

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Susanne Haim, die Richterinnen Dr. Anna Zangerl-Reiter sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Peter Neumann und Leopold Pichlbauer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Alfred Holzinger Steuerberater GmbH, Am Rauschberg 14, 4101 Feldkirchen an der Donau, über die Beschwerde vom 21. März 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 13. März 2019 betreffend Einkommensteuer 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 7. April 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin Kerstin Nicole Schinagl zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

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.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Der Beschwerdeführer erzielte im Streitjahr neben Einkünften aus Gewerbebetrieb noch solche aus nichtselbständiger Arbeit als Lehrer an zwei Schulen.
2. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2017 vom 19.12.2018 beantragte er die Berücksichtigung von Werbungskosten i.H.v. € 3.070,00 (KZ 722 - Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten).
3. Nach einem Ergänzungsverfahren berücksichtigte das Finanzamt die Fortbildungskosten im Einkommensteuerbescheid 2017 vom 13.03.2019 nicht, da der Masterlehrgang „Gesundheitsförderung und Prävention“ nicht auf eine spezifische Berufsgruppe zugeschnitten,

sondern allgemein zugänglich sei, die vermittelten Kenntnisse auch im privaten sozialen Umfeld anwendbar und von Nutzen und daher die beantragten Kosten der privaten Lebensführung zuzurechnen seien.

4. In der Beschwerde vom 21.03.2019 brachte der Beschwerdeführer vor, der Spruch des Bescheides sei nicht richtig. Das Argument, dass Kenntnisse auch im privaten sozialen Umfeld anwendbar seien, gelte für nahezu alle Bildungsmaßnahmen im weitesten Sinne. Auch wenn andere Personen dasselbe lernen könnten und dann nicht beruflich brauchten bzw. verwendeten, brauche es der Lehrer für seinen Unterricht Gesundheitsförderung und Prävention jedenfalls. Der Beschwerdeführer könne den Schülern kein Wissen beibringen, über welches er nicht selbst verfüge. Es werde von der Gesellschaft geradezu erwartet, dass sich die Schule mit diesen Themen auseinandersetze. Dies zeige ein Blick in die öffentliche Diskussion, wo immer mehr die ungesunde Ernährung und zunehmende Fettleibigkeit von Kindern kritisiert und gerade auch von der Schule Aufklärung erwartet werde. Alle drei Schwerpunkte des Masterlehrganges würden hierfür benötigt.

5. Das Finanzamt wies die Beschwerde am 26.04.2019 als unbegründet ab. Nach Wiedergabe der entscheidungswesentlichen Normen und der einschlägigen Judikatur führte es begründend aus, bei dem vom Beschwerdeführer absolvierten Studium „Gesundheitsförderung und Prävention“ sei aufgrund der vorliegenden Unterlagen davon auszugehen, dass die erworbenen Kenntnisse auch außerhalb seines Berufes als Lehrer anwendbar und nützlich seien. Aus den Themeninhalten des Studiums lasse sich schließen, dass die darin vermittelten Kenntnisse so allgemeiner Art seien, dass sie keine auf Lehrer abgestellte berufsspezifische Wissensvermittlung darstellten. Dass eine berufsspezifische Wissensvermittlung nicht erfolge, sei auch aus dem Umstand, dass die Teilnehmer an der gegenständlichen Bildungsmaßnahme aus verschiedenen Berufsgruppen des pädagogischen, betrieblichen, politischen oder wirtschaftlichen Bereiches stammten (somit kein homogener Teilnehmerkreis), zu entnehmen. Darüber hinaus richte sich der Studiengang auch an Personen, die ihr Basiswissen im gesundheitlichen Bereich aus persönlichem Interesse erweitern oder vertiefen möchten. Dies sei ein gewichtiges Indiz dafür, dass die Lehrinhalte des angesprochenen Studiums von so allgemeiner Art gewesen seien, dass eine berufsspezifische Fortbildung nicht gegeben sei. Dass das Studium eine wertvolle Wissenserweiterung für Personen, die z.B. in pädagogischen Berufen arbeiten, sei, sei unbestritten. Gleiches gelte jedoch auch für den privaten Bereich und für Personen anderer Berufsgruppen. Die durch das Studium erworbenen Kenntnisse seien jedenfalls auch im Privatbereich einsetzbar. Der Beschwerdeführer unterrichte im Beschwerdejahr an zwei verschiedenen Schulen insgesamt acht verschiedene Unterrichtsfächer, wovon sich lediglich ein Unterrichtsfach (Sport und Bewegung) zumindest teilweise mit den Inhalten aus dem Studium beschäftige. Es handle sich beim beantragten Studium somit nicht um eine berufsspezifische notwendige Fortbildung.

6. Im Vorlageantrag vom 07.05.2019 brachte der Beschwerdeführer vor, die Fortbildungsmaßnahmen seien tatsächlich berufsbedingt. Der Arbeitsbereich des Beschwerdeführers umfasse sowohl die Arbeit mit altersentsprechend entwickelten Jugendlichen, als auch die Arbeit mit Jugendlichen, die einen sonderpädagogischen Förderbedarf hätten.

Es wurde eine mündliche Verhandlung und eine Entscheidung durch den gesamten Senat beantragt.

8. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 29.04.2021 wurde der gegenständliche Akt dem bisher zuständig gewesenen Richter gemäß § 9 Abs 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung 6004 zugewiesen.

9. Die mündliche Verhandlung fand am 07.04.2022 statt. Der Beschwerdeführer legte eine Liste der Veranstaltungsblöcke und Termine des gesamten Lehrganges „Gesundheitsförderung und Prävention“, ein Schreiben der ***C*** vom 09.12.2019, einen Kurztext aus der Broschüre Gesunde Schule 2019, ein undatiertes Schreiben der Schulleiterin der Polytechnischen Schule ***A*** und Teile des Lehrplanes an Polytechnischen Schulen vor.

Das Finanzamt hat an der mündlichen Verhandlung nicht teilgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer ist im Streitjahr Lehrer an der Polytechnischen Schule ***A*** und an der Neuen Mittelschule ***B***. Er hatte ab September 2017 eine volle Lehrverpflichtung (siehe übermittelter Lohnzettel für 2017). Das sind 22 Unterrichtseinheiten plus 2 Einheiten für andere Tätigkeiten an der Schule (z.B. Bibliotheksbetreuung, Brandschutzbeauftragter, Gesundheitsteam; siehe Angaben des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung). Der Beschwerdeführer ist Teil des Gesundheitsteams an der Polytechnischen Schule ***A*** (siehe undatiertes Schreiben der Schulleiterin der Polytechnischen Schule ***A***).

Er unterrichtet im Streitjahr die Fächer Mathematik, Sport und Bewegung, Naturkunde und Ökologie, Politische Bildung und Wirtschaft, Geographie und Wirtschaftskunde, Technisches Seminar Metall, Fachkunde Metall und Werkstatt Metall/Holz (siehe Vorhaltsbeantwortung des Beschwerdeführers vom 06.02.2019).

Im Schuljahr 2021/22 unterrichtet er an der Polytechnischen Schule ***A*** die Fächer Mathematik, Politische Bildung, Wirtschaftskunde und Ökologie, Fachbereich Metall und Holz,

Bewegung und Sport, Berufs- und Lebenswelt und Naturwissenschaftliche Grundlagen und Übungen (siehe Vorbringen in der mündlichen Verhandlung).

Im Schuljahr 2017/18 hat er am Freitag bis 12:40 unterrichtet, samstags fand kein Unterricht statt (siehe Vorhaltsbeantwortung des Beschwerdeführers vom 06.02.2019).

2. Im Pflichtgegenstand Naturkunde und Ökologie, Gesundheitslehre ist ein Teil der Bildungs- und Lehraufgabe, dass der Schüler sich der Verantwortung für die eigene Gesundheit und für die der Mitmenschen bewusst werden und Präventivmaßnahmen zur Gesunderhaltung kennenlernen soll. Der Lehrstoff für den Kernbereich Gesundheitslehre ist definiert mit Körperbewusstsein, Etablierung eines Gesundheitsverständnisses unter Berücksichtigung der physischen, psychischen und sozialen Gesundheit, Funktionen und Gesunderhaltung der Sinnesorgane und des Bewegungsapparates, Zivilisationskrankheiten, Suchtprävention (Ursachen und Folgen von Sucht), Sexualerziehung bzw. Kontrazeption, Gesundheitsvorsorge und Erste Hilfe (Sofortmaßnahmen).

Die Beziehung der Lehrinhalte zur Lebens- und Interessenwelt der Jugendlichen soll anhand von praktischen Beispielen, Anschauungsmaterialien, Nutzung neuer Techniken bzw. experimentellen Nachweisen auch unter Einbeziehung von außerschulischen Lernorten hergestellt werden. Wo immer möglich, sollen handlungsorientierte bzw. projektbezogene Arbeitsweisen und Reflexion des eigenen Verhaltens zu Natur und Gesundheit zu tieferem Verständnis führen (siehe Verordnung des Bundesministeriums für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten über den Lehrplan der Polytechnischen Schule idF BGBl II 198/2017).

Der Pflichtgegenstand Berufs- und Lebenswelt umfasst ua. den Kompetenzbereich Gesundheitsförderung. Die Bildungs- und Lehraufgabe ist definiert mit: Die Schülerinnen und Schüler können gesundheitsförderndes und -schädigendes Verhalten aufzeigen sowie Empfehlungen für eine gesunde Lebensweise präsentieren, ihr Verhalten in Bezug auf Gesundheit und Sexualität hinterfragen und Konsequenzen für sich darstellen, Erste Hilfe Maßnahmen nennen und umsetzen. Der Lehrstoff ist Gesundheit, Sexualität und Erste Hilfe (siehe Verordnung des Bundesministeriums für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten über den Lehrplan der Polytechnischen Schule idF BGBl II 248/2020).

Im Fach Bewegung und Sport ist die Bildungs- und Lehraufgabe im Schuljahr 2017/18, dass dieser Unterrichtsgegenstand einen wichtigen Beitrag zur ganzheitlichen Bildung und Erziehung des Schülers leisten soll. Zur Erfüllung dieser Aufgabe sind für den Schüler ausreichend und regelmäßig motorische Aktivitäten sicherzustellen. Im Unterricht soll die Sach-, Selbst- und Sozialkompetenz des Schülers entwickelt und gefördert werden. Der Schüler soll vor allem die konditionellen und koordinativen Grundlagen in den Anwendungsbereichen des Wettkämpfens, Spielens, Leistens und Gestaltens sowie des gesundheitsbedachten Bewegungshandelns im Alltag, im Beruf und in der Freizeit ausbauen (motorische Kompetenz), die Befähigung zum Gruppenhandeln und zur Kooperation erhalten sowie Regelbewusstsein,

Bereitschaft zum fairen Handeln entwickeln und Bewegungshandlungen organisieren und leiten können (soziale Kompetenz), Leistungsbereitschaft, Spielgesinnung, Bewegungsfreude, Gesundheitsbewusstsein und Körpergewissen entwickeln sowie zur Körpersprache und zum Bewegungsausdruck befähigt sein (Selbstkompetenz), sachgerechtes Bewegungshandeln in der Natur in allen Belangen des Natursports entwickeln (Umweltkompetenz) und in verschiedenen Natursportarten seine individuellen und verantwortbaren Leistungsgrenzen erfahren (Selbstkompetenz), Wissen zum Bewegungshandeln als Voraussetzung einer kritisch-verantwortlichen Haltung gegenüber allen Erscheinungen der Bewegungskultur und einen Überblick zu regionalen Bewegungsformen, zu individuellen und gesellschaftlichen Auswirkungen von Sport, Spiel und Bewegung erhalten (Fachkompetenz).

Neben den Kernbereichen Motorische Grundlagen, Sportlich-wetteifernde Bewegungshandlungen, Spielerische Bewegungshandlungen, Gestaltende und darstellende Bewegungshandlungen und Erlebnisorientierte Bewegungshandlungen ist auch der Kernbereich Gesundheitsorientiert-ausgleichende Bewegungshandlungen Teil des Faches Sport und Bewegung. In letzterem Kernbereich ist Lehrstoff ein Körpergefühl entwickeln durch das Bewusstmachen der Körperfunktionen und Bewegungswirkungen für das physische, psychische und soziale Wohlbefinden durch Verbessern der organischen Leistungsfähigkeit (aktive Erholung und ausgleichende Bewegung), das Erfahren lassen funktionell richtigen Bewegens in Alltags- und Berufstätigkeit und bei sportlichen Aktivitäten, das Feststellen, Ausgleichen und Vermeiden muskulärer und motorischer Defizite, die Reaktionen des Körpers erfahren, Sicherheitsmaßnahmen, Erste Hilfe und Fitnessübungen (auch an Fitnessgeräten). Lehrstoff sind auch fachspezifische Informationen: Wirbelsäule und Muskelfunktion, Ermüdung, Pulsfrequenz, Art, Aufbau und Wartung von Sportgeräten, grundlegendes Wissen zur Bewegungskultur (Spielregeln, Wettkampfbestimmungen, Sicherheitsmaßnahmen, Erste Hilfe usw.) und zu Gefahren bei Natursportarten.

Der Unterricht erfordert besondere Bemühungen, die Schüler bis zum Schulabschluss ausreichend zu befähigen und anzuregen, Bewegung, Spiel und Sport auch über die Schulzeit hinaus zu betreiben. Die Unterrichtsverfahren und die Leistungsanforderungen sind besonders auf das motorische Entwicklungs- und Leistungsniveau abzustellen und der unterschiedliche Stand von Erfahrung und Können der Schüler ist so zu berücksichtigen, dass sich in der Folge möglichst eine lebenslange Bewegungsfreude entwickelt. Sinnvolle Kooperationen mit sportlich- und gesundheitsorientierten Freizeiteinrichtungen können sowohl den Unterricht wie auch das Freizeitverhalten der Jugendlichen nachhaltig bereichern. Mit den Lehrinhalten soll nicht nur der motorische Bereich angesprochen werden, sondern über einen argumentierenden Unterricht auch der affektive, soziale und kognitive Anteil im sportlichen Handeln berücksichtigt werden. Je nach den Interessen und Bedürfnissen der Schüler kann eine Schwerpunktsetzung im Lehrstoff erfolgen (z. B. Trendsportarten, Pflege lokaler und historischer Bewegungskultur). Durch das Bilden schwerpunktmäßiger Gruppen (auch klassenübergreifend) für bestimmte Bewegungsformen auch über längere Zeit hinweg kann Schülerinteressen besser entsprochen werden und damit ein Beitrag zum Bewusst machen

lebensbegleitenden Sporttreibens erfolgen. Querverbindungen zu anderen Gegenständen sind anzustreben; fachbezogener Projektunterricht und fächerübergreifender Projektunterricht können vor allem im Rahmen von bewegungserziehlichen Schulveranstaltungen motivierend wirken. Als eine mögliche Motivation zum sportlichen Handeln sind Wettkämpfe und Wettspiele (innerhalb der Klasse, innerhalb der Schule, mit anderen Schulen und im außerschulischen Sport) sowie der Erwerb von Leistungsabzeichen zu fördern. Inhalte und Organisation des Unterrichtes sollen nicht nur von den Rahmenbedingungen am jeweiligen Schulstandort abhängen. Insbesondere eröffnet die Einbeziehung von Schulveranstaltungen und/oder von Kooperationen mit außerschulischen Partnern die angestrebte Vielfalt der Unterrichtsangebote. Im Unterricht ist zu jeder Zeit ein höchstmögliches Maß an Sicherheit der Schüler zu gewährleisten. (siehe Verordnung des Bundesministeriums für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten über den Lehrplan der Polytechnischen Schule idF BGBl II 198/2017).

Das Fach Bewegung und Sport umfasst im Schuljahr 2021/22 den Kompetenzbereich Grundlagen zum Bewegungshandeln. Die Schülerinnen und Schüler können ihre konditionellen, koordinativen und beweglichkeitsbezogenen Fähigkeiten eigenverantwortlich verbessern. Lehrstoff sind Übungen aus den Bereichen Turnen, Gymnastik, Leichtathletik und Schwimmen, Übungen an Fitnessgeräten, sportmotorische Tests und methodische Aspekte regelmäßiger Bewegung.

Im Kompetenzbereich Leistungsorientierte und spielerische Bewegungshandlungen ist die Bildungs- und Lehraufgabe, dass Schülerinnen und Schüler ihr Leistungsvermögen in Bewegungshandlungen einschätzen sowie Leistungen in Bewegungshandlungen erbringen, Regeln einhalten und sich fair verhalten sowie das Verhalten auf Spielsituationen abstimmen und taktische Entscheidungen in der Gruppe bzw. Mannschaft treffen, Wettbewerbe und Sportspiele organisieren und leiten können. Lehrstoff sind Wettbewerbe sowie kleine und große Sportspiele sowie Trendsportarten.

Im Kompetenzbereich Gestaltende und darstellende Bewegungshandlungen ist die Bildungs- und Lehraufgabe, dass Schülerinnen und Schüler sich durch Bewegung ausdrücken und verständigen und Bewegung gestalten und kreative Ausdrucksmöglichkeiten finden können. Lehrstoff sind Pantomime, sich durch Bewegung ausdrücken, Tanz, Musikgymnastik, Rhythmische Gymnastik und Akrobatik.

Im Kompetenzbereich Gesundheitsorientierte und ausgleichende Bewegungshandlungen ist Bildungs- und Lehraufgabe, dass Schülerinnen und Schüler die Bedeutung von Bewegung auf das physische, psychische und soziale Wohlbefinden beschreiben sowie Bewegungshandlungen zur Verbesserung des Wohlbefindens umsetzen, körperliche Belastungssymptome und deren Ursachen erkennen sowie mögliche Auswirkungen auf die Gesundheit beschreiben, alltägliche Bewegungshandlungen durch gezielte Übungen verbessern und Belastungen ausgleichen können. Lehrstoff ist Funktionsgymnastik, Regeneration, Atemtechniken, Entspannungs- und Dehntechniken, Sensomotoriktraining auf labilen und instabilen Untergründen,

Muskelschlingentraining und asymmetrische Rumpfkraftigung.

Im Kompetenzbereich Erlebnisorientierte Bewegungshandlungen ist Bildungs- und Lehraufgabe, dass Schülerinnen und Schüler herausfordernde Bewegungssituationen aufsuchen, persönliche Grenzen und Verhaltensweisen erfahren, Erlebnisse selbst und in der Gruppe reflektieren sowie Gefahren einschätzen können. Lehrstoff ist Bergsport, Gleit- und Rollsport, Wassersport, Ballspiele, Sportveranstaltungen, Sichern und Helfen (siehe Verordnung des Bundesministeriums für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten über den Lehrplan der Polytechnischen Schule idF BGBl II 348/2020).

3. Der Beschwerdeführer hat von 2017 bis 2020 am Hochschullehrgang mit Masterabschluss „Gesundheitsförderung und Prävention“ an der ***C*** teilgenommen (siehe Schreiben der ***C*** vom 09.12.2019).

4. Der Masterstudienlehrgang „Gesundheitsförderung und Prävention“ wird von der ***C*** angeboten und dauert 6 Semester. Er wird berufsbegleitend angeboten und schließt mit „Akademische Beraterin/Akademischer Berater – Gesundheitsförderung und Prävention“ ab.

Zielgruppe des Lehrganges „Gesundheitsförderung und Prävention“ sind:

- Personen, die ihr Basiswissen im gesundheitlichen Bereich aus persönlichem Interesse erweitern und vertiefen möchten;
- Lehrende in pädagogischen Einrichtungen, an Universitäten und Hochschulen, sowie Personen, die in der Erwachsenenbildung tätig sind;
- Personen, die in der betrieblichen Gesundheitsförderung tätig sein möchten;
- Personen, die in wirtschaftlichen und politischen Handlungsfeldern gesundheitsfördernde Maßnahmen implementieren möchten (siehe [www. phdl.at](http://www.phdl.at) unter Masterlehrgang „Gesundheit und Prävention“, abgefragt am 19.01.2019 bzw. 10.03.2022).

Der Hochschullehrgang mit Masterabschluss „Gesundheitsförderung und Prävention“ ist für die berufliche Weiterbildung aller Lehrerinnen und Lehrer sowie aller pädagogischen Berufe konzipiert und vom Bundesministerium für Bildung, Wissenschaft und Forschung als solche genehmigt (siehe Schreiben der ***C*** vom 09.12.2019).

Der Lehrgang vermittelt den Studierenden Kenntnisse in den Feldern Bewegung, Ernährung und Persönlichkeitsentwicklung und bereitet so auf zahlreiche Aufgaben im Berufsleben vor. Die Gesundheit beginnt beim Individuum. Dieser Realität wurde in der Konzeption des Studienplans Rechnung getragen. Die Teilnehmer/-innen ergründen die Thematik anhand ihrer Biografie, wodurch ein reflektierter Zugang und Offenheit gegenüber der Gruppe geschaffen werden sollen. Absolventinnen und Absolventen haben im Rahmen des freien Gewerbes die Möglichkeit, einer selbstständigen Tätigkeit nachzugehen und können als Gesundheitsberater/-in und Koordinator/-in in verschiedenen Bereichen tätig sein (siehe www.phdl.at unter Masterlehrgang „Gesundheitsförderung und Prävention“, abgefragt am 19.01.2019 bzw. 10.03.2022).

Der Lehrgang 2017 bis 2020 beinhaltet folgende Veranstaltungsblöcke: Personale und soziale Entwicklung, Einführung in wissenschaftliches Arbeiten und e-learning, Gesundheitstheorien und Salutogenese, Körperbewusstsein und Identität, Grundlagen der Bewegung I und II, Bewegung am Arbeitsplatz und in der Freizeit, Sportpsychologie und Persönlichkeitsstörungen I, Gesundheitspolitik und rechtliche Grundlagen, Resilienz und Autopoiesis, Wahrnehmung und Achtsamkeit, Ernährungspsychologie und Persönlichkeitsstörungen II, Grundlagen der Ernährung I und II, Ernährungsformen und Diätetik, Beratung und Prävention: Mobbing, Beratung und Prävention: Stress und Burnout, Beratung und Prävention: Sucht, Grundlagen der Gesprächsführung, Beratung und Begleitung, Didaktik und Methodik der Beratung, Einführung in die Projektarbeit, Reflexion und theoretische Verankerung: Bewegungslehren, Grundlagen der Kommunikation und Konfliktmanagement/Einführung in die Projektarbeit, Individuelle und gruppendynamische Prozesse, Wissenschaftliche Forschungsmethoden, Gesundheitsförderungsmodelle, Schreibwerkstatt/Forschungsmethoden, Gesundheitsförderung über die Lebensspanne, Gesundheitsförderung und Inklusion/Interkulturalität, Moderation von Workshops, Online-Marketing/PR und Gesundheit: Netzwerke, Personal Branding und PR, Gesundheitsförderung und Gender, Gesundheitsförderung im Betrieb (siehe Liste der Veranstaltungsblöcke und Termine des gesamten Lehrganges).

Die Termine fanden am Freitag Nachmittag, frühestens ab 14:00, und am Samstag statt (siehe Liste der Veranstaltungsblöcke und Termine des gesamten Lehrganges).

5. Am 03.11.2017 wurde ein Betrag von € 3.070,00 an die ***C*** mit der Zahlungsreferenz GF17 überwiesen (siehe Auftragsbestätigung vom 03.11.2017).

Der Beschwerdeführer hat für seine Bildungsmaßnahme keine Förderung erhalten (siehe Vorhaltsbeantwortung vom 06.02.2019).

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den in Klammer angeführten Unterlagen. Die vom Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung gemachten Angaben sind glaubwürdig, da sie auch durch die von ihm vorgelegten Unterlagen bestätigt werden. Der Senat sieht daher keine Veranlassung, die Angaben des Beschwerdeführers in Zweifel zu ziehen. Zudem sind sie nicht bestritten worden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

1. Gemäß § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Laut § 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 Tätigkeit.

Fortbildung liegt vor, 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 (VwGH 31.05.2011, 2008/15/0226). Auch für Ausbildungsmaßnahmen ist ein Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit für die Anerkennung als Werbungskosten erforderlich. Die Kausalität einer Ausbildungsmaßnahme mit der ausgeübten Tätigkeit besteht dann, wenn die erworbenen Kenntnisse für den ausgeübten Beruf von Nutzen sind und die dadurch verbesserten Fähigkeiten konkret im Rahmen dieser Tätigkeiten auch verwertet werden können.

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum StRefG 2000 sollen u.a. Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung vom Abzug ausgeschlossen sein, was nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aber dann nicht zutrifft, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle eine entsprechende psychologische Schulung erforderlich ist (vgl. zum Ganzen mit weiterführenden Hinweisen Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Tz. 1 und 2 zu § 16 Abs 1 Z 10).

Im Falle einer promovierten Juristin als Leiterin der Personal- und Rechtsabteilung einer Kultureinrichtung hat der Verwaltungsgerichtshof Aufwendungen für den Besuch des postgradualen Universitätslehrganges für Konfliktmanagement und Mediation als Fortbildungskosten anerkannt, da ua. die Vermittlung in Konfliktfällen zu den dienstlichen Aufgaben der Beschwerdeführerin gehört. Dass diese psychologische Ausbildung nicht alleiniger Inhalt der Tätigkeit der Beschwerdeführerin ist, ist dem Charakter der Aufwendungen als Fortbildungskosten nicht abträglich, es genügt, dass der Nutzen der Ausbildung darin besteht, für fallweise eintretende Bedarfsfälle über entsprechende Kenntnisse zu verfügen (vgl. VwGH 22.09.2005, 2003/14/0090).

2. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 regelt, dass 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 dürfen.

Vermitteln Bildungsmaßnahmen Kenntnisse und Fähigkeiten, die auch für den Bereich der privaten Lebensführung von Bedeutung sind und damit eine private Veranlassung nahelegen, liegen im Regelfall keine steuerlich abzugsfähigen Werbungskosten vor. In diesen Fällen greift das Aufteilungs- und Abzugsverbot, denn es soll im Interesse der Steuergerechtigkeit 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. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht und somit derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. VwGH 09.07.1997, 93/13/0296; VwGH 29.09.2004, 2000/13/0156).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.09.2005, 2003/14/0090 werden auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort)Bildung angesehen, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen.

Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes legt in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach auch eine private Veranlassung nahe legen, fest, dass der Zusammenhang mit der Einkunftserzielung nur dann angenommen werden darf, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Diese Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH vom 28.05.2008, 2006/15/0237; VwGH vom 27.06.2000, 2000/14/0096, 0097, 2000/14/0084). Als Hinweis für die berufliche Notwendigkeit wird angesehen, wenn der Arbeitgeber einen Teil der Kosten für die Teilnahme an dem Kurs trägt oder den Arbeitnehmer für die Zeit der Schulungsmaßnahme gegen Weiterbezug des Gehaltes dienstfrei stellt (VwGH 31.03.2011, 2009/15/0198).

3. Der Beschwerdeführer hat keinen Kostenersatz von seinem Arbeitgeber erhalten. Für den Besuch des Lehrganges konnte der Beschwerdeführer nicht von seinem Arbeitgeber freigestellt werden, da die Termine für die Veranstaltungsblöcke außerhalb seiner Arbeitszeit stattgefunden haben. Dabei handelt es sich – wie oben angeführt – lediglich um Indizien, die im vorliegenden Fall darauf hindeuten können, dass keine berufliche Notwendigkeit der Bildungsmaßnahme vorliegt.

4. Nach Ansicht des Senates liegt aus folgenden Gründen dennoch eine berufliche Notwendigkeit vor:

Auch wenn laut Homepage der ***C*** die Zielgruppe und damit der Teilnehmerkreis der Bildungsmaßnahme grundsätzlich sehr weit gefasst ist, geht der Senat dennoch davon aus, dass sich der Lehrgang „Gesundheitsförderung und Prävention“ in erster Linie an

Pädagoginnen und Pädagogen richtet, wie dies im Schreiben vom 09.12.2019 von der ***C*** bestätigt wird. Naturgemäß ist ein Internetauftritt darauf ausgerichtet, möglichst viele Besucher anzulocken und im vorliegenden Fall der ***C*** eine große Zahl an (zahlenden) Teilnehmern zur Absolvierung der angebotenen Lehrgänge zu motivieren.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes werden auch solche Bildungsmaßnahmen als (Fort-)Bildung angesehen, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen.

Der Beschwerdeführer hat bereits im Streitjahr das Fach Sport und Bewegung, das ua. den Kernbereich Gesundheitsorientiert-ausgleichende Bewegungshandlungen beinhaltet, sowie das Fach Naturkunde und Ökologie, in dem ein Teil der Lehrinhalte die Verantwortung der Schüler für die eigene Gesundheit und für die der Mitmenschen und Präventivmaßnahmen zur Gesunderhaltung ist, unterrichtet. Im Schuljahr 2021/22 unterrichtet er das Fach Berufs- und Lebenswelt, welches auch das Thema Gesundheitsförderung beinhaltet.

Der überwiegende Teil der Veranstaltungsblöcke des Lehrganges behandelt direkt oder indirekt Themen, die der Beschwerdeführer in seinen Unterrichtseinheiten anwenden kann. So beschäftigen sich einige Veranstaltungsblöcke mit dem Thema Bewegung, welches unzweifelhaft in den Unterricht Bewegung und Sport einfließt. Andere Veranstaltungsblöcke behandeln das Thema Körperbewusstsein, welches im Lehrplan für Naturkunde und Ökologie, Gesundheitslehre angeführt ist. Auch das Thema Ernährung, das in einigen Veranstaltungsblöcken abgehandelt wird, ist eindeutig der Gesundheit zuträglich und damit Teil des Lehrplanes des Faches Naturkunde und Ökologie, Gesundheitslehre. Die Veranstaltungen, die die Beratung und Prävention unterschiedlicher Themen beinhalten, sind ua. auf die psychische und soziale Gesundheit ausgerichtet, welche wiederum im Lehrplan des Faches Naturkunde und Ökologie, Gesundheitslehre aufgeführt sind. Insgesamt steht daher außer Zweifel, dass die vom Beschwerdeführer im Lehrgang „Gesundheitsförderung und Prävention“ erworbenen Kenntnisse, Erfahrungen und erlernten Fähigkeiten im Rahmen seiner Tätigkeit als Lehrer der Fächer Naturkunde und Ökologie, Gesundheitslehre und Bewegung und Sport sowie nunmehr im heurigen Schuljahr Berufs- und Lebenswelt nicht nur seiner Tätigkeit – wie vom VwGH gefordert – verwertbar (von Nutzen) sind, sondern dass sie zweifellos objektiv sinnvoll (notwendig) waren. Dass der Lehrgang Kenntnisse vermittelt, die für den Beschwerdeführer im Rahmen seiner Tätigkeit von Nutzen sind, gesteht im Übrigen auch das Finanzamt zu.

Die enge Verknüpfung der Bildungsmaßnahme mit der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers zeigt sich im streitgegenständlichen Fall auch darin, dass er nunmehr Teil

des Gesundheitsteams an seiner Schule ist. Diese Aufgabe erledigt er während der beiden Stunden, die neben den Unterrichtseinheiten Teil seines Dienstvertrages sind.

Dass - wie das Finanzamt meint - die vermittelten Kenntnisse auch im privaten Lebensbereich vielfältig angewendet werden könnten bzw. von Vorteil sein könnten, steht einer Anerkennung der Aufwendungen für den vom Beschwerdeführer besuchten Lehrgang deshalb nicht entgegen, weil die konkret ausgeübte Tätigkeit nach Ansicht des Senates die in diesem Lehrgang vermittelten Kenntnisse, Erfahrungen und Fähigkeiten geradezu voraussetzt. Nach Ansicht des Senates schadet es daher auch nicht, dass dem Beschwerdeführer die Thematiken des Lehrganges aufgrund seiner eigenen Biographie vermittelt wurden.

Dem Finanzamt ist zwar insoweit zuzustimmen, dass die im Lehrgang behandelten Bildungsziele und -inhalte zweifelsohne auch der persönlichen Entwicklung des Beschwerdeführers dienen. Jedoch beinhaltet das Berufsbild des Lehrers über die Aufgabe der reinen Wissensvermittlung hinaus auch persönlichkeitsbildende Komponenten (VwGH 26.06.2014, 2011/15/0068). Somit schadet es nicht, dass Teile des Lehrganges der persönlichen Entwicklung des Beschwerdeführers dienen.

Wie der VwGH im Erkenntnis vom 22.09.2005, 2003/14/0090 deutlich zum Ausdruck gebracht hat, ist dem Charakter der Aufwendungen als Fortbildungskosten nicht abträglich, dass diese psychologische Ausbildung nicht alleiniger Inhalt der Tätigkeit der Beschwerdeführerin ist; es genügt, dass der Nutzen der Ausbildung darin besteht, für fallweise eintretende Bedarfsfälle über entsprechende Kenntnisse zu verfügen. Insofern ist auch das Argument des Finanzamtes, lediglich ein Unterrichtsfach des Beschwerdeführers (von insgesamt acht im Schuljahr 2017/18) beschäftige sich zumindest teilweise mit Inhalten aus dem Lehrgang, für den Senat nicht überzeugend, um von einer privaten Bedingtheit der Bildungsmaßnahme auszugehen. Zudem übersieht das Finanzamt dabei, dass der Beschwerdeführer im Schuljahr 2017/18 ein weiteres Fach unterrichtet hat, das Themen beinhaltet, die auch im Lehrgang behandelt wurden, nämlich Naturkunde und Ökologie, Gesundheitslehre.

In Würdigung der Gesamtumstände des vorliegenden Falles gelangt der Senat zur Ansicht, dass die Aufwendungen für den Lehrgang als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Abzug zu bringen sind.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision ist nicht zulässig, da es sich ausschließlich um die Beantwortung von Tatfragen handelt und die zugrunde liegenden Rechtsfragen durch die Rechtsprechung des VwGH und das Gesetz ausreichend beantwortet sind.

Linz, am 7. April 2022