

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 13. Februar 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 14. Jänner 2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 und 2013 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2012	Einkommen	15.557,17 €	Einkommensteuer	3.492,62 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-4735,41 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-1243 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2013	Einkommen	3300,44 €	Einkommensteuer	- 110 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-551,86 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-662,00 €

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden 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

I. Verfahrensgang

In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2012 und 2013 vom 29.09.2014 beantragte die Beschwerdeführerin (in der Folge: "Bf.") unter anderem die Zuerkennung von Aus-/Fortbildungskosten zum Dipl. Body Vitaltrainer für 2012 in Höhe von EUR 2.425,92 und für 2013 in Höhe von EUR 2.330,84.

Aufgrund dieser Erklärungen wurde seitens des Finanzamtes mit Vorhalt vom 07.11.2014 ersucht, für die beantragten Kosten detaillierte jährliche Aufstellungen, belegmäßige Nachweise sowie der Bekanntgabe allfälliger Kostenersatzes vorzulegen.

In Beantwortung dieses Schreibens legte die Beschwerdeführerin am 11.01.2015 unter anderem eine tabellarische Aufstellung der Kurskosten, eine Zahlungsbestätigung der Fa1 (EUR 1.134,00 am 07.02.2012 und EUR 1.133,00 am 05.04.2013 von der Bf. bezahlt) vom 18.11.2013, eine Bestätigung des Landes Oberösterreich über von der Bf. erhaltene Kurskostenersatzes von insgesamt EUR 1.695,00 sowie ein tabellarisch elektronisch erstelltes "Fahrtenbuch" (62 Fahrten von Ort1 nach Ort 2 zu je 46 km pro Strecke, 2 Fahrten von Ort1 nach Ort3 zu je 56 km pro Strecke, wobei 1.438 km (EUR 1.291,92) auf das Jahr 2012 und 1.426 km (EUR 1.197,84) auf das Jahr 2013 entfallen.

Mit Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2012 und 2013 vom 14.01.2015 wurden die betreffenden Steuern erklärungsgemäß veranlagt, jedoch jeweils der Beschwerdeführerin die Kosten der Akademie nicht (als Kosten der Aus-/Fortbildung) zuerkannt. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Aus- u. Fortbildungskosten zum Dipl. Body Vitaltrainer in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit als Marketing-Assistentin stehen würden und daher nicht absetzbar seien.

Mit E-Mail der belangten Behörde vom 09.02.2015 wurde die Bf. unter anderem darüber informiert, dass der Ausbildung zur Fitnesstrainerin im Jahr 2013 nur geringfügige Einkünfte und im Jahr 2014 gar keine Einkünfte aus dieser Tätigkeit gegenüberstehen würden. Für eine steuerliche Absetzbarkeit sei aber eine tatsächliche Einkünfteerzielung unumgänglich. Die Bf. wurde daher ersucht, mitzuteilen, wann diese "erstmal relevante Einkünfte" aus dieser Tätigkeit erzielen werden würde. Weiters wurde der Bf. auf eine diesbezügliche Frage der Bf. mitgeteilt, dass Tagesgelder grundsätzlich für eine Anfangsphase von 5 Tagen zustehen würde.

Per E-Mail der Bf. vom 09.02.2015, gab diese bekannt, dass sie ab September 2014 "30 h" bei Fitness1 in Ort1 gearbeitet habe und dass dies kein geringfügiges Dienstverhältnis gewesen sei und die belangte Behörde dies noch einmal überprüfen möge.

Mit weiterem E-Mail der belangten Behörde vom 09.02.2015 gab diese bekannt, dass die Bf. laut Versicherungsdatenauszug im Jahr 2014 kein Dienstverhältnis bei Fitn. Ort1 gehabt habe oder zur Zeit habe und dem Finanzamt bislang kein Lohnzettel von dieser Firma übermittelt worden sei.

Die Bf. stellte daraufhin per E-Mail vom 09.02.2015 klar, dass sie vorhin das Jahr 2013 und nicht 2014 gemeint habe.

Die Bf. erhob gegen beide genannten Bescheide mit Eingabe vom 13.02.2015 rechtzeitig Berufung (nunmehr: Beschwerden) mit der Begründung, der Verwaltungsgerichtshof habe immer wieder erkannt, dass Ausbildungskosten die, ein weiteres berufliches Standbein ermöglichen, sehr wohl abzugsfähig seien. Die Ausbildung zur Body- und Vitaltrainerin stelle eine derartige Ausbildung dar, die sie zudem beruflich angewandt habe, da sie geringfügig als Fitnesstrainerin angestellt gewesen sei und sie diese in der Ausbildung angeeigneten Fähigkeiten auch 2013 als Personal Trainerin im Fitness1 Ort1 Fitnesscenter angewendet habe. Weiters könne sie diese Ausbildung zukünftig wieder anwenden, um "einer geringfügigen Tätigkeit im Fitness-/Gesundheitsbereich nachzugehen". Es sei sicher auch dem Finanzamt bewusst, dass eine sehr teure Ausbildung, die zudem über mehrere Semester absolviert worden sei, nicht aus Jux und Tollerei oder aus reinem privaten Interesse gemacht werde, sondern natürlich auch der künftigen beruflichen Nutzung diene.

Diese Ausbildung habe einen Zeitraum von 2 Semestern, insgesamt 400 Unterrichtseinheiten, 100 Praktikumsstunden sowie 150 Stunden "Literaturstudium" umfasst. Die Bf. beantragte die

Anerkennung des Kursbeitrages, der Fahrtkosten, eines Taggeldes, von Sportbekleidung und Trainingsmittel, von Fachliteratur und Internetkosten als abzugsfähige Aufwendungen.

Als Beilage zur Beschwerde legte die Bf. eine Bestätigung der "Clubkoordinatorin" des Fitness1 Ort1 Fitnesscenters vom 15.11.2013 vor, wonach die Bf. seit August 2013 ebendort als Personal Trainerin tätig sei.

Per Eingabe vom 18.02.2015 machte die Bf. zusätzliche Werbungskosten geltend, ohne jedoch Belege vorzulegen: EUR 132,00 Taggeld für die ersten 5 Tage der Ausbildung im Jahr 2012, EUR 26,25 Pendlerpauschale für 2012, Bewerbungsfahrten (2012: EUR 114,58, 2013: EUR 203,54), Arbeitsmittel (Computer, Internet, Trainingsmittel für Fitnesstrainer; EUR 204,39 im Jahr 2012 und EUR 374,05 im Jahr 2013), EUR 135,62 für Arbeitskleidung und EUR 245,51 für Fachliteratur im Jahr 2013.

Mit Beschwerdeverentscheidungen zur Einkommensteuer 2012 und 2013 vom 09.03.2015 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde dies lediglich damit, dass es nach Rechtsprechung des VwGH als nicht ausreichend angesehen werde, wenn die geplante neue Tätigkeit neben den bisherigen alten Beruf tritt, der weiterhin ausgeübt werden soll. Es müsse allerdings beachtet werden, dass die Betätigung, für die die Umschulung erfolgt ist, ernsthaft und nicht nur hobbymäßig betrieben wird. Würde daher ein Ausmaß angestrebt, das nur mehr als geringfügig beurteilt werden könnte, würde dies jedenfalls gegen die steuerliche Abzugsfähigkeit sprechen (vgl. UFS 25.6.2008, RV/0044-S/08). So habe auch der VwGH ausgesprochen, dass es für eine erwerbsorientierte Umschulung spricht, wenn der Steuerpflichtige seine bisherige Tätigkeit aufgibt oder wesentlich einschränkt (VwGH 15.9.2011, 2008/135/0321). Nach Ansicht der belangten Behörde sei eine solche ernsthafte Absicht für zur Einkünfteerzielung durch eine bloß kurzfristige Anstellung in einem Fitnesscenter für vier Monate (1.8.2013 bis 31.12.2013) unter Bezug eines Nettogehaltes von EUR 5.944,51 nicht gegeben. Bereits im November 2014 sei die Beschwerdeführerin bei einer Promotions-Agentur (vgl. den Webauftritt: Prom) und ab 9.12.2014 laufend bei der Firma Fa2 GmbH tätig gewesen, also bei Arbeitgebern, die mit der Ausbildung als Vitaltrainerin keinen Bezug aufweisen.

Auf die vorgenommene Nichtanerkennung der mit Eingabe der Bf. vom 18.02.2015 bekanntgegebenen Kosten der Bf. ging die belangte Behörde in der Begründung der Beschwerdeverentscheidung nicht ein.

In einem Aktenvermerk der belangten Behörde vom 17.03.2015 ist festgehalten, dass die Bf. telefonisch mitgeteilt habe, dass sie den Job bei Fitn. Fitnessstudio aufgegeben habe, weil das nicht ihre Branche gewesen sei und sie die Ausbildung nicht aus Jux und Tollerei gemacht habe. Sie habe vor, sich in diesem Bereich der Vitaltrainerin selbstständig zu machen, müsse dazu aber erst Geld verdienen und habe deswegen wieder einen anderen Job angenommen. Es sei nicht rechtens, dass die Ausbildungskosten nicht anerkannt werden würden.

Mit rechtzeitig eingebrachtem Vorlageantrag vom 09.04.2015 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht. Sie führte zur Begründung aus, dass sie die Ausbildung zur Body Vitaltrainerin beruflich angewandt habe. Einerseits sei sie geringfügig als Fitnesstrainerin angestellt gewesen und habe mit die ihr in der Ausbildung angeeigneten Fähigkeiten auch 2013 als Personal Trainerin bei Fitness1 Ort1 angewandt. Außerdem sei habe sie hinsichtlich einer zukünftigen Selbstständigkeit die Ausbildung gemacht und würde die auch tun, nur sei es ihr zeitlich und finanziell gerade nicht möglich.

Die belangte Behörde legte mit Vorlagebericht vom 06.05.2015 die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte unter Verweis auf die ausführliche Begründung der Beschwerdevorentscheidungen die Abweisung der Beschwerden als unbegründet. Eine bloß vorgebrachte zukünftig beabsichtigte Selbstständigkeit stelle für die Abgabenbehörde noch keinen Beweis für die tatsächliche Ausübung dar. Die Abgabenbehörde habe den Sachverhalt zum gegebenen Zeitpunkt beurteilt. Ein bloßes Vorbringen der Bf., künftig selbständig als Body Vital-Trainerin tätig zu sein, reiche nicht dafür aus, um aufgrund nachvollziehbarer Umstände davon ausgehen zu können, dass ein tatsächliches Ausüben der Tätigkeit erfolgen werde. Vielmehr müsse die Absicht der späteren Einnahmenerzielung aus der Tätigkeit als Body Vital-Trainerin auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden können (vgl. BFG 02.07.2014, RV/1100410/2011).

Mit E-Mail vom 30.04.2019 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Bf. um klärende Ergänzungen bezüglich geltend gemachter Kosten für Bewerbungsfahrten, Arbeitsmittel, Trainingsmittel, Reisekosten und zum Dienstverhältnis bei Fitn. GmbH. Zu dem im Zusammenhang mit der Beschäftigung bei der Fa3 GmbH (1.1.–30.6.2012) für 2012 geltend gemachten Pendlerpauschale (EUR 26,25) wurde die Bf. darauf hingewiesen, dass laut Routenplaner die kürzeste Entfernung zwischen ihrem Wohnort und dem Arbeitgeber (einfache Fahrtstrecke) unter 20 km liegt, sodass – auf Basis der für 2012 (noch) geltenden Rechtslage (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988 idF BGBl I 2010/111) – die Ausgaben für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit dem (lt. angefochtenen Bescheid ohnehin gewährten) Verkehrsabsetzbetrag abgegolten seien. Die Entfernung zwischen dem Wohnort der Bf. und dem von dieser genannten Kursort würde laut Routenplaner ca. (die von der Bf. im Rahmen der km-Gelder angesetzten) 46 km betragen, sodass sich - für den Fall einer stattgebenden Beschwerdeentscheidung - keine Abweichung zu den von der Bf. geltend gemachten Beträgen (2012: EUR 1.291,92 und 2013: EUR 1.197,84) ergebe.

Am 03.05.2019 übermittelte die Bf. per E-Mail unter anderem zwei Buchkaufbelege (10,30 + 51,40 = 61,70 EUR gesamt), den Stundenplan der Ausbildung zum Dipl. Body Vitaltrainer und eine tabellarische Aufstellung zu Bewerbungsfahrtkosten (2012: EUR 114,58, 2013 nunmehr abweichend: EUR 194,54) vor. Aus letzteren geht hervor, dass Bewerbungsfahrten teilweise zwei- bzw. dreimal am selben Tag einbezogen wurden.

Mit Vorhalt vom 08.05.2019 forderte das Bundesfinanzgericht Klarstellungen bezüglich der von der Bf. genannten Beträge sowie Belege und eine allenfalls zu nennende Zuordnung dieser Kosten zur genannten Ausbildung von der Bf. ab und wies erläuternd auf die Bestimmung des § 20 EStG 1988 zu einer allfälligen steuerlichen Nichtabzugsfähigkeit hin. Des Weiteren wurde die Bf. ersucht, bekannt zu geben, ob bzw. inwieweit sie nach (vorläufiger) Beendigung ihrer Trainer-Tätigkeit noch entsprechende Bemühungen (Bewerbungen; Vorstellungsgespräche, etc.) gesetzt habe, um aus dem durch die Umschulung erlernten (zusätzlichen) Beruf auch weiterhin steuerpflichtige Einkünfte zu erzielen.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 05.07.2019 übermittelte die Bf. neben Rechnungen zum Posten Fachliteratur über EUR 15,50 und EUR 60,60 weiters eine Kostenaufstellung zu den Ausgaben bzgl. Fachliteratur und Trainingsmittel und beantragte für das Jahr 2012 und 2013 jeweils die Anerkennung von Ausgaben für Arbeitsmittel in der Höhe von EUR 204,39 (Notebook mit EUR 99,39 nach Abzug von 40% Privatanteil durch die Bf., Internetkosten von EUR 105,00 ohne erkennbarem Abzug eines Privatanteils). Zusätzlich beantragte die Bf. für das Jahr 2013 die Anerkennung von EUR 82,62 für Trainingsmittel (Thera-Bänder, Türrucks, Redondo-Ball) und EUR 52,42 für Arbeitsbekleidung (Pullover, T-Shirt) und legte diverse Rechnungen bzw. Bestellbestätigungen dazu vor.

Mit E-Mail vom 26.02.2020 wurde die Bf. aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten:

1. Umschulungskosten:

- Art des von Ihnen in Zahlung gegebenen Gutscheins (personalisiert oder allgemein; von wem erhalten?)

- Wann bzw. wie erfolgte die Zahlung der Förderung (€ 1.695,00) vom Land OÖ?

2. Arbeitsmittel/Telefon + Internetkosten 2012 + 2013 (jeweils € 105,00): Wurde, ähnlich dem Laptop, ein entsprechender Privatanteil (40 %?) ausgeschieden?

3. Bewerbungsfahrten 2012 + 2013: Warum wurden für die Fahrten zu Fa4 (am 6.11.2012) und zu Fa5 Ort 2 (am 10.10.2013) drei (Fa4) bzw. zwei Fahrten (Fa5) gerechnet?

4. (mögliches) Pendlerpauschale 2012 + 2013:

- Für die Zeiten der Beschäftigung bei H.M. (17. – 25.10. und 17. – 27.11.2012 und vom 14. – 18.6.2013) bitte um Bekanntgabe des von Ihnen dabei aufgesuchten Arbeitsortes (Arbeitsort1, ODER Arbeitsort2, ODER Arbeitsort3?)

- Wurde 2013 (14. – 18.6.2013) auch am Wochenende (15. und 16.6.) am (jeweiligen) Arbeitsort beim og. Arbeitgeber gearbeitet?

- Bitte auch um Bekanntgabe des Arbeitsortes für die Beschäftigungen bei C.K. für die Zeiten vom 25. – 31.7.2013 und vom 31.10. – 31.12.2013? (Arbeitsort4, ODER Arbeitsort5, ODER Arbeitsort6?)"

Mit Beschluss vom 13. März 2020 wurde der Verfahrenslauf und folgende Dokumente der belangten Behörde zur Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis gebracht:

Aufstellung Bewerbungsfahrten 2012 und 2013; Aufstellung Bücher und Trainingsmittel; Aufstellung Laptop, Tel, Trainingsmittel; Belege Amazon Literatur, Trainingsmittel; Belege Fachliteratur 1; Belege Fachliteratur 2; Kursplan Teil 1

Seitens der belangten Behörde erfolgte keine Stellungnahme mehr.

Die Bf. gab mit Mail vom 20.3.2020 noch folgende Stellungnahme dazu ab: „Hier meine Stellungnahme dazu: 1) Umschulungskosten: Anbei der Gutschein - dieser wurde bei der Akademie bezogen und zählt als Bargeld, das wurde auch von der Landesförderung so anerkannt (somit wurden 100% der Kurskosten zur Berechnung herangezogen). Der Gutschein war personalisiert. Überweisung erfolgte am 19.12.2013, per Überweisung

2) Arbeitsmittel/Telefon + Internetkosten 2012 + 2013: Privatanteil wurde hier keiner ausgeschieden.

3) Bewerbungsfahrten 2012 + 2013: anbei die Daten der Bewerbungsfahrten und die Berechnungen

4) H.M. ist eine Promotion-Agentur, deshalb haben wir vorab ein Briefing erhalten mit den jeweiligen Orten, wo wir anwesend sein sollten. Brauchen Sie alle Orte zu allen Daten?

5) Arbeitsort war Arbeitsort4

Ich bitte Sie zu Punkt Nr. 4) eine Rückmeldung, vielen Dank.

Bitte auch um kurze Bestätigung des Erhalts des Emails, damit ich weiß, Sie haben es bekommen (Einhaltung Frist!). Bin natürlich auch telefonisch unter Tel. erreichbar.

Vielen lieben Dank für Ihre Kooperation.“

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 30. Juli 2020 wurde der gegenständliche Beschwerdefall zum Stichtag 1.10.2020 an die nunmehr zuständige Richterinnen umverteilt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. war im Beschwerdezeitraum 2012 und 2013 bei folgenden Arbeitgebern tätig:

- 01.01.-30.06.2012: Fa3 GmbH, (6 Monate, steuerpflichtige Bezüge von EUR 17.403,27)
- 17.10.-25.10.2012: H.M. Ort 2 (9 Tage, steuerpflichtige Bezüge von EUR 200,00)
- 17.11.-27.11.2012: Fa6, Ort 2 (11 Tage, steuerpflichtige Bezüge von EUR 240,00)
- 03.12.-13.12.2012: Oberösterreichische Fa4 GmbH, Ort4 (11 Tage, steuerpflichtige Bezüge von EUR 778,53)
- 04.06.-18.06.2013: H.M., 4020 Ort 2 (15 Tage, steuerpflichtige Bezüge von EUR 100,00)
- 25.07.-31.07.2013: C.K., Ort1 (7 Tage, Fitnesscenter, steuerpflichtige Bezüge von EUR 21,20)
- 01.08.2013 - 31.12.2013: Fitn. Graz GmbH am Standort Ort1 (5 Monate, Fitnesscenter, steuerpflichtige Bezüge von EUR 5.944,51)
- 21.10.-31.12.2013: C.K., Ort1 (geringfügig, 74 Tage, Fitnesscenter, steuerpflichtige Bezüge von EUR 381,60)

Die Bf. absolvierte an der "Akademie" in Ort 2 in den Jahren 2012 und 2013 eine Ausbildung zur "Diplomierten Body-Vitaltrainerin". Diese umfasste einen Zeitraum von 2 Semestern, insgesamt 400 Unterrichtseinheiten, 100 Praktikumsstunden sowie 150 Stunden "Literaturstudium". Die für diesen Kurs von der Bf. geltend gemachten Kosten umfassen unter anderem die Kosten für den entsprechenden Kurs. Der Kursbeitrag beträgt EUR 3.390,00, davon hat die Bf. im Jahr 2012 eine 1. Teilzahlung in der Höhe von EUR 1.134,00 und im Jahr 2013 eine 2. Teilzahlung in der Höhe von EUR 1.133,00 geleistet, wobei die Bf. zur Bezahlung der restlichen Kursbeitragskosten (3. Teilzahlung) im Jahr 2013 einen Gutschein über EUR 1.123,00 einlöste. Das Land Oberösterreich hat der Bf. laut deren Angaben eine Förderung für diesen Kurs in der Höhe von EUR 1.695,00 (die Hälfte des Kursbeitrages) zukommen lassen. Es liegt eine Bestätigung der "Akademie", vom 18.11.2013 vor, wonach von der Bf. als Lehrgangsteilnehmerin die Lehrgangsgebühr in der Höhe von insgesamt EUR 2.267,00 beglichen und "ein Gutschein in der Höhe von EUR 1.123,00 berücksichtigt" wurde.

Die Bf. beantragte in ihren Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2012 und 2013 vom 29.09.2014 die Zuerkennung von Aus-/Fortbildungskosten für 2012 in Höhe von EUR 2.425,92 und für 2013 in Höhe von EUR 2.330,84.

Für das Jahr 2012 machte die Bf. im Rahmen der genannten Ausbildung Fahrtkosten zum Schulungsort in der Höhe von EUR 1.291,92, Taggelder von EUR 132,00 sowie für Fachliteratur in der Höhe von EUR 29,90 geltend. Weiters beantragte die Bf. die Anerkennung von Ausgaben für Arbeitsmittel in der Höhe von EUR 204,39 (Notebook mit EUR 99,39 nach Abzug von 40% Privatanteil durch die Bf., Internetkosten von EUR 105,00 ohne erkennbarem Abzug eines Privatanteils).

Die für das Jahr 2013 für diese Ausbildung geltend gemachten Kosten umfassen die bereits genannte, im Jahr 2013 geleistete 2. Teilzahlung auf den Kursbeitrag in der Höhe von EUR 1.133,00 (die restlichen EUR 1.123,00 wurden seitens der Bf. mit einem Gutschein beglichen), Fahrtkosten zum Schulungsort von EUR 1.197,84, Ausgaben für Sportbekleidung und Trainingsmittel in der Höhe von EUR 82,62 sowie Kosten für diesbezügliche Fachliteratur in der Höhe von EUR 245,51. Als weitere Werbungskosten wurden von der Bf. Ausgaben wie im Vorjahr für Arbeitsmittel (Notebook mit EUR 99,39 nach Abzug von 40% Privatanteil durch die Bf., Internetkosten von EUR 105,00 ohne erkennbarem Abzug eines Privatanteils) in der Höhe von EUR 204,39 geltend gemacht, jedoch zusätzlich für Trainingsmittel (Thera-Bänder, Türrecks, Redondo-Ball) einen Betrag von EUR 82,62 und für Arbeitsbekleidung (Pullover, T-Shirt) einen Betrag von EUR 52,42.

Weiters legte die Bf. eine Bestätigung der "Clubkoordinatorin" des Fitness1 Ort1 Fitnesscenters vom 15.11.2013 vor, wonach die Bf. seit August 2013 ebendort als Personal Trainerin tätig sei.

Wie sich aus den Akten ergibt, war die Bf. zunächst im Bereich Marketing und beginnend mit der Tätigkeit bei C.K. bzw. Fitness1 Ort1 ab 25.07.2012 bis 31.12.2013 erstmals im Fitnessbereich tätig. Spätestens ab Februar 2014 bis - soweit bekannt - dato waren die beruflichen Tätigkeiten der Bf. nicht mehr im Bereich Fitness angesiedelt. Ab November 2014 war die Bf. im Bereich Marketing in nichtselbständiger Beschäftigung, zum Beispiel als Marketing-Assistentin, tätig.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte betrug im Jahr 2012 EUR 18.489,80 und im Jahr 2013 EUR 6.293,57. Aus Tätigkeiten im Zusammenhang mit Fitnesstraining ergeben sich nach der Aktenlage für den Zeitraum ab 2012 bis dato steuerpflichtige Einkünfte (aus nichtselbständiger Arbeit) von insgesamt EUR 6.347,31 (5.944,51 + 381,60 + 21,20; Zufluss jeweils im Jahr 2013) bei bekanntgegebenen Werbungskosten von insgesamt EUR 4.856,76.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich, soweit im Folgenden nicht Abweichendes bemerkt wird, widerspruchsfrei aus dem Parteivorbringen, den Sozialversicherungsdatenauszug der Bf. und der restlichen Aktenlage. Strittig ist, ob die Bf. die Ausbildung zur Vitaltrainerin, deren Kosten die Bf. als (vorweggenommene) Werbungskosten anzuerkennen begehrt, im Zeitpunkt der Ausbildung im Hinblick auf eine Selbstständigkeit als Vitaltrainerin erfolgte oder nicht.

Wie sich aus den von der Bf. in der Folge ausgeübten Tätigkeiten ergibt, erfolgte abgesehen von der Tätigkeit bei einem Fitn. Fitnessstudio für 5 Monate (August - Dezember 2013) und mehreren kurzen, geringfügigen Beschäftigungen bei C.K. im Jahr 2013 keine weitere einschlägige Beschäftigung oder Tätigkeit der Bf. in mit der genannten Ausbildung in Verbindung zu bringenden Branchen

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gem. [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gem. Z 10 leg. cit. 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.

Gem. § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
2. a) 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.

Aufwendungen für Fortbildungsmaßnahmen sind nur dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten beruflichen Tätigkeit stehen. Eine berufliche Fortbildung ist dann gegeben, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (Doralt, EStG13, § 16, Rz 203/2 sowie die dort angeführte Judikatur). Die Eignung der Aufwendungen zur Zielerreichung ist ausreichend (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009, 19.10.2006,

2005/14/0117, UFS 16.8.2006, RV/0065-F/06). Gefordert ist folglich ein Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit.

Auch für Ausbildungsmaßnahmen ist ein Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten 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 Tätigkeiten verwertet werden können (vgl. Doralt, EStG13, § 16 Tz. 203/4/1).

Legen Bildungsmaßnahmen einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nahe, weil sie beispielsweise soziale Fähigkeiten vermitteln oder der Persönlichkeitsentwicklung dienen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096; 28.5.2008, 2006/15/0237).

Ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit ist dann gegeben, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum StRefG 2000 "sollen im Gegensatz zur Rechtslage vor dem StRefG 2000 auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort-) Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeitsind, sondern zugleich für verschiedenen berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen; sie fallen unter die vom Gesetz angesprochenen, im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stehenden Bildungsmaßnahmen" (siehe etwa VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090 sowie UFS 2.2.2010, RV/2158-W/09).

Dass - bei eindeutigem beruflichen Bezug einer Fortbildungsveranstaltung - beruflich erworbene Fähigkeiten und Kenntnisse als Folge der beruflichen Fortbildung auch privat bzw. außerhalb des Berufs, für welchen die Fortbildung erfolgt, eingesetzt werden können, führt nicht zu einer Zuordnung beruflicher Fortbildungsaufwendungen zu den Aufwendungen privater Lebensführung (UFS 2.2.2010, RV/2158-W/09, Renner, Werbungskosteneigenschaft von NLP-Kursen, SWK 33/2008, S 879). Vom steuerlichen Abzug ausgeschlossene Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung liegen dann nicht vor, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle entsprechende Kenntnisse erforderlich sind (vgl. Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, § 16 Abs. 1 Z 10, Tz. 1 und 2; VwGH 29.11.1994, 90/14/0215; VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090).

Bei der Bf. ergibt sich, wie im Sachverhalt dargestellt, ein Überschuss der Einnahmen aus der Tätigkeit als Vitaltrainerin gegenüber den diesbezüglichen Werbungskosten. Nach Ansicht der

Richterin ist bereits aus diesem Grund davon auszugehen, dass keine Aufwendungen für Persönlichkeitsentwicklung oder für die Lebensführung vorliegen. Dass es der Bf. in den Folgejahren nicht gelungen ist, eine selbständige Tätigkeit in diesem Bereich aufzubauen, vermag daran nichts zu ändern.

Eine Anerkennung dieser Aufwendungen als Werbungskosten für 2012 in Höhe von EUR 2.425,92 und für 2013 in Höhe von EUR 2.330,84 bestehen daher keine Bedenken.

Bücher und Trainingsmittel, für Laptop, Telefon und Bewerbungsfahrten können ebenfalls in der Höhe wie im Beschluss vom 13.3.2020 dargestellt anerkannt werden, zumal die belangte Behörde keine Gegenstellungnahme dazu abgegeben hat.

Arbeitskleidung:

Sportbekleidung stellt keine Arbeitskleidung dar, da Bekleidungsaufwand nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden kann, wenn es sich um typische Berufskleidung oder um bloße Arbeitsschutzkleidung handelt. Dafür kämen beispielsweise Uniformen, Arbeitsmäntel, Schutzhelme, weiße Mäntel, Leinenhose eines Arztes, Kostüme von Schauspielern etc. in Betracht. Bekleidung, die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen wird, könne nicht zu Werbungskosten führen. Dies gilt auch dann, wenn die Bekleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird oder wenn die Verwendung derartiger Kleidungsstücke im Interesse des Arbeitgebers liegt oder von diesem angeordnet wird. Aufwendungen für die Anschaffung oder Instandhaltung bürgerlicher Kleidung seien auch dann keine Werbungskosten, wenn die Berufsausübung eine erhöhte laufende Kleiderabnutzung bedingt. Weder der schwarze Anzug von Mitgliedern eines Orchesters noch Trachtenanzüge oder Dirndl in Gastronomiebetrieben sind als typische Berufsbekleidung anzusehen, es sei denn, solchen Kleidungsstücken kommt ein allgemein erkennbarer Uniformcharakter zu (zB durch Aufdrucke oder Aufnäher, die auf den Arbeitgeber hinweisen), sodass eine private Nutzung praktisch ausgeschlossen ist. Die von der Bf. angeschaffte Sportbekleidung stellt daher keine typische Arbeitskleidung im Sinne des § 16 Einkommensteuergesetz 1988 dar.

Es ergeben sich für die einzelnen Jahre folgende Werbungskosten:

	2012	2013
Ausbildungskosten inkl. Fahrtkosten	2.425,92	2.330,84
Bewerbungsfahrten	114,58	194,54
Laptop	99,39	99,39
Telefon, Internet	105	105
Fachliteratur	29	245,51
Summe Werbungskosten	2773,89	2975,28

Pendlerpauschale:

Hinsichtlich des Pendlerpauschales (dessen Prüfung vom Richter [...] im Mail vom 26.2.2020 angekündigt wurde) ist auf die Bestimmung des § 16 Abs. 1 Zif. 6 lit. a EStG 1988 in der im Beschwerdejahr geltenden Fassung zu verweisen, wonach Entfernungen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind. Dieser wurde der Bf. in den angefochtenen Bescheiden gewährt. Nur Entfernungen darüber hinaus werden zusätzlich durch das Pendlerpauschale abgegolten. Da die Bf. im Mail vom 22.3.2020 angegeben hat, der für 2013 strittige Dienstort sei in [...] gelegen (ebenso wie der Wohnort), konnte kein Pendlerpauschale berücksichtigt werden.

Für 2012 können € 79,-- für die beiden Beschäftigungsverhältnisse in [...] und [...] anerkannt werden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Eine solche Rechtsfrage liegt nicht vor.

Linz, am 10. Dezember 2020