

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Martin Christoph Wittmann in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Cynthia Elisabeth Kurz, Am Südhang 5, 8063 Eggersdorf bei Graz, über die Beschwerden jeweils vom 6. November 2019 gegen die Bescheide des ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 16. Oktober 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 bis 2017 zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide 2014 bis 2017 werden abgeändert.

Gegenüber den Beschwerdeentscheidungen jeweils vom 6.12.2019 ergeben sich keine Änderungen.

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

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden: Bf) ist freigestellte Leiterin des Kindergartens und Schülerhortes ***1*** (im Folgenden: „Kindergarten“) in ***2***. Trägerin ist die ***3***.

Am **30.10.2018** erließ die belangte Behörde den ESt-Bescheid betreffend das **Streitjahr 2017** in Form der sog „antragslosen Arbeitnehmerveranlagung“ gem § 41 Abs 2 EStG, die mit dem StRefG 2015/2016, BGBl I 2015/118, eingeführt wurde und erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2016 anzuwenden war.

Am **29.8.2019** stellte die Bf einen Antrag auf **Wiederaufnahme** des Verfahrens betreffend das Jahr **2017** gem § 303 BAO und ersuchte um Berücksichtigung von Werbungskosten für Mitgliedsbeiträge, Arbeitsmittel, Reisekosten sowie für Fortbildung.

Mit **Vorhalten** vom **30.8.2019** forderte die belangte Behörde die Bf betreffend **ANV 2014 bis 2016** insb auf, hinsichtlich der von ihr geltend gemachten Werbungskosten dazu die Belege und eine Kostenaufstellung, wie sich die Gesamtsumme zusammensetzt (Datum, Bezeichnung, Betrag) zu übermitteln.

Mit **Vorhalt** vom **2.9.2019** forderte das Finanzamt die Bf betreffend ihren **Wiederaufnahmsantrag ANV 2017** insb auf, die von ihr beantragten Werbungskosten belegmäßig nachzuweisen sowie eine Kostenaufstellung zu übermitteln, wie sich die Gesamtsumme zusammensetzt.

Am **11.10.2019** im Zuge des Beschwerdeverfahrens gegen den ESt-Bescheid betreffend das – mit Erkenntnis des BFG, RV/2101315/2019, gesondert erledigte – Streitjahr **2018** sowie im Zuge des **Wiederaufnahmeverfahrens** betreffend das Streitjahr **2017** begründete die Bf ihre Kostenaufstellung für die Jahre **2014 bis 2017** und legte idZ eine Reisekostenabrechnung, eine Kostenaufstellung der Werbungskosten (betreffend Arbeitsmittel, Fachliteratur, Aus- und Fortbildungskosten) sowie Belege für die betreffenden Streitjahre vor. Ihr Aufgabenbereich sei die pädagogische Leitung und Konzeptentwicklung der Kinderbildung- und Betreuungseinrichtung für Kinder im Alter von 3 bis 15 Jahren, Integrationseinrichtung von Kindern mit Behinderung, Betreuung von Kindern unterschiedlicher kultureller Herkunft, Elternberatung in Erziehungs- und Entwicklungsfragen, Beratung Schulwahl/Lehre, Krisenintervention bei akuten Kinder- und Eltern-Ereignissen, Konfliktbewältigung bei Kindern und MitarbeiterInnen, Mitarbeiterführung, Teambuilding, pädagogische Mitarbeiterinnen-Beratung, herausfordernde Administration der Kombi-Einrichtung, Budgetverwaltung.

Betreffend **Arbeitsmittel** machte sie für die Jahre **2014 bis 2017** Kosten für Leistungen der Firma *****25***** (Diätplan-, Nutritionsindexerstellung, etc), Faschingsverkleidung, „Gruppenraum Apotheke“ bzw „Team Apotheke“, „Deko fürs Büro und Material für den Kindergruppenraum“, „Büroausstattung“, Aktentasche, Reparatur Arbeitslaptop, Druckerpatronen, Timer Arbeitskalender, Tischlampe, „(Gesundheits)-Arbeitsschuhe“, Schuheinlagen, Stützbandagen zur Schmerzlinderung „für langen Arbeitstag“, Kniepatellabandagen, Balance-Pad Schmerzlinderung Fußsohle, Team-Weihnachtsfeiern, Teambeigaben Sommerabschluss und Weihnachtsfeier, „KiGa-Küche“, Büromaterial und Schreibutensilien, Schach spielerisch für Hort, Vitamin C für die Team-Apotheke, „berufsbedingte“ Antikörperbestimmung Hepatitis, FSME-Titerbestimmung sowie für Büro Ladestation für Kameras der Hort- & KiGA-Gruppen geltend. An **Fachliteratur** reklamierte die Bf insb die Kosten für div „Fach-“Bücher bzw -Literatur für die Mitarbeiterbibliothek, Fachmaterial fürs Mitarbeiter-Teambuilding bzw für Gruppenaktivitäten, Kartenset fürs Teambuilding für sich. An **Aus- und Fortbildungskosten** machte sie insb div (Einzel-)Coachings und Seminare bei Diplom-Lebensberaterin *****9*****; Seminare „Psychologie für Führungskräfte“; Seminare Trustfall für Führungskräfte; Seminare „Mobbing vergiftet Arbeitsklima“; Seminare „Mitarbeiterführung“; Seminar Selbsterfahrung, allesamt veranstaltet

von der ***20*** (***11***); Coaching mit Bewegungs- und Rückenschulung, Ausgleichsübungen; Seminare „Körperorientiertes Verhalten von Kindern“; Jahresgebühr monatliche Gruppensupervision („Frauenrunde“ bei ***9***); „Ausgleichsgymnastik und Rückenschulung, vorbeugende Prävention zur Arbeitsbelastung auf den sehr niedrigen Kindermöbeln“; div Kosten bei „***8***“; Seminar „Ho’oponopono“ Hawaiianisches Vergebungsritual beim Autor und Seminarleiter Manfred ***26***, veranstaltet von der „***21***“, FN ***22***; geltend. Weder der Arbeitgeber der Bf noch eine andere Förderstelle habe diese Kosten ersetzt. Sämtliche Kosten seien zur Gänze selbst bezahlt worden.

Regelmäßiges Coaching und Gruppensupervision seien besonders wichtig, um die Führungsaufgaben qualitativ hochwertig und innovativ zu erfüllen, zur eigenen vorbeugenden Stress- und Burnoutprävention und der MitarbeiterInnen, für die Mitarbeiterführung und für ein gutes gesundes Arbeitsklima. Diese Zusatzqualifikationen seien präventiv sehr wichtig für die Arbeit mit den MitarbeiterInnen, Kindern und Eltern, um im Vorfeld viele Schwierigkeiten und Spätfolgen abzufangen, auch ihre Diplomarbeit habe sie zu diesem Schwerpunkt verfasst „Stress- und Burnout-Prophylaxe speziell für MitarbeiterInnen in Kinderbildungs- und Betreuungseinrichtungen“ verfasst. Die hohen Ausbildungskosten seien für sie eine wichtige Investition in ihre Zukunft. Die Zusatzqualifikation als Lebens- und Sozialberaterin (LSB) hätte sie ebenfalls im Juni 2019 erfolgreich abgeschlossen. Mit der LSB-Ausbildung würde sie diese Berufsausübung anstreben und diese steigere ihre Berufschancen in der ***4*** erheblich. Die Fortbildungen Selbsterfahrung, Supervision und Coaching seien für ihre Arbeit im Sozialbereich mit Kindern und als Führungskraft unerlässlich notwendig. Die Zusatzqualifikation sei wichtig „zur Gesunderhaltung und zur persönlichen Burnout-Prophylaxe“ und zugleich für die MitarbeiterInnen in der Führungsverantwortung der Bf.

Mit **Bescheid** vom **16.10.2019** gab die belangte Behörde dem Wiederaufnahmeantrag der Bf für das Streitjahr statt.

Am **16.10.2019** erließ die belangte Behörde **Est-Bescheide** jeweils für die Streitjahre **2014 bis 2017**, in welchen sie begründend ausführte, dass sich die von der Bf beantragten Aus- und Fortbildungskosten für **Gruppensupervision** und **Selbsterfahrungs-Coaching** nicht an Angehörige einer bestimmten Berufsgruppe, sondern laut Internetrecherche an Teilnehmer, die eine abgeschlossene Berufsausbildung, Matura oder Tätigkeit im psychosozialen Bereich hätten, richteten. Eine berufliche Veranlassung des Seminars sei nicht erkennbar und deshalb seien diese Kosten dem Bereich der persönlichen Lebensführung gem § 20 EStG zuzurechnen. Die damit verbundenen Kosten, wie der **Mitgliedsbeitrag**, der Jahresbeitrag für die Frauenrunde, die **Fahrtkosten** und die Tagesdiäten könnten ebenso nicht berücksichtigt werden. Die Ausbildung zur **LSB** habe jedoch auch **nicht** als **Umschulung** anerkannt werden können, da die Bf keine Einkünfte aus dieser Tätigkeit erzielt habe.

Kosten für den **Yogakurs** seien grundsätzlich als Aufwendungen der privaten Lebensführung gem § 20 EStG nicht abzugsfähig, zumal sie der Aufrechterhaltung der normalen Körperfunktionen, wozu auch Kraft und Beweglichkeit zählen, dienen.

Betreffend das Streitjahr **2014** seien die Ausgaben, für **Dekoration**, Blumen, Duftöle, Impfungen, Essen für Mitarbeitergespräch, Aktentasche, Schreibmappe, Tischlampe, Schuheinlagen, Schuhe sowie das Seminar „Hawaiianisches Vergebungsritual“ nicht anzuerkennen, da sie ebenfalls zur privaten Lebensführung zählten. Schuheinlagen und Schuhe könnten nicht berücksichtigt werden, da **Bekleidung** die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen werde, nicht zu Werbungskosten führen könnten.

Die für **2015** deklarierten Ausgaben, wie **Küchenutensilien**, Getränkegläser (Sommerabschluss), Balance-Pad, **Stützbandagen**, Schuheinlagen seien nicht anerkannt, da sie ebenfalls zu den Kosten der privaten Lebensführung zählten. Stützbandagen, Schuheinlagen und **Gesundheitsschuhe** könnten nicht berücksichtigt werden, da **Bekleidung**, die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen werde, nicht zu Werbungskosten führen könne. Die Aufwendungen für die Schachspiele iHv 144,- Euro seien als Arbeitsmittel anerkannt worden.

Nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG dürften laut der belangten Behörde Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Dies gelte selbst dann, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringen würden und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgten. Daher habe sie die für das Streitjahr **2016** deklarierten Leistungen der **Firma ***25***** nicht anerkannt (**Diätplanerstellung**, etc.). Weiters habe sie Ausgaben, für Dekoration, Powerbank und Schlüsselanhänger nicht anerkannt, da sie ebenfalls zu den Kosten der privaten Lebensführung zählten.

Die von der Bf für die Jahre **2014** sowie **2017** geltend gemachten Aufwendungen für die deklarierte „**Apotheke**“ könnten nicht als Werbungskosten abgesetzt werden, da die Bf nicht zur Abgabe von Arzneimitteln befugt sei und diese gem § 20 EStG der privaten Lebensführung zuzuschreiben seien.

Die in den Jahren **2014 bis 2016** geltend gemachten Kosten für das Abonnement des „**Engelmagazins**“ und (nur für 2014:) **Bücher** wie „Das Geheimnis des Herzmagneten“ und „Der geheime Plan Ihres Lebens“ gehörten für die belangte Behörde zu den nicht als Werbungskosten anzuerkennenden Aufwendungen der privaten Lebensführung, weil es sich bei Literatur dieser Art nicht um typische Fachliteratur, sondern um Publikationen handle, die eine breite Öffentlichkeit ansprächen und daher in der Regel losgelöst von der beruflichen Sphäre gelesen würden. Bücher ohne Bezeichnung (für 2014; in den Rechnungen nicht ersichtlich) sowie (für 2016:) Kosten für die **Mitarbeiterbibliothek** hätten ohne diesbzgl Unterlagen nicht anerkannt werden können.

Am **6.11.2019** erhob die Bf gegen die ESt-Bescheide jeweils vom 16.10.2019 betreffend die Jahre **2014 bis 2017 Beschwerde**. Darin führte die Bf – auf das Wesentlichste zusammengefasst – aus, dass sie aufgrund ihrer Arbeit im Sozialbereich mit Kindern und als Führungskraft regelmäßig an einer Gruppensupervision („Frauenrunde“) bei Frau ***9*** teilgenommen habe. Dies sei ein pädagogischer Erfahrungsaustausch mit anderen Führungskräften, anderen Institutionen und anderen Fachgruppen. Spezifische Themen für Führungskräfte seien reflektiert worden. Zugleich habe ein Netzwerken von Experten aus unterschiedlichen sozialen Handlungsfeldern stattgefunden. Durch den gemeinsamen Erfahrungs- und Wissensaustausch der unterschiedlichen Akteure sei wertvolles Wissen gebündelt worden und bringe viele Vorteile für die pädagogische Arbeit in der Praxis mit sich. Inhalt der Gruppensupervision seien ausschließlich Fragestellungen im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit in der Mitarbeiterführung und der pädagogischen Elternberatung gewesen. Ergänzend dazu habe sie ab dem Streitjahr 2015 Coachingeinheiten bei Frau ***10*** über die ***11*** gebucht.

An Fortbildungen im Jahr **2014** habe die Bf an zwei Seminaren „Körperorientiertes Verhalten von Kindern“ sowie an regelmäßig stattfindenden Gruppensupervision („Frauenrunde“) jeweils bei Frau ***10*** teilgenommen.

Im Jahr **2015** habe die Bf drei Seminare mit dem Titel „Trustfall für Führungskräfte“ absolviert, wiederum an der regelmäßig stattfindenden Gruppensupervision („Frauenrunde“) teilgenommen und insgesamt elf Einheiten Einzelcoaching (allesamt bei Frau ***10***) besucht.

Im Jahr **2016** seien folgende Fortbildungen absolviert worden: Sechs Seminare, Jahresgebühr der Gruppensupervision („Frauenrunde“) und neun Einheiten Einzelcoaching, alle wiederum bei Frau ***10***.

2017 habe die Bf vier Seminare zum Thema Mitarbeiterführung absolviert, Jahresgebühr der Gruppensupervision („Frauenrunde“) und insgesamt sieben Einheiten Einzelcoaching, alles bei Frau ***10***.

Im Rahmen aller deklarierten Fortbildungen seien für die Bf **Fahrtkosten** und **Tagesdiäten** angefallen.

Gem Steiermärkischem Kinderbildungs- und Betreuungsgesetz (**StKBBG**), LGBl 2000/22 idF LGBl 2018/63, hätten Kinderbetreuungseinrichtungen samt deren Personal bei der Erfüllung ihrer Aufgaben mit den Eltern der Kinder in allen Angelegenheiten, insb in jenen, die zur Erfüllung der Aufgaben iSd §§ 4 bis 6 StKBBG erforderlich seien, in geeigneter Weise möglichst eng **zusammenzuarbeiten**. Dazu sei pro Kinderbetreuungsjahr auf Basis der laufenden Dokumentation mindestens ein strukturiertes Gespräch mit den Eltern über den Bildungs- und Entwicklungsverlauf des Kindes anzubieten. Das Personal in den

Kinderbetreuungseinrichtungen sei insb nach Maßgabe der vom Land Steiermark angebotenen **Fortbildungsveranstaltungen** im Ausmaß von mindestens **3 Tagen** je Betriebsjahr (§ 10 Abs 1 StKBBG) zur Fortbildung verpflichtet. Durch Fragestellungen von Seiten der Eltern, Pädagogen und anderen Fachstellen, sei die Kommunikationsfähigkeit der Bf in hohem Ausmaß gefordert. **Beratungsgespräche** mit **Eltern, MitarbeiterInnen** und Erhaltern hätten **supervisorischen Charakter**. Die Krisenintervention und Konfliktgespräche würden in den Coachingeinheiten geübt. Es sei die Aufgabe der Bf, auch in schwierigen Situationen einen möglichst unproblematischen Tagesablauf zu schaffen. Die Bf habe durch die Absolvierung der Fortbildungsmaßnahmen ihre Tätigkeiten in allen Bereichen wesentlich verbessern können. Eine Verwertung im ausgeübten Beruf sei unbestritten und gehe auch aus der Bestätigung der Vorgesetzten Frau ***12*** hervor. Eine private Veranlassung für den Besuch der Seminare sei nicht gegeben. In den Supervisions- und Coachingeinheiten seien ausschließlich aktuelle berufliche Themen aufgegriffen worden (Bestätigung von ***13***).

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes würden nach der Rsp auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort-)Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich seien, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen seien und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufwiesen (**VwGH 2003/14/0090**). Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liege jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden könnten. Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit sei dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden könnten (**BFG RV/7102574/2013**).

Die Bf beantragte, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und weiterer Folge die ESt-Bescheide 2014 bis 2017 durch Bescheide zu ersetzen, die die angeführten Fortbildungskosten und die damit im Zusammenhang stehenden Reisekosten sowie Tagesdiäten berücksichtigten.

Als Beilage zu den Beschwerden vom 6.11.2019 legte die Bf eine **Bestätigung** von Frau ***10*** vom 4.11.2019 vor, in der sie wie folgt ausführte: „Die Teilnehmerin Fr. ***14***, Führungskraft und freigestellte Leiterin vom Städtischen Schülerinnenhort und Kindergarten ***1***, hat sämtliche Einzelcoachings, Gruppensupervisionen und Seminare im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit der MitarbeiterInnenführung, als Führungskraft und für pädagogische Elternberatung in Erziehungsfragen absolviert. In allen Einheiten in den Jahren von 2014 - 2019 wurden ausschließlich berufsspezifische Themen behandelt. Supervision, Coaching und Selbsterfahrung sind grundsätzlich in der Arbeit im Sozialbereich mit Kindern und als Führungskraft von einem Groß-Team von 25-40 Mitarbeiterinnen unerlässlich notwendig und dient zur Sicherung Ihres Arbeitsplatzes.“

Mit einer weiteren Beilage legte die Bf eine Bestätigung von ***15***, der damaligen **Vorgesetzten** der Bf von der „Pädagogischen Fachsteuerung“ der ***16***, vom 4.11.2019 mit folgendem Inhalt vor: „Die Mitarbeiterin Fr. ***14***, Führungskraft und freigestellte Leiterin vom Städtischen SchülerInnenhort und Kindergarten ***1***, setzt im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit ihre freiwillig abgeschlossene Zusatzqualifikation „Stressmanagement- und Burnout-Prävention“ {Expertenpool der WKO) ein. [...] Da Fr. ***17*** innerhalb ihrer Zusatzausbildung eine Diplomarbeit mit dem Schwerpunkt „Stress- und Burnout Prophylaxe für MitarbeiterInnen in Kinderbildungs- und -betreuungseinrichtungen“ verfasst hat, ist angedacht, sie zukünftig auch in der internen Fortbildung der MitarbeiterInnen des Geschäftsbereiches Kinderbildungs- und Betreuung einzusetzen. Bereits aktuell fließen folgende Themen in die Arbeit mit dem Team ein und tragen wesentlich zur Qualitätssicherung am Standort ***1*** bei;

- *Mitarbeiterinnen-Beratung:*

Stressmanagement, Burnout-Prävention
Stresstheorien und Stressreaktionen die krankmachen können
Stressquellen in der Arbeit mit den Kindern ermitteln
Praktische Anregungen für lärmreduzierende Übergänge
Ruhigere Phasen im Alltag einplanen
Aufsichtspflicht versus Angebote für altersadäquate Herausforderungen
Systemische Sichtweisen kennenlernen und anwenden
Eingewöhnungsphase des Kindes begleiten
Resilienz -die seelische Widerstandskraft stärken

- *Elternberatung:*

Bildungspartnerschaft mit den Eltern entwickeln
Umgang mit Meinungsunterschieden

- *Konfliktbewältigung bei Kindern und MitarbeiterInnen:*

Konflikte bewältigen stärkt die Sozialkompetenz
Körperorientiertes Verhalten bei Kindern erkennen und begleiten
Grenzen geben Orientierung
Gefühle und Emotionen steuern helfen
„Lösungsorientiertes Fragen“ unterstützt den Weg zum Ziel
„Nein sagen“ in richtiger Dosis
Den Alltag mit den Kindern mit allen Sinnen bewusst gestalten

- *Mitarbeiterinnenführung und Team-Building:*

Kommunikation, Zeitmanagement
Erkennen und Gegensteuern bei Mobbing

Verhandlungsspielräume entwickeln

„Reframing“ als Instrument der Reflexion

Unterschied zwischen Herausforderung und Überforderung steuern können

Unterschiedliche Sichtweisen - unterschiedliche Erfahrungen

*Gruppensupervision, Coaching und Seminare werden von Frau ***17*** regelmäßig auf eigene Kosten in Anspruch genommen. Dies trägt sehr zur ihrer Arbeitszufriedenheit bei, was für die pädagogische Arbeit mit Kindern und als Führungskraft einer großen Einrichtung unerlässlich notwendig ist.“*

Mit Eingabe vom **22.11.2019** teilte die Bf **ergänzend** zu ihrer „Beschwerde“ vom 6.11.2019 mit, dass das Freistellen einer Leiterin von Kinderbetreuungseinrichtung eine Freistellung von der Führung der Kindergruppen, damit die Leiterin mit organisatorischen und administrativen Aufgaben der Leitung betraut werden kann, bedeute. Der Begriff der **freigestellten Leiterin** sei in pädagogischen Zusammenhängen ein gängiger Begriff und finde sich auch in § 19 StKBGG wieder.

Mit **Vorhalten** vom **25.11.2019** forderte das Finanzamt die Bf auf, die gesamten Belege (Rechnungen) lt Aufstellung (Beschwerden) der von der Bf beantragten Aus- und Fortbildungskosten zu übermitteln.

Mit Eingabe vom **30.11.2019 beantwortete** die Bf die **Vorhalte** vom 25.11.2019 und fügte die geforderten Belege bei.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen** jeweils vom **6.12.2019** änderte die belangte Behörde die Bescheide jeweils vom 16.10.2019 betreffend die **Streitjahre 2014 bis 2017** zwar ab, jedoch nicht betreffend der beantragten Kosten für Aus- und Fortbildung, Arbeitsmittel sowie Fachliteratur. Begründend führte das Finanzamt aus, dass Kurse, die Methoden zur Selbst-Entwicklung, Selbsterfahrung und Persönlichkeitsbildung vermittelten und nicht ausschließlich für den Berufszweig der Bf „Pädagogen“ ausgerichtet sei, stellten keine berufsspezifische Fortbildung dar. Diese Kurse könnten laut Homepage von jedem besucht werden. Auch wenn derartige Kenntnisse im pädagogischen Bereich angewendet werden könnten, reiche dies nicht zur Begründung der beruflichen Notwendigkeit aus. Weiters gehe aus den vorgelegten Rechnungen nicht hervor, um welche Aus- und Fortbildungen es sich handle. Die Bezeichnung „Selbsterfahrungsseminar“, „(Einzel-)Coaching“ oder „Frauenrunde“ sei nicht ausreichend. Die beantragten Aus- und Fortbildungskosten sowie die Fahrtkosten und Taggelder für Selbsterfahrungsseminare, für (Einzel-)Coachings sowie für Frauenrunden seien gem § 20 EStG dem Bereich der persönlichen Lebensführung zuzurechnen und daher nicht als abzugsfähige Werbungskosten anzuerkennen.

Mit Eingaben jeweils vom **13.12.2019** beantragte die Bf die **Vorlage** ihrer Beschwerden vom 6.11.2019 betreffend die Streitjahre 2014 bis 2017 ohne jeweils neues Vorbringen zu erstatten.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist wie im Verfahrensgang aktenkundig, wurde von keiner Partei bestritten und kann daher als erwiesen angenommen werden. Die von der Bf geltend gemachte Höhe der **Kosten** wurde **belegmäßig nachgewiesen** und ist unstrittig.

Zwischen den Parteien ist jedoch insb **strittig**, ob die **Versagung** der begehrten **Aufwendungen** iZm Aus- und Fortbildungskosten, Arbeitsmitteln sowie Fachliteratur durch die belangte Behörde rechters war.

Die Bf war in den Streitjahren und ist bis dato als Leiterin eines Kindergartens sowie eines Hortes nichtselbstständig erwerbstätig. Der Erhalter, nämlich die *****4*****, hat die Bf gem § 19 Abs 2 Satz 1 StKBBG von der Gruppenführung freigestellt und sie mit organisatorischen und administrativen Aufgaben der Leitung betraut. Weiters wurde die Bf gem § 19 Abs 2 Satz 2 StKBBG zur sog „gemeinsamen Leiterin“ bestellt. Der Bf obliegt gesetzlich die Leitung in administrativen Angelegenheiten, der Vorsitz im Kollegium des gesamten pädagogischen Fach- und Hilfspersonals in der betreffenden Kinderbetreuungseinrichtung (in casu Kindergarten und Hort) zur Beratung und Beschlussfassung der pädagogischen Konzeption und die Obsorge um die Durchführung der Grobreinigungsarbeiten (§ 19 Abs 2 StKBBG).

Die Bf **trug** in den Streitjahren alle iZm den von ihr geltend gemachten **Werbungskosten** (Arbeitsmittel, Fachliteratur und Bildungskosten) **selbst**. Dies ergibt sich schlüssig aus den von der Bf vorgelegten Belegen und Rechnungen. Sie erhielt **weder Förderungen** noch **Zuschüsse** oder auch nur einen teilweisen Kostenersatz seitens ihres Arbeitgebers oder einer sonstigen Stelle. Auch wurde sie von ihrem Dienstgeber für die Teilnahme an den geltend gemachten Aufwendungen **nicht** vom **Dienst freigestellt**.

Die verfahrensgegenständlichen Bildungsmaßnahmen absolvierte die Bf mit dem Ziel, das dort erworbene Wissen bzw die dort erworbenen Fähigkeiten bei ihrer Tätigkeit als Kindergarten- bzw Hortleiterin einzusetzen. Sie war – zumindest bis Ende 2018 – insb nicht als LSB (vgl § 94 Z 46 iVm § 119 GewO) tätig.

Kinderbetreuungseinrichtungen wie **Kindergärten** und Horte haben gem § 4 sowie gem § 5 Abs 2 und 3 StKBBG insb folgende für den Streitfall relevante gesetzliche **Aufgaben** zu erfüllen:

- die soziale, emotionale und kognitive **Entwicklung** jedes Kindes individuell zu **unterstützen**
- nach den gesicherten Erkenntnissen und Methoden der **Pädagogik** unter besonderer Berücksichtigung einer altersgerechten Bildungsarbeit und des **Bildungsrahmenplanes** bzw des **Leitfadens** gem § 4 Abs 2 StKBBG die Entwicklung der Gesamtpersönlichkeit

jedes Kindes und seine Fähigkeit zu einer eigenverantwortlichen, selbstständigen und mündigen Lebensführung in der Gemeinschaft zu **fördern**

- bei der Erfüllung ihrer Aufgaben mit den Eltern (Erziehungsberechtigten) bzw den LehrerInnen der Kinder in geeigneter Weise möglichst eng zusammenzuarbeiten. Dazu ist pro Kinderbetreuungsjahr auf Basis der laufenden Dokumentation mindestens ein strukturiertes Gespräch mit den Eltern über den Bildungs- und Entwicklungsverlauf des Kindes anzubieten.
- Kindergärten haben unter Ausschluss jedes schulartigen Unterrichts auf den Eintritt in die **Schule vorzubereiten**.
- **Horte** haben Schulkindern außerhalb der Unterrichtszeit folgende Gelegenheiten zu geben: ihre mit dem Schulbesuch verbundenen Pflichten zu erfüllen; ihren Neigungen nachzugehen; ihre Begabungen zu fördern und die SchülerInnen zu selbstständiger Urteilsfindung und zu sozialem Verständnis zu führen.

Gem § 16 Abs 1 StKBBG besteht das Personal in den Kinderbetreuungseinrichtungen aus: **pädagogischem Fachpersonal**, das sind (Sonder-) **KindergartenpädagogInnen** und (Sonder-) ErzieherInnen an Horten; aus pädagogischem Hilfspersonal, das sind (Sonder-) KindergartenpädagogInnen und (Sonder-) ErzieherInnen an Horten als **AssistentInnen** und KinderbetreuerInnen gem § 21 Abs 2, sowie aus Grobreinigungs- und Hauspersonal ohne Ausbildung. Pädagogisches Fachpersonal und pädagogisches Hilfspersonal bilden das Kinderbetreuungspersonal. Das Personal von Kinderbetreuungseinrichtungen muss für die jeweilige Verwendung sowohl fachlich ausgebildet sein als auch über die erforderlichen Sprachkenntnisse verfügen (§ 16 Abs 2 StKBBG).

Die Erhalter haben gem § 19 Abs 1 StKBBG für jede Art der Kinderbetreuungseinrichtung aus dem Stand des gruppenführenden Personals eine Leiterin mit mindestens zweijähriger Verwendung im einschlägigen Fachdienst zu bestellen.

§ 25 StKBBG normiert, dass das Personal in den Kinderbetreuungseinrichtungen (ausgenommen das Grobreinigungs- und Hauspersonal), insb nach Maßgabe der vom Land Steiermark angebotenen Fortbildungsveranstaltungen im Ausmaß von mindestens **drei Tagen** je Betriebsjahr zur **Fortbildung** verpflichtet ist. Die Teilnahme an Fortbildungsveranstaltungen gilt bis zu dem genannten Ausmaß als **Dienstobliegenheit** bzw als Arbeitsauftrag, wobei die Erhalter dem Personal die Teilnahme zu ermöglichen machen.

Der in § 4 StKBBG gesetzlich verankerte **Bildungsrahmenplan** wurde vom Bundesministerium für Bildung, Wissenschaft und Forschung (BMBWF) bundesländerübergreifend für elementare Bildungseinrichtungen erstellt. Laut diesem (§ 5 f) respektieren die PädagogInnen Mütter und Väter als ExpertInnen für ihre Kinder und kooperieren mit den Familien der Kinder im Sinne

einer **Bildungs- und Erziehungspartnerschaft**. Strukturelle Rahmenbedingungen, wie etwa der Personal-Kind-Schlüssel, die räumlich-materiale Ausstattung für Kinder sowie für MitarbeiterInnen oder die Qualifikation des Personals üben einen bedeutenden Einfluss auf die Qualität pädagogischer Prozesse aus. Beim **Qualitätsmanagement** nimmt die **Leitung** der Einrichtung eine zentrale Rolle ein. Aufbauend auf der qualifizierten Feststellung der Ausgangssituation werden **Qualitätsziele** vereinbart und auf ihre Realisierung überprüft. An die **Evaluation** schließen weitere Maßnahmen zur **Qualitätssicherung** und -**optimierung** an (S 30 Bildungsrahmenplan).

Laut dem auf der Website der *****4***** abrufbaren „**KONZEPTION Kindergarten ***1*****“ (*****5*****) dürfen die Kinder ab dem vollendeten 3. Lebensjahr bis zum Eintritt in die Schule den Kindergarten besuchen, wobei das letzte Kindergartenjahr vor der Schule verpflichtend ist. Im Jahr **2012** kam es zu einer **Zusammenführung** von Kindergarten und Schülerhort unter der gemeinsamen Standortleitung der Bf für 3- bis 15-Jährige.

Im Rahmen der sog „Bildungs- und Erziehungspartnerschaft“ erfolgt ein Austausch zwischen Kindergarten und Familie meist im Zuge eines kurzen **Elterngesprächs** beim Bringen oder Abholen des Kindes („Tür- und Angelgespräche“). Neben diesen Gesprächen finden auch spezielle **Entwicklungsgespräche** statt, die mit den Eltern individuell vereinbart werden. Regelmäßig finden **Elterninformationsabende, Eltern-Kind-Workshops, Feste** mit Eltern bzw Elterncafés statt, um Informationen weiterzugeben und den Kontakt zwischen Betreuungspersonen und den Eltern zu pflegen. Als Maßnahmen zur Sicherung und Optimierung pädagogischer **Qualität** finden laut der Konzeption des Kindergartens regelmäßig **Teamsitzungen** und **Arbeitstreffen** in unterschiedlicher Zusammensetzung statt (zB Gruppenteam, Pädagoginnenteam, KinderbetreuerInnenteam, Kindergarten team, Kindergarten- und Hort-Großteam, Projektteam, etc). Um das Fachwissen zu erweitern und auf die Bedürfnisse der Kinder gut eingehen zu können, besuchen alle oa für den Kindergarten Beschäftigte **regelmäßig** Fort- und Weiterbildungen. Weiters werden **MitarbeiterInnengespräche** zur Optimierung der „ressourcenorientierten Zusammenarbeit im Team“ durchgeführt.

Laut der auf der Website der *****4***** abrufbaren „**KONZEPTION SchülerInnenhort ***1*****“ (*****7*****) liegt die Bildungs- und Erziehungspartnerschaft in der Einbeziehung der verschiedenen Kulturen durch freiwillige Beiträge der Eltern, in der Einladung zum „Elterncafé“ (Kennenlernen und Informationsaustausch), in der Info durch: Elternheft, Infotafel, Telefonate, regelmäßige persönliche Entwicklungsgespräche mit Eltern sowie in gemeinsamen Veranstaltungen.

Zusammengefasst werden unter Leitung der Bf 4 Kindergarten sowie 4 Hortgruppen mit insgesamt etwa 160 Kindern betreut. Die Bf leitet ein Team von durchschnittlich 30 bis 40 MitarbeiterInnen.

Die für die Streitjahre 2014 bis 2017 deklarierten (bereits erwähnten) Aufwendungen legen ihrer auf der Internetseite der ***11*** abrufbaren **Beschreibung** nach nicht den Schluss nahe, dass ausschließlich oder zumindest **überwiegend** Mitarbeiterführung, Kommunikationsfähigkeit, Konfliktbewältigung, Stressmanagement und -bewältigung, Burnout-Prävention, etc in Bezug **auf andere** und **nicht auf sich selbst** maßgeblicher Inhalt war. Mitarbeiterführung, Kommunikationsfähigkeit, Stressbewältigung, Burnout-Prävention, etc können auch auf einen selbst angewendet werden (vgl hiezu auch BFG 14.1.2019, RV/7100615/2014). Da die Bf **genauere Angaben** zum Inhalt der von ihr begehrten Werbungskosten **schuldig** blieb, konnte nicht festgestellt werden, dass die von der Bf besuchten Bildungsmaßnahmen ausschließlich oder zumindest überwiegend die Mitarbeiterführung, Kommunikationsfähigkeit, Konfliktbewältigung, Stressbewältigung, Burnout-Prävention, etc **von Dritten** und **nicht die eigene** zum Thema hatten (vgl hiezu auch BFG 14.1.2019, RV/7100615/2014). Die Bf konnte auch **nicht darlegen**, dass die deklarierten Aufwendungen einen spezifischeren, auf die Tätigkeit als Kindergartenpädagogin bzw -leiterin **zugeschnittenen Inhalt** gehabt hätten. Auch die vorlegten **Bestätigungen** ihrer Vorgesetzten sowie von Frau ***10*** enthielten Themen wie „Mitarbeiter-Beratung“ (Stresstheorien, Stressquellen, Resilienz, etc), „Konfliktbewältigung“ (Sozialkompetenz, Gefühle und Emotionen steuern helfen, etc), „Mitarbeiterführung und Team Building“ (Kommunikation, Zeitmanagement, Mobbing, Reframing, Herausforderung vs Überforderung, etc). Aufgrund ihres insgesamt **allgemein** gehaltenen **Vorbringens** und **mangels Unterlagen** zum **Inhalt** der geltend gemachten Werbungskosten kann **nicht** als **erwiesen** angenommen werden, dass diese ausschließlich oder zumindest **überwiegend** die Mitarbeiterführung, Kommunikationsfähigkeit, Konfliktbewältigung, Stressbewältigung, Burnout-Prävention, etc **von Dritten** und nicht die eigene zum Gegenstand hatten (vgl hiezu auch BFG 14.1.2019, RV/7100615/2014). Vor diesem Hintergrund erscheint es auch nicht schlüssig, dass sich die von der Bf begehrten Bildungskosten ausschließlich oder **überwiegend** an **Pädagoginnen gerichtet** hätten, was auch von der Bf zu keinem Zeitpunkt vorgebracht wurde.

In ihren Schriftsätzen machte die Bf zwar geltend, dass sie mit der Zusatzqualifikation als **LSB** eine Berufsausübung **anstrebe** und diese ihre **Berufschancen** bei ihrem Arbeitgeber der ***4*** erheblich **steigere**, legte hiezu jedoch **keinerlei Beweismittel** vor. Die Bf hatte nie die Absicht, ihre Tätigkeit als Kindergarten- und Hortleiterin aufzugeben oder einzuschränken. Das erkennende Gericht kommt – in freier Beweiswürdigung – zu dem Schluss, dass die Bf erwähnten Bildungsmaßnahmen mit hoher Wahrscheinlichkeit mit der Absicht in Anspruch nahm, die dabei erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten in ihrem Beruf als Kindergarten- und Hortleiterin einzusetzen. Gestützt wird diese Würdigung durch das Faktum, dass die Bf bis heute bis auf geringfügige Werkvertragstätigkeiten für das ***28*** bzw den ***29*** in den Jahren vor 2018 **keine anderen Einkünfte** (wie zB als LSB) als aus nichtselbstständiger Arbeit hat(te).

Auf der **Website** der ***11*** ist nachzulesen, dass der Verein ***11***, ZVR-Zahl ***18***, folgende Zwecke verfolgt: Aus-, Fort- und Weiterbildung von LSB („***11***-Akademie für Lebens- und Sozialberatung/Psychosoziale Beratung“), Plattform für Anliegen der steirischen LSB, Information der Allgemeinheit über das Berufsbild der LSB, Information der Öffentlichkeit über psychosoziale Probleme und deren Lösungsmöglichkeiten (***19***). Es konnte nicht festgestellt werden, dass sich der Teilnehmerkreis der an der ***11*** Aus-, Fort- und Weiterbildungen Besuchenden zum Großteil aus **Angehörigen** der Berufsgruppe der Bf, sohin aus Kindergarten- und Hortpädagoginnen bzw -leiterinnen, zusammensetzt. Das Gegenteil wurde auch von der Bf nicht vorgebracht.

Grundlagen für die festgestellten Inhalte der Bücher, Fachmaterial und sonstigen Unterlagen, deren Kosten die Bf geltend machte, sind **allgemein zugängliche Beschreibungen** sowie die Ausführungen der Streitparteien.

2. Rechtslage

Das Bundesgesetz vom 7. Juli 1988 über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen (Einkommensteuergesetz 1988 – EStG 1988), idF BGBl I 2017/105 (betreffend § 26 leg cit), BGBl I 2015/118 (betreffend § 16 sowie § 20 leg cit), lautet auszugsweise:

„Werbungskosten

§ 16.

(1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

[...]

10. 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. [...]

Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben

§ 20.

(1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

[...]

2. a) 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.

Leistungen des Arbeitgebers, die nicht unter die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit fallen

§ 26.

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören nicht:

[...]

3. Beträge, die vom Arbeitgeber im betrieblichen Interesse für die Ausbildung oder Fortbildung des Arbeitnehmers aufgewendet werden. Unter den Begriff Ausbildungskosten fallen nicht Vergütungen für die Lehr- und Anlernausbildung.“

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

a) Werbungskosten vs private Lebensführung allgemein

Zwischen den Parteien ist insb strittig, ob die Versagung der begehrten Aufwendungen iZm Aus- und Fortbildungskosten, Arbeitsmitteln sowie Fachliteratur durch die belangte Behörde rechtens war.

Gem § 16 Abs 1 Z 10 EStG zählen Aufwendungen für **Aus-** und **Fortbildungsmaßnahmen** iZm 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 (vgl VwGH 19.12.2018, Ra 2018/15/0043).

Demgegenüber dürfen gem § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die (private) **Lebensführung** nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (vgl VwGH 19.12.2018, Ra 2018/15/0043).

Der VwGH hat wiederholt ausgesprochen, dass bei Aufwendungen, die **in gleicher Weise** mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen das Finanzamt aber **nicht in der Lage** ist zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, das Finanzamt diese nicht schon deshalb als Werbungskosten anerkennen darf, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung **nicht feststellbar** ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine **private Veranlassung nahe legen**, weil sie bspw **soziale Fähigkeiten** vermitteln oder der **Persönlichkeitsentwicklung** dienen, darf die Veranlassung durch die

Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die **berufliche Notwendigkeit** des Aufwands bietet in derartigen Fällen das verlässliche **Indiz** der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl VwGH 31.3.2011, 2009/15/0198 mwN). Gegen die berufliche Notwendigkeit einer Bildungsmaßnahme spricht es, wenn sich der **Teilnehmerkreis** aus Angehörigen verschiedener **Berufsgruppen** zusammensetzt, da daraus abgeleitet werden kann, dass das in den Kursen vermittelte **Wissen** von **allgemeiner** Art und nicht auf die spezifische berufliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen abgestellt war (VwGH 31.5.2011, 2008/15/0226; BFG 14.1.2019, RV/7100615/2014). Anhand der **Lehrinhalte** ist zu prüfen, ob eine auf die Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zugeschnittene Bildungsmaßnahme vorliegt oder, ob es sich um eine solche handelt, die für Angehörige verschiedener Berufsgruppen geeignet ist und auch Anziehungskraft auf Personen hat, die aus **privatem Interesse** Informationen über die dort dargebotenen Themen erhalten wollen (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009; BFG 22.8.2016, RV/5100162/2011). IdZ liegt eine abzugsfähige Bildungsmaßnahme nur dann vor, wenn sie sich an einen homogenen Teilnehmerkreis richtet (*Schubert in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG, 2021, § 16, Rz 140*). Trägt der Arbeitgeber einen Teil der **Kurskosten** oder stellt er den Arbeitnehmer für die Zeit der Schulungsmaßnahme gegen Weiterbezug des Gehalts **dienstfrei**, ist dies gleichfalls ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit (VwGH 31.3.2011, 2009/15/0198 mwN). Die **Indizien** des homogenen Teilnehmerkreises, der Dienstfreistellung durch den Arbeitgeber oder der teilweisen Kostentragung durch diesen liegen ggst unstrittig **nicht** vor.

Entscheidend bei der beruflichen Notwendigkeit kann nur sein, ob Aufwendungen für die Einkunftserzielung „**sinnvoll**“ erscheinen, dh **objektiv nachvollziehbar** im beruflichen Interesse getätigt werden (VwGH 31.5.2011, 2008/15/0126).

Die Frage der beruflichen oder privaten Bedingtheit einer Bildungsmaßnahme ist eine auf der **Sachverhaltsebene** zu behandelnde **Tatfrage** und daher auf Grund entsprechender Erhebungen in **freier Beweiswürdigung** zu beantworten.

Nach der Jud des VwGH handelt es sich um eine berufliche **Fortbildung**, wenn der Abgabepflichtige seine **Kenntnisse** und **Fähigkeiten** im bisher ausgeübten Beruf **verbessert**, um „seinen Beruf besser ausüben zu können“ sowie, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Die **Eignung** der dafür getätigten Aufwendungen zur Erreichung dieses **Ziels** ist dabei ausreichend (vgl VwGH 31.3.2011, 2009/15/0198 mwN).

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine erstmalige Berufsausübung oder eine Berufsausübung in einem anderen Beruf ermöglichen (VwGH 28.10.2004, 2004/15/0118). Auch für Ausbildungsmaßnahmen ist ein **Veranlassungszusammenhang** zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit

(Einkunftsquelle) für die Anerkennung als Werbungskosten erforderlich (vgl. *Hofstätter/Reichel*, EStG, 2017, § 16 Abs 1 Z 10, Tz 6). Da nach der ab 2000 geltenden Rechtslage sowohl Fortbildungs- als auch Ausbildungskosten abzugsfähig sind, erübrigt sich eine exakte Abgrenzung dieser beiden Bereiche. Ein **Zusammenhang** mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist dann gegeben, wenn durch die Ausbildungsmaßnahme die erworbenen Kenntnisse in einem **wesentlichen Umfang** im Rahmen dieser Tätigkeiten verwertet werden können (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0019; *Doralt* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG, 2021, § 16, Tz 203/5).

Für die Klärung der damit im Zusammenhang stehenden wesentlichen Frage der Berufsidentität ist das **Berufsbild** maßgebend, wie es sich nach der **Verkehrsauffassung** aufgrund des **Leistungsprofils** des jeweiligen Berufes darstellt (VwGH 3.11.2005, 2003/15/0064). Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeitsart verwandt ist, ist ebenso im Gesetz nicht definiert und bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. **Verwandte Tätigkeiten** liegen jedenfalls vor, wenn folgende Umstände gegeben sind (VwGH 22.11.2006, 2004/15/0143):

Die Tätigkeiten (Berufe)

- werden üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten (zB Friseurin und Kosmetikerin, Dachdecker und Spengler) oder
- erfordern im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten (zB Fleischhauer und Koch, Elektrotechniker und EDV-Techniker).

Ein Indiz für eine artverwandte Tätigkeit liegt in der wechselseitigen Anrechnung von Ausbildungszeiten (VwGH 22.11.2006, 2004/15/0143; BFG 15.12.2015, RV/7100999/2014). Maßgebend ist stets die konkrete Einkunftsquelle (zB das konkrete Dienstverhältnis). Nicht verwandt ist etwa der Beruf des Lehrers mit dem eines Familienberaters (VwGH 28.10.2004, 2004/15/0118).

Persönlichkeitsentwicklung und Stressbewältigung – wie etwa Kurse zur Steigerung der „**Selbstkompetenz**“ (zB Belastungsbewältigung, **Stressmanagement**), Kurse zur Entfaltung des Charaktergefüges, zur Stressbewältigung und zur Beseitigung negativer Einstellungen und Kurse, die primär privaten Erlebnis- und Erholungsinteressen dienen – gehören **selbst bei Förderung der beruflichen Tätigkeit** in den Bereich der persönlichen Lebensführung und führen nicht zu Werbungskosten (zB VwGH 24.6.2004, 2001/15/0184, 2004/645, 707; dies gilt auch für die entsprechende **Fachliteratur** [s auch VwGH 15.4.1998, 98/14/0004, 1999, 33]; *Doralt* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG, 2021, § 16, Tz 203/12 und 15).

b) Abgrenzung berufliche und private Sphäre

An der Grenzlinie zwischen Berufs- und Privatsphäre besteht ein **Anreiz** für den Steuerpflichtigen, Privataufwendungen als beruflich veranlasst darzustellen, um so den Abzug dieser Aufwendungen zu erreichen. Dem ist bei der Rechtsanwendung **besonders Rechnung** zu tragen und hat der Steuerpflichtige die **berufliche Veranlassung** der Aufwendungen **im Einzelnen umfassend** darzulegen und **nachzuweisen** (vgl BFH 21.9.2009, GrS 1/06; UFS 2.2.2010, RV/2158-W/09). Wer typische Aufwendungen des Nahebereichs der privaten Lebensführung als Werbungskosten geltend macht, hat im Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema **von sich aus nachzuweisen**, dass diese Aufwendungen (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betreffen (vgl VwGH 19.3.2008, 2008/15/0074). Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach auch eine private Veranlassung nahe legen, bei denen ein Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften aber nicht auszuschließen ist, darf die Veranlassung durch die Erzielung von Einkünften nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit **notwendig** erweisen. Der Umstand, dass Aufwendungen einer beruflichen Tätigkeit förderlich sein können, reicht für die Abziehbarkeit der Kosten jedenfalls nicht aus (VwGH 18.12.2013, 2011/13/0119).

Lässt sich eine Veranlassung durch die Erwerbssphäre nach Ausschöpfung aller im Einzelfall angezeigten **Ermittlungsmaßnahmen** und der gebotenen **Mitwirkung** des Steuerpflichtigen **nicht feststellen**, sind die Aufwendungen nach der Rsp des VwGH **insgesamt nicht abzugsfähig** (VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197). Wenn sich die beruflichen **Nutzungsanteile** der geltend gemachten Aufwendungen **nicht klar quantifizieren** lassen, ist das Finanzamt auch grundsätzlich nicht zu einer Schätzung von Anteilen verpflichtet.

Fehlt es an der einwandfreien **Trennbarkeit**, führt der einzelne Aufwand nur bei (zumindest nahezu) **ausschließlicher beruflicher** Nutzung zur **Absetzbarkeit**. Eine völlig untergeordnete private Nutzung ist unschädlich; bei dieser geht es aber nicht um ein quantifizierbares Ausmaß, ist doch ein solches gerade nicht feststellbar. Dienen die Bildungsmaßnahmen sowohl beruflichen als auch offensichtlich privaten Bedürfnissen, so reicht ein Nutzen für die Berufstätigkeit für die Abzugsfähigkeit alleine noch nicht aus (vgl VwGH 14.12.2006, 2002/14/0012, 2007, 388 zu den Aufwendungen einer Volksschullehrerin für den Besuch eines vierjährigen Lehrganges für Kunst- und Gestaltungstherapie; es liegt ein **gemischter Aufwand** vor). **Bescheinigungen** des **Dienstgebers** über die **Zweckmäßigkeit** reichen zum Nachweis der Notwendigkeit freilich nicht zwingend aus (VwGH 22.9.2000, 98/15/0111, 2001, 259; vlg auch allgemein zur „**Beweiskraft**“ solcher Bestätigungen VwGH 17.9.1996, 92/14/0173).

c) Anwendung auf den ggst Fall

Wendet man nunmehr diese judikativ entwickelten Prämissen auf den gegenständlichen Fall an, so zeigt sich, dass die verfahrensgegenständlichen (Einzel-) **Coachings** bei Frau ****10***; Seminare „**Psychologie** für Führungskräfte“; Seminare **Trustfall** für Führungskräfte; Seminare

„**Mobbing** vergiftet Arbeitsklima“; Seminare „**Mitarbeiterführung**“; Seminar Selbsterfahrung; Coaching mit Bewegungs- und Rückenschulung, Ausgleichsübungen; Seminare „Körperorientiertes Verhalten von Kindern“; Jahresgebühr monatliche **Gruppensupervision** („Frauenrunde“); „Ausgleichsgymnastik und Rückenschulung, vorbeugende Prävention zur Arbeitsbelastung auf den sehr niedrigen Kindermöbeln“; div Kosten bei „*****8*****“ sowie das Seminar Hawaiianisches Vergebungsritual einen **Zusammenhang** mit der **privaten Lebensführung nahe legt**. Die festgestellten **Ziele** der genannten beantragten Werbungskosten vermittelten nämlich unzweifelhaft **soziale Fähigkeiten**, wie eine Zusammenschau zwischen den Ausbildungsinhalten zeigt. Auf der Website des Autors und Seminarleiters Manfred *****26***** sind die Inhalte des **Hawaiianischen Vergebungsritual** veröffentlicht. **Ho’oponopono** ist ein hawaiianisches Vergebungsritual, bei dem ich für jedes Geschehnis in meinem Leben die volle Verantwortung übernehme. Eine eigene, dem Ho’oponopono sehr verwandte Technik ist, das Hoppen. Beim Hoppen bitten wir die Liebe im Herzen, den Teil in uns zu heilen, der mit dem Problem im außen in Resonanz steht. Dabei stellt sich häufig das Gefühl ein, in die eigene Mitte zu gelangen. Hoppen kann dir gerade in dieser hektischen Zeit ein Ruhepol werden. Es schenkt dir inneren Frieden und hilft, aus Unruhe, Hektik und Stress auszubrechen. Hoppen öffnet dir einen Zugang zum Fluss des Lebens, wo sich die Dinge deines Lebens so fügen können, wie es dir am besten entspricht. Das Schönste am Hoppen ist, man braucht keinen Therapeuten mehr. Jeder von uns wird in die Lage versetzt, bereits nach kurzer Zeit aus eigener Kraft Verbesserungen in seinem Leben herbeizuführen. Alles, was man dazu braucht, ist ein wenig Anleitung und die Bereitschaft, diesen neuen Weg beschreiten zu wollen. Beim Hoppen betrete ich die Ebene der Liebe. Hier ist für den Verstand kein Platz. Und das ist gut so. Mein Schicksal hat mit mir zu tun. Ich nehme mich überall hin mit. Ich bin selbst immer mit dabei. Hoppen lehrt mich, auch meinen Schatten anzunehmen und zu lieben. Wenn ich ihn annehme, kann er aufhören, in mein Schicksal einzugreifen. Die meisten Teilnehmer sind Menschen wie „du und ich“, aber auch Therapeuten nehmen teil, um das persönliche Wachstum in ihr Beratungsspektrum einzubauen (*****27*****27*****). Darüber hinaus dienen alle oben genannten strittigen Bildungskosten auch der **Persönlichkeitsentwicklung** (vgl dazu zB VwGH 31.5.2011, 2008/15/0226).

Da sohin die in Rede stehenden Werbungskosten **soziale Fähigkeiten** vermittelten und auch der **Persönlichkeitsentwicklung** dienten, ist iSd vorgenannten Jud im nächsten Schritt zu prüfen, ob die Aufwendungen für die berufliche Tätigkeit notwendig waren. Auch das ist in concreto aus nachfolgenden Gründen zu verneinen: Es wird davon ausgegangen, dass die beschwerdeggst Bildungsmaßnahmen aufgrund der **Allgemeinheit** der vermittelten **Inhalte** betreffend Bewältigung von Stress und Mobbing, Selbsterfahrung, Mitarbeiterführung, Psychologie für Führungskräfte, Supervision, LSB, Burnout-Prävention, Ausgleichsgymnastik, Bewegungs- und Rückenschulung und Yoga dem Bereich der **Persönlichkeitsentwicklung** zuzuordnen sind und sowohl beruflichen als auch privaten Bedürfnissen dienen (vgl BFG 14.1.2019, RV/7100615/2014). In diesem Fall genügt es nicht, wenn ein **Nutzen** für die

Berufstätigkeit gezogen wird. Vielmehr muss dem Erfordernis der **Notwendigkeit** genüge getan werden. Festgestelltermaßen setzte sich der Teilnehmerkreis der von der Bf in Anspruch genommenen Bildungsmaßnahmen (wenn überhaupt) nur zu einem geringen Teil aus Angehörigen der Berufsgruppe der Bf, sohin aus Kindergarten- und Hortpädagoginnen bzw -leiterinnen, zusammen. Die **Zielgruppe** der Seminare, Coachings, etc war **inhomogen**. Nachdem folglich jeder, der beabsichtigt, insb LSB zu werden, mit Stress, Burnout, Mobbing, odgl umgehen zu können sowie seine Kommunikations- und Konfliktfähigkeit zu verbessern, an den erwähnten Bildungsmaßnahmen teilnehmen kann, **richtet** sich das Bildungsangebot in Wahrheit an **jedermann**. Inhalt und Ziel der begehrten Werbungskosten sind von sehr **allgemeiner Natur** und für **sämtliche** Personen von **Interesse**, die sich mit der Bewältigung von Stress, Burnouts, Mobbing, Rückenproblemen, etc beschäftigen. Zwar brachte die Bf vor, dass die strittigen Aufwendungen anerkanntermaßen für ihre Fügungsaufgaben bzw für die Arbeit mit MitarbeiterInnen, Kindern und Eltern hilfreich und auch für verschiedene berufliche Bereiche dienlich seien, weshalb angenommen werden kann, dass dafür die absolvierten Bildungsmaßnahmen von Bedeutung waren. Da jedoch nicht festgestellt werden konnte, **welche** hinreichend konkreten **berufsspezifische Inhalte** der Bf bei ihren Seminaren, Kursen, etc vermittelt wurden, ist nicht erkennbar, dass in deren Rahmen im Speziellen vermittelt worden wäre, wie Kinder, MitarbeiterInnen und Eltern bei der Bewältigung der erwähnten Probleme und Herausforderungen unterstützt werden könnten (vgl BFG 14.1.2019, RV/7100615/2014). Somit konnte die Notwendigkeit der deklarierten Bildungsmaßnahmen für die berufliche Weiterentwicklung der Bf nicht angenommen werden.

Auch hat der Dienstgeber der Bf weder einen Teil der **Kurskosten** bezahlt, noch erfolgte für die Zeit der Schulungsmaßnahmen eine **Dienstfreistellung**. Somit ist festzuhalten, dass die geltend gemachten Aufwendungen für die Tätigkeit der Bf als Kindergarten- und Hortpädagogin bzw -leiterin **nicht notwendig** waren. Daran vermag auch die – auf der **Bescheinigung** des Arbeitgebers der Bf sowie auf der Bestätigung der Vortragenden/Seminarleiterin der ***11*** erwähnte – Feststellung, wonach die Bf die Inhalte dieser Seminare, Kurse, etc „in der Arbeit im Sozialbereich mit Kindern, als Führungskraft und für die pädagogische Elternberatung [...] unerlässlich notwendig“ seien, **nichts** zu **ändern**. Bescheinigungen des Dienstgebers über die Zweckmäßigkeit reichen per se einerseits zum Nachweis der Notwendigkeit nicht zwingend aus (VwGH 22.9.2000, 98/15/0111, 2001, 259; BFG 7.6.2019, RV/4100454/2015; vlg auch allgemein zur „**Beweiskraft**“ solcher Bestätigungen VwGH 17.9.1996, 92/14/0173). Dass der Besuch der ggst Seminare und Coachings **nützlich** und **sinnvoll** war und darüber hinaus **im Interesse** der Bf lag, da zB in Bezug auf die Elternarbeit Fähigkeiten im Konfliktmanagement, bei der Mitarbeiterführung bzw Selbsterfahrung und Kenntnisse in der Persönlichkeits- und Beziehungsberatung, etc vermittelt wurden, steht **nicht in Streit**, ihre **Erforderlichkeit** ist aber **nicht erkennbar**. Die vermittelten Inhalte stellen andererseits nicht spezifisch auf das Verhalten von Pädagoginnen ab, sondern wenn überhaupt spezifisch, dann nur insb auf den Beruf der LSB. Auch wird ja gerade **nicht bestätigt**, dass die begehrten Werbungskosten **für die**

Berufsausübung der Bf **notwendig** waren. Die Vorgesetzte der Bf hat lediglich bestätigt, dass die „Gruppensupervision, Coaching und Seminare [...] von Frau ***17*** regelmäßig auf eigene Kosten in Anspruch genommen [werden]. Dies trägt sehr zu ihrer **Arbeitszufriedenheit** bei, was für die pädagogische Arbeit mit Kindern und als Führungskraft einer großen Einrichtung unerlässlich notwendig ist.“ Wäre eine derartige berufliche Notwendigkeit aus Sicht des Dienstgebers tatsächlich vorgelegen, so wäre es an ihm gelegen, dies zumindest zu bestätigen und nicht bloß, dass die Arbeitszufriedenheit für die Bf unerlässlich notwendig ist, oder aber das Vorhaben der Bf finanziell oder zeitlich (zB mit Dienstfreistellung) zu unterstützen (so auch BFG 7.6.2019, RV/4100454/2015).

Die **abstrakte Möglichkeit**, im Falle einer Bewerbung um eine andere Position in der Bildungsverwaltung, zB bei der ***4***, **Nutzen** aus einzelnen Elementen der von der Bf geltend gemachten Bildungskosten zu ziehen, reicht für die Annahme eines beruflichen **Veranlassungszusammenhanges** nicht aus (vgl hiezu VwGH 31.3.2011, 2009/15/0198 mwN).

Es ist somit insgesamt festzustellen, dass die deklarierten **Aufwendungen** für Seminare, die diversen Coachings, die Jahresgebühr Gruppensupervision („Frauenrunde“), die Ausgleichsgymnastik- und Rückenschulungskurse und der Mitgliedsbeitrag bei ***23*** unter das **Abzugsverbot** des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG fallen.

d) Zu den geltend gemachten Kosten für Coachings, Supervision, Gymnastik und Yogakurs im Einzelnen

Zusätzlich zum bisher Ausgeführten möchte das erkennende Gericht auch speziell auf die von der Bf besuchten Coachings, Gruppensupervision (Frauenrunde), Ausgleichsgymnastik und Rückenschulung sowie auf den Yoga-Mitgliedsbeitrag eingehen. Laut der Bf war deren Inhalt ein „pädagogischer **Erfahrungsaustausch** mit anderen Führungskräften, Institutionen und Fachgruppen“, „spezifische Themen für Führungskräfte“ wurden reflektiert, zugleich fand ein „Netzwerken von Experten aus unterschiedlichen sozialen Handlungsfeldern“ statt. „Durch den gemeinsamen Erfahrungs- und Wissensaustausch der unterschiedlichen Akteure wird wertvolles Wissen gebündelt und bringt viele Vorteile für die pädagogische Arbeit in der Praxis mit sich.“ Die Einzelcoachings bei Frau ***10*** seien Fortbildungen und aufgrund der „hohen Verantwortung“ im Aufgabenbereich der Bf „unerlässlich“. Beratungsgespräche mit Eltern, Mitarbeitern und Erhaltern hätten „supervisorischen Charakter“. Die Krisenintervention und die Konfliktgespräche würden in den Einzelcoachingseinheiten „geübt“. Diese **allgemeinen und vagen Umschreibungen** bzw „Inhalte“ lassen nicht erkennen, welche **sozialen, pädagogischen, psychologischen, kommunikativen** sowie **konfliktbewältigende** Kenntnisse der Bf vermittelt wurden, da sie dies nicht einmal näher ausführte noch zB **Unterlagen**, wie Beratungs- oder Reflexionsprotokolle; Lern- oder Lehrziele; Dokumentationen der vermittelten Fach-, Methoden-, Sozial-, oder Selbstkompetenzen; schriftliche Darstellungen der

angewandten Übungen; Darstellung der anlassbezogen erteilten Entscheidungshilfen, Aufgaben, Rollen und Funktionen; Aufzeichnungen; odgl vorlegte, aus denen dies hervorginge.

Zu den deklarierten Aufwendungen für **Ausgleichsgymnastik, Bewegungs- und Rückenschulung** ist auszuführen, dass diese – ebenso wie etwa die Nahrungsaufnahme – der Aufrechterhaltung der normalen Körperfunktionen, wozu auch die **Beweglichkeit** zählt, dienen (VwGH 9.7.1997, 93/13/0296, 1998, 132; allgemein VwGH 30.5.2001, 96/13/0052, 2002/351, 457 zu Kosten für die „Erhaltung, Wiedergewinnung und Erhöhung der Leistungsfähigkeit“). Kosten für Sportausübung oder für die Aufrechterhaltung/Wiederherstellung der Gesundheit bzw der (physischen) Leistungsfähigkeit, wozu wie erwähnt eben die Beweglichkeit und damit auch die von der Bf ausgeübte Gymnastik ua zur Bekämpfung von Rückenproblemen zu zählen ist, gehören zu den **nichtabzugsfähigen** Kosten der **Lebensführung** iSd § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG (vgl VwGH 30.5.2001, 96/13/0052; 17.9.1997, 94/13/0001). Ebenso besteht ein Abzugsverbot für Kursgebühren oder **Mitgliedsbeiträge** zu Organisationen, Vereinen, etc, die Gymnastik anbieten (zB VwGH 19.3.2008, 2008/15/0074; 30.5.2001, 2000/13/0163). Selbst nach **§ 34 EStG** wären solche Kosten nicht abzugsfähig, da die von der Bf besuchten Gymnastikkurse weder nach Einzelverordnung noch unter der Verantwortung eines Arztes betrieben wurden (vgl Sächsisches FG 24.1.2011, 8 K 1403/09, zur Teilnahme an einer Rückenschule bzw an einer Gymnastik „50+“). Gleiches gilt auch für Gymnastik ohne kurärztliche Untersuchung und ohne Therapieplan (VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116).

Selbst wenn die Bf die Auffassung verträte, dass die Ausgaben für die **Gruppensupervision** (Frauenrunde) als Bildungskosten zu werten sind, da sie darin als Kindergartenleiterin gemeinsam im pädagogischen Erfahrungs- und Wissensaustausch mit anderen Führungskräften, Institutionen etc nach Lösungen bei Arbeitsprozessen gesucht bzw darüber reflektiert hat, so stellt das BFG auch in diesem Streitpunkt fest, dass keine berufsspezifische Fortbildung vorliegt. Die Unterweisung in Fertigkeiten, die ganz allgemein für den **außerberuflichen** Bereich **wie auch** für verschiedene **berufliche** Bereiche Bedeutung haben, führt nämlich beim Steuerpflichtigen nicht zu einer berufsspezifischen Bedingtheit (VwGH 15.4.1998, 98/14/0004). Die Supervision vermittelt **Anregungen** zu **Verbesserungen** des menschlichen Verhaltens und der menschlichen Kommunikation in verschiedenen Lebenslagen, wie dies **für alle** Personen von **Bedeutung** ist, die zu anderen Menschen Kontakt haben. Dh Supervision kommt in erster Linie jenen Personen zugute, die mit anderen Personen oder Personengruppen außerberufliche bzw berufliche oder sonstige menschliche Kontakte pflegen und ist **nicht** nur auf **pädagogisch** tätige Personen mit Führungsaufgaben wie etwa auf die Bf als Kindergartenleiterin **beschränkt**. Daraus ergibt sich, dass in casu **keine berufsspezifische** Bildungsmaßnahme vorliegt, sondern es sich um eine von vielen Berufsfortbildungen **allgemeiner Art** handelt (vgl dazu auch UFS 14.2.2008, RV/0634-I/07).

Zu den von der Bf deklarierten **Einzelcoachings** bei Frau ***10*** kann zum soeben Ausgeführten noch Folgendes ergänzt werden: Dadurch, dass die Bf das Coaching alleine in

Anspruch nahm, ist nicht von einem heterogenen Teilnehmerkreis, sondern von einer auf die Bf persönlich abgestimmten Leistung auszugehen, was als Indiz für die berufliche Notwendigkeit zu werten ist. **Andererseits** ist aber davon auszugehen, dass dieses Einzeltraining von **jedermann gebucht** werden kann und **nicht** auf eine bestimmte **Berufsgruppe zugeschnitten** ist (vgl. ***24*****24***). Die dort bearbeiteten Themen sind in jedem Beruf vorteilhaft, in dem man mit Menschen kommuniziert. Die Ausführungen der Bf sind zwar dahingehend glaubwürdig, dass die vermittelten Kenntnisse **auch** für ihre Tätigkeit als Kindergartenleiterin **nützlich** sein **können**. Es ist dem Finanzamt jedoch beizupflichten, wenn es vermeint, dass das vermittelte Wissen auch für **viele Lebens-** wie auch **Arbeitssituationen** Bedeutung hat. Da es sich bei der Bildungsmaßnahme um Persönlichkeitsentwicklung handelt, kann bei Gesamtbetrachtung der oben dargestellten Umstände die **berufliche nicht eindeutig** von der **privaten** Veranlassung **abgegrenzt** werden, weswegen die Kosten der Einzelcoachings auch iSd Steuergerechtigkeit unter Berücksichtigung der strengen Judikaturlinie zu § 20 EStG steuerlich nicht berücksichtigt werden konnten (vgl. VwGH 22.12.2004, 2002/15/0011; BFG 24.3.2016, RV/7101883/2010).

Zu den deklarierten **Semesterbeiträgen** für ***23*** ist Folgendes auszuführen: **Yoga** ist eigentlich eine indische Lehre, die sich mit dem Menschen in seiner Ganzheit beschäftigt und die eine Vielzahl geistiger und körperlicher Übungen umfasst. Es wird im Mitteleuropa der Gegenwart zur Entspannung, Konzentration, Stressbewältigung, Regeneration und körperlichen Fitness praktiziert (s dazu zB Berufsverband der Yogalehrenden in Österreich www.yoga.at, www.yogaguide.at/wissen/was-ist-yoga). Die von unzähligen Veranstaltern angebotenen Yogakurse dienen nicht nur dem Erlernen verschiedener Techniken zur Stressbewältigung, Aggression und Konfliktlösung, Körperwahrnehmung, Meditation, Trance und Atemarbeit, etc, sondern stellen eine Art „Fitness-Programm“ dar. Dass es sich bei dem von der Bf besuchten Yogakurs um einen im Rahmen eines Lehrgangs veranstalteten Spezialkurs handelt, geht aus den beigebrachten Unterlagen nicht hervor. Die mit dem Yogakurs in Zusammenhang stehenden Aufwendungen werden daher zwar als beruflich mitveranlasst, in erster Linie jedoch die persönliche Sphäre betreffend, im Hinblick auf § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG den Kosten der privaten Lebensführung zugeordnet (vgl. zu Yoga-Kursen auch UFS 14.9.2009, RV/0255-F/06).

Wenn es auch zutrifft, dass die **Kommunikation** im Alltag einer Kindergartenleiterin eine zentrale Rolle spielt, so darf ein weiteres Argument nicht unberücksichtigt bleiben, weswegen der Beschwerde ebenso kein Erfolg beschieden sein konnte, nämlich dass eine verbesserte Kommunikation mit den Mitmenschen **vielen Berufstätigen**, die Kontakte mit anderen Menschen haben, zum **Vorteil** gereicht und va auch im **privaten Bereich** von besonderer Nützlichkeit ist. Die von der Bf angeführten, im Rahmen der Gruppensupervision, der Seminare Trustfall, Mitarbeiterführung, Selbsterfahrung, Psychologie, Mobbing, etc, der

Ausgleichsgymnastik, Bewegungs- und Rückenschulung, der Yoga-Kurse sowie der Coachings vermittelten Inhalte, wie Mitarbeiterführung, Kommunikationsfähigkeit, Selbsterfahrung, Konfliktbewältigung, Stressmanagement und -bewältigung, Burnout-Prävention, Gesprächsführung in schwierigen Situationen, etc sind gleichermaßen im Rahmen der privaten Lebensführung **verwendbar** (vgl VwGH 31.5.2011, 2008/15/0226) und können nicht als Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen iSd § 16 Abs 1 Z 10 EStG anerkannt werden.

e) Zu den von der Bf ins Treffen geführten Judikaten des VwGH und des BFG

Zum von der Bf in ihrer Beschwerde zitierten **VwGH-Judikat 2003/14/0090** ist auszuführen, dass dieses die Aufhebung des Bescheides des UFS durch den VwGH wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes betreffend die Nichtanerkennung von Aufwendungen als Werbungskosten eines postgradualen Universitätslehrganges für **Konfliktmanagement** und **Mediation** einer promovierten **Juristin**, die als Leiterin der **Personal-** und **Rechtsabteilung** einer Kultureinrichtung mit rund 400 Beschäftigten tätig war, betraf. Der VwGH führte jedoch im erwähnten Erkenntnis aus, dass nach den Erläuterungen zur RV zum StRefG 2000, BGBl I 1999/106, ua Aufwendungen für die **Persönlichkeitsentwicklung** vom Abzug ausgeschlossen sein sollen, was nach der VwGH-Rsp aber dann nicht zutrifft, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle (in den vom BFG zu beurteilenden Streitjahren 2014 bis 2017 war dies die Tätigkeit einer Kindergarten- und Hortleiterin) eine entsprechende **psychologische Schulung erforderlich** ist. Weder im StKBBG noch in den Lehrplänen der Bildungsanstalten für Elementarpädagogik (BAfEP, siehe zB www.bafep-graz.at/index.php/schule/ausbildung/5-jaehrige-ausbildung/studentafel) bzw der Bildungsanstalten für Sozialpädagogik (BASOP, zB <https://sozialpaedagogik.augustinum.at>), an denen man sich zur Kindergarten- bzw zur Sozialpädagogin ausbilden lassen kann, findet sich die Verpflichtung zur Absolvierung einer psychologischen Schulung. Somit kann die zitierte Entscheidung des VwGH idZ **nicht als maßgeblich** betrachtet werden.

Im von der Bf in ihrer Beschwerde angeführten **BFG-Erkenntnis, RV/7102574/2013**, ging es um die Anerkennung des akademischen Lehrganges „**Supervision** und **Coaching**“ an der Donau-Uni Krems (DUK) als Werbungskosten für eine ambulante Sonderkindergartenpädagogin. Im Gegensatz zum ggst Beschwerdeverfahren wurde der im erwähnten BFG-Verfahren verfahrensggst Lehrgang an der DUK **nicht der Allgemeinheit angeboten**, sondern setzte die Teilnahme die Zugehörigkeit zu bestimmten miteinander verwandten Berufen, ein abgeschlossenes Hochschulstudium, jeweils mindestens 60 Stunden Selbsterfahrung und Supervision in den letzten 5 Jahren sowie praktische Berufserfahrung voraus.

f) Zu den geltend gemachten Kosten für Fachliteratur (Bücher, Karten, CDs etc)

Weiters sind Kosten für **Fachliteratur** streitgegenständlich. Solche Aufwendungen sind dann abzugsfähig, wenn sie iZm der beruflichen Sphäre stehen, wobei wesentlich ist, dass diese eindeutig und ausschließlich iZm der Erzielung von Einkünften stehen, sohin ihrer Art nach nur eine **berufliche Veranlassung** erkennen lassen (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0019). Der VwGH schließt das Vorliegen von Fachliteratur auf Basis der typisierenden Betrachtungsweise unabhängig von der konkreten Nutzung tendenziell bereits dann aus, wenn die fragliche Literatur auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, selbst wenn die berufliche Veranlassung auf der Hand liegt (VwGH 25.10.1994, 94/14/0014). Typische Fachbücher sind dadurch charakterisiert, dass sich ihr Inhalt auf das spezielle berufliche oder sonst erwerbsbezogene Fachgebiet des Steuerpflichtigen beschränkt (*Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, 2021, § 16, Tz 203/15 „Fachliteratur“*). Nicht nur Werke der **Belletristik**, sondern auch „**Sachbücher**“ können für einen **unbestimmten Personenkreis** von Interesse sein (zB Bücher über das wissenschaftliche Aufzeigen von Krankheitsbildern und Methoden zu deren Behandlung, wie etwa „Keine Angst vor Aggression“; VwGH 26.7.2007, 2006/15/0065). Aus den Titeln der Druckwerke allein kann nicht geschlossen werden, ob es sich um Fachliteratur oder um nichtabzugsfähige allgemeinbildende Werke handelt (VwGH 15.6.1988, 87/13/0052). Im **Zweifel** sind die Druckwerke vom **Steuerpflichtigen** näher zu **beschreiben** und ihre **Berufsbezogenheit** darzustellen; andernfalls führen sie zur Gänze zu nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142).

Der Umstand, dass aus der Literatur fallweise Anregungen und Ideen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können, bewirkt nicht eine hinreichende Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung. Es ist daher Sache des Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit für derartige Druckwerke im Einzelnen **darzutun** (VwGH 30.1.2001, 96/14/0154).

Werke der **Belletristik** sind generell nur ausnahmsweise abzugsfähig, nämlich nur dann, wenn sie weit überwiegend berufsspezifischen Aspekten dienen, sodass eine allfällige **private** Mitveranlassung als **völlig untergeordnet** zu beurteilen ist (VwGH 5.7.2004, 99/14/0064).

Ferner sind Spiel-, Lieder- und Bastel**bücher** auch für den **Privatbereich** von Interesse und folglich nach der zuvor dargestellten Rechtslage mangels objektiv nachvollziehbarer Trennbarkeit zwischen der privaten Veranlassung der Anschaffung einerseits und der beruflichen Veranlassung andererseits zur Gänze **nicht abzugsfähig**. Im Übrigen hat es die Bf unterlassen, zB eine **Bestätigung** ihrer Vorgesetzten darüber vorzulegen, dass sie Bücher und Materialien, deren Abzug als Werbungskosten sie begehrte, bei der Arbeit mit den Kindern verwendet habe. Unter diesen Umständen kann von einer Glaubhaftmachung, dass der Bf Werbungskosten für Fachliteratur in der von ihr geltend gemachten Höhe erwachsen sind, nicht ausgegangen werden (BFG 14.6.2017, RV/7102575/2016, betreffend pädagogischer Fachbücher einer Kindergartenpädagogin).

Laut Bf handle es sich bei den geltend gemachten Kosten für Bücher, Kartenset, Fachmaterial und sonstige Unterlagen um „alles Fachbücher bzgl Arbeit mit Kindern bzw zur Verbesserung der Führungsqualitäten für die Mitarbeiterführung“. Aus den Beschreibungen zu den Werken – „Ruediger Schache, „Das **Geheimnis des Herzmagneten**“ enthüllt das Wissen um die mysteriöse Kraft von Ausstrahlung und Anziehung, die in uns allen wirkt und unser Leben bestimmt. Begleitet von einer Vielzahl realer Fallgeschichten und praktischer Anleitungen in zehn Geheimnissen www.ruedigerschache.com/Sachbuecher; Ruediger Schache, „**Der geheime Plan Ihres Lebens**“ behandelt die Thematik, ob man Glück, Sinn, Liebe und Erfüllung erfährt, hängt davon ab, ob man dem Plan seiner Seele folgt. Dieser Seelenplan ist für jeden Menschen individuell verschieden. In diesem Buch erkennen Sie die Bedeutung der Seelenaufgabe und erfahren, wie Sie Ihren individuellen Lebensplan entdecken; beim „**Engelmagazin**“ handelt es sich um eine Zeitschrift für Spiritualität und Lebensfreude www.online-abo-bestellen.de/Engelmagazin-Zeitschrift-Z6522.html; **Universum Meditationskarten**“ – geht hervor, dass die Bf die Kosten für Bücher und Fachmaterial begehrt, deren Inhalte sich auf **populärwissenschaftlicher Ebene** bewegen. Insb daraus, dass einige Werke laut Beschreibung den Charakter einer Anleitung zur Selbsthilfe haben, resultiert, dass sie sich an einen breiten, nicht berufsspezifischen Personenkreis richten. Darüber hinaus hat die Bf 2 Rechnungen vom 7.2.2014 sowie 1 Rechnung vom 8.2.2014 vorgelegt, jeweils über den Kauf eines „Buches“ ohne irgendwelche Angaben, aus denen man eine etwaige Berufsbezogenheit ableiten könnte.

Allgemein war für das erkennende Gericht bzgl aller deklarierten Werke zu konstatieren, dass die Bf – wie oben bereits ausgeführt – die Darlegung der **Berufsbezogenheit schuldig** blieb. Im Ergebnis konnte die Bf bei keinem der Werke den Bezug zu ihrer beruflichen Tätigkeit als Kindergartenleiterin derart darlegen, dass eine Zurückdrängung einer privaten Mitveranlassung ausgeschlossen werden kann. Hiezu ist nochmals auszuführen, dass sich aus **§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG** im Wesentlichen ein **Abzugsverbot gemischt veranlasster** Aufwendungen ergibt. Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist nämlich ein strenger Maßstab anzulegen und eine genaue Unterscheidung vorzunehmen (vgl VwGH 15.11.1995, 94/13/0142). Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur **nicht einwandfrei trennen** lassen, ist entsprechend dem „**Aufteilungsverbot**“ der **gesamte Betrag nicht abzugsfähig**. Auch ist bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die **typischerweise zu vermutende Nutzung** als allein erheblich angesehen werden muss (BFG 24.3.2016, RV/710883/2010). Daher begründet laut st Rsp des VwGH die Anschaffung von Werken der **Literatur**, die von **allgemeinem Interesse** oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung (VwGH 24.11.1999, 99/13/0202). Dies gilt selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen **Anregungen** für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (VwGH 26.4.2000, 96/14/0098, betreffend Literatur für Unterrichtsgestaltung eines Lehrers).

Im Beschwerdefall zeigen diese Bücher und sonstige Unterlagen bei typisierender Betrachtungsweise zwar einen **gewissen Zusammenhang** mit der beruflichen Stellung der Bf auf, jedoch sind sie von allgemeinem Interesse bzw zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt. Es handelt sich um **keine Fachbücher**, welche derart auf die spezifischen beruflichen Bedürfnisse einer Kindergartenleiterin bzw -pädagogin abgestellt sind, dass ihnen die Eignung fehlt, private Bedürfnisse **interessierter Bevölkerungskreise** zu befriedigen (vgl BFG 24.3.2016, RV/710883/2010), weswegen auch diese Kosten nicht als Werbungskosten anerkannt werden konnten.

g) Zu den geltend gemachten Arbeitsmitteln, Kilometergeldern und Tagesdiäten

Da – wie bereits ausführlich dargestellt – die von der Bf beantragten Bildungskosten dem Bereich der persönlichen Lebensführung gem § 20 EStG zuzurechnen waren, konnte das erkennende Gericht die damit verbundenen Aufwendungen wie **Fahrtkosten** sowie **Tagesdiäten** ebenso nicht anerkennen.

Betreffend die deklarierten Arbeitsmittel führte die Bf in ihrer **Vorhaltsbeantwortung** vom **11.10.2019** aus, dass diese vom Arbeitgeber nicht bereitgestellt wurden, aber für die Arbeit der Bf als Führungskraft und in der Gruppe mit den Kindern bzw als Beigaben für ihre Teambesprechungen, Mitarbeitergespräche und für besondere Anlässe in ihrer Einrichtung notwendig gewesen seien. In der **Beschwerdevorentscheidung** vom **16.10.2019** hielt das Finanzamt dem entgegen, dass Ausgaben für **Dekoration** nicht anerkannt worden seien, da sie zu den Kosten der privaten Lebensführung gem § 20 EStG zählten. Laut den von der Bf vorgelegten Belegen vom 15.12.2014 bzw vom 16.12.2016 – also in zeitlichem Naheverhältnis zu Weihnachten bzw zu Neujahr – handelte es sich bei den Dekorationsgegenständen/„Beigaben“ um Glücksschweinchen und Dekoanhänger bzw um Schlüsselanhänger Schwein/Käfer. Auch ein „Trinkglas“ ohne jegliche weitere Spezifizierung wurde deklariert, darüber hinaus allgemein „Deko fürs Büro und Material für den Kindergruppenraum“ und „Büroausstattung“. Wer typische Aufwendungen des Nahebereiches der privaten Lebensführung – wie zweifelsohne im Beschwerdefall hinsichtlich der aufgezählten Gegenstände gegeben – als Werbungskosten geltend macht, hat in Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus **nachzuweisen**, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die **berufliche Sphäre betreffen** (vgl nur VwGH 18.10.2017, Ra 2017/13/0068 mwN). Es wäre daher an der Bf gelegen gewesen, die nahezu ausschließliche betriebliche Nutzung nachzuweisen, insb indem sie die genannten Artikel tatsächlich im Kindergarten/Hort zur Dekoration verwendet hat. Hiezu ist zu bemerken, dass die Bf weder im Rahmen der Vorhaltsverfahren vom 30.8.2019 (beantwortet von der Bf am 11.10.2019) noch vom 25.11.2019 (beantwortet am 30.11.2019) demensprechende Ausführungen gemacht hat. Unabhängig davon sind Dekorationsgegenstände wie auch

Pflanzen, etc als **Raumschmuck** zu qualifizieren, welcher typischerweise dem Privatbereich zuzuordnen und daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig ist (BFG 23.6.2016, RV/6101072/2015; BFG 10.6.2016, RV/6100888/2015; *Kofler/Wurm* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG, 2020, § 20, Rz 163). Aufgrund des **Aufteilungsverbot**es können die Dekorationskosten im streitgegenständlichen Zeitraum daher zur Gänze nicht anerkannt werden (so auch BFG 16.6.2020, RV/3100683/2015).

Die Aufwendungen der Bf für die von ihr erklärten „Gruppenraum **Apotheke**“ bzw „Team Apotheke“ (laut Beleg vom 5.5.2014 „Voltaren Emulgel“, „Bepanthen Wundheilsalbe“ und „Chiron homöopathische Globuli“) könnten laut belangter Behörde ebenso nicht als Werbungskosten abgesetzt werden, da die Bf nicht zur Abgabe von Arzneimitteln befugt sei und diese auch unter § 20 EStG zu subsumieren seien. Auch hier handelt es sich um typische Aufwendungen des Nahebereiches der privaten Lebensführung, für die die Bf **von sich aus nachzuweisen** gehabt hätte, dass diese Kosten entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betreffen (vgl nur VwGH 18.10.2017, Ra 2017/13/0068 mwN). In casu wäre es daher ebenso an der Bf gelegen gewesen, die nahezu ausschließliche betriebliche Nutzung nachzuweisen. **Weder** nach StKBBG noch nach **Arbeitnehmerschutzvorschriften** wie dem ArbeitnehmerschutzG (ASchG) oder dem Stmk BedienstetenschutzG (StBSG) war die Bf rechtlich **verpflichtet**, Arzneimittel, Salben, homöopathische Mittel, odgl für die zu betreuenden Kinder oder für die Bediensteten am Arbeitsort bereitzuhalten. Wenn überhaupt, dann träfe eine solche Verpflichtung den **Arbeitgeber**. Sollte sich die Bf dennoch dazu „verpflichtet“ fühlen, dann macht sie dies aus privaten Gründen. Unabhängig davon hält das BFG zum Einwand des Finanzamtes rechtlich fest, dass Aufwendungen zur **Kompensation** von körperlichen **Beeinträchtigungen** stets zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung gem § 20 EStG gehören (VwGH 19.10.1988, 86/13/0155, zu Ausgaben für Medikamente). Der Gesetzgeber trägt dem Umstand der Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit durch §§ 34 und 35 EStG Rechnung (s VwGH 21.12.1999, 96/14/0123, 2000/207, 240). Aufwendungen für Medikamente sind gem **§ 34 EStG** nur dann abzugsfähig, wenn eine **Krankheit** vorliegt (Arzneimittel, zum Begriff s § 1 ArzneimittelG), einschließlich ärztlich verordneter homöopathischer Präparate (vgl FG München, 19.12.2001, 1 K 4737/00). Werden Medikamente zur Heilung oder Linderung einer Krankheit sowie Heil- oder Pflegebehelfe ärztlich verschrieben, sind die Aufwendungen jedenfalls als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, wobei es sich um eine Verschreibung und nicht um eine bloße Empfehlung handeln muss (vgl nur VwGH 30.3.2022, Ro 2020/13/0008 mwN).

Hinsichtlich der von der Bf geltend gemachten Kosten für „(Gesundheits)-**Arbeitsschuhe**“, Schuheinlagen, **Stützbandagen** zur Schmerzlinderung „für langen Arbeitstag“, Kniepatellabandagen, Balance-Pad Schmerzlinderung Fußsohle, etc konnte der Beschwerde auch diesbzgl kein Erfolg beschieden sein. Dass diese Kosten steuerlich nicht abzugsfähig sind, hat das Finanzamt im angefochtenen Bescheid bereits zutreffend dargelegt. Nach der st Rsp

des VwGH stellen Aufwendungen für Arbeitskleidung, soweit es sich nicht um typische Berufskleidung, sondern um sog bürgerliche Kleidung handelt, die vom Arbeitnehmer überdies **privat benützt werden kann**, keine Werbungskosten dar, und zwar selbst dann nicht, wenn die Kleidung ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird (s VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197). Dies gilt auch für solche Fälle, in denen Aufwendungen auf Grund gesetzlicher Kleidungs Vorschriften, zB für Richter, erwachsen. Lediglich Aufwendungen für Berufskleidung mit allgemein erkennbarem, eine private Nutzung praktisch ausschließenden **Uniformcharakter** können als Werbungskosten anerkannt werden (VwGH 29.6.1995, 93/15/0104). Ausgaben und Aufwendungen für die von der Bf ins Treffen geführten **gesundheitsfördernde Produkte** werden nach den Erfahrungen des täglichen Lebens auch von gesunden Personen getätigt, um das Wohlbefinden zu erhalten oder zu steigern. Es wäre weder nachvollziehbar, dass die Bf die „(Gesundheits-)Arbeitsschuhe“, Einlagen oder Bandagen im **Alltag** nicht **verwenden** könnte, noch kommt es darauf an, ob sie die Schuhe tatsächlich ausschließlich bei der Berufsausübung trägt. Diese stellen weder beruflich veranlasste Aufwendungen **noch Krankheitskosten** dar, da sie nicht der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen. Insb wurden die Schuhe von der Bf nicht weiter spezifiziert, sondern lediglich mit der Herstellermarke geltend gemacht (zB „Medicus“, „Graceland“, „Ariane“). Es konnte **nicht** festgestellt werden, dass die Einlagen, „(Gesundheits-) Arbeitsschuhe“, Bandagen etc **ärztlich verordnet** wurden, stehen nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit einer Behinderung und die Kosten dafür können nicht als zwangsläufig erwachsen angesehen werden, da sie keine Mehraufwendungen iSd VO über außergewöhnliche Belastungen darstellen (vgl BFG 22.8.2018, RV/5100967/2011; BFG 23.2.2016, RV/7106121/2015). Vor diesem rechtlichen Hintergrund konnten die Bekleidungs Ausgaben der Bf nicht zum Abzug zugelassen werden. Dass deren Gebrauch bei der Berufsausübung bisweilen sinnvoll oder **angebracht** ist, **ändert nichts** an der **Nichtabzugsfähigkeit** der strittigen Kosten (vgl nur VwGH 28.11.2001, 96/13/0210 mwN).

Im Sinne der bereits iZm der „Team-Apotheke“ sowie den „(Gesundheits-)Schuhen“/Bandagen etc getroffenen rechtlichen Ausführungen konnten auch die Kosten im Streitjahr 2014 für die „berufsbedingte“ **Antikörperbestimmung** Hepatitis sowie die FSME-**Titerbestimmung** nicht als Arbeitsmittel anerkannt werden. Die Bestimmung des Impfstatus bzw von Antikörpern stellen gem § 16 Abs 1 EStG keine Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen dar. Sollte die Bf damit außergewöhnliche Belastungen gem § 34 EStG gemeint haben, so steht einer Absetzbarkeit der Umstand entgegen, dass mit der ggst Antikörper-/Titerbestimmung **keine** Heilung oder Linderung einer **Krankheit** bewirkt wird.

Aus dem bisher ausführlich Dargestellten resultiert auch, dass das Beschwerdebegehren bzgl der Leistungen der Firma ***25*** (Diätplan-, Nutritionsindexerstellung, etc), der Schreibmappe, dem Feinmechaniker Set für Werkbereich KiGa-Gruppe, dem Timer Arbeitskalender, der Tischlampe, den Teambeigaben Sommerabschluss, der „KiGa-Küche“, sowie dem Büromaterial und Schreibutensilien nicht zum Erfolg führen konnte.

In rechtlicher Würdigung der deklarierten **Aktentasche** gerät das BFG zur Überzeugung, dass die **bloße Titulierung** des Wirtschaftsgutes als „Akten- bzw Arbeitstasche“ nicht dazu führt, demselben den Status eines ausschließlich betrieblich bzw beruflich benutzten Arbeitsmittels zu verschaffen (UFSW 11.1.2013, RV/1719-W/10). Selbst wenn die Bf die ggst Aktentasche ausschließlich betrieblich verwendet hätte, ist dem Verfahrensakt nicht zu entnehmen, auf welcher Grundlage diese Beurteilung erfolgt ist.

Hinsichtlich der beantragten Kosten für die Handyhüllen (19,90 im Jahr 2014 bzw 14,99 Euro, Jahr 2017), für die Druckerpatronen (12,99 Euro, Jahr 2014), für die Reparatur des „Arbeitslaptops“ (30,- Euro, Jahr 2014), für eine Restaurant-Konsumationsrechnung „fürs Mitarbeitergespräch“ (19,10 Euro, Jahr 2014), für die „Büro-Ladestation für Kameras der Hort- & KiGA-Gruppen“ (34,99 Euro, Jahr 2016) sowie für das „Ladegerät für das Diensthandy“ (25,- Euro, Jahr 2017) wird auf die Begründung des Finanzamtes in den angefochtenen Bescheiden verwiesen. Außerdem wird damit in keinem der Streitjahre 2014 bis 2017 die Grenze von **132,- Euro** für den **Werbungskostenpauschbetrag** gem § 16 Abs 3 EStG überschritten.

h) Sonderausgaben

Die von der Bf in ihren Beschwerden vom 6.11.2019 für die Streitjahre 2014 bis 2017 begehrten Sonderausgaben für Personenversicherungen und Wohnraumschaffung/-sanierung wurden bereits in den **Beschwerdevorentscheidungen** jeweils vom **6.12.2019** von der belangten Behörde bescheidmäßig **berücksichtigt**.

i) Ergebnis

Die unter dem Titel „Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten“ (samt Fahrtkosten und Tagesdiäten), „Fachliteratur“ sowie „Arbeitsmittel“ geltend gemachten Werbungskosten für die Streitjahre 2014 bis 2017 waren daher nicht zu berücksichtigen.

Die deklarierten Aufwendungen sind daher dem Bereich des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG und damit den nichtabzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung zuzuordnen, selbst wenn seitens des BFG nicht in Abrede gestellt wird, dass das erworbene Wissen auch im Rahmen der Tätigkeit als Kindergarten-/Hortleiterin Verwendung findet.

Diesbzgl bleibt es beim bereits in den Beschwerdevorentscheidungen der Streitjahre 2014 bis 2017 berücksichtigten **Werbungskostenpauschbetrag** gem § 16 Abs 3 EStG iHv jeweils **132,- Euro**.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der st Rsp des VwGH war über die Beschwerden wie im Spruch zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall hing die Entscheidung von den Umständen des Einzelfalles sowie von zu beantwortenden Sachverhaltsfragen ab. Es waren in casu keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen. Darüber hinaus stützt sich das ggst Erkenntnis auf die oben zitierte Jud des VwGH. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Graz, am 3. Mai 2022