

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Andrea Müller-Dobler MBA MSc in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Manuel Friedrich Stabinger, Argentinierstraße 18 Tür 7, 1040 Wien, über die Beschwerde vom 21. Februar 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 23. Jänner 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017

zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.), eine Purserette bei einer Fluggesellschaft beantragte in ihrer Erklärung zur **Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017** unter anderem Aufwendungen für beruflich veranlasste Reisen in Höhe von 2.392,31 € und Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten in Höhe von 3.152,68 € als Werbungskosten.

Folgende Werbungskosten wurden geltend gemacht:

Arbeitsmittel	870,67 €
---------------	----------

Fachliteratur	122,53 €
Reisekosten	2.392,31 €
Fortbildungskosten	3.152,68 €
Sonstige Werbungskosten	538,80 €
Summe	7.076,99 €

In einem **Ersuchen um Ergänzung** wurde die Bf. aufgefordert, eine detaillierte Aufstellung der Werbungskosten und deren belegmäßigen Nachweis vorzulegen.

Hinsichtlich der Reisekosten wurde abverlangt:

- Belege über die dienstlich veranlassten Reisekosten
- Vorlage eines ordnungsgemäßen geführten Fahrtenbuches (Datum, Ort, Zeit und Kilometerstand jeweils am Beginn und Ende der beruflichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen beruflichen Fahrt, Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in beruflich und privat gefahrenen Kilometer, Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte)
- Detaillierte Aufstellung
- Bei Benützung öffentlicher Verkehrsmittel: Tickets

Gefragt wurde, ob vom Dienstgeber Ersätze geleistet wurden.

Weiters ist eine Aufschlüsselung der auf dem Lohnzettel aufscheinenden steuerfreien Bezüge gemäß § 26 EStG 1988 in Höhe von 2.714,24 € nachzureichen.

Hinsichtlich der Bildungsausgaben wurden die Belege und eine Kostenaufstellung über die Gesamtsumme (Datum, Bezeichnung, Beleg) abverlangt.

Zusätzlich waren folgende Fragen zu beantworten:

- Welche Tätigkeit haben Sie ausgeübt?
- Wie hängen die Bildungsmaßnahmen mit Ihrem Beruf, einer besseren Position oder dem nächsten Berufswunsch zusammen?
- Eine umfassende Umschulung in einen anderen Beruf sei abzugsfähig, wenn sie in absehbarer Zeit steuerpflichtige Einnahmen erzielen. Welche konkreten Maßnahmen haben Sie dafür schon gesetzt?

Wurden vom Arbeitgeber oder Förderstellen wie z.B. Land oder AMS Ihre Kosten ganz oder teilweise ersetzt? Im Falle der Bejahung, ist deren Höhe bekanntzugeben.

Mit **Schreiben vom 12.12.2018** wurde das Ersuchen um Ergänzung beantwortet und folgende Unterlagen und Belege vorgelegt:

- Aufstellung samt Belegen der Ausgaben
- Berechnung über die Differenzdiäten (der Dienstgeber würde nur einen geringen Anteil der Diäten übernehmen)
- Ausdruck des Arbeitgebers über Abflugtag, Abflug- und Ankunftszeit, Destination und ausbezahlte Diäten
- Aufwendungen bei Auslandsreisen wurden im Schätzungsweg beantragt (bei Auslandsreisen 5,85 € und bei Inlandsreisen 4,40 €)
- Aufstellung der Diäten und km-Gelder bei Reisen
- Steuerfreie Bezüge in Höhe von 2.714,24 € seien die ausbezahlten Diäten

Ergänzt wurde, dass der Dienstgeber in den letzten Jahren die Diäten laufend gekürzt habe, und keine Speisen auf den Flügen mehr angeboten habe.

Arbeitsmittel: Es werde ein Computer und Zubehör benötigt, da wichtige Informationen per Mail verschickt werden, die man von überall aus lesen und bearbeiten müsse, Im sogenannten Intranet des Dienstgebers würden die Gehaltsabrechnungen, Uniformbestellungen und dergleichen abgewickelt werden. Auch Neuerungen und wichtige Informationen müssten über das Intranet eingeholt werden. Angemerkt wird, dass der Arbeitgeber keine Computer zur Verfügung stelle, noch werden die laufenden Kosten ersetzt.

Im **Einkommensteuerbescheid 2017 vom 23.01.2019** wurde diese Ausgaben nicht anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, dass in den besuchten Kursen eine speziell berufsspezifische Fortbildung zum Beruf im Bereich Flugbegleiter nicht erkennbar sei.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. innerhalb offener Rechtsmittelfrist **Beschwerde vom 21.02.2019** und verwies auf ihre Vorhaltsbeantwortung vom 12.12.2018. Die Fluggesellschaft biete lediglich einen 2-Stündigen Kurs an, bei näherem Interesse werde dem Personal nahegelegt, die komplette Schulung zu absolvieren. Diese Kurse seien von den Mitarbeitern selber zu bezahlen. Vom Betriebsrat seien Ermäßigungen ausgehandelt worden. Daraus sei ersichtlich, dass diese Schulungen vom Arbeitgeber als notwendig befunden werden. Beigelegt wurde der Beschwerde ein Auszug aus dem Cabin Self Defence Booklet der Fluggesellschaft und ein Folder von WT – E über ein „Anti-Schubs“-Training und „Alles was rund kommt“.

Mit **Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO vom 24.09.2019** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass die beantragte Ausbildung (Lehrgang E Leadership) in keinem unmittelbar kausalem Zusammenhang zur beruflichen Tätigkeit der Bf. stehen. Das Programm und die Inhalte der betreffenden Ausbildungsmodule seien nicht explizit auf die Berufsgruppe der Bf. abgestimmt, sondern seien vielmehr auf einen allgemeinen Berufs- und Personenkreis abgestellt.

Es sei zwar unbestritten, dass die beantragte Ausbildung, in der etwa Konfliktmanagement, Kommunikationstraining und Techniken wie WT gelehrt werde, und für eine Flugbegleiterin bei der täglichen Arbeit in gewissen Bereichen und Situationen dienlich sei, die erworbenen Kenntnisse seien jedoch auch für die allgemeine private Lebensführung von Bedeutung. Die geltend gemachten Ausbildungskosten stellen folglich keine Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 dar und könnten daher nicht zum steuermindernden Ansatz kommen.

Gegen diesen Bescheid stellte die Bf. mit Eingabe vom 24.10.2019 einen **Vorlageantrag** an das Bundesfinanzgericht und ergänzte ihre Beschwerde:

„Die Beschwerde vom 21.02.2019 wurde abgewiesen. Dies ist für mich unverständlich, da die Fortbildungskosten für das Jahr 2016 akzeptiert wurden. Die Aus- und Fortbildungen in unmittelbaren Zusammenhang mit meiner Funktion als Pursor auf Langstreckenflügen stehen. Ich bin dem Kapitän unterstellt und erste Ansprechperson, wenn es an Bord zu Konflikten kommt.

Auf Langstreckenflügen treffen die unterschiedlichsten Kulturen auf engstem Raum aufeinander. Ein Flugzeug ist ein geschlossenes System, dass bedeutet, es gibt keine Möglichkeit zur Flucht. Ich ersuche die Fortbildungen nochmal zu prüfen.“

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht mit **Vorlagebericht vom 15.01.2020** vorgelegt, in dem das Finanzamt beantragte, die Beschwerde abzuweisen und weiters zusätzlich beantragte Aufwendungen nicht anzuerkennen:

Bekleidung	139,62 €
Porto	48,55 €
Büromaterial	157,98 €

Insgesamt seien die im Erstbescheid anerkannten Werbungskosten um 346,14 € zu kürzen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Aktenkundig ist, dass die Bf. als Flugbegleiterin (Purserette) bei einer Fluggesellschaft tätig war und im streitgegenständlichen Jahr verschiedene Seminare besuchte. Zu den Hauptaufgaben einer Purserette gehört zum einen die Kontrolle der Sicherheitseinrichtungen und zum anderen der Beladung und Sauberkeit der Bordküche eines Flugzeugs. Zusätzlich zählt die Leitung der Kabinen Crew zu den Verantwortungen eines Pursers. Dazu gehört die Aufgabenverteilung und die Planung des Bordservices. Die Passagier-Ansagen während eines Fluges werden ebenfalls vom Purser durchgeführt. Auch die Kommunikation zwischen Cockpit

und Kabine ist Teil des Jobs eines Purser. Tritt ein Notfall ein, ist der Purser zuständig für die korrekte Ausführung der Sicherheitsmaßnahmen durch die Besatzungsmitglieder. Der Purser oder die Purserette sind nicht nur verantwortlich für das Wohlempfinden der Gäste an Bord. Sie sind auch Ansprechpartner für die Flugbegleiter und schulen neue Stewardessen und Stewards (<https://www.urlaubsguru.at/lexikon/purser/>). Wikipedia definiert den Beruf als Purser folgendermaßen: *„Der Purser ist für die Durchsetzung der betrieblichen Interessen im Bereich Sicherheit und Kundendienst der Fluggesellschaft verantwortlich. Nach den gesetzlichen Bestimmungen (JAR-OPS 1.1000) trägt der leitende Flugbegleiter gegenüber dem Kommandanten (Kapitän) insbesondere die Verantwortung für die Durchführung und Koordination der im Betriebshandbuch festgelegten Sicherheits- und Notverfahren für die Fluggastkabine und hat nach § 12 Luftsicherheitsgesetz, wie alle an Bord befindlichen Personen, den Anordnungen des Luftfahrzeugführers Folge zu leisten (Bordgewalt).“* (<https://de.wikipedia.org/wiki/Purser>)

Folgende Seminare wurden als Fortbildungskosten geltend gemacht:

Wing Tsun – Ausbildung

- 04.01.2017 – 08.01.2017: 270,00 €
- 25.03.2017: Lehrgang Wien: 65,00 €
- 25.04.2017: Ausbildung auf Mallorca: 260,00 €
- 24.09.2017: 25,00 €
- 25.11.2017: Unterricht Wien: 100,00 €
- 26.11.2017: Lehrgang Wien: 90,00 €
- Tian Bistro: 36,00 €

Weiters wurden in diesem Zusammenhang anfallende Kilometergelder in Höhe von insgesamt 1.400,28 € für den Besuch der Lehrgänge, des Intensivtrainings und des regulären Trainings geltend gemacht.

Seminar auf Mallorca (WT)

Die Bf. buchte für 2 Personen eine Reise vom 22.04.2017 bis 29.04.2017 nach Mallorca (Beleg vom 19.09.2016). Die Bf. machte folgende Aufwendungen geltend:

- Reisekosten: 696,22 € (für eine Person)
- Ortstaxe: 7,70 €
- Auslandsdiäten: 171,00 €

Seminar in Velden (WT)

Die Bf. machte folgende Kosten für ein Seminar der WT Wien GmbH geltend:

- Nächtigungskosten für 5 Nächte mit Frühstück im Zeitraum vom 11.07.2017 bis 16.07.2017: 453,90 €
- km-Gelder: 300,72 €
- Diäten: 132,00 €
- Kursbeitrag: 270,00 €

Seminar in Kiel von 27.01.2017 – 29.01.2017:

Die Bf. machte folgende Kosten geltend:

- Flug nach Kiel: 128,87 €
- Nächtigung in Kiel: 179,20 €
- Auslandsdiäten für 3 Tage: 105,80 €
- Diätdifferenzen: 216,60 €

Als Begründung für die berufliche Notwendigkeit bzw Veranlassung wurden verschiedene Artikel aus Zeitungen der Fluggesellschaft über unruhige bzw auffällige Passagiere, Gewaltvorfälle während der Flüge vorgelegt.

Auf der Homepage der E Austria wird WT als eine Kampfkunst zum Zwecke der Selbstverteidigung erklärt.

„Das dreiteilige WT-System – wie sehen die drei Stufen aus?“

WT - Kampfsport der Selbstverteidigung: Bestimmte Bewegungsabläufe, Reaktionen und Methoden bilden die Basis eines fundierten, effektiven Trainings im WT. Darüber hinaus kann man den Lernprozess wird in drei Stufen einteilen, die letztlich – wie viele asiatische Kampfkünste – die Selbstentwicklung zum Ziel hat.

- *Körperliche Selbstverteidigung*
- *Strategie und Taktik, die z. B. auch im beruflichen Alltag umgesetzt werden kann*
- *Eigene Selbstvervollkommnung*

...

Körperliche Selbstverteidigung als erste Ebene von WT

Im WT beginnen Sie auf der 1. Stufe mit der körperlichen Selbstverteidigung. Sie lernen, wie Sie sich effektiv vor tätlichen Übergriffen schützen und den Angreifer abwehren können. Auf dieser Stufe werden Ihnen auch spezielle Bewegungsgrundlagen vermittelt, sodass die Beweglichkeit Schritt für Schritt gesteigert werden kann. Sie lernen spezielle Strategien zur Verteidigung, die im Bedarfsfall einfach abgerufen und der Situation angepasst werden können. Die effektive

Selbstverteidigung im Fall von Überfällen, das richtige Verhalten bei Übergriffen und im Ritualkampf stehen im Vordergrund.

Strategie und Technik als zweite Ebene von WT

WT - Kampfsport der Selbstverteidigung: Die erworbenen Grundkenntnisse aus der 1. Stufe werden in die 2. Ebene als Basis für das weitere Training genommen. Sie sollen nun die effektiven Strategien der Kampfkunst WT im Alltag umsetzen. Dabei geht es primär nicht um körperliche Selbstverteidigung. Vielmehr sollen Sie WT zur Stärkung Ihrer privaten, gesellschaftlichen und beruflichen Stellung nutzen.

...“

Seminar in Linz des VPA: Wut – Von der Normalität zur Pathologie

Vorgelegt wurde eine Teilnahmebestätigung über dieses Seminar des Vereins für psychosoziale und psychotherapeutische Aus-, Fort- und Weiterbildung am 24.03.2017 in Linz im Ausmaß von 7 Lehreinheiten. Dieses Seminar beinhaltet verschiedene Vorträge, wie über Eskalationsdynamik, Konfliktmanagement, Körpersprache in Konfliktsituationen, Paar- und Familienkonflikte, Leadership durch Konfliktlösung, Schwierige Schwiegertöchter und schweigende Väter, Konflikte im Krankenhaus, Aggression – Ausdruck und Abwehr, Gesicht verloren und beschämt, transkulturelle Konflikte, Konflikt-Sinn-Krise, Friedensfähigkeit die Chance gemeinsam zu wachsen.

Seminar in Linz des VPA: „So nicht – wie dann?!“ – Vom Konflikt zur Konfliktlösung

Vorgelegt wurde eine Teilnahmebestätigung über dieses Seminar des Vereins für psychosoziale und psychotherapeutische Aus-, Fort- und Weiterbildung vom 04.05.2017 bis 05.05.2017 in Linz im Ausmaß von 13 Lehreinheiten. Dieses Seminar zeigt anhand von Fallbeispielen und Rückgriffen auf Psychologie und Geschichte auf, wie sich die Spielregeln im Umgang mit Wut im Lauf der Zeit geändert haben und in welchem engem Korsett der Gefühlsäußerungen wir heute leben. Thematisiert wird die Frage, wie sehr das Gesetz das Ausleben von Wut akzeptiert und sanktioniert.

Bekleidung von insgesamt 139,62 € (E-Shirt Damen, E-Rushguard Damen und Fighters World – Zahnschutz).

Porto von insgesamt 48,55 €.

Büromaterial von insgesamt 157,98 €

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt basiert auf den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akten und den von der Bf. vorgelegten Aufstellungen und Belege. Informationen über WT und des Aufgabenbereiches eines Purses wurden aus dem Internet genommen: <https://deine-selbstverteidigung.at/wingtsun/> bzw <https://www.urlaubsguru.at/lexikon/purser/> bzw <https://de.wikipedia.org/wiki/Purser>.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß [§ 279 Abs. 1 BAO](#) (Bundesabgabenordnung) ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener Abgabenbehörde zu setzen und dementsprechend den angefochtenen Bescheid in jede Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Werbungskosten sind nach [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) (Einkommensteuergesetz 1988) Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988](#) stellen 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, Werbungskosten dar.

Nach Lehre und Rechtsprechung spricht man von einer beruflich veranlassten Fortbildung, 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. Auch liegt nach dieser eine als Werbungskosten anzuerkennende Ausbildungsmaßnahme zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit dann vor, wenn die im Rahmen der Ausbildung erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Zuge der laufenden beruflichen Tätigkeit verwertet werden können. Steht daher eine Bildungsmaßnahme im konkreten Zusammenhang mit der Berufstätigkeit und den darauf beruhenden Einnahmen, ist eine Unterscheidung in Aus- und Fortbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen die Abzugsfähigkeit in Form von Werbungskosten besteht (vgl. Jakom/Lenneis, EStG, 2018, § 16 Rz 48 und 49 mwH).

Demgegenüber dürfen gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) bei den einzelnen Einkünften 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, nicht abgezogen werden.

Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen grundsätzlich keine Werbungskosten dar ("sog. Mischaufwand"). Daher ist eine Aufspaltung eines gemischt veranlassten Aufwandes in einen beruflichen und einen privaten Teil auch im Schätzungsweg nicht zulässig ("sog. Aufteilungsverbot"). Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann (vgl. Jakom/Baldauf, EStG, 2018, § 20 Rz 11 und 12 mwH).

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass bei Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage zu prüfen ist, ob die Aufwendungen durch die Einkünfterzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, die Behörde diese nicht schon deshalb als Werbungskosten anerkennen darf, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr 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 (siehe VwGH 28.10.1998, [93/14/0195](#); VwGH 17.09.1996, [92/14/0173](#); VwGH 27.06.2000, [2000/14/0096](#); VwGH 29.01.2004, [2000/15/0009](#); VwGH 28.05.2008, [2006/15/0237](#); VwGH 31.05.2008, [2008/15/0226](#); VwGH 31.03.2011, [2009/15/0198](#)).

Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt. Der Abgabepflichtige, der Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt wissen will, hat demnach sowohl das Vorliegen dieser Aufwendungen dem Grunde nach als auch dessen nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung entsprechend nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (vgl. Jakom/Baldauf, EStG, 2018, § 20 Rz 18).

Nach Lehre und Rechtsprechung stellen Fortbildungsaufwendungen, die objektiv durch die individuellen beruflichen Verhältnisse (Berufsbild, Tätigkeitsbereich, berufsspezifische Schwerpunkte bzw. Erfordernisse, etc.) des Steuerpflichtigen veranlasst sind, Werbungskosten dar. Wenn im Einzelfall objektiv feststeht, dass Aufwendungen oder Ausgaben die berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lassen und insoweit überwiegend durch eine einkunftsquellenbezogene Veranlassung verursacht wurden, ist damit eine Prüfung der Notwendigkeit oder Zweckmäßigkeit grundsätzlich entbehrlich.

Eine finale Betrachtung ist immer dann geboten, wenn die Bildungsaufwendungen ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen. Denn 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.

Für die Anerkennung von "Fortbildungsaufwendungen" als Werbungskosten ist daher erforderlich, dass der Steuerpflichtige gegenüber der Abgabenbehörde, auch im Eigeninteresse der steuerlichen Berücksichtigung von Bildungsausgaben, jene bedeutsamen Umstände offenlegt (§ 119 BAO), die auf eine tätigkeitsbezogene erforderliche und im Zweifelsfalle "notwendige" Fortbildungsmaßnahme schließen lassen. Ob dies der Fall ist oder andere Motive (z.B. Kursbesuche, die auch für den privaten Lebensbereich von Interesse sind) der jeweiligen Bildungsmaßnahme des Steuerpflichtigen zu Grunde liegen, ist im Einzelfall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen.

Im Übrigen ist gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung des Ergebnisses des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

1. Ausgaben für Aus- und Fortbildung

Unter diesen Punkt wurden Aufwendungen für Seminare bei der WT Schulen Wien GmbH, Trainingseinheiten, Fahrtkosten zu den Trainings und Seminaren, Reisekosten nach Mallorca, Velden und Kiel geltend gemacht.

Im gegenständlichen Verfahren geht es um die Beurteilung der Frage, ob die von der Bf. geltend gemachten Aufwendungen für Seminare berufsspezifische Fortbildungskosten und damit Werbungskosten darstellen oder ob sie dem steuerlich nicht begünstigten Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen und folglich als nichtabzugsfähige (sog. gemischte) Ausgaben der privaten Lebensführung zu werten sind.

1.1. Leadership bei der WT Schulen Wien GmbH

Die Klärung der Frage, ob die in Rede stehende WT - Ausbildung auf eine allgemeine Persönlichkeitsentwicklung oder überwiegend (nahezu ausschließlich) auf die Wissensvermittlung von auf das berufliche Umfeld der Bf. abgestellten wichtigen fachspezifischen Fähigkeiten bzw. einschlägigen Arbeitstechniken ausgerichtet gewesen war oder aber, ob das Kriterium für die Notwendigkeit der Ausbildungsmaßnahme vorlag, ist eine auf der Sachverhaltsebene zu behandelnde Tatfrage und daher auf Grund der Erhebungsfeststellungen in freier Beweiswürdigung zu beantworten.

Zur Erfüllung ihrer Aufgaben- und Tätigkeitsbereiche führte die Bf. im gegenständlichen Beschwerdeverfahren die Kenntnis über Intuition und Leadership-Kompetenzen ins Treffen, da aufgrund der Enge des zur Verfügung stehenden Raumes während eines Fluges als auch durch Flugstrecken über den Atlantik besondere Anforderungen an einen Flugbegleiter gefordert sind.

Die Bf. bezeichnet diese Seminare als Leadership, auf einer Rechnung wird der Leistungsgegenstand als „WT-Unterricht auf Mallorca“, auf einer anderen Rechnung als Lehrveranstaltung ausgewiesen.

Von den Ausbildungsinhalten direkt in ihre berufliche Praxis umsetzbare Strategien seien zum Beispiel die Bereiche des Konfliktmanagements, Deeskalationstechniken, Kommunikationstraining, Gewaltprävention, Selbstbehauptung/Selbstverteidigung, Erkennen von Gefahrensituationen gewesen.

Einen konkreten Nachweis darüber, dass die WT - Lehrinhalte auf Flugbegleiter abgestimmt (ausgeschrieben) gewesen waren, vermochte die Bf. nicht zu führen. Dass die im Rahmen der Seminare erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten in einem wesentlichen Umfang auf (zukünftige) Führungsaufgaben ausgerichtet gewesen wären, vermochte die Bf. gleichfalls nicht darzulegen.

Es wurden keine Beweismittel darüber vorgelegt, welche detaillierten Ausbildungsunterlagen (Kursprogramme) den Seminarteilnehmer zur Verfügung gestellt worden waren. Auch blieb die Bf. die Nach- und Beweisführung darüber schuldig, welche speziellen beruflichen Schwerpunkte (Lehrinhalte) trainiert worden seien.

Ob die im Rahmen der Ausbildung erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Zuge der laufenden oder zukünftigen beruflichen Tätigkeit verwertbar wären, vermochte die Bf. nicht schlüssig aufzuzeigen.

Evident ist, dass unter WT eine Selbstverteidigungskultur zu verstehen ist. Auf Basis von Selbstverteidigungsstrategien wird ein Persönlichkeitsprofil antrainiert, das dem Lehrgangsteilnehmer ermöglicht, seine eigene Persönlichkeit zu entdecken und sein Selbstbewusstsein zu stärken. Ziel ist es, dass eine Frau als Frau Grenzen setzt und diese gegenüber anderen behaupten zu können. Die Opferrolle von Frauen soll mit gezielter Selbstverteidigung der Verteidigung angehören. Diese Kurse werden auch für Kinder in Hinblick auf Mobbing angeboten (entnommen aus der Homepage von E).

Weder die Lehrinhalte noch der - homogene - Teilnehmerkreis noch der ausschließlich beruflich veranlasste Kontext konnte nachgewiesen werden.

Daraus folgt rechtlich:

Legen Bildungsmaßnahmen, wie die gegenständlich in Rede stehenden, einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nahe, weil sie beispielsweise allgemeine soziale Kompetenzen (zB. Stärkung des Lösungspotentials unter Anwendung des persönlichen Persönlichkeitsprofils) vermitteln oder der Persönlichkeitsentwicklung (z.B. Stärkung des Selbstbewusstseins) dienen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn die Aufwendungen für die berufliche Tätigkeit objektiv sinnvoll sind, wenn also im Rahmen der ausgeübten beruflichen Betätigung eine entsprechende Fortbildung notwendig bzw. zweckmäßig ist (vgl. VwGH 29.03.2012, 2009/15/0197).

Bei der Fragenbeurteilung der Abzugsfähigkeit von Bildungsmaßnahmen, deren betrieblicher oder beruflicher Charakter auf den ersten Blick nicht eindeutig zuordenbar ist, bei dem also ein "klassischer Mischaufwand" vorliegt, ist an Hand der festgestellten Indizien des jeweiligen "Einzelfalles" vorzunehmen. Auch das Merkmal der beruflichen Notwendigkeit hängt allerdings von der Gesamtheit der konkreten Umstände des Einzelfalles ab.

Aufwendungen für die Sportausübung gehören grundsätzlich zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung, das betrifft auch Sportkurse von Turnlehrern, da solche Ausgaben im Allgemeinen eine private (Mit-)Veranlassung nahe legen (VwGH 30.05.2001, 2000/13/0163 betreffend Snowboardkurs). Wie bereits dargelegt, ist in solchen Fällen einer zu vermutenden privaten Mitveranlassung die berufliche Notwendigkeit ausschlaggebend, wobei im homogenen Teilnehmerkreis einer Fortbildungsveranstaltung ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit zu sehen ist (bspw. bei Seminaren am pädagogischen Institut für Lehrer), ebenso wenn der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar übernimmt (Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG, § 16 Anm. 140).

In freier Beweiswürdigung kommt das Bundesfinanzgericht auf Grund der oben dargestellten Sach- und Aktenlage zur Schlussfolgerung, dass die Aufwendungen des WT-Lehrganges nicht objektiv mit der Berufstätigkeit der Bf. als Purserette zusammenhängen und der Erwerb der Kenntnisse und Fähigkeiten aus der in Rede stehenden Bildungsmaßnahme nicht auf eine nahezu ausschließliche (überwiegende) Verwendung in der beruflichen Tätigkeit der Bf. angelegt gewesen war. Für diese Beurteilung spricht zunächst der Umstand, dass bereits auf der Homepage alle Zielgruppen (Familien, Männer, Frauen, Kinder, Berufsangehörige) angesprochen werden. Daraus kann abgeleitet werden, dass es sich dabei um eine typische Bildungsmaßnahme handelt, die auf allgemeine Persönlichkeitsentwicklungsfähigkeiten ausgerichtet gewesen war.

Die von der Bf. nicht näher umschriebenen Lehrinhalte lassen erkennen, dass sie in ihrer großen Bandbreite eine Umsetzung sowohl in beruflichen als auch in privaten Lebenssituationen erlauben und von einer allgemeinen Art bestimmt sind, die ein breites Publikum ansprechen und somit zweifelsohne nicht auf einen fachorientierten Teilnehmerkreis zugeschnitten gewesen waren. Damit wird allerdings auch deutlich aufgezeigt, dass nach den

Lehrinhalten des Ausbildungsprogrammes kein schwerpunktmäßiges berufsspezifisches Fachwissen vermittelt worden war, welches die Bf. in einem wesentlichen Umfang im Zuge ihrer laufenden beruflichen Tätigkeit als Purserette hätte verwerten können.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ergibt sich das "Kriterium der Notwendigkeit einer Berufsfortbildung" aus den tatsächlichen Gegebenheiten der beruflichen Arbeits- und Tätigkeitssituation bzw. Einkunftsquelle des Steuerpflichtigen einerseits und dem auf eine konkrete Berufsbezogenheit abgestimmten Lehrinhalt einer Bildungsmaßnahme andererseits. Der Aspekt der beruflichen Notwendigkeit ist grundsätzlich dann erfüllt, wenn sich der berufsspezifische Charakter der jeweiligen Fortbildungsmaßnahme von einer allgemein für mehr oder weniger jedermann zugänglichen und nützlichen Persönlichkeitsbildung eindeutig abhebt. Wie bereits vorstehend ausgeführt wurde, liegt eine derart berufsspezifische Wissensvermittlung bei der von der Bf. besuchten Lehrganges für die WT-Ausbildung nicht vor.

Eine "Notwendigkeit" wäre im gegenständlichen Streitfall allerdings dann anzunehmen gewesen, wenn ohne den in Rede stehenden Bildungserwerb der Berufsalltag der Bf. schwer bewältigbar oder durch eine besondere Arbeitssituation ihre berufliche Existenz gefährdet gewesen wäre. Dass der Lehrinhalt oder der Kenntnis- und Wissenserwerb der Bf. einen derart gewichtigen Bezug zur beruflichen Tätigkeit aufgewiesen hat, ist auf Grund der gegenständlich zu beurteilenden Sach- und Aktenlage nicht ersichtlich.

Kenntnisse von Selbstverteidigung sind auch außerhalb der beruflichen Tätigkeiten der Bf., so im täglichen Umgang und Zusammenleben der Menschen ganz allgemein von wesentlicher Bedeutung. Aber auch das Interesse der Bf. am Wissen der eigenen körperlichen Integrität (Selbstverteidigungsarten) ist nicht auf ihre berufliche Tätigkeit beschränkt, sondern erstreckt sich zweifelsohne auch auf ihren privaten Lebensbereich.

Die Bf. hat keinen Nachweis erbracht, dass bei diesen Seminaren ausschließlich berufsspezifischen Kenntnisse und Fertigkeiten vermittelt worden waren. Außerdem ist festzuhalten, dass auch ohne diese Kenntnisse die berufliche Existenz der Bf. nicht in Frage gestellt gewesen wäre.

Gleiches gilt im Speziellen auch für den Outdoor-Trainingskurs.

Zusammenfassend ergibt sich für das Bundesfinanzgericht, dass die Bf. einen stichhaltigen Nach- bzw. Beweis für eine "Notwendigkeit" der in Rede stehenden Fortbildungsmaßnahme nicht erbracht hat.

Auch der Umstand, dass der Arbeitgeber bzw der Betriebsrat diese Kurse empfehle, vermag der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen.

Da die Voraussetzungen einer überwiegend bzw. nahezu ausschließlich beruflichen Veranlassung oder das Kriterium der Notwendigkeit der Fortbildungsmaßnahme in Bezug auf

die individuelle Berufs- und Erwerbstätigkeit der Bf. nicht vorliegen, ist die Abziehbarkeit der in Streit stehenden Aufwendungen in Form von Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 unter Beachtung des Abzugsverbotes von sogenannten Mischaufwendungen nicht gegeben.

1.2. Intuitionseminar

Vorgelegt wurde eine Beschreibung dieses Seminars. Hierbei handelt es sich um Vorträge über bewusste Ernährung, innere Balance, Kräuterheilkunde, Superfood und vieles mehr im Rahmen von „Tian Talks“. Der von der Bf. besuchte Vortrag beschäftigte sich um Intuition. Der Seminarleiter, CH sprach über „Die magische Welt der Intuition, Inneren Stimme und Synchronizitäten. Wir erfahren wie man die eigene Intuition erkennt und richtig einsetzt.“

Außer der Rechnung wurde keine Begründung beigebracht, weder die Lehrinhalte, noch der Teilnehmerkreis, noch der ausschließlich beruflich veranlasste Kontext wurde nachgewiesen.

Daraus folgt rechtlich:

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes gehört aber zweifelsohne auch der Umgang mit der eigenen (persönlichen) Gefühlswelt, Kenntnisse über bewusste Ernährung und Anwendung von Heilkräuter zu einem wesentlichen Anteil zum typischen Bereich der privaten Lebensführung und dient insoweit auch zur Erhaltung ihrer Gesundheit.

Hierbei handelt es sich um eine klassische Form eines sogenannten "Mischaufwandes". Auch für den vorliegenden Streitpunkt gilt vorbehaltlos, dass, soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, der gesamte Betrag nicht abzugsfähig ist. Es besteht insoweit ein Aufteilungs- und Abzugsverbot iSd § 20 EStG 1988.

Zu Recht wurde vom Finanzamt der Bf. die Anerkennung der in Streit stehenden Fortbildungskosten für das Intuitionseminar in Form von Werbungskosten versagt.

1.3. Seminar „Wut von der Normalität zur Pathologie“

Dieses Seminar wurde vom Verein für psychosoziale und psychotherapeutische Aus-, Fort- und Weiterbildung vom Bundesverband für Psychotherapie durchgeführt. Ein Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit der Bf. kann nicht gesehen werden und wurde auch nicht vorgebracht.

Die beantragten Aufwendungen können folglich nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden.

1.4. Seminar in Linz des VPA: „So nicht – wie dann?!“ – Vom Konflikt zur Konfliktlösung

Dieses Seminar wurde vom Verein für psychosoziale und psychotherapeutische Aus-, Fort- und Weiterbildung vom Bundesverband für Psychotherapie durchgeführt. Ein Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit der Bf. kann nicht gesehen werden und wurde auch nicht vorgebracht.

Die beantragten Aufwendungen können folglich nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Da sich die strittigen Aufwendungen nicht eindeutig von der Lebensführung trennen lassen, stellen weder die Seminare noch die Trainings als Werbungskosten abzugsfähige Fort- und Ausbildungsmaßnahmen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG dar.

2. Sonstige Werbungskosten

2.1. Bekleidung in Höhe von 139,80 €

In der Aufstellung wurden Ausgaben in Höhe von 139,80 € als Arbeitsmittel für das Leadership Seminar bezeichnet. Aus den vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass diese Ausgaben in Zusammenhang mit dem Leadership-Seminar angefallen sind. Hierbei handelt es sich einerseits um Sportbekleidung und andererseits um einen Zahnschutz, der bei Kampfsportarten benötigt wird.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehören Aufwendungen für die Anschaffung und Instandhaltung (zB Reinigung) bürgerlicher Kleidung regelmäßig zu den Kosten der Lebensführung. Dies gilt selbst dann, wenn die Kleidung tatsächlich nur in der Arbeitszeit getragen wird, wenn es sich dabei um bürgerliche Kleidung und nicht um typische Berufskleidung handelt. Entscheidend ist, dass sich die beruflich verwendete Bekleidung ihrer objektiven Beschaffenheit nach unstrittig nicht von einer solchen Bekleidung unterscheiden lässt, wie sie üblicherweise im Rahmen der privaten Lebensführung Verwendung findet. Mit der Begrenzung auf typische Berufskleidung soll der Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug auf solche Bekleidung beschränkt werden, bei der offensichtlich ist, dass sie im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist, und damit ein Konnex zur privaten Lebensführung und zur privaten Bekleidung von vornherein ausscheidet; dabei ist auch auf geänderte Lebensgewohnheiten Bedacht zu nehmen (vgl. VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091).

Zur typischen Arbeits- oder Berufskleidung zählen zB Uniformen, aber auch bürgerliche Kleidungsstücke, denen ein Uniformcharakter zukommt (zB die Einheitsbekleidung von Restaurant-, Modehaus- oder Lebensmittelketten). Ein allgemein erkennbarer Uniformcharakter liegt dann vor, wenn die Aufschrift und/oder die Art der Kleidung nach der Verkehrsauffassung eine Zuordnung zu einem bestimmten Unternehmen bzw. zu einer bestimmten Tätigkeit ermöglichen (vgl. Doralt, EStG¹⁸, § 16 Tz 220, Stichwort „Kleidung“, mit weiteren Hinweisen).

Die geltend gemachten Kleidungsstücke stellen übliche Sportbekleidung dar, die auch im privaten Umfeld getragen werden. Die in diesem Verfahren geltend gemachten Aufwendungen, gehört die Sportbekleidung (der Rechnung zufolge) und der Zahnschutz zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung.

Die Aufwendungen für die Sportbekleidung und den Zahnschutz konnten folglich aus oben angeführten Gründen nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

2.2. Porto in Höhe von 48,55 €

Aus den vorgelegten Unterlagen bzw Aufstellung der Ausgaben der Arbeitsmittel geht hervor, dass diese in Zusammenhang mit dem Leadership-Seminar angefallen sind.

Da diese Ausgaben für die nicht als Werbungskosten anerkannten WT Seminare angefallen sind, sind diese ebenfalls nicht zu berücksichtigen.

2.3. Büromaterial

Nicht anerkannt werden Ausgaben für ein Zubehör eines Navy's in Höhe von 20,99 € und für einen Kalender in Höhe von 4,59 €, da diese Ausgaben zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung gehören.

3. Höhe der anerkannten Werbungskosten und Berechnung der Einkommensteuer

3.1. Insgesamt werden folgende Werbungskosten anerkannt:

Arbeitsmittel	870,67 €
Fachliteratur	122,53 €
Reisekosten	216,80 €
Fortbildungskosten	0,00 €
Sonstige Werbungskosten	325,05 €
Summe	1.535,05 €

3.2. Berechnung der Einkommensteuer 2017

Austrian Airlines	23.079,34 €
Pendlerpauschale	-1.476,00 €

Werbungskosten	-1.535,05 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	20.068,30 €
Sonderausgaben	
Wohnraumschaffung und –sanierung	-730,00 €
Steuerberatungskosten	-80,00 €
Einkommen	19.258,30 €
Die Einkommensteuer beträgt:	
0% für die ersten 11.000,00 €	0,00 €
25% für die weiteren 7.000,00 €	1.750,00 €
35% für die weiteren 1.258,30 €	440,40 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	2.190,40 €
Verkehrsabsetzbetrag	-400,00 €
Pendlereuro	-46,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	1.744,40 €
Steuer für sonstige Bezüge	220,53 €
Einkommensteuer	1.964,93 €
Anrechenbare Lohnsteuer	-3.291,29 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,36 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-1.326,00 €
Abgabengutschrift	1.326,00 €

Die Einkommensteuer für das Jahr 2017 wird in Höhe von 1.964,93 € festgesetzt, unter Anrechnung der bereits abgeführten Lohnsteuer in Höhe von 3.291,29 € ergibt sich eine Gutschrift in Höhe von 1.326,00 €.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Zur steuerlichen Abzugsfähigkeit von Fortbildungskosten, Sportbekleidung und Zahnschutz, Portospesen in Zusammenhang mit dem Lehrgang als Werbungskosten konnte sich das Bundesfinanzgericht auf die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes berufen. Darüber hinaus hing die Entscheidung zur Frage, ob eine WT-Ausbildung als Werbungskosten anzuerkennen sind, und das Vorliegen einer (nahezu) ausschließlich beruflichen Veranlassung, im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Wien, am 28. Jänner 2021