

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterMag. R. in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, über die Beschwerde vom 10. August 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 11. Juli 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 Steuernummer *****BF1StNr1***** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2017	Einkommen	13.701,43 €	Einkommensteuer	- 91,04 €
			Anrechenbare Lohnsteuer	- 1.218,85 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	- 0,11 €
			ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)	- 1.310,00 €

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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

Der Beschwerdeführer (im Folgenden Bf.) hat an das Finanzamt ***1*** (im Folgenden: Finanzamt) am 25. Jänner 2018 eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017 via Finanzonline übermittelt, in der er Topfsonderausgaben für Personenversicherungen in Höhe von € 634,32, Werbungskosten für Fachliteratur in Höhe von € 181,40 sowie für Aus-/Fortbildungskosten in Höhe von € 2.213,86 sowie als außergewöhnliche Belastungen folgende Beträge geltend machte:

Krankheitskosten in Höhe von € 1.719,58 (mit Selbstbehalt)

Freibetrag wegen eigener Behinderung (40%)

Pauschale für Diätverpflegung (Zucker)

Zusätzliche Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung in Höhe von € 222,30

Daneben wurde noch ein Kinderfreibetrag für ein Kind in Höhe von € 300 sowie ein Unterhaltsabsetzbetrag für 12 Monate erklärt.

Mit Vorhalt vom 7. Mai 2018 wurde der Bf. um Beantwortung folgender Fragen sowie zur Vorlage entsprechender Unterlagen bis 4.6.2018 aufgefordert:

Ad Unterhaltsabsetzbetrag: Vorlage des letztgültigen schriftlichen Beschlusses/Vereinbarung über die Höhe des zu leistenden Unterhaltes samt vollständigen Zahlungsnachweises für das Jahr 2017

Ad Krankheitskosten: Vorlage der Belege samt Kostenaufstellung

Diesbezüglich wurde darauf hingewiesen, dass Vergütungen/Ersätze/Zuschüsse anzugeben sind, weil sie die Ausgaben kürzen. Bei Krankenhaus- bzw. Kuraufenthalten wäre eine Haushaltsersparnis von € 5,23 pro Tag abzuziehen. Nahrungsergänzungsmittel/Vitamine, Massagen, alternative Behandlungen/Heilmethoden wären nur abzugsfähig, wenn diese durch einen Arzt durchgeführt werden bzw. ärztlich verordnet bzw. Teil eines konkret festgelegten ärztlichen Behandlungsplans sind bzw. durch die Krankenkasse/Sozialversicherungsträger bezuschusst werden (um Beilage entsprechender Nachweise wurde ersucht).

Sonderklassen/-gebühren (zB Aufzahlungen Privatklinik/OP) wären nur dann abzugsfähig, wenn die Notwendigkeit durch eine konkrete ärztliche Bestätigung/Gutachten nachgewiesen wird. Diese habe zu enthalten:

- a) Bestätigung des Leidens und der medizinischen Notwendigkeit
- b) die Gründe, warum die OP/Behandlung durch einen bestimmten Arzt/ in einem bestimmten Klinikum notwendig war und
- c) Gründe, die gegen die Durchführung der OP an einem öffentlichen Krankenhaus sprechen

Ad zusätzlichen Kosten zur Behinderung: Vorlage der Belege samt Kostenaufstellung

Diesbezüglich enthielt der Vorhalt dieselben Ausführungen wie zu den Krankheitskosten sowie den Hinweis, dass allgemeine Krankheitskosten ohne unmittelbaren Zusammenhang mit der Behinderung/Pflege nur mit Abzug eines Selbstbehaltes gewährt werden könnten.

Ad Bildungsmaßnahmen:

- a) Vorlage der Kursbesuchs-/Studien-/Zahlungsbestätigung (bei mehreren Belegen: mit Aufstellung)
- b) Bekanntgabe der erhaltenen/zuerwartenden Vergütungen (zB Bildungskonto, Dienstgeber, etc.)
- c) Bekanntgabe ob die Ausbildung über eine Arbeitsstiftung getätigt bzw. der Bf. ein Stipendium erhalten habe
- d) Schriftliche Bekanntgabe ob die Maßnahme beruflich veranlasst ist

Bejahendenfalls wäre der Zusammenhang mit der Tätigkeit des Bf. und wie das erworbene Wissen im Beruf konkret von Nutzen ist (mit Angabe des ausgeübten Berufes/Tätigkeit) zu erläutern.

Verneinenden falls wären schriftlich die Absichten/Zukunftspläne des Bf. nach der absolvierten Ausbildung bekanntzugeben samt entsprechendem Nachweis (zB: Berufswechsel, zweites Standbein: Ab wann wird die künftige Tätigkeit ausgeübt und wie zB selbständig/gewerblich? Gründe/Motive für die getätigte Ausbildung etc.)

Diesen Vorhalt sendete der Bf. in der Folge an das Finanzamt mit handschriftlichen Anmerkungen sowie einem Beilagenkonvolut samt den nachstehenden dargestellten Aufstellungen zurück. Diese Unterlagen langten am 25.5.2018 beim Finanzamt ein:

Ad Unterhaltsabsetzbetrag:

Der Bf. würde monatlich € 300 an Unterhalt bezahlen. Diesbezüglich wurde eine Bestätigung der Kindesmutter vorgelegt, dass diese monatlich € 300 Alimente in bar erhalte.

Ad Krankheitskosten: Es wurden Belege über Zahnarztkosten von € 1.035,98 (nach Abzug einer Rückvergütung durch die GKK), über Kosten von zwei Krankenhausaufenthalten (Gebühren sowie Fahrtkosten) vorgelegt, wobei in der diesbezüglichen Aufstellung nunmehr eine Haushaltshaltersparnis in Abzug gebracht wurde.

Ad zusätzliche Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung (Diabetes Mellitus): Diesbezüglich wurde eine Rezeptgebührenbestätigung vorgelegt.

Ad Aus-/Fortbildungskosten: Es habe sich um die Ausbildung zum diplomierten Kräuterpädagogen gehandelt. Durch diese Ausbildung hätte der Bf. bessere Jobchancen als Sozialbetreuer. Er sei ab September 2017 krank gewesen und wäre ab Mai 2018 wieder beschäftigt. Diesbezüglich wurde eine Bestätigung der ***2*** in ***3*** vom 14.5.2018 über den Besuch des Kurses diplomierter Kräuterpädagoge im Zeitraum 7.3. bis 10.10.2017, ein Kursprogramm, eine Anwesenheitsdokumentationsliste sowie ein Nachweis über den Erhalt von € 815,76 über das Bildungskonto des Landes ***24*** vom 21.11.2017 vorgelegt.

Mit Bescheid vom 11. Juli 2018 erfolgte sodann die Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017. In diesem Bescheid wurden dem Bf. zugeflossene Bezüge vom Arbeitsmarktservice Österreich sowie von der ***4*** Gebietskrankenkasse im Betrag von € 10.270,78 gemäß § 3 Abs. 2 dritter Satz zweiter Halbsatz EStG 1988 der Besteuerung unterzogen.

Die mit Selbstbehalt als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Krankheitskosten wurden mit einem Betrag von € 1.512,74 berücksichtigt. Dies entsprach dem Gesamtbetrag der Aufstellung zu den Krankheitskosten, die der beim Finanzamt 25. Mai 2018 eingelangten Vorhaltsbeantwortung angeschlossen war.

Überdies wurde der Freibetrag für eigene Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 bei einem Grad der Behinderung von 35% bis 44% sowie der Pauschbetrag für Diätverpflegung für Zuckerkrankheit gemäß § 2 Abs. 1 erster Teilstrich der VO BGBl 1996/303 idF BGBl II 2010/430 gewährt. Das Zustehen dieser Beträge ergibt sich aufgrund des vom Bundessozialamt zu Nr. ***5*** festgestellten Ausmaßes der Behinderung. Des Weiteren wurde vom Bundessozialamt auch für das beschwerdegegenständliche Jahr das Vorliegen von Zuckerkrankheit beim Bf. festgestellt.

Die zusätzlichen Kosten aus der Behinderung wurden wie begehrt mit € 222,30 sowie auch der Kinderfreibetrag für ein nicht haushaltszugehöriges Kind berücksichtigt.

Hingegen wurden die geltend gemachten Aus-/Fortbildungskosten sowie die Kosten für Fachliteratur nicht berücksichtigt. Diesbezüglich enthält der angefochtene Bescheid folgende Begründung:

Fortbildungskosten würden dazu dienen, in dem jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Abzugsfähige Berufsfortbildung würde vorliegen, wenn bereits ein Beruf ausgeübt wird und die Bildungsmaßnahmen der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung des bisherigen Berufes dienen.

Eine Ausbildung würde vorliegen, wenn sie im Zusammenhang mit einer zum aktuell ausgeübten Beruf verwandten Tätigkeit steht.

Die oben genannten Voraussetzungen würden leider nicht vorliegen.

Bei den geltend gemachten Ausgaben für den Lehrgang zum Dipl. Kräuterpädagogen würde es sich daher um eine nicht abzugsfähige Aus- bzw. Fortbildung handeln.

Mit zur Post am 8. August 2018 aufgegebenen Schreiben erhob der Bf. fristgerecht Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für 2017 vom 11.7.2018 und beantragte dessen Aufhebung und Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem dem Beschwerdevorbringen Rechnung getragen wird. Diese Beschwerde wurde wie folgt begründet:

Der Bf. wäre diplomierter Sozialbetreuer und habe die Ausbildung zu (Anmerkung: wohl zum) diplomierten Kräuterpädagogen im Rahmen einer Bildungskarenz absolviert, um sich in seinem Beruf fortzubilden und bessere Chancen in seiner Berufsausübung ergreifen zu können. Mit dieser Ausbildung wäre es ihm möglich, den Klienten ein weiteres pädagogisches Konzept anzubieten (Kräuterwanderungen, Kochen mit Kräutern etc). Aufgrund seines Gesundheitszustandes wäre es ihm im Anschluss an die Bildungskarenz bzw. derzeit nicht möglich gewesen, in seinem erlernten Beruf als diplomierter Sozialbetreuer tätig zu sein, jedoch habe er geplant diesen Beruf wieder auszuüben, sodass er diese Kenntnisse die er im Rahmen der Fortbildung erlangt habe, auch in seinem erlernten Beruf umsetzen werde.

Darüber hinaus habe das Finanzamt aufgrund der erhaltenen AMS Bezüge die Kontrollrechnung angewendet. Es wäre jedoch aus dem Steuerbescheid nicht ersichtlich, ob die Kontrollrechnung auch die für ihn als Steuerpflichtigen günstigere Variante (im Vergleich zur Anwendung der Umrechnungsvariante) darstellen würde. Denn entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen wären nur die Bezüge in die Umrechnung/Hochrechnung einzubeziehen, die außerhalb der Zeiten des AMS Bezuges liegen würden und ganzjährig vereinnahmte Bezüge wären nicht hochzurechnen (vgl VwGH 22.11.2006, 2006/15/0084; Jakom/Laudacher, EStG, § 3 Rz. 122, sowie BFG RV/7104175/2015 vom 02.11.2017).

Neben den erhaltenen Beträgen der Gemeinde ***6*** würde dies auch die Einkünfte der ***7*** betreffen.

Dieser Beschwerde war ein undatiertes Schreiben der ***8*** angeschlossen, in dem bestätigt wurde, dass der Bf. im Zeitraum Juli 2013 bis Oktober 2017 bei der ***8*** beschäftigt

gewesen ist und sein Aufgabengebiet im Wesentlichen die pädagogische Betreuung von unbegleiteten minderjährigen Fremden umfasst habe. Auch wurde in diesem Schreiben ausgeführt, dass der Bf. in der Zeit von März 2017 bis Oktober 2017 in Bildungskarenz gewesen sei und in dieser Zeit die Ausbildung zum dipl. Kräuterpädagogen absolviert habe. Nach einer kurzen Darstellung der durch die Ausbildung zum diplomierten Kräuterpädagogen erworbenen Fertigkeiten wurde von der ***8*** festgehalten, dass es dem Bf. durch diese Ausbildung möglich wäre, Jugendlichen in der Sozialpädagogik ein breiteres Betreuungs- und Erfahrungsspektrum anbieten zu können. Seine Spezialisierung würde den Bf. befähigen über die Sozialpädagogik hinaus individuelle Angebote und ergänzende Schwerpunkte in seiner Arbeit mit Menschen zu leisten.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 22.11.2018 wurde der Beschwerde nur insoweit Folge gegeben als die ganzjährig bezogenen Einkünfte von der Gemeinde ***6*** im Betrag von € 161,70 aus der Hochrechnung gemäß § 3 Abs. 2 dritter Satz erster Halbsatz EStG 1988 herausgenommen wurde. Dies hatte aber keine Auswirkung auf die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer.

Betreffend die ebenfalls mit der angeführten Beschwerdeverentscheidung nicht als Werbungskosten anerkannten Fort-/Ausbildungskosten enthielt diese folgende Begründung:

Die vom Bf. beantragten Kosten für die Ausbildung zum diplomierten Kräuterpädagogen würden aus folgenden Gründen keine abzugsfähigen Kosten darstellen.

Die erworbenen Fähigkeiten über die Erkennung, Verwendung und Zubereitung von Kräutern würden in keinem Zusammenhang mit der Betreuung von unbegleiteten minderjährigen Fremden liegen.

Eine fundierte Kräuterkunde und „Kochen mit Kräutern“ würde sich an Personen verschiedenster Berufsgruppen richten, die sich für Kräuter und ihre Wirkung interessieren. Das vermittelte Wissen sei von allgemeinem Interesse und vielfältig anwendbar (Tees, Speisen, Nahrungsergänzung oder Behandlung gesundheitlicher Probleme wie u.a. auch Diabetes).

Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen würden, bei denen jedoch ebenso ein Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung nicht auszuschließen wäre, würden nur dann abzugsfähige Kosten vorliegen, wenn sich die Aufwendungen für die berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen und das erlernte Wissen in großen Teilen bei der täglichen Arbeit verwertet wird. Die in der Ausbildung vermittelten Kenntnisse könnten für die Arbeit eines Sozialbetreuers durchaus unterstützend und sinnvoll sein, wären aber auch im Privatleben von Nutzen. Eine Notwendigkeit der Ausbildung wäre weder im vorgelegten Schreiben des Dienstgebers bestätigt worden, noch wurde diese nachgewiesen wie zum Beispiel durch die (teilweise) Kostenübernahme durch den Arbeitgeber. Die Kosten der

Ausbildung wären gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 zur Gänze den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung zuzuordnen.

Betreffend die Berücksichtigung der vom AMS und der ***4*** GKK bezogenen Einkünfte gemäß

§ 3 Abs. 2 3. Satz zweiter Halbsatz EStG 1988 wurde ausgeführt, dass der Bf. laut Sozialversicherungsmeldung von 01.01.2017 bis 31.03.2017 bei der ***9*** beschäftigt gewesen sei. Im Anschluss hätte er bis Ende des Jahres Weiterbildungsgeld (bis 18.08.2017), Arbeitslosengeld und Krankengeld (bis 31.12.2017) bezogen.

Wenn der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge nur für einen Teil des Kalenderjahres erhalte, so seien die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Das Einkommen sei mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergeben würde; die festzusetzende Steuer dürfe jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde. Von der Umrechnung herauszunehmen wären lediglich ganzjährig erzielte Einkünfte bzw. gleichzeitig zum AMS-Bezug erzielte geringfügige Einkünfte.

Die Bezüge der ***8*** wären ausschließlich außerhalb des Zeitraumes erzielt worden, in dem Arbeitslosengeld, Weiterbildungsgeld oder Krankengeld bezogen wurde und wären somit für die Ermittlung des Steuersatzes anzusetzen. Lediglich die ganzjährig erzielten Bezüge bei der Gemeinde ***10*** wären aus der Umrechnung herauszunehmen - aufgrund der Geringfügigkeit dieser Bezüge komme es jedoch zu keinem abweichenden Bescheidergebnis.

Wie bereits angeführt, dürfe die festzusetzende Steuer nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde. Zur Einhaltung dieser Regelung würden automatisch beide Berechnungen durchgeführt (diese wären nachstehend angeführt). Die für den Bf. als Steuerzahler günstigere Variante wäre bereits korrekt im bisher erlassenen Bescheid und bei der nun erlassenen Beschwerdeentscheidung angewandt worden.

Mit am 20.12.2018 eingelangten Schreiben (und sohin jedenfalls rechtzeitig; das Datum der Postaufgabe am Briefkuvert ist aufgrund der schlechter Scaneinstellungen im Vorlagebericht des Finanzamtes nicht lesbar) begehrte der Bf. die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte folgendes in Ergänzung zur Beschwerde aus:

Zum Nachweis dafür, dass der Bf. die von ihm absolvierte Ausbildung auch in seinem täglichen Berufsalltag umsetzen würde, würde er eine Bestätigung seines Arbeitgebers vorlegen. Dadurch zeige sich, dass er die Kenntnisse, die er im Rahmen der Fortbildung erlangt habe, auch in seinem ausgeübten Beruf umsetzen würde.

Wenn das Finanzamt - wie in der Beschwerdeentscheidung ausgeführt wurde - verlange, dass eine Notwendigkeit der durchgeführten Ausbildung für den ausgeübten Beruf vorliegen müsse, damit die geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten akzeptiert werden, so sei dem jedenfalls nicht beizupflichten. Vielmehr lägen Werbungskosten auch dann vor, wenn nur die Kenntnisse und Fähigkeiten im bereits bestehenden Beruf verbessert werden, wovon auch aufgrund der beiliegenden Bestätigung des Arbeitgebers auszugehen wäre.

Mit Vorlagebericht vom 22.5.2019 legte das Finanzamt die Beschwerde vom 10.8.2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 zur Entscheidung vor und gab keine Stellungnahme ab, sondern verwies auf die Begründung der erlassenen Beschwerdeentscheidung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. erzielte auch im Jahr 2017 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und zwar im Zeitraum 1.1. bis 31.3.2017 von der ***11***. Daneben erzielte er ganzjährig Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 161,70 von der Gemeinde ***6***. Bei der ***11*** war der Bf. im Wesentlichen als pädagogischer Betreuer von unbegleiteten minderjährigen Fremden tätig.

Der Bf. hat am 2. Juli 2014 die Ausbildung an der Schule für Sozialbetreuungsberufe für Berufstätige mit dem Schwerpunkt Behindertenbegleitung durch Ablegen der entsprechenden Diplomprüfung absolviert. Dies ergibt sich aus dem vom Bf. vorgelegten Diplomprüfungszeugnis vom 2.7.2014 der Schule für Sozialbetreuungsberufe der ***12*** in ***3*** Schulnummer ***13***.

Dass der Bf. bei der ***11*** im Wesentlichen als pädagogischer Betreuer von unbegleiteten minderjährigen Fremden tätig war ergibt sich aus der vom Bf. vorgelegten Bestätigung der ***8***, von deren Richtigkeit auch das Finanzamt in der ergangenen Beschwerdeentscheidung ausgeht.

Im Rahmen einer mit seinem Arbeitgeber, der ***11***, vereinbarten Bildungskarenz im Zeitraum März bis Oktober 2017, absolvierte der Bf. erfolgreich eine Ausbildung zum diplomierten Kräuterpädagogen an der ***14*** in ***3***.

Die Ausbildungsziele und Tätigkeitsfelder eines diplomierten Kräuterpädagogen sind folgende:

Diplomierte Kräuterpädagogen verfügen über theoretisches, sowie praktisches Wissen und das methodische Know-how, um Kurse, Seminare, Workshops und Exkursionen zum Thema Kräuter und Wildfrüchte durchzuführen. Neben den vielfältigen Verwendungen wird auch

Wert auf fachgerechte Zubereitung von Wildgemüse, -kräutern und -früchten, zur Ergänzung der täglichen gesunden Ernährung gelegt. Ein wertschätzender Umgang mit den Ressourcen der Natur, sowie den individuellen Bedürfnissen der Menschen ist dabei immer wichtig. Ziel des Lehrgangs zum Dipl. Kräuterpädagogen ist es, eine Vielzahl heimischer Pflanzen und Kräuter kennenzulernen, über die gesamten Vegetationsperioden bestimmen zu können und das so erworbene Wissen anwendungsorientiert weiterzugeben.

Der Lehrgang richtet sich an Personen, die sich durch eine Zusatzqualifikation neue berufliche Chancen sichern, sich beruflich neu orientieren und haupt- oder nebenberuflich als selbstständiger Kräuterpädagoge arbeiten bzw. umfassendes Grundlagenwissen aufgrund von persönlichem Interesse erwerben möchten.

Lehrinhalte dieses Lehrganges sind:

Geschichte der Kräuter

Botanische Grundkenntnisse u.a. zu Systematik, Inhaltstoffen und Pflanzenfamilien

Ökologie und Ökosysteme

Methoden der Konservierung und Zubereitung (auch von Kräuterkosmetik)

Räuchern mit heimischen Kräutern

Anleitung zum Sammeln, Verarbeiten und Anwenden von Kräutern, Wildgemüse und Wildfrüchten

Pädagogische Grundlagen und Umsetzung in der Praxis des Dipl. Kräuterpädagogen (Gruppenleitung, Pädagogik, Kommunikation, Präsentation)

Praktische Anwendung der theoretischen Kenntnisse

Der Lehrgang zum diplomierten Kräuterpädagogen beinhaltet auch die Verfassung einer Diplomarbeit (250 EH), eines Berufspraktikums (100 EH) und einer Abschlussprüfung (8 EH).

Ab dem 8.10.2018 ist der Bf. durchgehend bei der ***15*** nichtselbständig tätig und erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Dabei arbeitet der Bf. für die ***15*** in einer Wohngemeinschaft, in der fünf Menschen mit psychosozialen Unterstützungsbedarf rund um die Uhr betreut und beschäftigt werden. Das aufgrund des Lehrganges zum diplomierten Kräuterpädagogen erworbene Wissen sowie die dabei gewonnenen Kenntnisse werden vom Bf. dabei in der täglichen Betreuung angewendet. Der Bf. vermittelt den Bewohnern der Wohngemeinschaft sein erworbenes Wissen über Kräuter, die Herstellung von Kräutern für den täglichen Gebrauch sowie führt er auch Kräuterwanderungen mit den Bewohnern durch, die die Bewohner zu Aktivitäten und Bewegung motivieren.

Der Erwerb der Zusatzqualifikation als diplomierter Kräuterpädagoge hat eine maßgebliche Rolle dafür gespielt, dass der Bf. die Stelle bei der ***15*** erhalten hat.

Für den Lehrgang des diplomierten Kräuterpädagogen sind dem Bf. im Jahr 2017 Kurskosten in Höhe von € 2.039,40 erwachsen, wobei ein Betrag von € 815,76 ihm im November 2017 vom Land ***24*** über das Bildungskonto refundiert wurde.

Daneben sind dem Bf. Fahrtkosten (in Höhe des amtlichen Kilometergeldes) in Höhe von € 835,44 erwachsen.

Die Kosten, die der Bf. unter dem Titel Fachliteratur geltend gemacht hat, setzen sich wie folgt zusammen:

1. Buch „Die Heilkraft der Bienen“: ***17***: € 18,30

Eine Rezension beim Anbieter Amazon lautet zu diesem Buch wie folgt: „Die Heilkraft der Bienen ist ein sehr informatives interessantes Buch. Die Natur braucht die Bienen und ich finde es schön dass es so viele Bücher darüber gibt.“

2. Buch „Welche Heilpflanze ist das?“ (Kosmos-Naturführer): € 13,35

Der Inhalt dieses Buches wird beim Anbieter (dies ist Amazon; dies gilt auch für die folgenden Bücher) wie folgt umschrieben:

„Der Kosmos-Naturführer zur Bestimmung von über 350 Heilpflanzen aus ganz Europa. Durch den Kosmos-Farbcode ist die schnelle Orientierung garantiert. Pro Art werden mehrere Bilder und Zeichnungen gezeigt, Detailwissen wird direkt am Bild vermittelt. Das Plus zum Buch: Die kostenlose KOSMOS-PLUS-App mit einzigartigen Erklärfilmen direkt aus der Natur und Expertentipps für eine noch einfachere Bestimmung.“

3. Buch „Bäume – in Küche und Heilkunde: ***18***“: € 29,81

Der Inhalt dieses Buches wird beim Anbieter wie folgt angegeben:

„Bäume begleiten den Menschen seit jeher. Sie dienen ihm nicht nur als Bau- und Brennmaterial, sondern auch als Nahrungslieferanten und Spender von hilfreicher Medizin. Früher war es selbstverständlich, sich von wilden Baumzutaten zu ernähren und sie für Heilmittel aller Art zu verwenden. Auch heute noch können sie auf vielfältige Art Gesundheit und Wohlbefinden spenden und die Küche bereichern.

Als Baum- und Heilkundekennerin zeigt ***19***, welche Schätze die heimischen Baumarten von A wie Apfel bis Z wie Zirbe zu bieten haben. Von traditionell schlichten bis zu raffiniert innovativen Rezepten, von Eichelkaffee und Mehlbeerbrot über Mispellikör und Vogelbeer-Balsamico bis zu Nelkenkirschküchlein und Pappel-Frittelle. Dazu viele alte, bewährte

Heilrezepturen aus der Baumheilkunde wie Lindenblütentee, Lärchenharzsalbe oder Weissdortintur, die sich die Kraft der Bäume zunutze machen.“

Auszug aus einer Rezension:

„Das Buch ist perfekt für alle Naturliebhaber, die Mut für kulinarische Erlebnisse mitbringen. Ich würde es sofort wieder kaufen.“

4. Buch „Räucherstoffe ***20***“: € 33,83

Der Inhalt dieses Buches wird beim Anbieter wie folgt angegeben:

„Das Entzünden von Räucherwerk gehört zu den ältesten rituellen Praktiken der Menschheit. Dem aromatischen Rauch wurden seit jeher magische oder medizinische Eigenschaften zugeschrieben. Nach einer Einführung in die Kulturgeschichte des Räucherns werden in einem umfassenden lexikalischen Teil sämtliche Räucherstoffe von Aloe bis Zypresse ausführlich in Text und Bild dargestellt: Botanische Beschreibung der Stammpflanze, Geschichte, Ritual und Brauchtum, Wirkungen und Anwendungsmöglichkeiten, Chemie und Pharmakologie, Hinweise zu Ernte und Zubereitung. Über die fundierte ethnobotanische und ethnopharmakologische Darstellung der Räucherstoffe öffnet das Buch eine Tür zu den Mysterien der Natur, vermittelt Einblicke und regt zu eigenem kreativem Umgang an.“

5. Buch „Die Kräuter in meinem Garten“: € 35,88

Der Inhalt dieses Buches wird beim Anbieter wie folgt angegeben:

„Ein ausführliches Werk, das moderne wissenschaftliche Erkenntnisse mit traditionellen Überlieferungen und ganzheitlichen Energieformen aufs Beste verbindet. In einem umfassenden Pflanzenlexikon werden über 500 wirksame Heilpflanzen unserer Heimat von Alant und Alpenveilchen bis Zwergholunder und Zwiebel beschrieben. Übersichtlich alle Informationen mit über 700 Farbfotos, Anbauanleitungen, Blüte- und Sammelzeit, Trocknung, Anwendung als Heilmittel, Rezepte mit Zubereitung für Tees, Tinkturen, Weine, Liköre, Schnäpse, Essig, Säfte, Salben und Bäder. Zugeordnete Edelsteinenergien, TCM, Kräutermagie, Planetenzuordnung, Homöopathie, Bach-Blüten, Schüßler Salze, und viele Tabellen zur Mittelfindung, Symptome- Verzeichnis, Kräutergärten, Sachregister. Das große Kräuterhausbuch für den ständigen Gebrauch in Garten und Küche.“

6. Buch „***21*** Heilsalben: Natürlich gesund“: € 8,12

Der Inhalt dieses Buches wird beim Anbieter wie folgt angegeben:

„Die Natur stellt einzigartige Hilfsmittel zur Verfügung, die sich für die Herstellung vieler traditioneller Basis-Rezepte aus der Volksheilkunde wunderbar eignen. Die Einrichtung der persönlichen Salbenküche hat viele Vorteile. Man weiß genau, was in einem Balsam oder einer

Cremer enthalten ist, kann selbst gesammeltes Pflanzengut sinnvoll verwerten und rührt nur so viel, wie man braucht. Kinder machen beim Salbenkochen gerne mit, somit bleibt altes Wissen dauerhaft lebendig. Kräuterfrau ***22***, Dipl.-Krankenschwester und Heilpflanzen-Expertin, führt in Schritt-für-Schritt-Anleitungen in das Ritual des Salbenkochens ein. Aus dem Inhalt: Beinwellsalbe (Knochen) Lärchensalbe (Erkältung) Arnikasalbe (Prellungen, Rheuma) Ringelblumenbalsam (kleine Wunden) Zinksalbe (Schürfwunden) Eukalyptusbalsam (Rheuma) Braunwurzsalbe (Herpes) Siegelwurzsalbe (Sehnen und Bänder) Majoransalbe (Blähungen).“

7. Buch „Pflanzenschätze der Ahnen: ***23***“: € 25,60

Auszug aus einer Rezension:

„Tolle Symbiose aus Wissenschaft, Geschichte und Mythen über Heilpflanzen! Die Autorin hat sich sehr große Mühe gegeben detailliert auch auf die Inhaltsstoffe der Pflanzen und ihre Wirkung einzugehen ohne ein Lehrbuch daraus zu machen. Würde ich jederzeit wieder kaufen.“

8. Buch „Vermarktung von Kräuterprodukten: rechtliche Rahmenbedingungen für Kräuterführungen, Kosemitka, Arznei- und Lebensmittel“: € 16,35

Inhaltsangabe des Anbieters:

„Sammeln, verarbeiten, verkaufen? Leider ist es nicht ganz so einfach ... Sie möchten Kräuterkurse oder Kräuterwanderungen anbieten? Kräutersalz oder Kräuterseife verkaufen? Kein Problem – wenn Sie einige wichtige Punkte bei der Vermarktung beachten. Dieses Buch zeigt, was rechtlich beim Verkauf von Kräuterprodukten aus eigener Herstellung zu beachten ist, und erläutert die unterschiedlichen Gesetze. Sie finden hier Infos zur Durchführung von Kräuterführungen, Kräuterwanderungen, Kräuterkursen, zur gesetzlichen Bestimmung zur Vermarktung von Kräutern, zur Vermarktung von Kräutern als Arzneimittel, als Lebensmittel sowie als Kosmetika.“

2. Beweiswürdigung

Dass der Bf. lediglich im Zeitraum 1.1. bis 31.3.2017 Einkünfte aus seiner Tätigkeit bei der ***11*** bezogen hat ergibt sich aus der vom Bf. selber vorgelegten Abfrage des Hauptverbandes vom 19.6.2018 und wird auch im Vorlagebericht – nachdem in der Beschwerdeentscheidung eine entsprechende Feststellung getroffen wurde – nicht mehr in Abrede gestellt. Diesbezüglich ist festzuhalten, dass der Beschwerdeentscheidung nach ständiger Rechtsprechung Vorhaltscharakter zukommt (vgl. zB VwGH 10.3.1994, 92/15/0164).

Die Feststellungen zu den Ausbildungszielen und Tätigkeitsfeldern, zur Zielgruppe sowie zu den Lehrinhalten eines diplomierten Kräuterpädagogen ergeben sich aus der Darstellung auf der

Homepage des Anbieters, dh. der ***2*** in ***3*** (https://***16***) sowie der vom Bf. vorgelegten Aufstellung über die einzelnen Unterrichtseinheiten bzw. –inhalte.

Das Aufgabengebiet des Bf. bei seinem Arbeitgeber ***15*** sowie die Anwendung des als diplomierter Kräuterpädagoge erworbenen Wissens/Fertigkeiten bei seiner Arbeit für die ***15*** bzw. auch, dass der Erwerb der Zusatzqualifikation als diplomierter Kräuterpädagoge eine maßgebliche Rolle dafür gespielt hat, dass der Bf. diese Stelle erhalten hat, ergeben sich aus dem diesbezüglichen Schreiben der ***15*** vom 17.12.2018, dessen Richtigkeit auch vom Finanzamt im Vorlagebericht nicht in Zweifel gezogen wird.

Die Höhe des durch das Land ***24*** (über das Bildungskonto) ersetzten Betrages (€ 815,76) ergibt sich aus dem vom Bf. vorgelegten Überweisungsbeleg vom 21.11.2017. Dass der Bf. an die ***2*** im Jahr 2017 für den Lehrgang „Dipl. Kräuterpädagoge/pädagogin ***25***“ vom 17.3. bis 10.10.2017 insgesamt einen Betrag von € 2.039,40 bezahlt hat ergibt sich aus dem Mail der ***2*** vom 25.5.2021 an das Bundesfinanzgericht, wonach der Bf. für diesen Lehrgang jeweils Raten á € 679,80 am 30.3.2017, 29.6.2017 und 13.9.2019 eingezahlt hat.

Die Höhe der Fahrtkosten, die durch den Besuch des Lehrganges zum diplomierten Kräuterpädagogen angefallen sind, ergibt sich aus der vom Bf. vorgelegten Aufstellung, die sich mit durch das Bundesfinanzgericht durchgeführten Abfragen der Fahrstrecken aus „***26***“ deckt. Dass nicht alle Fahrten zur ***2*** nach ***3*** erfolgt sind, sondern beispielsweise auch nach ***27*** ergibt sich aus dem Umstand, dass im Rahmen des Lehrganges auch Berufspraktika zu absolvieren waren.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung bzw. teilweise Stattgabe)

3.1.1. Zur Hochrechnung der Bezüge vom Arbeitsmarktservice Österreich und der *4*** GKK**

§ 3 Abs. 2 EStG 1988 bestimmt:

Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a oder c, Z 22 lit. a (5. Hauptstück des Heeresgebührengesetzes 2001), lit. b oder Z 23 (Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 4 und 5 des Zivildienstgesetzes 1986) nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen. Das Einkommen ist mit

jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde. Die diese Bezüge auszahlende Stelle hat bis 31. Jänner des Folgejahres dem Wohnsitzfinanzamt des Bezugsempfängers eine Mitteilung zu übersenden, die neben Namen und Anschrift des Bezugsempfängers seine Versicherungsnummer (§ 31 ASVG), die Höhe der Bezüge und die Anzahl der Tage, für die solche Bezüge ausgezahlt wurden, enthalten muß. Diese Mitteilung kann entfallen, wenn die entsprechenden Daten durch Datenträgeraustausch übermittelt werden. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, das Verfahren des Datenträgeraustausches mit Verordnung festzulegen.

Dass der Bf. im Jahr 2017 Bezüge vom AMS bzw. der ***4*** GKK erhalten hat, die unter die Regelung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 fallen, ist zwischen den Parteien nicht strittig.

Vom Bf. wird in der Beschwerde aber bezweifelt, dass die im angefochtenen Bescheid angewandte Methode der Besteuerung der an sich steuerfreien Bezüge die für ihn günstigere wäre. Dabei wurde vom Bf. aber offenbar nicht bedacht, dass er von der ***11*** laufende Bezüge im Jahr 2017 nur für den Zeitraum 1.1. bis 31.3.2017 bezogen hat. Rechnet man die Bezüge von € 8.175,77 auf einen Jahresbetrag hoch ergeben sich nämlich Einkünfte von € 33.157,29. Daher ist die gemäß § 3 Abs. 2 dritter Satz 2. Halbsatz EStG 1988 durchgeführte Variante eindeutig die für den Bf. günstigere.

3.1.2. Zu den geltend gemachten Aus-/Fortbildungskosten

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zählen 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, zu den Werbungskosten.

Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich, 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. Auch für Ausbildungsmaßnahmen ist ein Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit für die Anerkennung als Werbungskosten erforderlich (vgl. VwGH 25.5.2016, 2013/15/0185).

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. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0019).

Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes ist der Zusammenhang der Ausbildung zum diplomierten Kräuterpädagogen mit der Tätigkeit des Bf. für die ***15*** als Sozialbetreuer in einer Wohngemeinschaft, in der fünf Menschen mit psychosozialen Unterstützungsbedarf rund um die Uhr betreut und beschäftigt werden, eindeutig zu bejahen und wird auch vom Finanzamt im Vorlagebericht nicht in Abrede gestellt, weil in der Beschwerdeentscheidung, auf die in der Stellungnahme verwiesen wird, nur auf die Tätigkeit des Bf. für die ***11*** als pädagogischer Betreuer von unbegleiteten minderjährigen Fremden eingegangen wurde.

Der Lehrgang zum diplomierten Kräuterpädagogen weist – wie auch vom Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung festgehalten wird – eine gewisse Nähe zur Förderung privater Neigungen auf, sodass an den Nachweis für die berufliche Veranlassung der Bildungsmaßnahmen ein höherer Maßstab anzulegen ist (vgl. zB Sutter/Pfalz in Hofstetter/Reichel, EStG, 65. Lfg, Tz 14 zu § 16 Abs. 1 Z 10 EStG). Festzuhalten ist aber, dass es sich bei dem in Rede stehenden Lehrgang nicht um einen solchen mit Konnex zur Persönlichkeitsentwicklung handelt, sodass der Veranlassungszusammenhang mit der konkreten beruflichen Tätigkeit dann zu bejahen ist, wenn dem Bf. der Nachweis gelingt, dass die beim Lehrgang zum diplomierten Kräuterpädagogen erworbenen Kenntnisse im Rahmen der vom Bf. ausgeübten Tätigkeit verwertbar und von Nutzen sind. Dies ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts – entgegen der offenbaren Ansicht des Finanzamtes – aufgrund des festgestellten Sachverhaltes zu bejahen, weswegen die aus dem Titel Aus-/Fortbildungskosten beehrten Aufwendungen – soweit es die Kurskosten (nach Abzug der vom Land ***24*** über das Bildungskonto geleiteten Ersätze) sowie die Fahrtkosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes betrifft – als Werbungskosten abzugsfähig sind:

Aus den dargestellten Ausbildungszielen sowie den Inhalten der einzelnen Unterrichtseinheiten ergibt sich nämlich, dass die Ausbildung zum diplomierten Kräuterpädagogen die Absolventen in die Lage versetzt, dass erworbene Wissen an Andere zu vermitteln und war die Pädagogik selbst auch Unterrichtsgegenstand. Als Sozialbetreuer in einer Wohngemeinschaft, in der fünf Menschen mit psychosozialen Unterstützungsbedarf rund um die Uhr betreut und beschäftigt werden, gehört es zu den notwendigen Erfordernissen die Menschen mit psychosozialen Unterstützungsbedarf zu etwas zu motivieren bzw. für etwas zu interessieren, damit sie ihre Lebenskrise bewältigen können. Dass Gegenstand einer solchen Motivation bzw. Interessensweckung die Beschäftigung mit Kräutern in der Natur samt dem Ausprobieren konkreter Anwendungsmöglichkeiten samt Kräuterwanderungen sein kann und daher für diese Tätigkeit zweckmäßig und sohin auch notwendig ist, kann angesichts des vorgelegten Schreibens der ***15*** vom 17.12.2018 nicht bezweifelt werden zumal vom Dienstgeber ausdrücklich darauf hingewiesen wurde, dass die Zusatzausbildung zum Kräuterpädagogen beim Auswahlverfahren ein maßgeblicher Grund für die Auswahl des Bf. gewesen ist.

Dass eine pädagogische Vermittlung von Wissens natürlich auch entsprechende Kenntnisse über das zu vermittelnde Thema, nämlich zB botanische Grundkenntnisse u.a. zu Systematik, Inhaltstoffen und Pflanzenfamilien sowie Kenntnisse über das Sammeln, Verarbeiten und Anwenden von Kräutern, Wildgemüse und Wildfrüchten, voraussetzt, ist eine Selbstverständlichkeit.

Bezüglich der neben dem amtlichen Kilometergeld geltend gemachten Gebühren für Parken ist festzuhalten, dass mit dem amtlichen Kilometergeld alle gewöhnlicherweise anfallenden Aufwendungen, die für die Nutzung des Kfz entstehen, abgedeckt sind, und daher nicht zusätzlich geltend gemacht werden können (vgl. VwGH 30.5.1989, 88/14/0119). Wird das Kilometergeld in Anspruch genommen, dann sind folgende Aufwendungen für das Kraftfahrzeug abgegolten: AfA, Benzin, Öl, Servicekosten, Reparaturkosten, Steuern, Parkgebühren, Mauten, Autobahnvignette, Mitgliedsbeiträge an Autofahrerklubs, Finanzierungskosten (vgl. BFG 26.03.2019, RV/7103917/2014, sowie Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG21, § 16, Tz 220, Stichwort Fahrtkosten).

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt teilweise stattzugeben und sind Werbungskosten aus dem Titel der Fortbildung im Gesamtbetrag von € 2.059,08 bei der Festsetzung der Einkommensteuer 2017 anzusetzen.

3.1.3. Zur geltend gemachten Fachliteratur

Eingangs ist festzuhalten, dass im Preis des Lehrganges zum diplomierten Kräuterpädagogen auch die Kursunterlagen enthalten sind, wie sich aus der Homepage des Anbieters eindeutig ergibt.

Die Anschaffung von Werken, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren bzw. nicht abgrenzten Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist, führt zu gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung (vgl. zB VwGH 26.7.2007, 2006/15/0065). Der Umstand, dass fallweise Anregungen und Ideen für die berufliche Tätigkeit aus den Werken gewonnen werden können, ändert daran nichts (vgl. VwGH 23.11.2000, 95/15/0203).

Wie sich aus den dargestellten Beschreibungen der als Werbungskosten geltend gemachten Werke wie zB „Welche Heilpflanze ist das“ ergibt, handelt es sich durchwegs um Werke, die für an Kräuterkunde bzw. an der Natur selbst (vgl. zB das Buch „Die Heilkraft der Bienen“) interessierte Personen von Interesse sind und daher nicht nur für einen fest abgrenzbaren Bereich von Personen. Dies zeigen auch die Rezensionen dieser Bücher wie zB zum Buch „Bäume – in Küche und Heilkunde“: „Das Buch ist perfekt für alle Naturliebhaber, die Mut für kulinarische Erlebnisse mitbringen.“

Daher kann lediglich das Werk „Vermarktung von Kräuterprodukten“, das sich mit den rechtlichen Rahmenbedingungen für Kräuterführungen ua. beschäftigt als Fachliteratur im Sinne der ständigen Rechtsprechung des VwGH anerkannt werden und kommt der Beschwerde in diesem Punkt im Übrigen keine Berechtigung zu.

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.

Das Bundesfinanzgericht ist im gegenständlichen Erkenntnis der ständigen Rechtsprechung des VwGH zu den Voraussetzungen einer Aus- bzw. Fortbildung im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 gefolgt und liegt auch zur Frage wann Aufwendungen für Literatur zu Werbungskosten führen eine einheitliche Rechtsprechung des VwGH vor von der das Bundesfinanzgericht nicht abgewichen ist. Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Linz, am 25. Mai 2021