

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Einzelrichter in der Beschwerdesache über die Beschwerde vom 14.07.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Braunau Ried Schärching vom 23.06.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird in Übereinstimmung mit der Beschwerdeentscheidung der belangten Behörde vom 4.9.2014 wie folgt abgeändert:
Die Einkommensteuer für das Jahr 2008 wird festgesetzt mit -1.216,98 Euro. Das Einkommen beträgt 17.688,75 Euro.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Im Rahmen ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 machte die Beschwerdeführerin unter anderem Aufwendungen für eine Studienreise nach Israel, diverse Seminare, einen Werkkurs für biblische Erzählfiguren, eine Ausbildung für PilgerbegleiterInnen und Unterrichtsmaterialien (eine CD, DVDs, ein Buch sowie ein Zeitschriften-Abonnement) als Werbungskosten im Rahmen der von ihr erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit (Religionslehrerin) geltend.

Mit Vorhalt der belangten Behörde vom 23.4.2014 wurde die Beschwerdeführerin darum gebeten, die nachfolgenden Positionen durch Vorlage von entsprechenden Aufstellungen, Unterlagen und Belegen nachzuweisen:

- Arbeitsmittel (1.386,21 Euro)
- Fachliteratur (376,63 Euro)
- Reisekosten (381,79 Euro)
- Aus-/Fortbildungskosten (4.222,61 Euro)

Bezugnehmend auf diesen Vorhalt übermittelte die Beschwerdeführerin Aufstellungen betreffend die von ihr im Jahr 2008 „für den Unterricht“ getätigten Aufwendungen

(untergliedert in die Kategorien „Fachliteratur“ und „Arbeitsmittel“, jeweils unter Verweis auf entsprechende Belege/Rechnungen), die von ihr im Jahr 2008 unternommenen Dienstreisen sowie die von ihr im Jahr 2008 unternommenen Fortbildungen (jeweils unter Angabe der dafür angefallenen Aufwendungen).

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 23.6.2014 berücksichtigte die belangte Behörde Aufwendungen im Betrag von 2.433,75 Euro als Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit der Beschwerdeführerin. Betreffend die über diesen Betrag hinausgehenden, von der belangten Behörde nicht als Werbungskosten anerkannten Aufwendungen wurde in der Bescheidbegründung wie folgt ausgeführt:

„Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen, sind nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind. Die Kosten für folgende Seminare können daher nicht berücksichtigt werden: ‚Du störst mich‘, ‚Wendungen nachsinnen‘, ‚Sei klug und halte dich an Wunder‘, ‚Die eigene Freude wiederfinden‘, ‚Werkkurs für biblische Figuren‘, ‚Heilsame Schritte in Israel und Palästina‘, ‚Pilgerbegleiter-Ausbildung‘, ‚Pilgern-Gemeinsam Gott begegnen‘ und Netzwerktag für Meditationsleiter‘. Die Kosten für die Einladung der Helferinnen, Unterrichtsmaterial Bibelarbeit, CD's und DVD's sowie der Rucksack wurden nicht anerkannt. Die Rechnungen von Thalia (6.6.2008, 18.12.2008) wurden nicht und bei der Rg. vom 22.11.2008 nur € 20,60 als Fachliteratur anerkannt. Das Friedensbuch ‚Der lange Weg zum Frieden‘, die Fachliteratur ohne nähere Bezeichnung vom Stift Schlägl und ‚Ferment-Fachapo‘ [sic!] ohne Beleg wurden nicht berücksichtigt.“

Gegen den oa Bescheid brachte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 11.7.2014 fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde ein; dies mit der Begründung, dass die Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen aufgrund der beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin ausschließlich von beruflichem Interesse und die erworbenen Kenntnisse in keiner Weise für die private Lebensführung der Beschwerdeführerin von Bedeutung seien. Betreffend eine nähere Begründung verwies die Beschwerdeführerin auf einen dem Beschwerdeschreiben beigelegten Anhang. Darin machte die Beschwerdeführerin zunächst Angaben über ihre Tätigkeit als Religionslehrerin an einer Sonderschule für geistig und/oder körperlich schwerstbehinderte Kinder und die damit verbundenen Herausforderungen im Umgang mit den Schülern. Betreffend die von ihr unternommenen Fortbildungsmaßnahmen führt die Beschwerdeführerin daran anschließend aus, dass diese von der Pädagogischen Hochschule angeboten worden seien und nicht von „Jedermann“ besucht hätten werden können. Im Detail führte die Beschwerdeführerin zu den einzelnen Fortbildungsmaßnahmen auszugsweise wie folgt aus:

„‘Du störst mich‘ war der Titel einer Fortbildung speziell für Lehrer von Schülern, die große Schwierigkeiten machen/haben. Der Referent [...] ist Pionier in der

Auffälligenpädagogik und Autor einiger Bücher zu diesem Thema. Wenn z.B. Schüler auf die Aufforderung des Lehrers hin, einen Gegenstand, der nicht in den Unterricht gehört (Messer, Steinschleuder o.ä.), wegzugeben, einem ‚an die Gurgel springen‘, bedrohen,... kann man nicht von Unterricht unter normalen Bedingungen sprechen, dazu braucht es spezielles Lehrerverhalten, das erlernt und laufend trainiert werden muss (es ist nicht damit abgetan, irgendwann eine Pädak/PH-Lehrerausbildung absolviert zu haben). [...]

Beim Seminar ‚Wendungen nachsinnen‘ ging es ebenfalls darum, Schwierigkeiten, die im Leben auftauchen sowohl in der gedanklichen Reflexion als auch in heilsamen Ritualen zu begegnen (auch im Leben von Kindern und Jugendlichen, für deren Verhalten es in ihrer Biographie Gründe geben kann, die fachlich fundierte Begleitung auch im Religionsunterricht brauchen und so ihr Verhalten in kleinen Schritten und über lange Zeiträume ändern können). Das Symbol des Labyrinths zieht sich durch alle Kulturen und Religionen und eignet sich bestens für heilsame Rituale im Rel.-Unterricht. [...]

Der Werkkurs für biblische Figuren ist eine Fortbildung, die ich über viele Jahre immer wieder mehrtägig besuche, um dort jeweils 2-3 bewegliche Figuren (z.B. Maria und Josef, Abraham, Isaak, Jakob und Esau, Engel, Miriam, Rut, Simon Petrus und andere Fischer, die Jesus in seine Nachfolge berufen hat, die Emmausjünger, Hirten, Josef, Mose und Aaron, uwm. herzustellen, die ich im Religionsunterricht brauche, um Kindern biblische Inhalte anschaulich machen zu können. Sie sind in der Herstellung sehr zeitaufwändig und teuer, für die Praxis aber unentbehrlich. Ich lege ein Foto bei und bringe gerne eine DVD, auf der zu sehen ist, wie ich mit Schülern mit diesen Figuren gearbeitet habe. Was sollte ich im privaten Bereich damit tun? Im Unterrichtsfach Religion ist einer der wesentlichen Inhaltsschwerpunkte des Lehrplans die Bibelarbeit - sowohl mit dem Buch in Wort und Schrift als auch in Rollenspielen, im kreativen Ausdruck des Malens, in Liedern, Spielen usw. Bibelarbeit braucht selbstverständlich auch Unterrichtsmaterial! Die Referentin, Ilse Zierler, ist selbst Religionspädagogin und gibt in ihren Kursen sowohl das Herstellen als auch den Umgang mit biblischen Figuren an ihre Kollegenschaft weiter. [...]

‚Sei klug und halte dich an Wunder‘ Ist der Titel einer Fortbildung zu ‚Wundern In der Bibel‘. Es gibt in der Bibel viele Stellen, in denen von Wundern berichtet wird. Diese auch didaktisch, methodisch zeitgemäß aufzubereiten, dazu sind solche Seminare wichtig. [...]

‚Die eigene Freude wiederfinden‘ ist sowohl inhaltlich gedacht für Schüler/Lehrer, um eigene Ressourcen bewusst in besonderen Belastungssituationen nützen zu können, als auch um Burn-out aktiv gegenzusteuern. Auch das ist Inhalt eines modernen Religionsunterrichtes. [...]

Ebenso ist es mit dem Thema des Pilgerns und Meditierens (Pilgerbegleitung/Ausbildung und Pilgern-Gemeinsam Gott begegnen, Netzwerktag für Meditationsleiter). In den letzten Jahren hat sich - auch bei nicht religiösen Menschen - eine Bewegung formiert. Menschen an Schnittstellen des Lebens, in Krisen, in Zeiten des Übergangs machen sich auf den Weg und die Suche nach Sinn. Diese Tendenz verbunden mit der alten Tradition des Pilgerns bzw. Meditierens sind ebenfalls Lerninhalt des Religionsunterrichtes und es

gehört dazu wie Gebet und Liturgie, Sakramente und vieles mehr. Der Religions- Lehrplan führt diese Inhalte dezidiert an und ich kann ihn gerne für Kontrollzwecke zur Verfügung stellen bzw. persönlich erklären. Planung und Durchführung von Wallfahrten im Rahmen des Unterrichts muss - auch hinsichtlich rechtlicher Grundlagen - entsprechend erlernt werden, so wie z.B. ein Schikurs-Lehrer selbst einen Lehrerschikurs besucht, obwohl er schon Schi fahren kann, bevor er mit Schülern auf die Piste geht.

Bei einer Studienreise nach Bethlehem/Jerusalem ‚Heilsame Schritte in Israel und Palästina‘ (aus beruflichem Interesse, schließlich sind die Plätze, an denen sich die in der Bibel zitierten Ereignisse abgespielt haben, im Land Israel) nahm ich u.a. an einem Abendreferat mit [...] einem jüdischen Friedensaktivisten, teil. Das Buch, das ich bei ihm gekauft habe, setze ich im Religionsunterricht bei Jugendlichen ein zu Themen wie: Nationalsozialismus/Holocaust, Judentum, Frieden/Krieg im Hl. Land. ‚Der lange Weg zum Frieden‘ ist ein Zeitdokument, das auch Jugendliche im RU beeindruckt und zu eigenem friedlichem Denken und Verhalten ermutigen kann. Seit dieser Reise kann ich meinen Schülern auf unmittelbare Weise biblische Erzählungen nahebringen. Ich kann die Gegend lebendig beschreiben, habe Pflanzen- und Tierwelt dort erlebt, den See Genesareth, den Jordan, die Stelle, an der Jesus getauft wurde, die Wüste, in der Johannes gelebt hat, Qumran (in dem vor ein paar Jahrzehnten Originalschriften der Bibel gefunden wurden), die ‚Mauer‘, die Betlehem und Jerusalem trennt, die Klagemauer (Rest des jüdischen Tempels) u.v.m. Die Schüler profitieren davon ungemein und können sich durch mitgebrachtes Anschauungsmaterial und Beschreibung der lokalen Gegebenheiten das Hl. Land besser vorstellen und Lerninhalte entsprechend besser einprägen. [Der Veranstalter] ist ein anerkannter Kenner des Hl. Landes und in Kontakt mit der dort lebenden Bevölkerung sowohl christlicher als auch muslimischer und jüdischer, palästinensischer wie israelischer Herkunft. So ist eine - halbwegs objektive - Information über die Geschichte und die großen Probleme dieses Landes erst möglich. Man kommt mit Einheimischen ins Gespräch und lernt Teile des Landes abseits der üblichen (staatlich gelenkten) Touristenpfade kennen.

An die oa Ausführungen zu den Fortbildungsmaßnahmen anschließend führt die Beschwerdeführerin aus, dass neue CDs und DVDs notwendig seien, „um Abwechslung anzubieten. Alte Filme sind nicht zeitgemäß. Speziell Jugendliche brauchen Aktuelles! Unsere Schüler sind z. T. von ihrem 6. bis zum 18. Lebensjahr an unserer Schule. Man muss in 10-12 Jahren immer wieder Neues anbieten, damit Kindern der Unterricht interessant bleibt. Wer möchte jahrelang z.B. immer die gleiche Musik als ‚Malmusik‘ hören wollen? [...]

Das Abo ‚Ferment‘ aus der Schweiz wird vom Palottinerorden [sic!] herausgegeben und ich beziehe es seit vielen Jahren, verwende Bilder und Texte daraus immer wieder für Collagen/Klassenplakate, als Diskussionsgrundlage oder für Elternabende.“

Mit Vorhalt der belangten Behörde vom 8.8.2014 wurde die Beschwerdeführerin um Vorlage eines detaillierten Programmes der Studienreise nach Bethlehem/Jerusalem und von Unterlagen (Beschreibungen der Veranstalter, Teilnehmerlisten) zu den Seminaren

„Wendungen nachsinnen“, „Pilgern - gemeinsam Gott begegnen“ und „Die eigene Freude wiederfinden“ gebeten.

Bezugnehmend auf diesen Vorhalt übermittelte die Beschwerdeführerin der belangten Behörde unter anderem folgende, anhand ihres Tagebuchs rekonstruierte Zusammenfassung des Programmes der Studienreise nach Israel:

„1. Tag: Anreise mit Flug nach Tel Aviv Busfahrt mit Besichtigung von Cäsarea am Meer: Hafen war Ausgangsort der Missionierung durch die Apostel in der frühen Christenzeit, Besichtigung von antikem Äquadukt [sic!] , Bibliodrama/Thema: Entsendung von Petrus und seinen Freunden Weiterfahrt entlang Orangenplantagen, Mandelbäumen bis See Genesareth/Unterkunft Kibbuz En Gev; in der Nähe Dorf Kana (1. Wunder Jesu: Hochzeit/Wein wird zu Wasser)

2. Tag: Fahrt zum Taubental (wichtiger Handelsweg zur Zeit Jesu), Aufstieg zum Arbelberg (Pflanzen der Bibel: Lilien des Feldes, Ginster , Tiere der Bibel: Klippschaf, Zyklopen [sic!]) Besichtigung von Höhlen der Zeloten (fanatische religiöse Gruppierung zur Zeit Jesu), Besuch von orthodox. Kloster in Nazaret [...] , Verkündigungskirche mit österreichischen Glasfenstern von Lydia Roppold, Bibliodrama/Thema: Lazarus wird erweckt

3. Tag: Fahrt zum Nationalpark Kursi, Besichtigung v. altem Kloster (400 n. Chr., Mosaik), Bibliodrama/Thema: Heilung des Besessenen von Gerasa, Weiterfahrt zum Golan/ Museum, Bibelstelle: Feldrede; Synagoge von Gamla, Geierschlucht, Wasserfall, Dolmen/ älteste Grabmäler (älter als Pyramiden), früh bewohntes Gebiet: Drusen (leben auch im Libanon) erkennen gleichzeitig Evangelium und Koran an, Tradition des Vater Unser wird vom Ältesten weitergegeben, Weiterfahrt nach Betsaida: Bibliodrama/Heilung des Blinden, Geburtsort der Apostelbrüder Simon Petrus und Andreas

4. Tag: Radfahrt entlang des Jordan (Galiläa: Land, in dem Milch und Honig fließen) bis nach Kafarnaum am See Genesaret [sic!] , Haus der Schwiegermutter des Petrus, Haus des Hauptmanns von Kafarnaum (Heilung des Dieners), Synagoge (Heilung des Besessenen), Heilung des Gelähmten, Weiterfahrt mit Bus nach Tabgha: Kirche mit Mosaik - Brotvermehrung, Wanderung auf den Berg der Seligpreisungen, Petersfisch aus dem See, abends Information über Entstehung und Leben im Kibbuz [sic!]

5. Tag: Weiterfahrt Richtung Jerusalem/Betlehem , Taufstelle des Johannes an der Grenze zu Jordanien, Johanneskloster, Wüste, Qumran (Höhlen, in denen erst vor ein paar Jahrzehnten ein Hirte die ältesten Bibelschriften entdeckt hat) mit Filminformation, Totes Meer, Stadt Jericho (Themen: Heilung des Blinden, Berufung des Zachäus u.a.) älteste Stadt der Welt, Weiterfahrt nach Betlehem Tag: Besuch der Hirtenfelder (in einer der Höhlen wurde Jesus geboren), Salomonischen Quellen, einer Behinderteneinrichtung für Palästinenser und Christen (Orden), Holzwerkstätte für Olivenholzgegenstände (Kreuze usw.), Geburtskirche/Betlehem , Besuch einer palästinensischen Familie, deren Haus einige Wochen vorher zerstört worden war; abends Vortrag eines israelischen Friedensaktivisten [...]

6. Tag: Besichtigung Jerusalems mit traditionell wichtigen jüdischen/christlichen [sic!] Stätten: Grabeskirche, Via Dolorosa, Markt, Tempelmauer/Klagemauer, Synagoge, Felsendom, Davidgrab, Abendmahlssaal, Ölberg mit Hahnenschreikirche/Bibliodrama: Begegnung mit Petrus

7. Tag: Busfahrt nach Tel Aviv und Rückflug “

Darüber hinaus übermittelte die Beschwerdeführerin Kopien folgender Unterlagen:

- Seminarprogramm „Wendungen nachsinnen“ inklusive Handouts (Liedtext mit Noten und Besinnungstext) sowie Handouts zum Seminar „Die eigene Freude wiederfinden“ (Liedtext mit Noten und Besinnungstext);
- Teilnehmerliste „Pilgern - Gemeinsam GOTT begegnen: Ausbildung für PilgerbegleiterInnen nach christlich spirituellen Grundlagen“ mit handschriftlichem Hinweis der Beschwerdeführerin, dass 11 von 22 TeilnehmerInnen im Zeitpunkt der Ausbildung unterrichtend tätig gewesen seien; Seminarprogramm und Handouts (insbesondere zum Thema Projektplanung sowie Gebete)
- Fotografie, die eine Szene aus dem Unterricht der Beschwerdeführerin wiedergibt, bei der die Bibelfiguren Maria und Josef verwendet werden.

Mit Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde vom 4.9.2014 wurde der beschwerdegegenständliche Bescheid vom 23.6.2014 geändert: Die Einkommensteuer für das Jahr 2008 wurde nunmehr festgesetzt mit -1.216,98 Euro (bisher war vorgeschrieben -1.177,45 Euro). Das Einkommen im Jahr 2008 beträgt der Beschwerdevorentscheidung zufolge 17.688,75 Euro. Begründend wurde von der belangten Behörde zu den einzelnen Positionen – nach einer einleitenden Wiedergabe der §§ 16 Abs 1 und 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 sowie einer kurzen zusammenfassenden Darstellung der zu § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 ergangenen Rechtsprechung des VwGH – zusammengefasst wie folgt ausgeführt:

- Ad Studienreise: Die belangte Behörde verweist auf die Rsp des VwGH, der zufolge Aufwendungen für eine Studienreise grundsätzlich nur dann nicht Aufwendungen für die Lebensführung iSd § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 darstellen, wenn unter anderem Planung und Durchführung der Reise entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise erfolgen, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt. Die vorgelegte Zusammenfassung der Reise „Heilsame Schritte im Land Israel“ böte im Hinblick auf die durchgeführten Besichtigungen von Sehenswürdigkeiten jedoch ein allgemein interessierendes Besichtigungsprogramm, das nicht nur für Religionslehrer, sondern für jedermann von allgemeinem Interesse sei. Das dargestellte Reiseprogramm enthalte fast ausschließlich allgemein interessierende Programmpunkte einer Rundreise im Heiligen Land und lasse jeglichen Hinweis darauf vermissen, dass eine lehrgangsmäßig organisierte Vermittlung von (für ReligionslehrerInnen) berufsspezifischem Wissen stattfand.
- Ad Fortbildungen: Die belangte Behörde verweist insbesondere auf das Erkenntnis des VwGH vom 30.5.2001, 2000/13/0163. Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch

bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen, seien demnach nicht abzugsfähig. Dies gelte auch dann, wenn die vermittelten Kenntnisse im Beruf Verwendung finden können. Das Seminar „Die eigene Freude wiederfinden“ sowie der „Werkkurs für biblische Figuren“ und die „Fastenbesinnung“ (Anm: bei der „Fastenbesinnung“ handelt es sich den von der Beschwerdeführerin übermittelten Aufstellungen zufolge um die Veranstaltung mit dem Titel „Sei klug und halte dich an Wunder“) führten daher nicht zu steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen. Die Kosten für das Seminar „Wendungen nachsinnen“ seien unter Verweis auf das E des VwGH vom 24.6.2004, 2001/15/0184, ebenfalls nicht abzugsfähig.

- Ad DVDs und CD: Unter Verweis auf das E des VwGH vom 27.3.2003, 200/15/0226, führt die belangte Behörde aus, dass selbst ein konkreter Einsatz zu beruflichen Zwecken den DVDs und CDs noch nicht die Eignung nehme, in beliebiger Weise für den privaten Gebrauch verwendet zu werden. Aus diesem Grund sei eine Aufteilung der Anschaffungskosten auf den beruflichen und den privaten Bereich nach objektiven Kriterien nicht möglich und die diesbezüglichen Aufwendungen seien nicht abzugsfähig.
- Ad Fachliteratur: Das Buch „Der lange Weg zum Frieden“ und die Zeitschrift „Ferment“ seien von allgemeinem Interesse bzw für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt und daher keine Fachliteratur im Sinne des EStG.

Mit Schreiben vom 1.10.2014 stellte die Beschwerdeführerin den Antrag auf Entscheidung über ihre Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Die dem Vorlageantrag beigelegte Begründung entspricht dabei weitestgehend den im Rahmen der Beschwerde erfolgten Ausführungen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen wird folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt festgestellt:

Die Beschwerdeführerin erzielte im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Religionslehrerin an einer Sonderschule für geistig und körperlich schwerstbehinderte Kinder.

Im Jahr 2008 sind der Beschwerdeführerin – neben anderen gegenständlich nicht mehr strittigen Aufwendungen – für folgende Positionen Aufwendungen erwachsen, die sie im Rahmen ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 als Werbungskosten geltend machte:

„Fortbildung“:

- Studienreise nach Israel mit dem Titel „Heilsame Schritte im Land Israel“
- Seminar mit dem Titel „Du störst mich“

- Seminar mit dem Titel „Wendungen nachsinnen. Das Labyrinth – Ursymbol für den Weg des Lebens“
- Seminar mit dem Titel „Die eigene Freude wiederfinden – Auf der Suche nach Lebenskultur“
- Veranstaltung mit dem Titel „Sei klug und halte dich an Wunder – Fastenbesinnung“
- Werkkurs „Biblische Erzählfiguren“
- Ausbildung für PilgerbegleiterInnen
- Netzwerktage für Meditationsleiter

„Arbeitsmittel“:

- CD der Popband Coldplay
- DVDs mit den Filmen „Rudolph – Der Kinofilm“, „Atemlos“, „Chocolat“, „Nirgendwo in Afrika“ und „Saint Jacques – Pilgern auf Französisch“

„Fachliteratur“:

- Buch mit dem Titel „Der lange Weg zum Frieden“
- Abonnement der Zeitschrift „Ferment“

Das oa Buch sowie die oa Zeitschrift sind auch für nicht in der Berufssparte der Beschwerdeführerin tätige Personen von allgemeinem Interesse. Dasselbe gilt für die oa CD und die oa DVDs mit Filmen, die der Sparte des Unterhaltungsfilmes zuzuordnen sind.

Betreffend die Studienreise nach Israel ist festzustellen, dass die Reise im Wesentlichen aus der Besichtigung von Orten allgemeinen touristischen und religiösen Interesses bestand und daher keine ausschließliche berufliche Veranlassung vorlag. Vielmehr ist die Reise durch ein private Erholungs- und Bildungsinteressen mit beruflichen Interessen untrennbar vermengendes Mischprogramm geprägt.

Bei dem Seminar mit dem Titel „Du störst mich“ liegt eine (nahezu) ausschließliche berufliche Veranlassung vor, da das Seminar seinem Inhalt nach spezifisch den Umgang mit SchülerInnen im Rahmen des Unterrichts zum Gegenstand hat und somit ausschließlich für die Berufsgruppe der LehrerInnen von Interesse ist.

Die Veranstaltungen mit den Titeln „Wendungen nachsinnen. Das Labyrinth – Ursymbol für den Weg des Lebens“, „Die eigene Freude wiederfinden – Auf der Suche nach Lebenskultur“ und „Sei klug und halte dich an Wunder – Fastenbesinnung“ legen ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe, zumal Inhalt dieser Veranstaltungen nicht die Vermittlung von Wissen an SchülerInnen war und diese Veranstaltungen (ihrem Inhalt nach) somit nicht ausschließlich für die Berufsgruppe der LehrerInnen von Interesse waren. Zwar ist nicht in Abrede zu stellen, dass der Besuch dieser Veranstaltungen für die berufliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Religionslehrerin förderlich war; eine berufliche Notwendigkeit des Besuches dieser Veranstaltungen kann jedoch nicht festgestellt werden. Es ist daher von einer gemischten Veranlassung (privat/beruflich) des Besuchs dieser Veranstaltungen auszugehen. Im Detail sind zum Inhalt der vorgenannten Veranstaltungen folgende Feststellungen zu treffen:

- Ad „Die eigene Freude wiederfinden – Auf der Suche nach Lebenskultur“: Ziel des Seminars war, eigene Ressourcen bewusst in besonderen Belastungssituationen nutzen sowie einer Überbelastung (Burn-out) aktiv entgegensteuern zu können.
- Ad „Wendungen nachsinnen. Das Labyrinth – Ursymbol für den Weg des Lebens“: Ziel des Seminars war, Schwierigkeiten, die im Leben auftauchen, sowohl in der gedanklichen Reflexion als auch in heilsamen Ritualen begegnen zu können.
- Ad „Sei klug und halte dich an Wunder – Fastenbesinnung“: Ziel der Veranstaltung war die Förderung der (eigenen) Religiosität bzw Spiritualität der Teilnehmenden.

Den Inhalt des von der Beschwerdeführerin besuchten Werkkurses „Biblische Erzählfiguren“ bildete im Wesentlichen die Herstellung von zwei oder mehr beweglichen Figuren, mit denen biblische Szenen nachgestellt werden können, unter Anleitung. Darüber hinaus wurde den Kursteilnehmern auch die Handhabung der Figuren nähergebracht; dies allerdings – im Verhältnis zum Herstellungsprozess – in untergeordnetem zeitlichem Ausmaß. Die von der Beschwerdeführerin angeführten Aufwendungen beziehen sich ausschließlich auf die mit der Kursteilnahme zusammenhängenden Kosten für die Teilnahme (Kursbeitrag) sowie Fahrtkosten, Taggelder und Nächtigungskosten. Die neben dem Kursbeitrag zusätzlich von den Kursteilnehmern zu tragenden Materialkosten für die Figurenherstellung wurden von der Beschwerdeführerin nicht unter dem Titel der „Fortbildung“ steuerlich geltend gemacht.

Im Rahmen der von der Beschwerdeführerin absolvierten Ausbildung zur Pilgerbegleiterin wurde den teilnehmenden Personen, von denen zum Zeitpunkt der Ausbildung die Hälfte als LehrerInnen tätig waren, das für die Planung, Vermarktung und Durchführung (insbesondere spirituelle Begleitung der Pilgernden) mehrtägiger Pilgerwanderungen erforderliche Wissen vermittelt. Die Ausbildung legt somit ihrer Art nach eine private Veranlassung bzw allenfalls eine mit einer betrieblichen Tätigkeit außerhalb einer nichtselbständigen Tätigkeit als LehrerIn nahe, zumal Inhalt der Ausbildung nicht die Vermittlung von Wissen an SchülerInnen war und diese Ausbildung (ihrem Inhalt nach) somit nicht ausschließlich für die Berufsgruppe der LehrerInnen von Interesse war. Zwar ist nicht in Abrede zu stellen, dass die Absolvierung dieser Ausbildung für die berufliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Religionslehrerin förderlich war; eine berufliche Notwendigkeit des Besuches dieser Veranstaltungen kann jedoch nicht festgestellt werden. Es ist daher von einer gemischten Veranlassung (privat/ beruflich) der Absolvierung dieser Ausbildung auszugehen. Dasselbe gilt für den von der Beschwerdeführerin besuchten „Netzwerktage für Meditationsleiter“.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde bzw dem Verwaltungsgericht offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde bzw das Verwaltungsgericht im übrigen unter sorgfältiger

Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde bzw das Verwaltungsgericht muss dieser Rsp zufolge den Bestand einer Tatsache nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn nachweisen (vgl zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; Ritz, BAO⁶ § 167 Rz 8 mwN).

Unter Zugrundelegung der oa Grundsätze wird betreffend den Beschwerdefall wie folgt ausgeführt:

Die unter Punkt 1 wiedergegebenen Feststellungen betreffend die Studienreise nach Israel beruhen auf den Ausführungen der Beschwerdeführerin („*Man kommt mit Einheimischen ins Gespräch und lernt Teile des Landes abseits der üblichen (staatlich gelenkten) Touristenpfade kennen*“) sowie dem von der Beschwerdeführerin selbst beschriebenen, unstrittigen Reiseprogramm (wiedergegeben unter Punkt 1). Dieses zeigt, dass die Reise im Wesentlichen aus der Besichtigung von Orten allgemeinen touristischen und religiösen Interesses bestand und somit nicht ausschließlich für ReligionslehrerInnen von Interesse war, sondern auch Attraktivität für allgemein an Bildungsreisen Interessierte hatte. Daran vermögen auch allfällige mit den Besichtigungen verbundene facheinschlägige Informationsvermittlungen sowie der einmal am Abend besuchte Vortrag eines Friedensaktivisten nichts zu ändern, zumal die Wissensvermittlung imminenter Bestandteil von Bildungsreisen, die sich an die Allgemeinheit richten, ist. Zudem ergibt sich aus den Ausführungen der Beschwerdeführerin in keiner Weise, dass facheinschlägige Vorträge etwa jenes zeitliche Ausmaß erreicht hätten, welches der Arbeitszeit im Rahmen der laufenden Berufsausübung entspräche. Eine (teilweise) Kostenübernahme durch den Arbeitgeber liegt den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Aufstellungen zufolge nicht vor. Ebenso wenig war eine Dienstfreistellung durch den Arbeitgeber erforderlich, da die Studienreise den Aufstellungen der Beschwerdeführerin zufolge in den Semesterferien stattfand (17.2. bis 24.2.2008).

Die Feststellungen betreffend das Seminar „Du störst mich“ beruhen auf den im Rahmen der Beschwerde erfolgten Ausführungen der Beschwerdeführerin, denen von der belangten Behörde nicht widersprochen wurde und die auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes im Hinblick auf die von der Beschwerdeführerin beschriebenen Herausforderungen im Umgang mit geistig und/oder körperlich schwerstbehinderten Kinder glaubhaft erscheinen.

Die Feststellungen betreffend die Seminare „Die eigene Freude wiederfinden“ und „Wendungen nachsinnen“ beruhen auf den im Rahmen der Beschwerde und des Vorlageantrages erfolgten Ausführungen der Beschwerdeführerin sowie den von der

Beschwerdeführerin vorgelegten Seminarunterlagen. Aus den Ausführungen der Beschwerdeführerin sowie aus den vorgelegten Unterlagen lässt sich schließen, dass die in Rede stehenden Kurse der Persönlichkeitsentwicklung der Kursteilnehmer dienlich sind bzw sein können; sie belegen jedoch nicht, dass das (primäre) Ziel der Seminare darin bestanden hätte, die Kursteilnehmer darin zu unterrichten, wie sie ihrerseits von ihnen betreuten Schülerinnen und Schülern bei der Bewältigung derer (Stress)Probleme behilflich sein könnten. Die eigene Stressbewältigung des Steuerpflichtigen gehört aber in den Bereich der Erhaltung bzw Verbesserung der eigenen Gesundheit und somit in den Bereich der persönlichen Lebensführung (vgl VwGH 24.6.2004, 2001/15/0184). Eine berufliche Notwendigkeit des Besuchs der genannten Seminare wurde von der Beschwerdeführerin nicht behauptet und darüber hinaus auch nicht glaubhaft gemacht. Eine (teilweise) Kostenübernahme durch den Arbeitgeber liegt den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Aufstellungen zufolge nicht vor. Ebenso wenig war eine Dienstfreistellung durch den Arbeitgeber erforderlich, da das Seminar „Wendungen nachsinnen“ den Aufstellungen der Beschwerdeführerin zufolge an einem Freitagnachmittag begann und am darauffolgenden Samstagabend endete; das Seminar „Die eigene Freude wiederfinden“ fand an einem Freitagabend statt.

Bei der Veranstaltung mit dem Titel „Sei klug und halte dich an Wunder“ handelt es sich den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Aufstellungen zufolge (Beantwortung Vorhalt der belangten Behörde vom 23.4.2014) um eine Fastenbesinnung. Fastenbesinnungen dienen im Allgemeinen – vergleichbar mit einer Meditation unter Anleitung – der (eigenen) Religiosität bzw Spiritualität der Teilnehmenden. Dass die gegenständliche Fastenbesinnung unter dem Motto der religiösen Wunder veranstaltet wurde und die in der Bibel beschriebenen Wunder auch Teil des Religionsunterrichts sind, führt entgegen dem dahingehenden Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht dazu, dass betreffend die Teilnahme der Beschwerdeführerin – entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung – eine (nahezu) ausschließliche Veranlassung durch ihre unterrichtende Tätigkeit angenommen werden könnte. Eine berufliche Notwendigkeit des Besuchs der Fastenbesinnung wurde von der Beschwerdeführerin nicht behauptet und darüber hinaus auch nicht glaubhaft gemacht.

Die Feststellungen zum Werkkurs „Biblische Erzählfiguren“ beruhen auf den im Rahmen der Beschwerde und des Vorlageantrages erfolgten Ausführungen der Beschwerdeführerin sowie auf den im Internet zum Ablauf der unter anderem von der Leiterin des von der Beschwerdeführerin besuchten Kurses angebotenen Kurse abrufbaren Informationen (<http://www.biblische-figuren.at/seiten/information/figurenkurse.php>; <https://figurenwerkstatt.wordpress.com/der-kursverlauf/>).

Die Feststellungen betreffend die von der Beschwerdeführerin absolvierte Ausbildung zur Pilgerbegleiterin beruhen auf den im Rahmen der Beschwerde und des Vorlageantrages erfolgten Ausführungen der Beschwerdeführerin sowie den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen zum Seminar mit dem Titel „Pilgern - Gemeinsam GOTT begegnen: Ausbildung für PilgerbegleiterInnen nach christlich spirituellen Grundlagen“.

Eine berufliche Notwendigkeit der Absolvierung der Ausbildung konnte von der Beschwerdeführerin mit dem pauschalen Hinweis auf eine Planung und Durchführung von nicht näher bezeichneten „*Wallfahrten im Rahmen des Unterrichts*“ nicht glaubhaft gemachten werden. Eine (teilweise) Kostenübernahme durch den Arbeitgeber liegt den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Aufstellungen zufolge nicht vor. Auch eine Dienstfreistellung durch den Arbeitgeber war nicht erforderlich, da das Seminar „Pilgern - Gemeinsam GOTT begegnen“ den Aufstellungen der Beschwerdeführerin zufolge an einem Freitagnachmittag begann und am darauffolgenden Sonntagabend endete. Auch die anderen Veranstaltungen, die in den Aufstellungen der Beschwerdeführerin als Bestandteil der Ausbildung zur Pilgerbegleiterin gekennzeichnet sind, fanden außerhalb der Dienstzeiten statt. Ebenso wenig konnte die Beschwerdeführerin die berufliche Veranlassung ihrer Teilnahme am „Netzwerktag für Meditationsleiter“ glaubhaft machen. Der pauschale Hinweis, dass „*Menschen an Schnittstellen des Lebens, in Krisen, in Zeiten des Übergangs [...] sich auf den Weg und die Suche nach Sinn [machen]*“ und diese „*Tendenz verbunden mit der alten Tradition des Pilgerns bzw. Meditierens [...] ebenfalls Lerninhalt des Religionsunterrichtes*“ sei, ist in diesem Zusammenhang nicht ausreichend. Eine (teilweise) Kostenübernahme durch den Arbeitgeber liegt den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Aufstellungen zufolge nicht vor. Auch eine Dienstfreistellung durch den Arbeitgeber war nicht erforderlich, da der Netzwerktag den Aufstellungen der Beschwerdeführerin zufolge an einem Samstag stattfand.

Die Feststellung, dass es sich bei dem von Reuven Moskovitz verfassten Buch „Der lange Weg zum Frieden – Episoden aus dem Leben eines Friedensabenteurers“ um ein literarisches Werk von allgemeinem Interesse handelt, beruht auf dessen Inhalt, auf den aus dem im Internet auffindbaren Inhaltsverzeichnis sowie aus der ebenfalls im Internet auffindbaren verlagsseitigen Beschreibung des Buches geschlossen werden kann.

- Inhaltsverzeichnis: „*Kindheit - Entscheidung für Palästina Flucht und Rückkehr nach Rumänien - Erneute Flucht und endgültige Niederlassung in Israel - Als Exilant in der eigenen Heimat Die Palästinenser - Zionismus - Utopie und Wirklichkeit Die ganze Geschichte auf einem Bein - Die vermeidbaren Kriege Der Suezkrieg (1956) - Die Friedenspolitik Moshe Sharett und die Kriegspolitik Ben-Gurions und Moshe Dayans - Der Sechs-Tage-Krieg (1967) – Der Jom-Kippur-Krieg (1973) - Über das Schaffen von Tatsachen, die zum Krieg führen - Der Libanonkrieg (1982) - Die Entwicklung, die zur Intifada führte - Die Intifada (1987-1993) - Neve Shalom - Gründung eines Friedensdorfes - Der im Bus fahrende Don Quichotte - Es gibt ein Deutschland, das ich liebe Der lange Weg zum Frieden - Der Ewige Israels und seine ewig versagenden Kinder – Nachwort*“
- Beschreibung des Verlages: „*Seit der Entstehung des Staates Israel hat Reuven Moskovitz dessen politische Entwicklung kritisch verfolgt und immer auch aktiv zu beeinflussen versucht. In seinem Buch ‚Der lange Weg zum Frieden‘ setzt er sich mit seinem Versuch auseinander, die Sache des Friedens im Nahen Osten sowohl innerhalb als auch außerhalb der israelischen Friedensbewegung voranzutreiben. Dabei liegt*

ihm die Aussöhnung zwischen Juden und Palästinensern ebenso am Herzen wie die Aussöhnung zwischen Juden und Deutschen, deren Schicksal er durch die Ereignisse des Zweiten Weltkrieges in tragischer Weise verknüpft sieht.“

Die Feststellung, dass es sich bei der vom Pallottiner Verlag herausgegebenen Zeitschrift „Ferment“ um eine Zeitschrift von allgemeinem Interesse handelt, beruht auf den im Internet zur aktuellen Ausgabe des Magazins abrufbaren Informationen (<https://www.ferment.ch/>) sowie auf den im Internet zur Juli-Ausgabe des Jahres 2010 auffindbaren Informationen: „Gossau SG, 16.6.10 (Kipa) *«Wunderbar» heisst der Titel der aktuellen Ausgabe der Zeitschrift «ferment» (Juli). Glück, Extase, Geborgenheit und Ewigkeit thematisieren die Liebesgedichte von Vreni Merz, Pierre Stutz und Almut Haneberg. Grossflächige Blumenfotos des Jesuiten Jakob Thür gestalten das Heft.* “

Betreffend die unter Punkt 1. angeführten Filme sei auf die zu diesen Filmen bei einschlägigen Internetdatenbanken (zB <https://www.imdb.com/>) abrufbaren Informationen verwiesen.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Studienreise

Gem § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten *„die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.“* Dazu gehören gemäß § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 auch Reisekosten bei *„ausschließlich beruflich veranlassten Reisen“*. Ebenso fallen darunter gem § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 unter anderem *„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.“*

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen demgegenüber *„Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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“*, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 enthält nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grund 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 (vgl VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241 mwN).

Zur steuerlichen Anerkennung von Auslandsreisen hat der VwGH in ständiger Rechtsprechung (vgl zB VwGH 25.9.2002, 99/13/0243 mwN) entschieden, dass Kosten einer Auslandsreise (Studienreise) des Steuerpflichtigen grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 seien, es sei denn, es liegen folgende Voraussetzungen kumulativ vor:

- Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt.
- Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Abgabepflichtigen die Möglichkeiten bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung gestatten.
- Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.
- Andere allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird; jedoch führt der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand keinesfalls zu einer steuerlichen Berücksichtigung.

Nach den oben angeführten Kriterien zur steuerlichen Berücksichtigung einer Studienreise ist für eine steuerliche Berücksichtigung der mit der Studienreise verbundenen Aufwendungen ua erforderlich, dass deren Programmpunkte jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren. Die Kosten von Reisen sind demnach nur dann als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn die Reisen ausschließlich beruflich veranlasst sind und die Möglichkeit eines privaten Reisezweckes nahezu auszuschließen ist. Dabei ist hinsichtlich des Nachweises des (nahezu) ausschließlichen beruflichen Anlasses ein strenger Maßstab anzulegen (vgl zB VwGH 28.10.2009, 2005/15/0062; VwGH 26.8.2009, 2007/13/0031; VwGH 24.9.2008, 2008/15/0032).

Dass eine Reise aus der beruflichen Sicht eines Abgabepflichtigen von ganz besonderem Interesse ist und für seine Berufstätigkeit von Nutzen sein kann, genügt nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH nicht, um sie (ausschließlich) als durch den Beruf veranlasst erscheinen zu lassen. In diesem Zusammenhang wird auf die jeweils ebenfalls zur Studienreise eines Religionslehrers ergangenen Erkenntnisse des VwGH vom 28.10.2009, 2005/15/0062, sowie vom 17.5.2000, 98/15/0050, verwiesen.

Im Beschwerdefall hat die von der Beschwerdeführerin unternommene Reise im Wesentlichen aus der Besichtigung von Orten allgemeinen touristischen und religiösen Interesses bestanden. Eine ausschließliche berufliche Veranlassung konnte daher nicht festgestellt werden. Ebenso wenig konnten voneinander abgrenzbare, einerseits durch die Einkünfteerzielung und andererseits privat veranlasste Zeitabschnitte der Reise festgestellt werden, die eine Aufteilung der Reisekosten in einen abzugsfähigen und einen nichtabzugsfähigen Anteil zuließen (vgl VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197; VwGH 28.2.2012, 2009/15/0183; Zorn, ÖStZ 2011, 123 [126]).

Aufwendungen für eine derartige Studienreise mit „Mischcharakter“ sind insgesamt den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 zuzuordnen (VwGH 25.9.2002, 99/13/0243 mwN). Dass die Teilnahme an der Studienreise dem Vorbringen der Beschwerdeführerin entsprechend einen Lehrer/eine Lehrerin unbestritten in die Lage versetzt, seinen/ihren Unterricht attraktiver und faszinierender zu gestalten, als dies ohne die Teilnahme an solchen Reise der Fall wäre, ist in diesem Zusammenhang im Übrigen ohne Bedeutung, da Aufwendungen für die Lebensführung nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 auch dann nicht abgezogen werden dürfen, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (vgl VwGH 24.11.2004, 2000/13/0183).

3.2. Veranstaltungsteilnahmen

Auch die im Beschwerdefall strittigen Aufwendungen für die zusätzlich zu der unter Punkt 3.1. gewürdigten Studienreise verfolgten Bildungsmaßnahmen sind nach der Maßgabe der §§ 16 Abs 1 und 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 zu beurteilen, sodass betreffend die Darstellung der maßgeblichen Rechtsgrundlagen sowie der zur Klarstellung des Bedeutungsgehaltes des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 ergangenen Rsp des VwGH (vgl VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241 mwN) insoweit auf die unter Punkt 3.1. erfolgten Ausführungen verwiesen werden kann. Darauf aufbauend ist betreffend die im Beschwerdefall strittigen Aufwendungen für die unter Punkt 1. angeführten Veranstaltungsteilnahmen wie folgt auszuführen:

Vorneweg ist festzuhalten, dass der von der Beschwerdeführerin besuchte Werkkurs „Biblische Erzählfiguren“ bereits per definitionem nicht unter den Begriff der beruflichen Fortbildung subsumiert werden kann. So liegt nach Lehre und Rechtsprechung im Allgemeinen dann eine berufliche Fortbildung vor, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (vgl VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009). Der gegenständliche Kurs hatte jedoch im Wesentlichen die Herstellung von Figuren zum Inhalt, sodass sich das im Kurs vermittelte Wissen weitgehend nicht auf die lehrende Tätigkeit der Beschwerdeführerin bezog, sondern auf deren handwerkliche Tätigkeit. Es liegt daher insoweit keine zum Werbungskostenabzug berechtigende Fortbildungsmaßnahme vor. Ebenso wenig können

die auf die bloße Kursteilnahme entfallenden Aufwendungen als Herstellungskosten der Figuren qualifiziert werden.

Betreffend die übrigen von der Beschwerdeführerin als Fortbildungskosten geltend gemachten Aufwendungen ist wie folgt auszuführen:

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen aber nicht überprüfbar ist, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, dürfen nach der Rsp des VwGH nicht schon deshalb als Betriebsausgaben bzw Werbungskosten anerkannt werden, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist (vgl aus der stRsp des VwGH zB VwGH 24.6.1999, 94/15/0196). In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkünfteerzielung nach der Rsp des VwGH (E vom 27.6.2000, 2000/14/0096) 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 (vgl dazu auch VwGH 28.10.1998, 93/14/0195, 95/14/0044, 95/14/0045). Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist hingegen dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (siehe VwGH 27.5.1999, 97/15/0142).

Das in § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 verankerte Aufteilungs- und Abzugsverbot kommt demgemäß nach der Rsp des VwGH unter anderem bei Aufwendungen für allgemeine Kommunikations-, Persönlichkeitsentwicklungs- und Stressbewältigungsseminare etc zur Anwendung (vgl *Kofler/Wurm* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* [Hrsg] , EStG²⁰ § 20 Rz 22/1 sowie Rz 162 unter „Persönlichkeitsentwicklung und Stressbewältigung“; *Renner* , Werbungskosteneigenschaft von Seminaren mit „Mischinhalt“, RdW 2011, 496 ff; jeweils mwN). So hat der VwGH in seiner Rsp bereits wiederholt Aufwendungen für den Besuch von Kursen zur Förderung kommunikativer Fähigkeiten oder zur Stressbewältigung nicht zum Werbungskostenabzug zugelassen. Den Ausführungen des VwGH zufolge könne ein Werbungskostenabzug dabei auch nicht (alleine) damit begründet werden, dass der/die Abgabepflichtige als LehrerIn die Möglichkeit hat, das in den Kursen erworbene Wissen (teilweise) an seine/ihre SchülerInnen weiterzugeben (vgl VwGH 17.9.1996, 92/14/0173; VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096).

Wie unter Punkt 1. iVm Punkt 2. ausgeführt wurde, kann im Beschwerdefall lediglich betreffend das Seminar mit dem Titel „Du störst mich“ eine (nahezu) ausschließliche berufliche Veranlassung festgestellt werden. Bei allen anderen Veranstaltungen (Seminar mit dem Titel „Wendungen nachsinnen. Das Labyrinth – Ursymbol für den Weg des Lebens“, Seminar mit dem Titel „Die eigene Freude wiederfinden“, Veranstaltung mit dem Titel „Sei klug und halte dich an Wunder. Fastenbesinnung“, Ausbildung für PilgerbegleiterInnen und Netzwerktag für Meditationsleiter) handelt es sich demgegenüber

um solche, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen und bei denen eine berufliche Notwendigkeit der Teilnahme nicht feststellbar ist. Die Teilnahme der Beschwerdeführerin an den gegenständlichen Veranstaltungen mag für ihre Tätigkeit als Religionslehrerin zwar förderlich gewesen sein; dies schließt nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 die Einordnung der darauf entfallenden Aufwendungen zu solchen der Lebensführung vor dem Hintergrund der oben wiedergegebenen Grundsätze aber nicht aus.

In Übereinstimmung mit der Beschwerdeentscheidung der belangten Behörde vom 4.9.2014 waren von den im Rahmen der Beschwerde geltend gemachten Fortbildungsaufwendungen somit lediglich jene für das Seminar mit dem Titel „Du störst mich“ als Werbungskosten anzuerkennen.

3.3. Arbeitsmittel und Fachliteratur

Aufwendungen für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter sind, wenn sie gemischt also zum Teil privat, zum Teil beruflich veranlasst sind, gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 (siehe zu dieser Bestimmung die unter den Punkten 3.1. und 3.2. erfolgten Ausführungen) zur Gänze nicht abzugsfähig. Anderes gilt nur, wenn feststeht, dass das betreffende Wirtschaftsgut (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt wird (vgl aus der stRsp des VwGH zB VwGH 22.2.2007, 2006/14/0020).

Zu Tonträgern (CDs, Schallplatten, Kassetten) hat der VwGH bereits wiederholt ausgesprochen, dass diese, weil sie eine Teilnahme am Kulturleben vermitteln, in nicht bloß völlig untergeordnetem Ausmaß jedenfalls auch die private Lebensführung betreffen. Eine Aufteilung der Anschaffungskosten der Tonträger auf den beruflichen und den privaten Bereich nach objektiven Kriterien ist deshalb nicht möglich (vgl VwGH 27.3.2002, 2002/13/0035; vgl auch VwGH 19.7.2000, 94/13/0145; VwGH 10.9.1998, 96/15/0198). Auch ein konkreter Einsatz eines Tonträgers zu beruflichen Zwecken nimmt diesem Tonträger noch nicht die Eignung, seinem Eigentümer nach dessen Wahl in beliebiger Weise für den privaten Gebrauch zur Verfügung zu stehen (VwGH 27.3.2002, 2002/13/0035).

Nichts anderes kann nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes für DVDs mit Unterhaltungsfilmen gelten. Die von der Beschwerdeführerin getätigten Aufwendungen für die CD der Popband Coldplay sowie für die unter Punkt 1. angeführten DVDs sind vor diesem Hintergrund nach der Maßgabe des in § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 verankerten Aufteilungs- und Abzugsverbot nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Betreffend die – ebenfalls nach der Maßgabe des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 zu würdigenden – Aufwendungen der Beschwerdeführerin für das Buch „Der lange Weg zum Frieden“ sowie für die Zeitschrift „Ferment“ ist darauf zu verweisen, dass Aufwendungen für Werke der Literatur sowie für Zeitschriften, die auch bei nicht in der Berufssparte des/der Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt

sind, nach der stRsp des VwGH keine Werbungskosten darstellen (vgl für viele VwGH 16.10.2002, 98/13/0206). Dies gilt selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (VwGH 26.4.2000, 96/14/0098)

Dass die Anschaffung des in Rede stehenden Buches sowie das Abonnement der Zeitschriften „Ferment“ dazu beitrugen, den Religionsunterricht für die SchülerInnen der Beschwerdeführerin interessanter zu gestalten, ist unbestreitbar. Zu abzugsfähigen Werbungskosten führen die getätigten Aufwendungen nach dem insoweit klaren Wortlaut des § 20 Abs 1 Z 2 lit. a EStG 1988 aber trotzdem nicht, wenn sie – ungeachtet ihrer Leistung zur Förderung der beruflichen Tätigkeit – als Aufwendungen „für die Lebensführung“ zu beurteilen sind (vgl zu einem ähnlichen Fall VwGH 26.4.2000, 96/14/0098).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

4. Unzulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a Abs 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 BVG 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.

Soweit im Beschwerdefall Rechtsfragen zu lösen waren, folgt das Bundesfinanzgericht der hg Rechtsprechung des VwGH. Die Frage der beruflichen oder privaten Bedingtheit einer Bildungsmaßnahme ist eine auf der Sachverhaltsebene zu behandelnde Tatfrage (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0237). Tatfragen sind einer Revision nicht zugänglich, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 11. September 2019

