine monatliche Überbrückungszahlung und am 30.04.2013 eine Bonuszahlung für das Kalenderjahr 2012 erhalten habe. Diese Zahlungen hätten nach geltender Rechtslage keinen Einfluss auf den gleichzeitigen Bezug einer Arbeitslosenunterstützung. Der besondere Progressionsvorbehalt gem. § 3 Abs. 2 EStG 1988 bei Bezug von Arbeitslosengeld würde nur für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gelten, die für das restliche Kalenderjahr bezogen worden seien. Für das gesamte Kalenderjahr 2013 seien keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen worden. Der Beschwerdeführer beantrage daher die Aufhebung des angefochtene Bescheides und Erlassung eines neuerlichen Bescheides ohne Anwendung des § 3 Abs. 2 EStG 1988. Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 21.08.2015 wurde der Einkommensteuerbescheid 2013 geändert und der Gesamtbetrag der Einkünfte wie folgt berechnet:

AB	23.937,47 €
AB	11.150,37 €
Werbungskosten. die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	- 3.197,28 €
sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 469,72 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	31.420,84 €

Die Einkommensteuer wurde mit 2.433,00 € festgesetzt. Wie auch der Erstbescheid enthielt die Beschwerdevorentscheidung folgenden Hinweis. *"Sie haben während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer wurde von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt. Bei der Veranlagung werden Ihre Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Sie zahlen damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat."* Begründend wurde ausgeführt: *"Sie haben im Jahr 2013 steuerfreie Einkommensersatz erhalten (insbesondere Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildienstler), die eine besondere Steuerberechnung nach sich ziehen (§ 3 Abs. 2 EStG*

1988). Dabei werden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte auf den Zeitraum des Erhalts der steuerfreien Bezüge umgerechnet, so als ob sie auch während des Bezuges der Einkommensersatzes weiterbezogen worden wären. Daraus wird ein Umrechnungszuschlag ermittelt, der zur Berechnung des Durchschnittssteuersatzes dem Einkommen hinzugerechnet wird. Mit diesem Durchschnittssteuersatz wird das steuerpflichtige Einkommen versteuert."

Im **Vorlageantrag** vom 07.09.2015 wurde im Wesentlichen das Beschwerdevorbringen wiederholt. Im Schreiben vom 09.09.2015 wurde ergänzend vorgebracht, dass eine Bonuszahlung aus dem Jahr 2012 im Jahr 2013 keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit darstellen würde. Für das gesamte Jahr 2013 seien keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 bezogen worden, sodass der § 3 Abs. 2 EStG 1988 nicht anzuwenden sei.

Aufgrund eines Auskunftersuchens der Abgabenbehörde übermittelte die AB den Vertrag über die einvernehmliche Auflösung des Arbeitsverhältnisses (Sonder-Sozialplan) mit dem Beschwerdeführer per 30.12.2012.

Mit Ergänzungsersuchen vom 04.10.2016 ersuchte die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer um Klärung folgender Punkte:

"1. *Sonderausgaben: Laut Aufstellung bzw. lt. Erstantrag wurden Aufwendungen für Bau oder Sanierungsmaßnahmen als Sonderausgaben geltend gemacht; Sie werden ersucht ha. bekanntzugeben, ob eine Baubewilligung (Vorlage derer) vorliegt bzw. von wem die Bauarbeiten durchgeführt wurden.*

2. *Mitgliedsbeiträge: Inwieweit stehen die Aufwendungen für "Webster Alumni" und "E-Card" mit ihrer beruflichen Tätigkeit in Zusammenhang - Mitgliedsbeiträge zu beruflichen Interessensvertretungen?*

3. *Bildungskosten 1.572,60 €: Sie haben in der Abgabenerklärung Ausgaben für Aus-/Fortbildung/Umschulung als Werbungkostengeltend gemacht. Zur rechtlichen Beurteilung der Ausgaben ist Folgendes abzuklären:*

1. *Geben Sie bitte bekannt, welchen Beruf Sie ausüben. Übermitteln Sie bitte eine Tätigkeitsbeschreibung.*

2. *Als Werbungskosten können nur Kosten einer Aus- oder Fortbildung bzw. Umschulung berücksichtigt werden.*

*Fortbildung dient dazu, um im ausgeübten Beruf am Laufenden zu bleiben und die Kenntnisse zu verbessern.*

*Ausbildung: Es werden neue Kenntnisse erlangt, die eine Berufsausübung ermöglichen. Kosten dafür können nur dann anerkannt werden, wenn sie im Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer verwandten Tätigkeit stehen.*

*Umschulung: Sie streben einen neuen Beruf an, der mit dem bisherigen nicht verwandt ist. Hierbei muss es sich um eine umfassende Ausbildung handeln. Der angestrebte Beruf muss zukünftig in Form einer Haupttätigkeit ausgeübt werden.*

*Im Falle einer Umschulung:*

*- Geben Sie bitte Ihren neu angestrebten Beruf bekannt.*

- Wann wird die Umschulung beendet sein, und wann ist mit dem Berufsumstieg zu rechnen?

- Wird die Einkunftserzielung auf selbständiger Basis erfolgen oder in Form eines Dienstvertrages?

*Im Fall von Aus- oder Fortbildung:*

- Legen Sie bitte dar, inwiefern durch die Bildungsmaßnahme Kenntnisse im ausgeübten Beruf verbessert werden, bzw. die Ausbildung im Zusammenhang mit dem derzeitigen Beruf steht.

3. Bitte Übermitteln Sie das/die Kursprogramme.

*Im Falle von Studienreisen (In- oder Ausland) übermitteln Sie bitte das/die gesamte/n Reiseprogramm/e.*

4. Aufwendungen f. die Tochter: diese werden zwar in der Aufstellung angeführt, sind aber in der Erklärung NICHT als außergewöhnliche Belastung beantragt; werden diese im Zuge des Beschwerdeverfahrens geltend gemacht?

5. Krankheitskosten 528,99: erfolgte die Anschaffung mittels ärztlicher Verschreibung? wenn ja - Übermittlung der ärztlichen Verschreibung zu jedem einzelnen Medikament;

6. Bewerbungskosten: Nachweis über den Schriftverkehr - Vorlage der Bewerbungsschreiben und Antwortschreiben;

7. div. - "Logoix, Ditech, Libro, Conrad, Yoor und Amazone: Produktbeschreibung und Verwendungszweck - Konnex zur Tätigkeit

8. Telephonkosten: wofür und in welchem Zusammenhang werden die Aufwendungen für "Telekom" und "A1" als erhöhte Werbungskosten geltend gemacht?

9. Bewerbungsreisen - ÖAMTC, Bewerbungsreisen, Asfinag und Tanken: Vorlage des Fahrtenbuches, wohin wurden die Fahrten durchgeführt, Vorlage des Schriftverkehrs mit den Firmen."

Mit Schriftsatz vom 15.11.2016 übermittelte die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers dessen Stellungnahme zu den einzelnen Punkten. Die a.g. Belastung sei bereits in der Beschwerdevorentscheidung berücksichtigt worden, jedoch seien die Ausgaben aufgrund des Selbstbehaltes nicht zum Tragen gekommen. Auf eine Übermittlung der Belege werde daher verzichtet. Wie bereits dargelegt sei die Umrechnung mit dem besonderen Progressionsvorbehalt nicht anzuwenden. Speziell die Bonuszahlung, die für das Jahr 2012 ausbezahlt worden sei, sei für die Hochrechnung nicht zu berücksichtigen. Aber auch die Überbrückungszahlung der AB, die für alle 12 Monate bezahlt worden sei, sei nicht hochzurechnen, da diese ja auch neben dem Arbeitslosengeld ausgezahlt werde und dieses nicht ausschließe. Der angeschlossenen Stellungnahme des Beschwerdeführers ist Folgendes zu entnehmen:

*"Zur Erklärung meiner Situation in 2013: Nachdem ich mich entschlossen hatte, das Angebot der AB anzunehmen, gab es für mich nach dem Abgang von der AB mit Ende 2012 zwei Optionen für mein zukünftiges Berufsfeld, die ich beide verfolgte:*

1. Verbleiben in meinem alten Beruf, EDV bzw Maschinenbau. Dazu führte ich etliche Schriftverkehre und auch Reisen zu den Firmen. Ich hatte bereits vorher umfangreiche Bewerbungsunterlagen als hochwertige Mappe erarbeiten lassen, deren Versand als

*Paket aufwendig war. Manche Firmen wollten auch noch Kopien der Zeugnisse dazu. Bei manchen ergab sich ein Bewerbungsgespräch. Leider habe ich feststellen müssen, dass es selbst als hochqualifizierte Kraft sehr schwer ist, über 50 einen entsprechenden Job zu finden.*

*2. Mich im persönlichkeitsbildenden Bereich selbständig zu machen. Aus diesem Grund besuchte ich noch weitere Kurse, da ich während meiner Tätigkeit bei der AB in diesem Bereich auch schon eine Ausbildung begonnen hatte.*

*Anbei die Beantwortung ihrer Fragen aus dem Brief vom 4.10.2016:*

*1. Sonderausgaben : Die Bauaufwendungen gliedern sich wie folgt:*

*a. Renovierungskredit, der vor dem Kauf meiner Wohnung in die Wege geleitet wurde und den ich mit dem Kauf übernommen habe. Die Hausverwaltung gibt es aufgrund mehrerer Strafverfahren nicht mehr, der ehemalige Besitzer verbüßte eine Haftstrafe. Eine Übergabe von der alten zur neuen Hausverwaltung fand daher nicht statt. Die Baugenehmigung habe ich bei der Gemeinde ausheben lassen und liegt in Kopie bei. Die Arbeiten wurden von mehreren Firmen durchgeführt, welche, lässt sich nicht mehr eruieren, da die Arbeiten aus dem Jahre 2002 und früher stammen. Der Kredit, der für diese Renovierung aufgenommen wurde, war ein Fixzinskredit, d.h. die Summe blieb von Jahr zu Jahr gleich, anbei die seinerzeitige Bestätigung. Meines Wissens war die Laufzeit von 2002 bis 2014.*

*b. Austausch einer alten Holz-Balkontüre auf eine wärmedämmende Version. Da es sich um einen 1:1-Austausch handelte und keine optische Veränderung stattfand, war keine Baugenehmigung notwendig. Die Bauarbeiten wurden von der Firma A bzw B durchgeführt.*

*2. Webster: Die AB finanziert mir ein MBA Studium bei der Webster University in Wien, die "Webster Alumni" ist die Vereinigung der Abgänger dieser Universität, unter denen eine Reihe von OMVlern waren, nachdem die AB ja die Studien bezahlt hatte. Die Mitgliedschaft bei Webster Alumni dient zur Aufrechterhaltung meines Netzwerkes für berufliche Kontakte und auch zur Jobsuche.*

*E-Card: Die E-Card-Gebühr wird zwangsweise von der Krankenversicherung eingehoben, auch in meinem Falle der Selbstversicherung und ist steuerlich absetzbar. Sie wurde von mir in der Kennziffer 717 ("und selbst eingezahlte SV-Beiträge") mit der Selbstversicherung der NöGKK miteingetragen.*

*3. Bildungskosten : Im Jahre 2013 verfolgte ich auch die Option, mich im persönlichkeitsbildenden Bereich selbständig zu machen und besuchte daher weitere Kurse wie ich bereits am Beginn meines Schreibens ausgeführt habe. Da sich mittlerweile die Rahmenbedingungen für so eine Tätigkeit sowohl von der Finanzverwaltung als auch von der Sozialversicherung deutlich verschlechtert haben, bin ich nicht sicher, ob ich eine Möglichkeit finden werde, in diesem Beruf tätig zu sein. Aber 2013 war das für mich noch nicht absehbar.*

*6. Da die Bewerbungen nunmehr 3 Jahre zurückliegen, kann ich keine Bewerbungsschreiben in Kopie vorlegen, die Antworten erfolgten teilweise nur mündlich, teilweise auch gar nicht.*

7. Logoix + Post: Versandkosten für Bewerbungsunterlagen

Ditech: Lüfter für PC - Hardware für mein EDV-Equipment

Conrad: Wippenschalter für PC - Hardware für mein EDV-Equipment

Yoor: Kabel zum Anschluss des Handy an den Computer - Hardware für mein EDV-Equipment

Amazon: Kabel zum Anschluss des Druckers bzw Steckdosenleiste - EDV-Hardware

Libro: Cellorolle (für Spezial-Klebe-Fälle) - Büro-Equipment

8. Telefonkosten: zur Aufrechterhaltung meiner Kommunikationsfähigkeit für Bewerbungen bzw Vorbereitung auf zukünftige Tätigkeit.

9. Bewerbungsreisen: Siehe Punkt 6, es liegen leider keine schriftlichen Unterlagen mehr vor. Da ich kein KM-Geld verrechnet habe, habe ich auch kein Fahrtenbuch geführt. Wobei anzumerken ist, dass das KM-Geld ohnehin wesentlich höher als die Tankrechnungen gewesen wäre. Die Reisen wurden durchgeführt nach Deutschland, nach Regensburg, Erlangen, Dillenburg, Herford, Blaufelden und Kempten, sowie eine zweite in die Steiermark.

Ich hoffe, Ihnen soweit die Daten rekonstruiert werden können, geholfen zu haben. Der Hauptteil der Entscheidung wird jedoch von der Berechnung der Progression bestimmt. 2013 wurden 3 Arten von Einkünften erzielt, 11 x Arbeitslosenunterstützung, 12 x Überbrückungszahlung der AB und 1 x Prämiennachzahlung der AB für das Jahr 2012. Die Überbrückungszahlung der AB stellt kein Einkommen aus unselbständiger Arbeit dar, und auch die Prämie nicht, da diese sich auf Leistungen aus dem Jahr 2012 bezieht, aber erst 2013 ausbezahlt wurde. Ansonsten wäre gar kein Arbeitslosengeld möglich. Es ist daher keine Umrechnung für den besonderen Progressionsvorbehalt vorzunehmen."

Mit **Vorlagebericht** vom 27.01.2017 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte, der Beschwerde insofern stattzugeben, als eine Hochrechnung hinsichtlich des Betrages von 35.087,84 € zu unterbleiben habe, und den Aufwendungen in Höhe von insgesamt 3.297,28 € den Werbungskostencharakter abzusprechen und den nichtabzugsfähigen Ausgaben der privaten Lebensführung zuzuordnen.

Am 5. September 2017 richtete die zuständige RichterIn des Bundesfinanzgerichtes folgendes Schreiben an den Beschwerdeführer:

"Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes (zB: RV/7101762/2014, RV/7101312/2015, RV/7105820/2016, RV/7100397/2014, RV/6100112/2014) hat **keine** Hochrechnung im Sinne des § 3 Abs. 2 EStG zu erfolgen, wenn neben steuerfreien Bezügen ganzjährig Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen werden. Hinsichtlich des Betrages von 35.087,84 € hat daher eine Hochrechnung zu unterbleiben und ist dem Beschwerdebegehren in diesem Punkt Rechnung zu tragen.

Werbungskosten sind Aufwendungen und Ausgaben, die zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung künftiger zufließender außerbetrieblicher Einkünfte dienen. Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist, zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung

veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (VwGH vom 24.9.02, 99/14/0006).

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. (VwGH 29.09.2004, 2000/13/0156)

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzuges gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (VwGH 27. März 2002, 2002/13/0035).

Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss.

Aufwendungen Telekom/A1: Es ist praktisch auszuschließen, dass sämtliche diesbezügliche Aufwendungen in Zusammenhang mit nichtselbständigen Einkünften (also für Bewerbungsgespräche) angefallen sind. Abhängig davon, wie viele Personen in Ihrem Haushalt den Festnetzanschluss ebenfalls nutzen, ist ein entsprechender Privatanteil (und natürlich auch für Ihre privat geführten Telefonate) auszuschneiden.

Aufwendungen für EDV-Equipment: Auch in diesem Zusammenhang ist eine rein berufliche Nutzung auszuschließen, sodass jedenfalls ein Privatanteil auszuschneiden ist.

Aufwendungen für Vorstellungsgespräche: Derartige Aufwendungen können vorweggenommene Werbungskosten darstellen, wenn die ernsthafte Absicht zur Einkünfterzielung klar erwiesen ist. Für die steuerliche Berücksichtigung der diesbezüglichen Aufwendungen ist es daher notwendig, dass Sie eine glaubhafte Aufstellung vorlegen, aus der hervorgeht, wofür diese Aufwendungen im Detail angefallen sind, bei welchen Firmen sie sich beworben haben, wer Ihre Gesprächspartner waren und um welche Position es sich bei der Bewerbung gehandelt hat.

*Aufwendungen für Ausbildung: Auf der Homepage des Institutes D findet sich ein Link zu den Veranstaltungsorten. Laut Ihrer Aufstellung vom 1.3.2015 waren Sie im Landgasthof C (Oberösterreich). Bei folgendem Eintrag "Ganz besonders gerne sind wir hier, mit 8sam statt 1sam, Sinnesfreuden, Erotic Touch 1, Erotic Touch 2, Berühren & Verführen, Befreites Herz, Tiger Lillies, Männersache 1, Herzenslust, Herzschatz, X-FUN, i-FUN " ist es schwierig, den Zusammenhang mit einer berufsorientierten Ausbildung zu erkennen. Sie werden daher eingeladen, die Titeln der besuchten Kurse bzw. Seminare, das jeweilige Ausbildungsziel und den angesprochenen Personenkreis bekannt zu geben!"*

Mit Schreiben vom 18.09.2017 gab der Beschwerdeführer dazu bekannt, dass er im Jahr 2013 die Möglichkeiten ins Auge gefasst habe, sich selbstständig zu machen, aber auch wieder einen Job anzunehmen. Leider sei aus beiden bis dato nichts geworden. Aber im Jahre 2013 sei die jetzt eingetretene Situation nicht absehbar gewesen.

Zu den Aufwendungen PC - Telekom: vier Jahre im Nachhinein könne er nur mehr grob abschätzen, wie hoch der Privatanteil gewesen sei. Der Beschwerdeführer würde ihn mit 40 bis 50 % beziffern. Da er alleine im Haushalt lebe, würde sonst niemand Kosten verursachen.

Zu den Aufwendungen für Vorstellungsgespräche: Leider sei es dem Beschwerdeführer ebenfalls nicht mehr möglich, die gewünschten Infos zu besorgen. Soweit er sie noch eruieren konnte, habe sie der Beschwerdeführer in der Beantwortung für das Finanzamt bereits angegeben. Er habe im Jahr 2013 auch nicht geahnt, dass derartige Details jemals nötig sein würden.

Zu den Aufwendungen für Ausbildung: Obwohl die Seminare sonderbar anmuten könnten, so seien sie doch für die Persönlichkeit und Weiterentwicklung des Beschwerdeführers wichtig. Und das sei es doch gewesen, was er ins Auge gefasst habe, sich im persönlichkeitsbildenden Bereich selbstständig zu machen. Dass es bis dato noch nicht geklappt habe, habe er im Jahr 2013 nicht abschätzen können. Diese Seminare seien im Prinzip für jedermann offen, jedoch sei der Kursinhalt aufgrund der Vorerfahrungen des Beschwerdeführers nur für Personen, die die notwendigen Vorkenntnisse erworben hätten. Die genauen Kursziele seinen nochmals aufgelistet:

Ritualweg III: Multidimensionale Persönlichkeitsentwicklung, Schulung von Multi-Layer Awareness, Ressourcen- und Stressmanagement, Aufarbeitung demotivierender Persönlichkeitsstrukturen, Erkennen von Konfliktlösungspotentialen, integrative Körperarbeit

ET-2: Multidimensionale Persönlichkeitsentwicklung, Schulung von Multi-Layer Awareness, integrative Körperarbeit mit Schwerpunkt auf Blockaden im Beckenbereich, vertiefende Atem- und Kommunikationstechniken

Ritualweg II: Multidimensionale Persönlichkeitsentwicklung, Schulung von Multi-Layer Awareness, stressreduzierende Atemübungen, grundlegende und fortgeschrittene Kommunikationstechniken, integrative Körperarbeit

### **Rechtliche Grundlagen:**

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im

Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 5 lit. a EStG 1988 sind das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen wie Krankengeld während Arbeitslosigkeit von der Einkommensteuer befreit.

§ 3 Abs. 2 EStG 1988 normiert: Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a .... nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen. Das Einkommen ist mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde. Die diese Bezüge auszahlende Stelle hat bis 31. Jänner des Folgejahres dem Wohnsitzfinanzamt des Bezugsempfängers eine Mitteilung zu übersenden, die neben Namen und Anschrift des Bezugsempfängers seine Versicherungsnummer (§ 31 ASVG), die Höhe der Bezüge und die Anzahl der Tage, für die solche Bezüge ausgezahlt wurden, enthalten muss. Diese Mitteilung kann entfallen, wenn die entsprechenden Daten durch Datenträgeraustausch übermittelt werden. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, das Verfahren des Datenträgeraustausches mit Verordnung festzulegen.

§ 16 Abs. 1 1. Satz EStG 1988 lautet: „Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.“

§ 16 Abs. 1 Ziffer 10 EStG 1988 normiert, dass Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verbundenen beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst dann nicht abgezogen werden, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Gemäß § 18 Abs. 1 Z. 3 lit. c EStG 1988 stellen Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum abzugsfähige Sonderausgaben dar, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt wurde, und zwar

- Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
- Herstellungsaufwendungen.

Gemäß lit d leg.cit. sind Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen abzugsfähige Sonderausgaben.

### **Rechtliche Erwägungen:**

Unbestritten steht fest, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2013 folgende Einnahmen erzielt hat:

Zeitraum 2013	auszahlende Stelle	Betrag brutto in €
1.1. - 30.11.	Arbeitsmarktservice	16.085,44
1.1. - 31.12.	AB	27.377,05
1.4. - 30.4.	AB	11.150,37

Erhält ein Steuerpflichtiger steuerfreie Bezüge nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 leg.cit. und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4 EStG 1988) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10 EStG 1988) auf einen Jahresbetrag umzurechnen.

In der Entscheidung vom 11.11.2013, RV/0163-I/13, hat der Unabhängige Finanzsenat ausgeführt: *"Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 nur für einen Teil des Kalenderjahres, sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte im iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Die Bestimmung soll verhindern, dass das steuerfreie Arbeitslosengeld progressionsmindernd auf die außerhalb der Zeit der Arbeitslosigkeit bezogenen Einkünfte wirkt. Das Hochrechnen von Einkünften auf einen fiktiven Jahresbetrag ist jedoch nicht geboten, wenn Einkünfte ohnedies ganzjährig bezogen werden (Jakom/Laudacher EStG, 2013, § 3 Rz 122), das steuerfreie Arbeitslosengeld entfaltet diesbezüglich keine progressionsmindernde Wirkung. Ganzjährig bezogene Einkünfte fiktiv um die in der Zeit der Arbeitslosigkeit bezogenen Teile zu kürzen und dann die restlichen, außerhalb des Zeitraumes der Arbeitslosigkeit gelegenen Bezugsteile in die Hochrechnung einzubeziehen, führt zu einer dem Gesetzeszweck des § 3 Abs. 2 EStG 1988 nicht entsprechenden Progressionserhöhung der tatsächlich außerhalb der Zeit der Arbeitslosigkeit erzielten anderen Einkünfte."*

In diesem Tenor führt auch das Bundesfinanzgericht, RV/7101312/2015 vom 17.3.2015, aus: *"Im vorliegenden Fall bezog der Bf. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit während des gesamten Jahres. Demnach sind diese Einkünfte nicht gemäß § 3 Abs. 2 auf einen Jahresbetrag hochzurechnen."*

In einer jüngsten Entscheidung vom 23.5.2017, RV/7101762/2014, hielt das Bundesfinanzgericht ebenfalls an der bereits zitierten Rechtsprechung fest: *"Die*

*Beschwerdeführerin (Bf.) bezog im Kalenderjahr 2012 ganzjährig Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Zusätzlich bezog die Bf. auch steuerfreies Arbeitslosengeld und steuerfreies Krankengeld. Da es sich bei den nichtselbständigen Einkünften entgegen der Behandlung im angefochtenen Bescheid um ganzjährige Bezüge handelt, waren diese nicht mehr mit einem nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 ermittelten Durchschnittssteuersatz hochzurechnen."*

In Zusammenhang mit ganzjährig bezogenen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sowie aus selbständiger Arbeit hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 22.11.2006, 2006/15/0084, eine Hochrechnung ausgeschlossen.

In Anlehnung an die zitierte Rechtsprechung ist gegenständlich den gleichlautenden Anträgen des Beschwerdeführers und des Finanzamtes Rechnung zu tragen und hat eine Hochrechnung der im Jahr 2013 von der AB erhaltenen Bezüge zu unterbleiben.

Der Beschwerdeführer machte Werbungskosten in Höhe von insgesamt 3.197,28 € geltend. Der Betrag von 1.572,60 € fiel für Seminare zur Persönlichkeitsentwicklung und damit in Zusammenhang stehenden Verpflegungs- und Nächtigungskosten an. Die Aufwendungen in Höhe von 1.624,68 € umfassen Kosten für Webster Alumni Association, E-Card, NÖGKK Dezember 2013, Bewerbungskosten (Postgebühren, Reisekosten, Telefonkosten,...).

Werbungskosten sind Aufwendungen und Ausgaben, die zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung künftig zufließender außerbetrieblicher Einkünfte dienen. Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist, zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (VwGH vom 24.9.02, 99/14/0006).

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. (VwGH 29.09.2004, 2000/13/0156)

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzuges gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der

Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (VwGH 27. März 2002, 2002/13/0035).

Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss (VwGH 24.11.1999, 99/13/020).

Damit ein berufsspezifischer Aufwand in konkreter beruflicher Situation steuerlich überhaupt als Werbungskosten berücksichtigt werden kann, setzt dies allerdings auch voraus, dass ein solcher, ebenso wie Betriebsausgaben, nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht wird. Des Weiteren ist eine steuerliche Anerkennung von Aufwendungen als Werbungskosten nur dann möglich, wenn vom Steuerpflichtigen nachgewiesen werden kann, dass die getätigten Aufwendungen tatsächlich berufsnotwendig erwachsen sind und damit ein zwingender Zusammenhang mit der Sicherung und Erhaltung von Einnahmen gegeben ist. Daher ist es auch Aufgabe des Steuerpflichtigen, in Erfüllung der ihm obliegenden Mitwirkungspflicht, die für den Werbungskostencharakter sprechenden Gründe (berufliche Veranlassung) im Verwaltungsverfahren eingehend darzulegen und nachzuweisen.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 auch Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen. Die Beiträge sind nur unter folgenden Voraussetzungen abzugsfähig:

- Die Berufsverbände und Interessenvertretungen müssen sich nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befassen.
- Die Beiträge können nur in angemessener, statutenmäßig festgesetzter Höhe abgezogen werden.

Bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen handelt es sich um Zusammenschlüsse von Personen, die denselben Beruf oder doch artverwandte, durch eine natürliche Interessengemeinschaft verbundene Berufe ausüben. Nicht als Berufsverbände und Interessenvertretungen gelten Institutionen, die nicht darauf ausgerichtet sind, speziell berufliche Interessen der Mitglieder zu fördern, sondern bei denen die Fördertätigkeit in einem nicht eindeutigen und damit losen Zusammenhang zur Berufstätigkeit steht. Unter "Wahrnehmung der beruflichen Interessen" ist hierbei die Förderung der Arbeits- und Wirtschaftsbedingungen der Mitglieder, z.B. durch Beratung oder Aus- bzw. Weiterbildung, zu verstehen (vgl. VwGH 29.06.1995, 93/15/0104). Nicht als Berufsverbände und Interessenvertretungen sind Institutionen zu verstehen, die nicht darauf ausgerichtet sind, speziell berufliche Interessen der Mitglieder zu fördern, sondern bei denen die Fördertätigkeit in einem nicht eindeutigen und losen Zusammenhang zur Berufstätigkeit steht (vgl. *Jakom*, EStG, § 16 Tz 15).

Auf der Homepage im Internet wird die Webster Alumni Association wie folgt beschrieben: "Die Webster Alumni Association verbindet Absolventen seit 1923 mit ihrer Alma Mater und ist eine kostenlose Organisation mit automatischer Mitgliedschaft für alle Absolventen. Die Kapitel des Vereins finden sich auf der ganzen Welt - von Albuquerque bis Zagreb und alle dazwischen liegenden Webster-Alumni knüpfen Kontakte untereinander und mit ihrer Alma Mater! .... Das Vienna Chapter der Alumni Association wurde 2005 gegründet. Gemeinsam mit dem Webster Vienna Alumni Office versuchen sie, Alumni weltweit zu helfen, miteinander und mit der Universität in Kontakt zu bleiben, Alumni mit beruflichen und sozialen Netzwerken zu versorgen und Alumni mit aktuellen Studenten und Dozenten zusammenzubringen."

Daraus ist erkennbar, dass es sich bei besagter Gemeinschaft um keinen Zusammenschluss von Personen, die denselben Beruf oder doch artverwandte, durch eine natürliche Interessengemeinschaft verbundene Berufe ausüben, handelt. Der Beschwerdeführer selbst beschreibt die "Webster Alumni" als Vereinigung der Abgänger dieser Universität. Der Anknüpfungspunkt ist daher das gemeinsame Studium und nicht die gleiche oder zumindest ähnliche berufliche Tätigkeit. Der Mitgliedsbeitrag zu dieser Gemeinschaft stellt daher keine Werbungskosten, sondern nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 dar.

Kosten für die E-Card sind wie Pflichtversicherungsbeiträge zu behandeln (siehe *Jakom*, EStG <sup>10</sup>, § 34 Tz 90) und stellen daher gegenständlich wie die Selbstversicherung der NÖGKK Werbungskosten dar.

Lehre und Rechtsprechung sind sich in der Ansicht einig, dass Ausgaben, die vor der Erzielung von steuerlichen Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit – also in der Vorbereitungsphase – geleistet werden, grundsätzlich Werbungskosten (sog. Vorwerbungskosten) sein können, sofern sie im Zeitpunkt der Verausgabung auf die Vorbereitung und Aufnahme der Tätigkeit gerichtet sind und ernstlich darauf abzielen; dies muss klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten (s. Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III B, § 16 EStG 1988 allgemein, Tz. 2, Stichwort Vorwerbungskosten, und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes). Es müssen Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmeerzielung hinausgehen. Die ernsthafte Absicht zur Einkünfterzielung muss klar erwiesen sein.

Bei solchen Aufwendungen handelt es sich beispielsweise um Aufwendungen durch Vorstellungsreisen, Umschulungskosten oder Aufwendungen zur Arbeitsplatzvermittlung. Der Steuerpflichtige muss die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen aber nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (Zorn, aaO., Tz. 4).

Bei den seitens des Bf. geltend gemachten Kosten in Zusammenhang mit Bewerbungen in der Höhe von 1.624,68 € handelt es sich überwiegend um Aufwendungen für Post- und Telefongebühren sowie um Reisekosten, die im Zuge der Arbeitssuche angefallen seien. Der Beschwerdeführer wurde vom Finanzamt und vom Bundesfinanzgericht

aufgefordert, eine glaubhafte Aufstellung vorzulegen, aus der hervorgeht, wofür diese Aufwendungen im Detail angefallen sind, bei welchen Firmen er sich beworben hat, wer die Gesprächspartner waren etc. Diesen Ersuchen ist der Beschwerdeführer nicht nachgekommen, er hat es verabsäumt, konkrete Nachweise für das tatsächliche Stattfinden von Bewerbungsgesprächen an den genannten Orten zu erbringen. Er hat es versäumt, überhaupt irgend einen Nachweis zu erbringen, dass in Zusammenhang mit Bewerbungen Kosten angefallen sind.

Es ist nicht die Aufgabe des Finanzamtes nachzuweisen, dass ein vom Beschwerdeführer behaupteter Sachverhalt nicht vorliegt; vielmehr ist es Aufgabe des Beschwerdeführers nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, dass der von ihm behauptete Sachverhalt vorliegt. Ein Umstand, der die tatsächliche Durchführung von Bewerbungen, Übermittlung von Bewerbungsunterlagen, Telefongesprächen bzw. Vorstellungsgesprächen glaubhaft machen würde oder gar ein diesbezüglicher konkreter Nachweis, wurde nicht dargelegt. Der Beschwerdeführer hätte durch die Vorlage von Bestätigungen von den Firmen, Bewerbungsunterlagen, Einladungen von Firmen, persönlichen Notizen über geführte Telefonate etc. selbst den Nachweis für das Stattfinden der Bewerbungsgespräche erbringen müssen. Selbst nach vier Jahren müssten dem Beschwerdeführer zumindest einige Firmen, bei denen er sich beworben hat bzw. die Namen der entsprechenden Ansprechpartner, Erinnerung sein. Dass er keine Unterlagen aufbewahrt hat oder zumindest keine Unterlagen vorlegt, kann nicht dazu führen, dass die beantragten Werbungskosten automatisch berücksichtigt werden.

Daher kommt das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis, dass die seitens des Beschwerdeführers im Zusammenhang mit seiner Arbeitssuche geltend gemachten Aufwendungen mangels konkreter Nachweise bzw. Glaubhaftmachung nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Schließlich beantragte der Beschwerdeführer Aufwendungen in Höhe von 1.572,60 € als Aus-/Fortbildung-/Umschulungskosten zu berücksichtigen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 und § 4 Abs. 4 Z 7 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Als Umschulungsmaßnahme begünstigt sind nur umfassende Bildungsmaßnahmen, die den Einstieg in einen anderen Beruf ermöglichen, wobei das Gesetz verlangt, dass die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs "abzielt". Daraus ist abzuleiten, dass ein konkreter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit geplanten nachfolgenden (Betriebs-)Einnahmen erforderlich ist. Es müssen somit Umstände vorliegen, die über eine allgemeine Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (VwGH vom 28.06.2017, Ra 2016/15/0065 mit Verweis auf VwGH vom 23. Mai 2013, 2011/15/0159). Abzugsfähig sind Aufwendungen, die - auch unter Berücksichtigung der zunächst angefallenen Ausbildungskosten - zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes des Steuerpflichtigen

beitragen sollen und daher künftiges Steuersubstrat darstellen. Ob der Wille des Steuerpflichtigen darauf gerichtet ist, sich eine neue Einkunftsquelle durch die Ausübung eines anderen Berufes zu verschaffen, ist im Einzelfall an Hand objektiver Kriterien nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (VwGH vom 15. September 2011, 2008/15/0321, VwGH vom 27. April 2017, Ra 2015/15/0069). Die ausdrücklich genannte Voraussetzung, dass die (umfassenden) Umschulungsmaßnahmen auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen müssen, ist in Verbindung mit dem allgemeinen Abzugsverbot von Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu sehen. Bildungsmaßnahmen, die aus Gründen des persönlichen Interesses getätigt werden, sind vom Abzug ausgeschlossen. (VwGH vom 15.9.2011, 2008/15/0321) Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 5. September 2017 wurde der Beschwerdeführer eingeladen, den Zusammenhang der im Institut D besuchten Kurse mit einer berufsorientierten Ausbildung darzulegen, zumal der Veranstaltungsort mit folgendem Eintrag beworben wurde: "*Ganz besonders gerne sind wir hier, mit 8sam statt 1sam , Sinnesfreuden , Erotic Touch 1 , Erotic Touch 2 , Berühren & Verführen , Befreites Herz , Tiger Lillies , Männersache 1 , Herzenslust , Herzschlag , X-FUN , i-FUN*" Der Beschwerdeführer gestand zwar zu, dass die Seminare sonderbar anmuten können, sie seien jedoch für seine Persönlichkeit und die Weiterentwicklung wichtig, um sich im persönlichkeitsbildenden Bereich selbständig zu machen.

Auch in diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass es Aufgabe des Beschwerdeführers ist nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, dass der von ihm behauptete Sachverhalt vorliegt. Es wurde nicht dargelegt, was das Ausbildungsziel der jeweils besuchten Seminare bzw. Kurse war sowie welche Berufsfähigkeit erworben werden sollte. Da die Kurse für jedermann sind, wie der Beschwerdeführer im Schriftsatz vom 18.9.2017 ausführt, muss von sehr allgemein gehaltenen Inhalten ohne Spezifikationen ausgegangen werden.

Bei Aufwendungen in Zusammenhang mit Persönlichkeitsentwicklung liegt die Nähe zum Bereich der privaten Lebensführung praktisch auf der Hand. Um eine steuerliche Berücksichtigung derartiger Aufwendungen zu ermöglichen ist es essentiell einen Nachweis vorzulegen, dass sie zur Sicherung des künftigen Lebensunterhalters beitragen. Es wäre am Beschwerdeführer gelegen, den Inhalt der besuchten Seminare zu erläutern und einen Zusammenhang mit einer geplanten beruflichen Nutzung herzustellen. In freier Beweiswürdigung gelangte das Bundesfinanzgericht zur Überzeugung, dass die Aufwendungen, welche in Zusammenhang mit den Kursen/Seminaren des Instituts D angefallen sind, der privaten Lebensführung des Beschwerdeführers zuzurechnen sind und eine steuerliche Berücksichtigung daher ausgeschlossen ist.

Der Beschwerdeführer hat im Ermittlungsverfahren zweifelsfrei nachgewiesen, dass im Veranlagungsjahr 2013 Sanierungskosten in Höhe von 4.031,23 € angefallen sind, bei deren steuerlicher Berücksichtigung die Einschleifregelung des § 18 Abs. 3 Z 2 letzter Satz EStG 1988 zur Anwendung kam.

**Unzulässigkeit einer Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

In der vorliegenden Beschwerde wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 BVG grundsätzliche Bedeutung zukäme.

Die gegenständlich zu klärenden Fragen sind durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend klargestellt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. Oktober 2017