

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 1. September 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 9. August 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird 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

1. Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) ist als Diplom-Sozialbetreuerin bei einer gemeinnützigen Institution nichtselbständig tätig. In der beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2018 (elektronisch eingelangt beim Finanzamt am 23.03.2019) machte die Bf. u.a. unter der Rubrik Aus-/Fortbildungs-/ Umschulungskosten Aufwendungen im Zusammenhang mit der Ausbildung zum Clown als Werbungskosten geltend.

In einem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 03.06.2019 wurde die Bf. um nähere Aufklärung und belegmäßige Nachweisführung der beantragten Bildungsaufwendungen ersucht. Dieses Ergänzungsersuchen vom 03.06.2019 wurde von der Bf. unter Anschluss der bezüglichen Belege und einer Kostenaufstellung mit dem beim Finanzamt am 18.06.2019 eingegangenen Schreiben (undatiertes Schreiben) beantwortet. Zu den Bildungsmaßnahmen wurde in diesem Schreiben von der Bf. auszugsweise ausgeführt: „Für die Clownausbildung habe ich mich entschieden, um meine Sozialkompetenzen zu stärken und somit im herausfordernden Beruf als Sozialbetreuerin mehr Werkzeug für den Umgang mit Menschen in schwierigen, oft aussichtslos und beklemmend erscheinenden Situationen zur Verfügung zu haben. Ich arbeite beim A. mit betagten Menschen, oftmals mit demenzieller Entwicklung,

körperlichen Einschränkungen und deren Angehörigen.

Clownerie bedeutet nicht sich vor anderen lächerlich zu machen, ein Clown dient als Spiegel der Gesellschaft und kann authentisch, mit Humor, einen guten Zugang zu seinem Gegenüber finden. Aus diesem Grund sehe ich die Ausbildung als wertvolle Weiterbildung für das Berufsleben im Sozialbereich.

Sollten Sie weitere Fragen haben stehe ich Ihnen sehr gerne auch im persönlichen Gespräch zur Verfügung. Es gibt noch viele, viele weitere Begründungen für die Sinnhaftigkeit dieser Weiterbildung. ...“

Über ein weiteres Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 01.07.2019 gab die Bf. mit Eingabe vom 30.07.2019 dem Finanzamt bekannt, dass sie die Bildungsaufwendungen selbst getragen bzw. keinerlei Kostenersatz erhalten habe. Weiters übermittelte die Bf. eine Kopie des Dienstvertrages (beidseitig unterfertigt am 10.04.2018) und eine (undatierte) Bestätigung des Dienstgebers mit folgendem Inhalt: „Frau ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, geboren am tt.mm.jjjj, ist seit tt.mm.jjjj im A. als Dipl. Sozialbetreuerin beschäftigt.

Zu Ihren Hauptaufgaben zählen die Beratung und Begleitung jener Menschen die Betreuung und Pflege brauchen, deren An- und Zugehörigen sowie die Betreuungskräfte.

Hier trifft Sie immer wieder auf Familien die sich auf Grund der veränderten Situation im „Ausnahmestand“ befinden.

Eine hohe Kompetenz in der Kommunikation und der Gesprächsführung sind das um und auf in ihrer Tätigkeit. Sehr oft muss sie in die Rolle als Konfliktmoderator schlüpfen.

Ihre Ausbildung zum Ravensburger Clown enthält all die Inhalte die für diese Tätigkeit so notwendig sind. Zum richtigen Zeitpunkt ein humorvolles Wort kann eine Situation deeskalieren. Es ist wissenschaftlich nachgewiesen, dass man mit Humor einen wesentlich besseren Zugang zu dementen Menschen hat, um nur einige Beispiele zu nennen.

Diese Basis-Ausbildung zum Ravensburger Clown erfüllt viele, daher Kriterien der Erweiterung der Kompetenzen die im Sozialbereich gebraucht werden, auch wenn dies auf den ersten Blick nicht sofort sichtbar ist.“

Im Einkommensteuerbescheid 2018 vom 09.08.2019 hat das Finanzamt die geltend gemachten Bildungsaufwendungen nicht als Werbungskosten zuerkannt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Tätigkeit als Clown nicht im Rahmen des Berufsfeldes "Dipl. Sozialbetreuerin" liege. Mit der Ausbildung zum Clown würde ein eigenständiger Beruf erlernt, der dann in verschiedenen Berufsfeldern ausgeübt werden könne. Da die vermittelten Inhalte nicht spezifisch auf die Tätigkeit in Sozialberufen abstellten, sei eine Berücksichtigung dieser Kosten unter dem Titel der Werbungskosten nicht möglich.

2. Dagegen erhob die Bf. mit Schreiben vom 01.09.2019 fristgerecht Beschwerde und brachte begründend vor, dass die beantragten Werbungskosten für die Grundausbildung zum Ravensburger Clown eine klare Verbindung zum Sozialberuf hätten. Weiters sei diese Basisausbildung die Voraussetzung dafür, die Fortbildung zum Visitenclown (ähnlich Clinic

Clown) machen zu können, was der Bf. wiederum ermögliche, zusätzliche Einkünfte zu erhalten. Die Bf. unterstütze seit 2010 sozial schwache, behinderte und betagte Menschen, was für die Bf. ausschlaggebend für ihre Entscheidung gewesen sei, Clown zu werden. Ziel der Bf. sei, diese Menschen, die nicht auf der Sonnenseite des Lebens stünden, gut zu begleiten und Zugang zu ihnen zu finden, nur so gelänge soziale Arbeit in allen Alters- und Gesellschaftsschichten. Seitens der Bf. wurde die Berücksichtigung der Werbungskosten beantragt und weiters unter Hinweis auf § 262 Abs. 2 BAO der Antrag gestellt, die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

3. Die Beschwerde wurde vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht am 20.09.2019 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 20.09.2019). In der Stellungnahme zum Vorlagebericht wird vom Finanzamt ausgeführt: „Aus der Sicht des Finanzamtes bestehen Bedenken, ob die Ausbildung zum Ravensburger Clown und weiter zum Visitenclown Aus- und Fortbildungskosten darstellen. Vielmehr handelt es sich um Umschulungsmaßnahmen, da weder im Arbeitsvertrag noch vom Arbeitgeber verlangt wird, eine solche Ausbildung zu absolvieren. Sollte jedoch als Visitenclown eine Einkunftsquelle entstehen, bestehen aus Sicht des Finanzamtes keine Bedenken, die Werbungskosten als Rückwirkendes Ereignis nach § 295a Abs. 1 BAO zu berücksichtigen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. hat die Ausbildung zur Diplom-Sozialbetreuerin mit dem Schwerpunkt Behindertenbegleitung abgeschlossen (Diplom vom 17.06.2013). Mit Dienstvertrag vom 10.04.2018 ist die Bf. mit dem Dienstgeber A. (Firma laut Firmenbuch: A.) ein neues Dienstverhältnis eingegangen (Beginn des Dienstverhältnisses laut Pkt. 3. des Dienstvertrags: 16.04.2018) und hat daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen. Im Jahr 2018 hat die Bf. an der ravenburger clownschole die Ausbildung zum ravenburger clown absolviert (Bestätigung der ravenburger clownschole vom 04.11.2018). Für diese Ausbildung werden von der Bf. Aufwendungen von 4.869,63 Euro (Ausbildungskosten von 2.395,00 Euro zuzüglich Reiseaufwendungen von 2.474,63 Euro) unter dem Titel Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen als Werbungskosten geltend gemacht.

Nach der von der Bf. übermittelten Vereinbarung mit der ravenburger clownschole (unterschrieben von der Bf. per Datum 04.03.2018) werden die Ausbildungsinhalte modular vermittelt bzw. besteht die Ausbildung aus den folgenden 9 Modulen:

„»»»» 9 MODULE

1. Clown Klassik :: Das Spiel
2. Clown Spirit :: Figur und Inspiration

3. Theaterschauspiel :: Sprache-Figur-Performance
4. Clown authentisch
5. Physische Komik :: Ohne Worte
6. Sommerakademie :: Performance
7. Objekte Komik :: Folgen der Schwerkraft
8. Werkstatt I
9. Werkstatt II & Werkschau“

Auf der Internetseite der ravenburger clownschiule (<https://www.ravenburger-clownschiule.de/clown-ausbildung/>; Abfrage vom 09.11.2021) sind folgende (allgemeine) Informationen angeführt:

„clown ausbildung

Wir bieten eine Ausbildung zum ravenburger clown (basis clown) und zum visiten clown an und das mittlerweile im 14. Ausbildungszyklus.

Sowie auch eine Auswahl an Workshops zum Kennenlernen und spezielle Fortbildungen für Clowns und Klink Clowns.

Die Ausbildung zum ravenburger clown beinhaltet:

- Grundlagen der Clownerie
- Inhalte im Ausbildungsprogramm: Körpersprache, Jonglage, Slapstick, Komik, Schauspiel, Atem- und Yoga Angebote
- Theoretische Grundlagen, Medien, schriftliche Hausarbeit und Referat
- Entwicklung einer persönlichen Clownsfigur
- ein Training, um Lebendigkeit, Kreativität und Spontaneität deiner Komik zu entdecken
- einen Leitfaden zur Authentizität

Die Bausteine 1-9 bauen aufeinander auf und sind Bestandteil der gesamten Ausbildung zum ravenburger clown. Die Gesamtstundenzahl der Ausbildung beträgt 206 Stunden (zusätzlich einer schriftlichen Abschlussarbeit). Die Ausbildung ist innerhalb von 2 Jahren zu absolvieren!

Zum Abschluss erhältst Du ein Zertifikat zum ravenburger clown.

Ausbildung zum visiten-clown

Die Zusatzausbildung zum visiten clown beinhaltet:

...“

Unter der Rubrik „clown ausbildung“ ist zu den o.a. Modulen 1-9 zum „basis clown“ ausgeführt (<https://www.ravenburger-clownschiule.de/clown-ausbildung/basis-clown-1-9/>):

„bausteine 1-9 ravenburger clown + offene Kurse

clown klassik • das spiel

1 Spielen, Improvisieren. Clownereien und Narrheiten. Kennenlernen der eigenen Komik und das Entdecken der clownesken Figur in Dir durch Körperwahrnehmung, Atemtechnik, Partner- und Gruppenspiele.

Du lernst die Charaktere und die Möglichkeiten des Clowns kennen.

einführungs-workshop. Dieser Kurs ist einzeln buchbar.

...

clown spirit • figur & inspiration

2 In diesem Workshop beschäftigen wir uns mit der Komik, welche unserer Körper ausdrückt. Wir lernen, weshalb über den Clown gelacht wird. Lässt Du Dich auf die Suche nach dem Fiasko ein, dann wird Dich die Tollpatschigkeit und die Naivität des Clowns beflügeln. Der Dummheit des Clowns sind hier keine Grenzen gesetzt. Die Absicht ist, dass Du als Spielender die Freiheit hinter der Clownsmaske als Inspiration erleben kannst und Dir erlaubst, dass hinter dem Nichts ein neuer Horizont auftaucht.

Für Fortgeschrittene. Auch als Auffrischung.

fortgeschrittenen-workshop, auch zur Auffrischung. Dieser Kurs ist einzeln buchbar.

...

theaterschauspiel • sprache-figur-performance

3 Nina bringt uns berühmte Theaterformen aus prägenden Epochen nahe: Verfremdung à la Brecht, die Stanislav-Methode, Wege zur authentischen Figur. Wir können so die Verschiedenartigkeit der Spielstile am eigenen Körper erleben.

Weitere Inhalte des Workshops sind vom Text zur Figur: von der Sprache zum Charakter, vom Text in den Körper, ins Spiel, in die Beziehung...

Eine Auseinandersetzung mit den Fragen:

Wie kommt die Clownsfigur ins Theater, und was unterscheidet Clownstheater vom klassischen Stilen?

Kursleitung Gastdozentin: ...

Dieser Kurs ist einzeln buchbar. Für Anfänger und Fortgeschrittene.

...

clown • intensiv

4 Ein 4 - Tages-Workshop für Anfänger sowie Fortgeschrittene bis Profis. Wir arbeiten direkt mit der Komik jedes einzelnen Teilnehmers, ohne die Semantik des Clown Spiels aus den Augen zu verlieren. Durch bewusstes Aufgreifen von Nuancen wird das Spiel des individuellen Clownscharakters sichtbar und wiederholbar gemacht.

Der Clown liebt den heiligen Unfug und das Erschaffen von Unmöglichem.

Durch den Einsatz von den schauspielerischen Werkzeugen des Clowns, schafft der Spieler ein feines Band zu seinem Publikum.

Die Tage sind intensiv, die Gemeinschaft fördert das Ausprobieren wie lustvoll das Scheitern sein kann.

intensiv-workshop. Dieser Kurs ist einzeln buchbar.

...

körpersprache • ohne worte

5 An diesem Wochenende werden wir intensiv an der Ausdrucksfähigkeit unseres Körpers arbeiten.

Im non-verbalen Spiel liegt das größtmögliche Potenzial zur Verständigung zwischen dem Clown und seinem Publikum oder Partner. Über Rhythmus und Gestik verbildlichen wir unsere Gefühle und Spielideen. Weitere Inhalte sind Lautsprache, Takes, Slapstick, Publikumskontakt und pantomimisches Spiel.

intensiv-workshop II. Dieser Kurs ist einzeln buchbar.

...

die sommerakademie • performance

6 Die 8. CLOWN SOMMER AKADEMIE RAVENSBURG 2021

In diesem Jahr findet nun die 8. clown sommerakademie in Ravensburg statt. Eine Woche Clownpower & intensives Training mit 5 Profi-Trainern aus D/ARG/CH/NL/P.

...

Dieser Kurs ist einzeln buchbar. Für Anfänger und Fortgeschrittene je nach Kurswahl.

...

folgen der schwerkraft • objekt & dinge

7 Was bewegt uns, was lassen wir bewegen? Mit dem Einsatz von Objekten vergrößert sich das Repertoire des Clowns. Dein Aktionsradius erweitert sich durch Übungen zu Jonglage und Objektspiel. Mit Körperarbeit hin zu mehr Flexibilität und Koordination erhältst Du einen

Einblick in die Akrobatik.

Weitere Inhalte sind Nummernaufbau, Status sowie Verfremdung und Timing.

intensiv-workshop. Dieser Kurs ist einzeln buchbar.

...

werkstatt I • von der idee zur gestaltung

8 Schüler und Schülerinnen erarbeiten Ihre Abschlussarbeiten von der Idee zur Gestaltung. Objekte und Techniken werden eingesetzt und einstudiert.

Nur für TeilnehmerInnen der Ausbildung zum RAVENSBURGER CLOWN.

...

werkstatt II und werkschau • finale

Abschlussprojekt der Schüler der Clownsausbildung mit öffentlicher Aufführung am

...

Nur für TeilnehmerInnen der Ausbildung zum RAVENSBURGER CLOWN.

...“

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus der vorliegenden Aktenlage und der vom Bundesfinanzgericht vorgenommenen Internetrecherche.

2. Rechtsgrundlagen und rechtliche Beurteilung

Strittig zwischen der Bf. und dem Finanzamt ist, ob die gegenständlichen Aufwendungen der Bf. für die Ausbildung zum ravenburger clown unter dem Titel Aus- und Fortbildungskosten als abzugsfähige Werbungskosten im Rahmen ihrer Tätigkeit als Diplom-Sozialbetreuerin zu beurteilen sind.

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind (§ 16 Abs. 1 EStG 1988).

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden 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.

Mit Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichts vom 21.07.2021 wurde der Aufgabenbereich und die Tätigkeit der Bf. hinterfragt bzw. die Bf. ersucht, ein konkreteres Bild über ihre praktische Arbeitstätigkeit darzulegen.

In Beantwortung dieses Ersuchens hat die Bf. mit Schreiben vom 05.08.2021 ihre Berufstätigkeit wie folgt näher dargestellt:

„Zu 2.a.: Als Diplom Sozialbetreuerin beim Betreuungspool zählte zu meinen komplexen Aufgaben:

- Anamnese/ Abklärungsgespräch mit Klienten und deren Angehörigen, in deren vertrauten Umgebung, meist also bei Klienten Zuhause. Aufgrund von medizinischer Dringlichkeit konnte auch aufgrund eines Spitalsaufenthaltes eine rasche Betreuung notwendig werden, dann wird das Erstgespräch im KH geführt.
- Netzwerkarbeit mit Sozialdiensten in Vorarlbergs Krankenhäusern, MOHI, Casemanagement.
- Planung, Organisation, Unterstützung und Begleitung von Betreuungsprozessen.
- Vorauswahl, Vermittlung von 24 h Betreuung - vorwiegend Betreuerinnen aus Rumänien und der Slowakei; stundenweise Betreuung;
- Unterstützung von Angehörigen bei Antragsstellung für Zuschüsse und Pflegegeld; Antragseinreichung Sozialministerium
- Bürotätigkeit, Dokumentation, Telefonate mit Betreuerinnen, Klienten und Angehörigen.
- Fallverantwortung für mind. 80 zu Betreuende, Familienarbeit und somit Ansprechperson für mind. 200 ausländische Betreuerinnen.

Die Arbeit beim Betreuungspool ist komplex, herausfordernd und wirklich schwer zu beschreiben, auch für mich war anfänglich nicht vorstellbar, wie viel Eloquenz und Kreativität und Stressresistenz mir abverlangt werden würde.“

Daran anschließend führte die Bf. zur Veranschaulichung einen konkreten (Betreuungs-)Fall aus der Praxis an.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes handelt es sich um eine berufliche 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 für Ausbildungsmaßnahmen ist ein Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit für die Anerkennung als Werbungskosten erforderlich. 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. zB VwGH 26.06.2014, 2011/15/0068, unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 25. April 2013, 2010/15/0019, mwN).

Legen Bildungsmaßnahmen einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nahe, weil sie beispielsweise soziale Fähigkeiten vermitteln oder der Persönlichkeitsentwicklung dienen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. zB VwGH 31.03.2011, 2009/15/0198, unter Hinweis auf die hg. Erkenntnisse vom 27. Juni 2000, 2000/14/0096, und vom 28. Mai 2008, 2006/15/0237).

Die Bf. führte in dem beim Finanzamt am 18.06.2019 eingegangenen Schreiben (undatiertes Schreiben in Beantwortung des Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 03.06.2019) zur Abzugsfähigkeit der gegenständlichen Aufwendungen begründend aus, dass sie sich deshalb für die Clownausbildung entschieden habe, um ihre „Sozialkompetenzen zu stärken und somit im herausfordernden Beruf als Sozialbetreuerin mehr Werkzeug für den Umgang mit Menschen in schwierigen, oft aussichtslos und beklemmend erscheinenden Situationen zur Verfügung zu haben.“ Nach Ansicht der Bf. bedeute Clownerie nicht, sich vor anderen lächerlich zu machen. Ein Clown diene als Spiegel der Gesellschaft und könne authentisch, mit Humor, einen guten Zugang zu seinem Gegenüber finden. Aus diesem Grund erachte die Bf. die Ausbildung als wertvolle Weiterbildung für das Berufsleben im Sozialbereich.

Dagegen beurteilte das Finanzamt die gegenständlichen Aufwendungen im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2018 vom 09.08.2019 als nichtabzugsfähige Werbungskosten mit der Begründung, dass die Tätigkeit als Clown nicht im Rahmen des Berufsfeldes "Dipl. Sozialbetreuerin" liege. Mit der Ausbildung zum Clown würde ein eigenständiger Beruf erlernt, der dann in verschiedenen Berufsfeldern ausgeübt werden könne.

Das Bundesfinanzgericht vertritt dazu die Ansicht, dass Bildungsmaßnahmen, welche auf eine Ausbildung für eine Tätigkeit im Bereich der Clownerie bzw. auf eine grundlegende Ausbildung zum Clown angelegt sind, mit einer im Sozialbereich ausgeübten Berufstätigkeit nicht im Zusammenhang stehen. Diese Sichtweise entspricht auch der allgemeinen Verkehrsauffassung, welche die Tätigkeit eines Clowns dem „eigenständigen Berufsbild Clown“ zuordnet. Damit übereinstimmend wird die Bildungsmaßnahme auch von der ausbildenden Einrichtung (clownschule) als Ausbildung zum Clown bezeichnet. Zudem ist auch darauf hinzuweisen, dass die gegenständliche Ausbildung zum Clown laut der vorliegenden Ausbildungsbeschreibung nicht auf die Berufsgruppe der Bf. eingeschränkt ist und auch an keine beruflichen Voraussetzungen geknüpft ist und überhaupt ganz allgemein allen Personen mit beruflichem oder rein privatem Interesse an der Ausbildung zum Clown offensteht.

Bei der Tätigkeit als Clown handelt es sich somit um ein spezielles Berufsbild und ist solcherart auch die Ausbildung zum Clown als spezielle Ausbildung zu betrachten. Solcherart handelt es

sich bei den von der Bf. getätigten Bildungsaufwendungen nicht um Fortbildungskosten, sondern um Ausbildungskosten. Davon ausgehend gelangt das Bundesfinanzgericht zur Ansicht, dass es sich bei der von der Bf. ausgeübten Tätigkeit als Diplom-Sozialbetreuerin und der Tätigkeit im Rahmen der Clownerie bzw. der Tätigkeit als Clown um unterschiedliche Berufsbilder handelt und auch nicht davon gesprochen werden kann, dass es sich beim Beruf des Clowns um eine mit der von der Bf. ausgeübten Betreuungstätigkeit als Diplom-Sozialbetreuerin verwandte berufliche Tätigkeit handelt (vgl. o.a. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988). Zudem ergibt sich diese Beurteilung eindeutig auch auf Grundlage bzw. bei einem Vergleich der von der Bf. im o.a. Schreiben vom 05.08.2021 aufgezeigten konkreten Berufstätigkeit als Diplom-Sozialbetreuerin und den im Rahmen der Ausbildung zum Clown bzw. entsprechend den in den o.a. einzelnen Modulen der Clownausbildung vermittelten Lehrinhalten.

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 und der dazu ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist nun auch für Ausbildungsmaßnahmen ein Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit für die Anerkennung als Werbungskosten erforderlich, was nur dann angenommen werden kann, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeiten verwertet werden können (vgl. das o.a. VwGH-Erkenntnis 26.06.2014, 2011/15/0068, mwN). Da dies im vorliegenden Fall hinsichtlich der im Rahmen der Ausbildung zum Clown vermittelten Lehrinhalte (siehe dazu die o.a. Ausbildungsinhalte bzw. die einzelnen Module, wie zB Inhalte im Ausbildungsprogramm: Körpersprache, Jonglage, Slapstick, Komik, Schauspiel, Atem- und Yoga Angebote u.a.) in Bezug auf die konkrete Berufstätigkeit der Bf. als Diplom-Sozialbetreuerin (siehe dazu die o.a. konkret beschriebene Berufstätigkeit, wie zB Netzwerkarbeit mit Sozialdiensten, Planung, Organisation, Unterstützung und Begleitung von Betreuungsprozessen, Vorauswahl, Vermittlung von 24 h Betreuung, u.a.) nicht gegeben ist, sind die Aufwendungen für die Ausbildung zum Clown bei den von der Bf. erzielten nichtselbständigen Einkünften als Diplom-Sozialbetreuerin als nicht abzugsfähige Aus- und Fortbildungskosten zu beurteilen. Im Übrigen ist auch festzustellen, dass seitens der Bf. nicht vorgebracht wurde, dass die Ausbildung zum Clown für ihre Berufstätigkeit erforderlich bzw. notwendig gewesen wäre und ist eine solche verpflichtende Ausbildung auch im vorliegenden Dienstvertrag nicht enthalten.

Dass die im Rahmen der gegenständlichen Ausbildung zum Clown von der Bf. erworbenen Kenntnisse, wie von der Bf. vorgebracht und wie auch seitens der Dienstgeberin in der „Bestätigung für das Finanzamt“ (undatiertes Schreiben, eingegangen beim Finanzamt am 30.07.2019 in Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 01.07.2019) bescheinigt, der Bf. bei ihrer Berufstätigkeit als Dipl. Sozialbetreuerin von Nutzen sein können, wird seitens des Bundesfinanzgerichts nicht in Abrede gestellt. Allerdings ist festzustellen, dass der für die Abzugsfähigkeit qualitativ vorausgesetzte Zusammenhang nicht gegeben ist bzw. es an der grundsätzlichen Voraussetzung für die Anerkennung von Ausbildungskosten mangelt, dass die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten

Berufstätigkeit der Bf. verwertet werden können (vgl. das o.a. Erkenntnis des VwGH 26.06.2014, 2011/15/0068). Im Übrigen ist auch anzumerken, dass die diesbezüglichen Bildungsmaßnahmen auch die Persönlichkeitsentwicklung und die Fähigkeiten der Bf. im Bereich der sozialen Kompetenzen und somit die private Lebensführung betreffen. Hinsichtlich der Aufwendungen der Ausbildung zum Clown sind somit keine abzugsfähigen Aus- bzw. Fortbildungskosten anzunehmen und ist unter diesem Titel von Aus- bzw. Fortbildungskosten daher kein Werbungskostenabzug zulässig.

Darüber hinaus ist auch noch darauf hinzuweisen, dass es sich bei den Aufwendungen der Bf. für die Ausbildung zum Clown auch nicht um nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 abzugsfähige Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen handelt, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Die Bf. hat nicht vorgebracht, dass sie die Absicht hätte, nach der absolvierten Ausbildung zum Clown in diesem Berufsfeld eine neue und auf Einnahmenerzielung ausgerichtete Berufstätigkeit zu entfalten und sind solche Umstände für das Bundesfinanzgericht auch nicht ersichtlich. Damit scheidet auch eine Berücksichtigung als „umfassende Umschulungsmaßnahmen“ schon von vornherein aus.

Da die von der Bf. beantragten Aufwendungen somit insgesamt mit keiner Einkunftsquelle der Bf. im Zusammenhang stehen bzw. durch keine berufliche Tätigkeit der Bf. veranlasst sind, war ein Abzug als Werbungskosten ausgeschlossen.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

3. Zulässigkeit der 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 gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 10. November 2021