

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Ingrid Mainhart in der Beschwerdesache des M.G., T34, vertreten durch Rainer-Harbach & Skorianz SteuerberatungsGmbH, Burgplatz 6/3, 9800 Spittal/Drau, vom 5. November 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach vom 15. Oktober 2012, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde (vormals Berufung) wird als unbegründet abgewiesen.

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

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

Entscheidungsgründe

M.G. (Beschwerdeführer, in der Folge Bf.) bezog im Streitjahr 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für die Fa. T Engineering GmbH.

In der beim Finanzamt am 23. Mai 2012 eingelangten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2011 beantragte der Bw. den Betrag von € 4.119,52 als Aus-/Fortbildungskosten zum steuerlichen Abzug als Werbungskosten zuzulassen.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 5. September 2012 wurde der Bw. um entsprechenden Nachweis seiner Kosten ersucht.

In der beim Finanzamt am 14. September 2014 eingelangten Eingabe legte der Bf. eine Rechung des WIFI Kärnten über einen Betrag von € 2.290,00 für die genannte Fachakademie sowie einen Beleg über die Bezahlung dieses Betrages am 13. Oktober 2011 vor. Weiters brachte der Bf. eine Semesterqualifikation der genannten Einrichtung

vom 20. März 2012 bei, nach der er das 1. Semester (für das Jahr 2011 bis 14. Dezember und insgesamt bis 3. Februar 2012) des genannten Lehrganges positiv abgeschlossen hat. Zudem legte er einem Stundenplan für das erste Semester sowie eine Fahrtenaufstellung bei, wonach er bis 14. Dezember 2011 insgesamt 4.356 Kilometer zurückgelegt hat; hierfür brachte er einen Betrag von € 1.829,52 (Kilometergeld von € 0,42) zum Ansatz. Nach seinen eigenen Angaben erhielt er keine Förderungen oder Ersätze für diese Ausbildung.

Im Einkommensteuerbescheid vom 15. Oktober 2012 versagte das Finanzamt den geltend gemachten Kosten den steuerlichen Abzug mit der Begründung, dass ein unmittelbarer Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit der Tätigkeit des Bf. als technischer Angestellter nicht festgestellt werden kann.

Mit am 7. November 2012 eingelanger Eingabe erhab der Bf. Beschwerde (vormals Berufung) gegen den vorgenannten Bescheid und bezog sich auf die Bestätigung seines Arbeitgebers, nach der ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Bildungsmaßnahme und der Tätigkeit als technischer Angestellter besteht.

Mit Beschwerdevorentscheidung (vormals Berufungsvorentscheidung) vom 18. Jänner 2013 wurde die Beschwerde (vormals Berufung) als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde darin ausgeführt, dass die gegenständliche Bildungsmaßnahme nur den Randbereich der beruflichen Tätigkeit berührt und wegen der Teilnehmer aus unterschiedlichen Berufsgruppen von einer berufsspezifischen Bildung nicht auszugehen ist.

Mit Eingabe vom 31. Jänner 2013 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde (vormals Berufung) an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte begründend an, dass durch die in Rede stehende Bildungsmaßnahme seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert werden.

Im weiteren Beschwerdeverfahren erging an den Bf. am 18. November 2013 ein Vorhalt folgenden Inhaltes:

"Bezugnehmend auf Ihre oben angeführte Berufung und die telefonischen Vorgespräche werden Sie ersucht, nachstehende Fragen zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen (in der Folge ist unter Ausbildung die Fachakademie für Medieninformatik und Mediendesign gemeint):

1. Geben Sie Ihre schulische Ausbildung und ihren bisherigen beruflichen Werdegang bekannt.
2. Welche Tätigkeiten üben Sie bei Ihrem Arbeitgeber seit wann aus? Bitte legen Sie für Ihre Angaben entsprechende Nachweise (Arbeitsplatzbeschreibung/en) vor.
3. Sie haben angegeben, dass die von Ihnen absolvierte Ausbildung einen Zusammenhang mit Ihrer beruflichen Tätigkeit aufweist. Welcher konkrete Zusammenhang (bitte um möglichst eingehende Schilderung) ist gegeben? In welchem Ausmaß Ihrer Gesamtdienstverpflichtung werden Sie für Tätigkeiten eingesetzt, die die nunmehrige

Ausbildung erfordert (Einsatz als Medieninformatiker oder Mediendesigner bei Ihrem Arbeitgeber)? Sie werden ersucht, Ihre Angaben entsprechend zu belegen.

4. Sie haben weiters angegeben, dass Ihr Arbeitgeber die von Ihnen nunmehr absolvierte Ausbildung im Falle Ihrer Verpflichtung längere Zeit bei diesem zu verbleiben, finanziert hätte. Geben Sie bitte dazu die näheren Umstände sowie die Gründe bekannt, warum ihr Arbeitgeber die Finanzierung Ihrer Ausbildung letztlich nicht übernommen hat.

5. Geben Sie bitte die Berufe der Teilnehmer der von Ihnen absolvierten Ausbildung bekannt.

6. Wurden Ihnen

- a) für diese Ausbildung von Ihrem Arbeitgeber freie Zeit zur Verfügung gestellt oder
- b) seitens Ihres Arbeitgebers allenfalls Zuzahlungen zu dieser Ausbildung geleistet?

Geben Sie verneinendenfalls die Gründe hierfür bekannt.

7. Schildern Sie Ihre Motivation für die Absolvierung der in Rede stehenden Ausbildung.

Geben Sie bitte bekannt, ob Sie allenfalls auch einen Berufswechsel anstreben bzw. bereits konkrete Maßnahmen gesetzt haben, um als Medieninformatiker oder Mediendesigner tätig zu werden.

8. Sollten mit ihrer Berufstätigkeit auch Tätigkeiten verbunden sein, für die die in Rede stehende Ausbildung bzw. Teile derselben erforderlich sind (vgl. Punkt 3), werden Sie ersucht bekanntzugeben, um welche Teile der Ausbildung es sich handelt bzw. um Schätzung eines Prozentsausmaßes im Verhältnis zur Gesamtausbildung. Begründen Sie bitte Ihre Berechnung."

Die Antwort des Bf. lautete wortwörtlich wie folgt:

"Im Jahr x habe ich an der HTL für Maschinenbau und Anlagentechnik in Klagenfurt maturiert und im September desselben Jahres meine berufliche Tätigkeit bei der Fa. X aufgenommen. Mein Aufgabenbereich umfasst die Konstruktion von Maschinen. Auf Grund meiner absolvierten Ausbildung zum Mediendesigner werde ich mit der Erstellung und laufenden Wartung der Firmenhomepage betraut. Mein eigentliches Interesse bzw. meine Motivation für die Ausbildung an der Fachakademie für Medieninformatik und Mediendesign liegt jedoch in der Erzielung von künftigen Einkünften in einem Nebenberuf - die von mir getätigten Umschulungskosten sollen somit zur Sicherung meines künftigen Lebensunterhaltes beitragen. Ohne die zweijährige Ausbildung an der Fachakademie wäre der Berufseinstieg in den Bereich der Medieninformatik und Mediendesign jedoch nicht möglich. Derzeit bin ich dabei, mir ein Kundennetz aufzubauen, das zukünftig auf die von mir angebotenen Dienstleistungen zurückgreifen möchte, wodurch ein erfolgreicher Start in die Selbständigkeit gesichert ist. Die Unternehmensgründung ist für die zweite Jahreshälfte 2014 geplant. Auf Grund der aktuellen Gespräche mit potentiellen Auftraggebern rechne ich in der Anfangsphase meines Unternehmens mit Einkünften von € 5.000,00. Sofern die künftige Auftragslage planmäßig verläuft, ist eine Reduzierung

meiner derzeit ausgeübten unselbständigen Beschäftigung angedacht, wobei ich auch eine Einstellung dieser nicht ausschließen möchte."

Der Umstand, dass der Bf. erst hinkünftig mit Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Homepage des Dienstgebers des Bf. betraut werden soll, wurde dem Bundesfinanzgericht (von der Lebensgefährtin des Bf.) Mitte November 2013 mitgeteilt.

An Sachverhalt steht im folgenden Fall fest:

1. Der Bf. ist technischer Angestellter und mit der Konstruktion von Maschinen in einem technischen Betrieb befasst.
2. Der Bf. bezog im Streitjahr 2011 Einkünfte aus der unter Punkt 1 genannten Tätigkeit von € 19.900,00.
3. Im Oktober 2011 belegte der Bf. die Fachakademie für Medieninformatik und Mediendesign bei der WIFI Kärnten.
4. Er schloss diese Akademie im ersten Semester positiv ab und erhielt im Juli 2013 das Diplom zum Fachwirt für Medieninformatik und Mediendesign (vgl. Punkt 6.).
5. An Kurskosten erwuchsen ihm im Jahr 2011 € 2.290,00 und für seine Fahrten von seinem Wohnsitz nach Klagenfurt € 1.829,52, insgesamt somit € 4.119,52.
6. Die Fachakademie für Medieninformatik und Mediendesign verspricht eine Karriere in den Bereichen print, WEB-Design, WEB-Programmierung und Multimedia. Sie richtet sich an Personen, die Interesse an einer hochwertigen IT-Ausbildung mit dem Schwerpunkt Mediendesign/Medieninformatik haben. Sie ist in vier Semester mit insgesamt 1030 Trainingseinheiten (mit den Gegenständen Desktop Publishing, Web-Design, Multimedia/Film, Web-Programmierung, Persönlichkeitsentwicklung, Unternehmensführung, Werbung und Marktkommunikation) gegliedert und wird den Absolventen das Diplom zum "Fachwirt für Medieninformatik & Mediendesign" verliehen. Durch das Zeugnis der Fachakademie werden auch die Unternehmerprüfung sowie die Ausbilderprüfung angerechnet, Lehrabsolventen haben außerdem die Möglichkeit in zwei weiteren Semestern die Berufsreifeprüfung zu erlangen.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die dem Bf. entstandenen Kosten aus Anlass seiner an der Fachakademie für Medieninformatik und Mediendesign absolvierten Ausbildung in der Höhe von € 4.119,52 bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als technischer Angestellter als Werbungskosten Berücksichtigung finden können.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

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 Ermittlungsmaßnahmen 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).

Für einen Zusammenhang von Bildungsaufwendungen mit der beruflichen Tätigkeit können auch Indizien sprechen, so u.a. wenn sich der Teilnehmerkreis im Wesentlichen aus Angehörigen der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zusammensetzt, der Arbeitgeber einen Teil der Kurskosten trägt oder den Arbeitnehmer für die Zeit der Schulungsmaßnahme gegen Weiterbezug des Gehalts dienstfrei stellt (vgl. z.B. VwGH vom 31. März 2011, ZI. 2009/15/0198).

Auszuführen ist hierzu, dass der Bf. selbst angegeben hat, dass er als technischer Angestellter mit der Konstruktion von Maschinen befasst ist; zu Tätigkeiten in seinem beruflichen Kontext, die die in Rede stehende Bildungsmaßnahme erfordern würde, hat sich der Bf. jedoch lediglich dahin gehend geäußert, dass er erst hinkünftig mit der Erstellung und Wartung der Homepage seines Unternehmens betraut werden soll. Diese Angabe des Bf. deckt einer dem Bundesfinanzgericht im Oktober 2013 erteilten Auskunft (der Lebensgefährtin des Bf.). Entsprechende Nachweise, die die Behauptungen des Bf. stützen könnten, liegen nicht vor. Der Bf. ist weder der Aufforderung nachgekommen, eine Arbeitsplatzbeschreibung vorzulegen noch konnte er seine Behauptungen durch eine Bestätigung seines Arbeitgebers belegen. Er war auch nicht in der Lage seine Tätigkeiten entsprechend zu quantifizieren. Es liegen auch keine weiteren Indizien für eine berufsspezifische Ausbildung des Bf. (wie etwa ein homogener Teilnehmerkreis oder aber die Gewährung freier Zeit für die Bildungsmaßnahme) vor.

Ein Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit der beruflichen Tätigkeit des Bf. ist somit für das Bundesfinanzgericht nicht herstellbar. Einem Abzug als Fortbildungskosten sind die gegenständlichen Aufwendungen somit entzogen.

Weil sich der Bf. in seiner Eingabe vom 20. März 2014 (zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 18. November 2013) jedoch in die Richtung geäußert hat, dass er seine bei der in Rede stehenden Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse außerhalb seiner derzeitigen beruflichen Tätigkeit zu verwerten beabsichtigt, wäre zu prüfen, ob die dem Bw. entstandenen Aufwendungen nicht als Umschulungskosten nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zum Abzug gelangen können.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 gehören neben den bereits genannten Aufwendungen (s.o.) auch Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, zu den Werbungskosten.

Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen sind auch dann abzugsfähig, wenn sie derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist und auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Die Umschulungsmaßnahmen müssen umfassend sein, einzelne Kurse oder Kursmodule, die einen Berufseinstieg nicht sicherstellen sind daher nicht abzugsfähig.

Das Wesen einer (gesetzlich nicht definierten) Umschulung besteht in einem Berufswechsel unter Beendigung der bisher ausgeübten beruflichen Tätigkeit mit dem Ziel der Erlangung einer neuen wirtschaftlichen Existenzgrundlage (vgl. UFS 24. Jänner 2011, RV/0011-G/08). Nach der jüngsten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes spricht für eine erwerbsorientierte Umschulung, wenn der Stpf. seine bisherige Tätigkeit aufgibt oder wesentlich einschränkt (vgl. VwGH 15. September 2011, 2008/15/0321).

Inhaltlich schließt sich der Begriff der "umfassenden Umschulung" somit dem der "vorweggenommenen Werbungskosten" an. Die Anerkennung sog. vorbereitender oder vorweggenommener Werbungskosten setzt voraus, dass die Aufwendungen in einem hinreichend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit künftigen steuerbaren Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit stehen, d.h. wenn die Aufwendungen im Zeitpunkt der Verausgabung auf die Vorbereitung und Aufnahme einer bestimmten Tätigkeit gerichtet sind, somit ein wirtschaftlicher Zusammenhang gegeben ist. Die angestrebte Tätigkeit muss zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes dienen oder zumindest zu einem wesentlichen Teil beitragen.

Der Zweck der Umschulung muss darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen. Diese ausdrücklich genannte Tatbestandsvoraussetzung ist iVm dem allgemeinen Abzugsverbot von Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu sehen. Die Beweggründe für eine Umschulung können durch äußere Umstände hervorgerufen werden, in einer Unzufriedenheit im bisherigen Beruf gelegen sein oder auch nur einem Interesse an Neuorientierung entspringen. Der Stpf. muss daher nachweisen, dass er tatsächlich auf die Ausübung eines anderen Berufes abzielt.

Es ist weiters ein konkret geplanter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit nachfolgenden steuerbaren Einnahmen erforderlich, wobei die tatsächliche Absicht der Einnahmenerzielung iZm einer Ausbildung je nach Ausbildung unterschiedlich schwierig

zu dokumentieren ist (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG § 16 Anm. 143).

Ob der Wille besteht, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich auszuüben oder ob andere Motive des Stpf. der Bildungsmaßnahme zu Grunde liegen (zB hobbymäßiges Verwerten), ist im Einzelfall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen.

Spricht das Gesamtbild der Verhältnisse nach Ersterem, liegen Werbungskosten vor. Das "Abzielen" ist somit veranlagungsjahrbezogen nach Art einer Liebhabereibeurteilung zu prüfen (vgl. Wiesner/Grabner/ Wanke, EStG, § 16, Rz. 143).

Bei wirtschaftlich oder technisch ausgerichteten Bildungsmaßnahmen wird eine tatsächliche Absicht der Einnahmenerzielung im Zusammenhang mit einer Ausbildung leichter nachzuweisen sein als bei einer kunst- oder kulturorientierten Ausbildung (vgl. Atzmüller/Herzog/ Mayr, RdW 2004, S. 622).

Die Intensität der Nachweisführung muss umso höher sein, je mehr sich die Umschulung nach der Verkehrsauffassung auch zur Befriedigung privater Interessen oder Neigungen eignet. Eine besondere Nachweisführung ist nach den LStRL dann notwendig, wenn die derzeitige Einkünfteerzielung nicht gefährdet oder die Umschulung keine höheren Einkünfte erwarten lässt (vgl. Doralt, EStG, § 16, Rz 203/4/2).

Außer Zweifel steht, dass die Ausbildung zum Fachwirt für Medieninformatik und Mediendesign eine umfassende Bildungsmaßnahme darstellt, die den Einstieg in einen anderen Beruf tatsächlich ermöglicht (vgl. auch Sachverhalt, Punkt 6).

Die gegenständliche Ausbildung ist aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes wenig bis gar nicht geeignet, private Bedürfnisse und Neigungen des Bf. zu befriedigen; es handelt sich um eine technische Ausbildung in einem eigenen Berufszweig.

Bei den vom Bf. getätigten Aufwendungen ist in Betracht zu ziehen, dass er die seinen Aufwendungen zu Grunde liegende Ausbildung zügig absolviert hat und erst im Juli 2013 abgeschlossen hat. Der Bf. ist bei Aufnahme der Bildungsmaßnahme offensichtlich davon ausgegangen, dass sie einer Verwertung in seinem Beruf zugeführt werden kann; unter diesem Blickwinkel ist auch die Einschränkung des Bf. auf Aus- und Fortbildungskosten in seinen Eingaben des Jahres 2012 - abgesehen davon, dass er damals steuerlich nicht vertreten war - bei seiner beruflichen Tätigkeit zu sehen; eine Verwertung seiner erworbenen Kenntnisse im Rahmen seiner derzeitigen beruflichen Tätigkeit hat sich bis dato als nicht umsetzbar herausgestellt. Wenn der Bf. weiters angeführt hat, dass er seine Ausbildung insofern verwerten will, als er eine weitere berufliche Tätigkeit anstrebt bzw. dort schrittweise Fuß zu fassen gedenkt, so ist dies für das Bundesfinanzgericht nachvollziehbar. Dies insbesondere deshalb, weil Informationstechnologie als das Berufsfeld der Zukunft gilt (vgl. beispielsweise AMS, Jobs mit Zukunft 2013/2014) und seinem Interesse an der Erweiterung seiner beruflichen Möglichkeiten zuzuschreiben ist. Diese Annahme drängt sich nahezu bereits deshalb auf, weil es sich bei der gegenständlichen Ausbildung um eine sehr aufwändige und kostenintensive handelt, von der nicht anzunehmen ist, dass sie aus reinem Eigeninteresse und ohne den

Hintergedanken einer Verwertung in Angriff genommen wurde. Aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes lassen die Gesamtumstände des gegenständlichen Falles darauf schließen, dass sein Wille auf eine berufliche Besserqualifizierung - in welcher Form auch immer - gerichtet war.

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 darstellen wird und daher steuerlich beachtlich ist, nicht möglich. Gegen eine erwerbsorientierte Tätigkeit spricht, dass keine Umstände erkennbar sind, dass die Einkunftszielung des Bf. etwa durch Arbeitslosigkeit gefährdet ist; auch hat der Bf. nicht zu erkennen gegeben, dass er mit seinem derzeitigen Beruf unzufrieden ist. Die Verdienstmöglichkeiten in der von ihm geplanten Sparte sind noch mehr als ungewiss. Es sprechen aber auch gewichtige Gründe dafür, dass der Bf. seine nunmehr erworbenen Kenntnisse im IT-Bereich zur Erzielung eines Gewinnes einsetzen will; dies ist in erster Linie die aufwändige und kostenintensive Ausbildung des Bf. Dass der Bf. einer neuen Tätigkeit allenfalls zunächst neben seinem Beruf nachzugehen gedenkt, gibt keinen Ausschlag, weil die höchstgerichtliche Rechtsprechung die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen nicht an die Ausübung einer Haupttätigkeit geknüpft hat (vgl. Erkenntnis vom 25. Oktober 2011, 2011/15/0047 uam.).

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 Begehr 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.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.