

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache [...], [...], über die Beschwerde vom 2.6.2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 3. Mai 2017 betreffend Einkommensteuer 2015 und 2016 Steuernummer ***StNr*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

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 für die Jahre 2015 und 2016 beantragte der Beschwerdeführer (Bf) unter anderem die folgenden strittigen Aufwendungen als Werbungskosten (teilweise im Beschwerdeschreiben berichtet):

	2015	2016
Reisekosten	€ 2.331,84	€ 357,42
Aus- Fortbildungs-, Umschulungskosten	€ 1,490.00	€ 550,00

Mit den in der Folge erlassenen Bescheiden verweigerte das Finanzamt die Berücksichtigung der beantragten Werbungskosten mit der Begründung, dass Arbeitsmittel, Fachliteratur sowie Reisekosten, welche die private Lebensführung betreffen würden, nicht anerkannt werden

könnten. Hinsichtlich der Abweichungen gegenüber den Steuererklärungen werde auf das Ergebnis des mit dem Bf geführten Telefongesprächs hingewiesen.

In dem im Abgabensinformationssystem elektronisch geführten Akt kommentierte das Finanzamt die Anträge des Bf damit, dass er von Beruf Leiter einer Sicherheitsgruppe und laut Telefonat im privaten Bereich bei der freiwilligen Feuerwehr und beim Roten Kreuz sei. Arbeitsmittel, Fachliteratur und Magazine sowie Reisekosten und Kosten für Kurse in diesem Zusammenhang würden nicht anerkannt werden.

In den dagegen erhobenen Beschwerden führte der Bf begründend aus, dass er für seine berufliche Fortbildung in den Jahren 2015 und 2016 einen Notfallsanitäter-Kurs (NFS), eine Ausbildung in der allgemeinen Notfallkompetenz – Arzneimittel (NKA) sowie eine Ausbildung zur Venenpunktion peripherer Venen und Infusion kristalloider Lösungen (NKV) absolviert habe. Die im Rahmen dieser Kurse erworbenen Kenntnisse, zu denen insbesondere die erweiterte Erste Hilfe inklusive Defibrillation mit halbautomatischen Geräten, die berufsspezifischen rechtlichen Grundlagen, die Notfallmedizin im Zusammenhang mit Arzneimittel, die Gerätelehre und Sanitätstechnik sowie die angewandte Psychologie und Stressbewältigung gehören würden, seien für ihn als Leiter der betriebsinternen Sicherheitsgruppe eines ***1*** von immenser Bedeutung.

Unstrittig sei, dass die streitgegenständliche Ausbildung grundsätzlich auf die Erlangung der Befähigung für das Rettungswesen abzielen würde, demnach als Ausbildungsmaßnahme zur Ausübung eines anderen (neuen) Berufes zu werten sei. Das Rettungswesen stelle eine eigene Berufssparte dar, welche verschiedene Möglichkeiten zur Ausübung einer Tätigkeit abdecken würde. Die Ausbildung zum Notfallsanitäter umfasse eine theoretische und praktische Ausbildung im Notarztsystem sowie ein Spitalspraktikum in einer geeigneten Krankenanstalt. Nach Ablegung einer Prüfung würde die Ausbildung zur Ausübung eines neuen Berufes berechtigen.

Da er aber nicht das Gewerbe des Rettungswesens ausüben möchte, bestehe der Streitpunkt darin, ob eine steuerlich begünstigte Fortbildung vorliegen würde. Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 26.7.2007, 2006/15/0065, ausgeführt habe, handle es sich dann um eine berufliche Fortbildung, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessern würde, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Aufwendungen für die berufliche Fortbildung seien nicht nur dann Werbungskosten, wenn ohne sie eine konkrete Gefahr für die berufliche Stellung oder das berufliche Fortkommen bestehen würde oder durch sie ein konkret abschätzbarer Einfluss auf die gegenwärtigen oder künftigen Einkünfte gegeben wäre. Dem Wesen einer die Berufschancen erhaltenden und verbessernden Berufsfortbildung entsprechend müsse es vielmehr genügen, wenn die Aufwendungen an sich – ohne zunächst konkret erkennbare Auswirkungen auf die Einkünfte geeignet seien, im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden.

Lassen die Aufwendungen die berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen, komme es nicht darauf an, ob Fortbildungskosten unvermeidbar seien oder freiwillig auf sich genommen werden würden (VwGH 19.10.2006, [2005/14/0117](#)).

Das Finanzamt wies das Begehren des Bf mit Beschwerdevereentscheidung ab und führte begründend unter anderem aus, dass bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen würden, bei denen jedoch ebenso ein Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung nicht auszuschließen sei, nur dann abzugsfähige Kosten vorliegen würden, wenn sich die Aufwendungen für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen würden. Die Notwendigkeit biete in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Die Notwendigkeit sei dabei dahingehend zu verstehen, ob die Aufwendungen objektiv für die Erwerbstätigkeit sinnvoll seien.

Vom Arbeitgeber des Bf seien keinerlei Ersätze für diese Aus- und Fortbildungskosten geleistet worden. Weiters sei festgestellt worden, dass der Bf bei der Freiwilligen Feuerwehr ***2*** die Funktion des Notfallsanitäters ausüben würde und auch als dieser ausgewiesen sei. Ebenso sei er ehrenamtlicher Mitarbeiter beim Roten Kreuz.

Laut Beschreibung des Tätigkeitsfeldes des Bf werde nicht auf eine Tätigkeit als Notfallsanitäter hingewiesen noch die Notwendigkeit der Ausbildung eines Notfallsanitäters verlangt. Die Tätigkeit der erweiterten Erste Hilfe umfasse keine Notfallsanitäterausbildung, auch keine Ausbildung zur Venenpunktion peripherer Venen und Infusionen kristalloider Lösungen noch eine Ausbildung zur allgemeinen Notfallkompetenz. Es sei kein objektiver Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit erkennbar. Die Ausbildungskosten seien der privaten Lebensführung (Freiwillige Feuerwehr und Rotes Kreuz) zuzurechnen und nicht abzugsfähig.

Dagegen beantragte der Bf fristgerecht die Beschwerden an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Das Finanzamt legte die Beschwerden samt Beschwerdeakt mit dem auch an den Bf übermittelten Vorlagebericht zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht vor und verwies unter anderem darauf, dass dem aktenkundigen Sachverhalt zufolge der Bf in den strittigen Jahren neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit auch für das Österreichische Rote Kreuz und bei der Freiwilligen Feuerwehr als Notfallsanitäter ehrenamtlich tätig gewesen sei.

Über Vorhalt des Bundesfinanzgerichts an den ehemaligen Arbeitgeber des Bf wurde in der Folge bekannt gegeben, dass der Bf die Funktion des Leiters der Sicherheitsgruppe zusätzlich zu seiner Tätigkeit als Leiter des Ersatzteillagers ausgeübt hat. Für diese Tätigkeit wurde der Bf nach dem Kollektivvertrag der ***3*** Industrie entlohnt. Voraussetzung für die Stelle als Leiter der Sicherheitsgruppe in Erster Hilfe sei ein Erste-Hilfe-Kurs gewesen. Unter dem Begriff der Erweiterten Ersten Hilfe versteht der Dienstgeber Erste Hilfe und Setzung weiterer

Maßnahmen laut firmeninterner Vorgaben im Notfall. Der Dienstgeber hat dem Bf nicht angeordnet, die vom Bf absolvierten Kurse zu besuchen. Die dafür angefallenen Kosten hat der Dienstgeber dem Bf nicht ersetzt. Bezahlte Dienstfreistellungen für die Absolvierung dieser Kurse sind nicht gewährt worden. Die vom Bf absolvierten Kurse waren für die Anstellung als Leiter der Sicherheitsgruppe nicht notwendig. Für die weitere Tätigkeit als Leiter der Sicherheitsgruppe waren diese Kurse zwar sehr wertvoll, aber nicht zwingend notwendig.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf übte in den strittigen Jahren neben der Tätigkeit als *****4***** (Leiter des Ersatzteillagers) die Tätigkeit des Leiters der Sicherheitsgruppe in der Abteilung „*****5*****“ eines *****1***** aus. Sein Tätigkeitsfeld umfasste nach der vom Arbeitgeber übermittelten Dienstgeberbestätigung unter anderem:

- Organisatorische Leitung und Führung der Sicherheitsgruppe gemäß Einsatz- und Notfallplan des Unternehmens
- Sicherstellung des abwehrenden Brandschutzes, der erweiterten Ersten Hilfe sowie das Setzen weiterer Maßnahmen um Schäden an Umwelt und firmeneigener Infrastruktur zu vermindern oder zu verhindern
- Verantwortlich für die Aus- und Weiterbildung der Mitglieder der Sicherheitsgruppe
- Durchführung von Räumungsübungen.

Weiters war der Bf bei der Freiwilligen Feuerwehr *****2***** und beim Roten Kreuz tätig. Diese Tätigkeiten wurden offensichtlich ehrenamtlich durchgeführt, da diesbezügliche Vergütungen dem Finanzamt nicht gemeldet wurden.

Strittig ist, ob die dem Bf entstandenen Aufwendungen (Kursgebühren und Fahrtaufwendungen) für die Absolvierung eines Notfallsanitäterkurses (NFS) im Jahr 2015 und eines NKA-Kurses (allgemeine Notfallkompetenz –Arzneimittel) und eines NKV-Kurses (Ausbildung zur Venenpunktion peripherer Venen und Infusionen kristalloider Lösungen) im Jahr 2016 bei der *****8***** Werbungskosten darstellen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Angaben des BF selbst, den Angaben seines Arbeitgebers und dem vom Finanzamt vorgelegten Beschwerdeakt.

So ergibt sich die berufliche Tätigkeit des Bf und sein Aufgabengebiet zweifelsfrei aus der Bestätigung seines Arbeitgebers.

Die ehrenamtliche Tätigkeit des Bf bei der Freiwilligen Feuerwehr ***2*** wird durch die Home-Page der Feuerwehr ***2*** (www.***6***) belegt. Darin wird der Bf als Notfallsanitäter NKV, als Mitglied der Löschgruppe 3 und des Technical Rescue Teams geführt.

Dem Bf wurden seine ehrenamtlichen Tätigkeiten sowohl in der Beschwerdevorentscheidung als auch im Vorlagebericht vorgehalten. Nachdem der Bf dagegen keine Einwendungen erhoben hat, ist davon auszugehen, dass diese Ermittlungsergebnisse des Finanzamtes als zutreffend zu beurteilen sind.

Aus den vorgelegten Rechnungen ist zu ersehen, dass der Bf im Jahr 2016 bei der ***8*** einen Kurs NKA (allgemeine Notfallkompetenz – Arzneimittel) und einen Kurs NKV (Ausbildung zur Venenpunktion peripherer Venen und Infusionen kristalloider Lösungen) absolviert hat. Über den im Jahr 2016 absolvierten Notfallsanitäterkurs befindet sich in dem vom Finanzamt vorgelegten Beschwerdeakt keine Rechnung oder Zahlungsbestätigung. Nach der vom Bf vorgelegten Aufstellung seiner Aufwendungen hat der Bf am 24.2.2015 einen Betrag in Höhe von € 1.490,00 für einen derartigen Kurs aufgewendet.

Für Zweifel an der Richtigkeit der Angaben des ehemaligen Dienstgebers des Bf in dem über Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes übermittelten Antwortschreiben gibt es keine Gründe.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) sind 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, auch Werbungskosten.

Die vom Bf erwirtschafteten nichtselbständigen Einkünfte erzielte er aus seiner beruflichen Tätigkeit bei seinem Arbeitgeber, wohingegen er aus seinen ehrenamtlichen Tätigkeiten bei der Freiwilligen Feuerwehr und beim Roten Kreuz keine Einkünfte erzielte. Die ehrenamtlichen Tätigkeiten des Bf sind daher aus steuerlicher Sicht mangels Einnahmen dem privaten Bereich zuzuordnen. Die von ihm besuchten Kurse sieht der Bf nach seinen Äußerungen in der

Beschwerdeschrift unter Berücksichtigung seiner beruflichen Tätigkeit selbst als Fortbildung und nicht als Ausbildung oder Umschulung.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 16 Abs. 1 1. Satz EStG 1988 Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen sind und setzen somit das Vorhandensein von Einnahmen voraus. Dies folgt auch aus § 16 Abs. 1 4. Satz EStG 1988, wonach Werbungskosten bei der Einkunftsart abzuziehen sind, bei der sie erwachsen sind: Einkünfte (als Nettogröße von Betriebseinnahmen abzüglich Betriebsausgaben bzw. Einnahmen abzüglich Werbungskosten) sind nur bei Zufluss von Einnahmen denkbar (vorweggenommene oder nachträgliche Werbungskosten liegen im hier zu beurteilenden Fall nicht vor). Das bedeutet, dass für ehrenamtliche Tätigkeiten (im gegenständlichen Fall Freiwillige Feuerwehr und Rotes Kreuz), aus denen keinerlei Einnahmen erzielt werden, grundsätzlich auch keine Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Nach der Bestätigung des Arbeitgebers des Bf umfasste seine Tätigkeit als Leiter der Sicherheitsgruppe unter anderem die Organisatorische Leitung und Führung der Sicherheitsgruppe gemäß Einsatz- und Notfallplan des Unternehmens, die Sicherstellung des abwehrenden Brandschutzes, der erweiterten Ersten Hilfe sowie das Setzen weiterer Maßnahmen um Schäden an Umwelt und firmeneigener Infrastruktur zu vermindern oder zu verhindern, die Durchführung von Räumungsübungen und er war verantwortlich für die Aus- und Weiterbildung der Mitglieder der Sicherheitsgruppe.

Bei der Freiwilligen Feuerwehr war der Bf als Notfallsanitäter mit der Ausbildung zur Venenpunktion peripherer Venen und Infusion kristalloider Lösungen tätig.

Aus dieser Konstellation der beruflichen und ehrenamtlichen Tätigkeiten des Bf lässt sich die Zuordnung der Aufwendungen für den von ihm besuchten Notfallsanitäter-Kurs und die Kurse NKA (allgemeine Notfallkompetenz – Arzneimittel) und NKV (Ausbildung zur Venenpunktion peripherer Venen und Infusionen kristalloider Lösungen) zu seiner beruflichen Tätigkeit als Leiter der Sicherheitsgruppe nicht einwandfrei ableiten. Wenn die Kurse hinsichtlich der Tätigkeit bei der Freiwilligen Feuerwehr ***2*** als Notfallsanitäter mit der Ausbildung zur Venenpunktion peripherer Venen und Infusion kristalloider Lösungen bzw. für die Tätigkeit beim Roten Kreuz absolviert wurden, liegt ihnen eine private Veranlassung zu Grunde und stellen die dafür getätigten Aufwendungen keine Werbungskosten für die berufliche Tätigkeit des Bf dar.

Wie das Finanzamt bereits in der abweisenden Beschwerdevorentscheidung ausgeführt hat, hat der Verwaltungsgerichtshof in diesem Zusammenhang ausgesprochen, dass in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden darf, 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 (VwGH 27.6.2000, [2000/14/0096](#), 0097 mwN; 14.12.06, 2002/14/0012).

Den Ausführungen des ehemaligen Arbeitgebers des Bf ist zu entnehmen, dass Voraussetzung für die Tätigkeit als Leiter der Sicherheitsgruppe in Erster Hilfe lediglich ein Erste-Hilfe-Kurs war. Unter dem Begriff der Erweiterten Ersten Hilfe versteht der Dienstgeber Erste Hilfe und Setzung weiterer Maßnahme laut firmeninterner Vorgaben im Notfall. Von einem Notfallsanitäter-Kurs (NFS), einem NKA-Kurs (allgemeine Notfallkompetenz –Arzneimittel) und einem NKV-Kurs (Ausbildung zur Venenpunktion peripherer Venen und Infusionen kristalloider Lösungen) ist keine Rede.

Auch die weiteren vom ehemaligen Arbeitgeber des Bf bekannt gegebenen Umstände, nämlich, dass der Dienstgeber dem Bf nicht angeordnet hat, die vom ihm absolvierten Kurse zu besuchen, dass der Dienstgeber dem Bf die dafür angefallenen Kosten nicht ersetzt hat, dass dem Bf für die Absolvierung dieser Kurse bezahlte Dienstfreistellungen vom Arbeitgeber nicht gewährt wurden, dass die vom Bf absolvierten Kurse für die Anstellung als Leiter der Sicherheitsgruppe nicht notwendig waren und, dass für die weitere Tätigkeit als Leiter der Sicherheitsgruppe diese Kurse zwar sehr wertvoll, aber nicht zwingend notwendig waren, sprechen zweifellos gegen eine berufliche Veranlassung der getätigten Aufwendungen durch die Einkunftserzielung.

Daraus ist eindeutig abzuleiten, dass die vom Bf besuchten Kurse für seine berufliche Tätigkeit als Leiter der Sicherheitsgruppe im Sinne der zitierten Erkenntnisse des VwGH vom 27.6.2000, [2000/14/0096](#), 0097, mwN und vom 14.12.2006, 2002/14/0012, nicht notwendig waren und die dafür getätigten Aufwendungen dem privaten Bereich zuzuordnen sind. Das Finanzamt hat somit zu Recht die Berücksichtigung der in Rede stehenden Aufwendungen als Werbungskosten verweigert. 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. Die im Beschwerdebegehren aufgeworfene Frage war auf sachverhaltsbezogener Ebene und der zitierten Judikatur des VwGH zu lösen, weswegen die Unzulässigkeit der Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) (B-VG) auszusprechen war.

Graz, am 28. Jänner 2021

[...]