

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Melanie Maier in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 30. Juni 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. Juni 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 und die Beschwerde vom 09. Februar 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 03. Februar 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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

Streit zwischen den Verfahrensparteien besteht darüber, ob Aufwendungen in Zusammenhang mit diversen Ausbildungen als Werbungskosten absetzbar sind.

Einkommensteuer 2020

Die Beschwerdeführerin (in der Folge: Bf.) reichte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2020 am 19.03.2021 elektronisch ein und beantragte die Berücksichtigung von Aufwendungen für Fachliteratur, Aus- und Fortbildung und Reisekosten in Höhe von insgesamt 5.656,39 Euro als Werbungskosten. Mit Ergänzungsersuchen vom 01.06.2021 wurde die Bf.

aufgefordert, eine Aufstellung samt dazugehörigen Belegen zu übermitteln. Dieser Aufforderung ist die Bf. am 17.06.2021 nachgekommen.

Mit Bescheid vom 25.06.2021 wurde eine Einkommensteuer-Nachforderung in Höhe von 1.081 Euro festgesetzt. Die belangte Behörde hat die beantragten Werbungskosten mit der Begründung, es lägen Aufwendungen für die private Lebensführung gemäß § 20 EStG vor, zur Gänze nicht berücksichtigt.

Die Bf. erhob fristgerecht Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid und gab an, sie habe während einer Bildungskarenz mehrere Ausbildungen absolviert. Mit Ergänzungsersuchen vom 26.07.2021 wurde die Bf. aufgefordert, etwaige Einnahmen offenzulegen sowie Erläuterungen zum genannten Tätigkeitsumfeld vorzubringen. Mit Schriftsatz vom 30.07.2021 gab die Bf. bekannt, dass eine selbstständige Tätigkeit nicht vorliege und sie daher auch keine Einnahmen erzielt habe.

Die Beschwerde wurde von der belangten Behörde mit Beschwerdeverentscheidung vom 20.09.2021 abgewiesen. Begründend angeführt wurde, es seien im Beschwerdeverfahren keine konkreten Gründe dargelegt worden, die auf eine tatsächliche Notwendigkeit der verschiedenen Ausbildungen im Arbeitsbereich als diplomierte Behindertenpädagogin schließen ließen. Zudem habe der Arbeitgeber keinen Kostenbeitrag geleistet. Die Glaubhaftmachung, dass die beschwerdegegenständlichen Ausbildungen für die tägliche Arbeit erforderlich seien, sei somit misslungen.

Die Bf. stellte fristgerecht einen Vorlageantrag und brachte ergänzend vor, die Kurse und Fortbildungen dienten zur Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung ihrer beruflichen Tätigkeiten. Der Arbeitgeber habe die Notwendigkeit der Ausbildung bestätigt.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 27.04.2022 zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung. Die von der Bf. im Beschwerdejahr absolvierten Ausbildungen stünden in keiner objektiven Verbindung zu der im Rahmen des Arbeitsverhältnisses ausgeübten beruflichen Tätigkeit. Vielmehr würden diese Aufwendungen Betriebsausgaben darstellen, welchen keine Betriebseinnahmen gegenüberstehen würden. Dies sei von der Bf. in ihrem Schreiben vom 30.07.2021 dargelegt worden.

Am 21.03.2023 fand ein Erörterungstermin im Beisein der Bf. und der Amtsvertreterin statt.

Einkommensteuer 2021

Die Bf. reichte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2021 am 30.11.2022 elektronisch ein und beantragte die Berücksichtigung von Werbungskosten in Höhe von insgesamt 4.224,63. Mit Ergänzungsersuchen vom 17.01.2023 wurde die Bf. aufgefordert, eine

Aufstellung samt dazugehörigen Belegen zu übermitteln. Dieser Aufforderung ist die Bf. am 24.01.2023 nachgekommen.

Der Einkommensteuerbescheid erging am 03.02.2023, wobei von den beantragten Werbungskosten die Aufwendungen für Aus- und Fortbildung sowie Reisekosten unter Verweis auf die Begründung des Vorjahres zur Gänze nicht anerkannt wurden. Die Pflichtbeiträge SV wurden im nachgewiesenen Ausmaß berücksichtigt, sodass eine Einkommensteuer-Nachforderung in Höhe von 1.018 Euro festgesetzt wurde.

Die Bf. erhob fristgerecht Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid und monierte, dass die Aus- und Fortbildungskosten zu ihrer im Jahr 2020 begonnenen Bildungskarenz gehören würden und der diesbezügliche Vorlageantrag noch offen sei.

Am 02.03.2023 gab die Bf. ergänzend an, dass sie Pendlerpauschale und Pendlereuro versehentlich nur für einen Monat eingetragen habe und um entsprechende Berücksichtigung aufgrund ihrer Tätigkeit bei der ***5*** ersuche.

Mit Vorlageantrag vom 22.03.2023 teilte die Bf. mit, dass sie auf eine Beschwerde-vorentscheidung verzichte und die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantrage. Dies unter Verweis auf das Erörterungsgespräch vom 21.03.2023, da die Ausbildungen im Jahr 2021 mit ihrer Bildungskarenz im Beschwerdejahr 2020 zusammenhängen würden.

Die belangte Behörde legte dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde mit Vorlagebericht vom 24.04.2023 zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens, der aktenkundigen Unterlagen, des ergänzenden Vorbringens beider Parteien im Rahmen des Erörterungsgesprächs und nach Einsichtnahme in den elektronischen Veranlagungsakt der Bf. folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf. ist diplomierte Behindertenpädagogin und war seit dem Jahr 2007 bei der ***1*** in einer Tagesstätte für Menschen mit Behinderung beschäftigt. Aus dieser Tätigkeit bezog die Bf. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Ihr Aufgabenbereich umfasste die ganzheitliche Förderung, Betreuung und Pflege von Menschen mit schweren mehrfachen Behinderungen im Zuge einer Tagesstruktur („fähigkeitsorientierte Beschäftigung“). Im Beschwerdejahr 2020 leitete sie eine Tagesstätte, in der insgesamt sechs Personen mit der Betreuung von 13 Assistenznehmern (Klienten) betraut waren.

Mit ihrem Dienstgeber vereinbarte die Bf. eine Bildungskarenz, welche von 22.05.2020 bis 30.07.2021 dauerte. Geplant war eine einjährige Bildungskarenz, die sich durch die Corona-Pandemie verzögert hat. Während der Bildungskarenz absolvierte die Bf. mehrere Ausbildungen bei der ***2*** in ***3*** und bezog in dieser Zeit Weiterbildungsgeld vom Arbeitsmarktservice. Weiters war sie ab 18.05.2020 bei der Fa. ***4*** geringfügig beschäftigt.

Vereinbarungsgemäß nahm die Bf. ihre Tätigkeit in der Tagesstätte nach Beendigung der Bildungskarenz wieder auf, das Dienstverhältnis zur ***1*** endete jedoch mit 31.08.2021. Ab 01.09.2021 war die Bf. bei der ***5*** (***5***) in der Betreuung von Menschen mit Autismus tätig. Ab Oktober 2021 hat die Bf. noch die Ausbildung „Fußreflexzonenmassage“ bei der ***2*** absolviert. Seit 28.03.2022 ist die Bf. bei der ***7*** als Familienintensivbetreuerin tätig.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2020 hat die Bf. die Berücksichtigung folgender Werbungskosten beantragt:

Werbungskosten 2020	Betrag
Aus-/Fortbildungs-/Umschulungskosten	3.465,00
Fachliteratur	1.162,39
Reisekosten	1.029,00
Summe	3.465,00

Diese Werbungskosten wurden von der belangten Behörde im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2020 zur Gänze nicht anerkannt.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2021 hat die Bf. die Berücksichtigung folgender Werbungskosten beantragt:

Werbungskosten 2021	Betrag
Aus-/Fortbildungs-/Umschulungskosten	1.519,00
Reisekosten	1.621,80
Pendlerpauschale	214,00
Pendlereuro	9,83
Pflichtbeiträge SV	840,00
Sonstige Werbungskosten	20,00
Summe	4.224,63

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2021 wurden Pendlerpauschale und Pendlereuro laut Antrag anerkannt. Hinsichtlich der Sozialversicherungsbeiträge konnte die Bf. lediglich eine Bestätigung über die Zahlung von 283,16 Euro vorlegen, sodass dieser Betrag von der belangten Behörde berücksichtigt wurde.

Festgestellt wird, dass die Bf. Pendlerpauschale und Pendlereuro betreffend das Dienstverhältnis mit der ***5*** versehentlich nur für einen Monat geltend gemacht hat, obwohl sie ab 01.09.2021 dort beschäftigt war.

Im Hinblick auf die in den Beschwerde Jahren absolvierten Ausbildungen in den Beschwerde Jahren stellt das Bundesfinanzgericht fest:

Ausbildungen während der Bildungskarenz

Die Bf. hat in der Bildungskarenz folgende Bildungsmaßnahmen absolviert:

- Aroma-Klang-Praktiker, zertifiziert
- Psychologie, Pädagogik, Gruppenführung
- Mentaltrainer, Dipl. Ausbildung.

Bei „Aroma-Klang-Praktiker, zertifiziert“ handelt es sich um eine Diplomausbildung im Ausmaß von 360 Unterrichtseinheiten. Der Lehrgang richtet sich grundsätzlich an einen offenen Teilnehmerkreis, ist aber auch als Fortbildung für Gesundheits- und Krankenschwestern/Pfleger nach dem Gesundheits- und Krankenpflegegesetz anerkannt und schließt mit einer Prüfung unter ärztlicher Aufsicht ab. Auch eine selbständige Tätigkeit im Rahmen der Humanenergetik ist möglich. Die Lehrinhalte umfassen in mehreren Modulen:

- Aromaberatung
- Biochemie ätherischer Öle und fetter Pflanzenöle
- Besondere Wirksamkeit der ätherischen Öle auf das Körper- und Energiesystem
- Aromaanwendung und Beratung in der Praxis
- Mentaltraining
- Klangmassage
- Praktische Energiearbeit
- Anatomische Grundkenntnisse.

Die Abschlussprüfung gliedert sich in einen schriftlichen Teil, Präsentation der Seminararbeit sowie Nachweis von 5 protokollierten Behandlungen. Der Lehrgang fand in der Zeit von 22.05.2020 bis 12.12.2020 statt, wobei die Module jeweils Freitag ab 14:00 Uhr und Samstag ganztätig abgehalten wurden. Aufgrund der Corona-Pandemie wurden einige Module online abgehalten. Die Kosten in Höhe von 2.780 Euro wurden von der Bf. im Beschwerdejahr bezahlt.

Bei „Psychologie, Pädagogik und Gruppenführung“ handelt es sich um einen Ausbildungslehrgang im Ausmaß von 44 Unterrichtseinheiten. Der Lehrgang richtet sich grundsätzlich an einen offenen Teilnehmerkreis und wird als Zusatzqualifikation für verschiedene Berufsfelder beworben. Die Lehrinhalte umfassen:

- Bedeutung der Psychologie in der Arbeit mit Menschen
- Wie lernen Menschen..
- Relevante Aspekte der Gruppenführung und des Coachings

- Coaching im Kinder- und Jugendbereich/Praxisübungen für Kinder und Jugendliche
- Tipps im Umgang und in der Kommunikation mit Kunden/innen.

Der Lehrgang fand in der Zeit von 01.02.2021 bis 05.02.2021 statt, die Kosten in Höhe von 370 Euro hat die Bf. bereits am 22.12.2020 beglichen.

Bei „Mentaltrainer, Dipl. Ausbildung“ handelt es sich um eine Diplomausbildung im Ausmaß von 619 Unterrichtseinheiten (119 UE Unterricht, 250 UE Selbststudium, 250 UE Diplomarbeit), die mit einer Diplomprüfung abschließt. Die Ausbildung richtet sich an einen offenen Teilnehmerkreis und wird als Zusatzqualifikation für verschiedene Berufsfelder aber auch für eine selbständige Tätigkeit beworben. Die Lehrinhalte umfassen insgesamt 7 Module zu unterschiedlichen Bereichen des Mentaltrainings:

- Mentaltraining I: Gedankenkraft, Autosuggestionen, Positives Selbstbild, Selbstmanagement
- Mentaltraining II: Reflexion und Vertiefung von Mentaltraining 1, Erfolgstechniken, Resonanz-Gesetz, Glaubenssätze, positives Denken, mentale Kraft, Naturgesetze, Gedankenkraft
- Mentaltraining III: Testverfahren aus dem Mentaltraining, Sinn des Lebens, Selbstvertrauen, Intuition, Veränderungen, Unterbewusstsein, Vergangenheitsbewältigung, Theorie und Praxis, Visualisieren, Meditation, Demut, Lob
- Mentaltraining IV: Vorstellungskraft, Lerntechniken, Umgang mit Angst, Blockaden, Krankheiten, Gefühl, Wirkungsweisen, Grundlagen des Mentaltrainers, Zugang gewinnen, positive Beeinflussung, Beziehung, innere Harmonie, Spaß, Motivation, Gehirntraining, Gesundheit, Loslassen
- Mentaltraining V: Mut, Risiko, Urvertrauen, Umgang mit Grenzen, Kraft aus der Mitte, Selbstmanagement in der Praxis
- Mentaltraining VI: Ich und die anderen, auf der Bewusstseinssebene Gespräche führen, Ich-Erfüllung, Alltag, eigenes Verhalten, Ego, Zorn, Innen und Außen (Gefühle und Handeln)
- Mentaltraining VII: Zielerreichung in der Praxis, Ausgeglichenheit, Kämpfen und ruhig bleiben, Planen, Umgang mit Problemen, Kommunikation in der Praxis.

Der Lehrgang fand in der Zeit von 23.10.2020 bis 13.06.2021 statt, die Kosten belaufen sich grundsätzlich auf 2.160 Euro. Der Bf. wurden offensichtlich die bereits im Rahmen der Ausbildung „Aroma-Klang-Praktiker“ absolvierten Module Mentaltraining I und II angerechnet, da sie nur 1.300 Euro bezahlt hat. Die Bezahlung erfolgte im Jahr 2021.

Die Bf. hat von ihrem Dienstgeber keinen Kostenersatz für diese Ausbildungen erhalten.

Festgestellt wird, dass hinsichtlich dieser Bildungsmaßnahmen der Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit bei der ***1*** vorliegt. Auch für die nachfolgenden beruflichen Tätigkeiten der Bf. bei der ***5*** und der ***7*** waren die erworbenen Qualifikationen sinnvoll einsetzbar.

Es gab seitens der Bf. keine Bestrebungen, eine gewerbliche oder selbständige Tätigkeit auszuüben.

Ausbildung nach Beendigung der Bildungskarenz

Bei „Fußreflexzonenmassage, Diplombildung“ handelt es sich um eine Ausbildung im Ausmaß von 40 Unterrichtseinheiten, die mit einer Diplomprüfung abschließt. Die Ausbildung richtet sich an einen offenen Teilnehmerkreis. Die Lehrinhalte umfassen:

- Grundlagen der Anatomie, Physiologie
- Zoneneinteilung
- Energielehre
- Reflexzonen am Fuß.

Der Lehrgang fand in der Zeit von 15.10.2021 bis 13.11.2021 statt (Abend- und Wochenendausbildung). Die Bf. hat dafür 219 Euro im Jahr 2021 bezahlt. Ein Zusammenhang dieser Bildungsmaßnahme mit der beruflichen Tätigkeit der Bf. bei der ***5*** konnte vom Bundesfinanzgericht nicht festgestellt werden.

Hotel- und Fahrtkosten

Die Bf. hat im Beschwerdejahr 2020 insgesamt 7 Mal in ***8*** übernachtet und dafür 315 Euro bezahlt. Für die Fahrten hat die Bf. Kilometergelder in Höhe von 1.029 Euro beantragt, dabei ist sie von einer Fahrtstrecke von 175 km ausgegangen.

Im Beschwerdejahr 2021 hat die Bf. insgesamt 10 Mal in ***8*** übernachtet und dafür 500 Euro bezahlt. Davon erfolgten 6 Übernachtungen für die Bildungsmaßnahmen im Rahmen der Bildungskarenz. Die weiteren Übernachtungen erfolgten in Zusammenhang mit dem Kurs „Fußreflexzonenmassage“. Für die 10 Fahrten hat die Bf. Kilometergelder in Höhe von 1.318,80 Euro beantragt, dabei ist sie von einer Fahrtstrecke von 157 km ausgegangen. Festgestellt wird, dass die Fahrtstrecke vom Wohnort der Bf. bis zum Ausbildungsort 157 km beträgt.

Fachliteratur

Die Bf. hat Kosten für Klangschale, Stimmgabel, diverse Bücher, diverse ätherische Öle, Gläser, Cremedosen und Laminierset und –folien geltend gemacht, wobei belegmäßige Nachweise nur für einen Betrag von 848,37 Euro erbracht wurden.

2. Beweiswürdigung

Zu diesen Sachverhaltsfeststellungen gelangt das Bundesfinanzgericht aufgrund folgender Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zum beruflichen Werdegang und Tätigkeitsbereich bei der ***1*** gründen auf die Angaben der Bf. in ihren Schriftsätzen und im Rahmen des Erörterungstermins sowie die aktenkundige Bestätigung des Dienstgebers vom 16.06.2021.

Dass die Bf. in der Zeit vom 22.05.2020 bis 30.07.2021 eine Bildungskarenz in Anspruch nahm und dabei alle vom Arbeitsmarktservice geforderten Voraussetzungen zum Bezug des Weiterbildungsgeldes erbracht hat, ist unstrittig. Aus der Einsichtnahme in den elektronischen Veranlagungsakt ist die geringfügige Beschäftigung während der Bildungskarenz ersichtlich, die laut Angaben der Bf. zur Finanzierung des Lebensunterhaltes erforderlich war.

Die Feststellungen zur Fortführung des Dienstverhältnisses bei der ***1*** und zu den Dienstverhältnissen bei der ***5*** und ***7*** beruhen auf den aktenkundigen Lohnzetteln und den Angaben der Bf. beim Erörterungsgespräch.

Aus dem im Gerichtsakt aufliegenden Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung und den von der Bf. vorgelegten Auflistungen der einzelnen Positionen samt Kopien der Rechnungsbelege ist nachvollziehbar, welche Aufwendungen die Bf. als Werbungskosten geltend gemacht hat. Die von der belangten Behörde nicht berücksichtigten Positionen ergeben sich aus den angefochtenen Bescheiden und den Vorlageberichten.

Betreffend Pendlerpauschale und Pendlereuro für das Jahr 2021 hat die Bf. ergänzend am 02.03.2023 vorgebracht, dass sie von 01.01. bis 31.05. bei der ***5*** in gearbeitet habe. Laut vorliegenden Lohnzetteln war sie dort von 01.09.2021 bis 31.05.2022 beschäftigt.

Die Feststellungen zu Lehrinhalten, Dauer und Kosten der absolvierten Ausbildungen im Rahmen der Bildungskarenz gründen sich auf die Einsichtnahme in die Homepage der ***2*** (***) und die von der Bf. vorgelegten Diplome und Rechnungen.

Aus der aktenkundigen Beantwortung des von der belangten Behörde an den Dienstgeber gerichteten Ergänzungsersuchens vom 12.08.2021 geht hervor, dass die ***1*** keinen Kostenersatz zu den Bildungsmaßnahmen „Aroma-Klang-Praktiker, zertifiziert, Psychologie, Pädagogik, Gruppenführung und Mentaltrainer, Dipl. Ausbildung“ leistete.

Die Feststellung, dass ein beruflicher Veranlassungszusammenhang dieser Bildungsmaßnahmen mit der Tätigkeit bei der ***1*** gegeben ist, ergibt sich für die erkennende RichterIn aus dem Gesamtbild der Verhältnisse. Die Bf. hat im Rahmen des Erörterungstermins zu ihrer beruflichen Laufbahn geschildert, dass sie von 1997 bis 2000 die Ausbildung zur diplomierten Behindertenpädagogin gemacht hat. Seit 2007 war sie in der Tagesstätte der ***1*** für die Betreuung schwerstbehinderter Menschen zuständig, im Beschwerdejahr 2020 leitete sie diese. Die Tagesstätte war komplett basal, das bedeutete die Assistenznehmer konnten sich nicht selbständig versorgen. Die Förderung der Klienten erfolgte auch durch Klangschalen und Aromareisen. Der Aufgabenbereich der Bf. umfasste daher nicht die Begleitung bei Amtswegen, wie von der belangten Behörde im Vorlagebericht dargestellt, sondern die ganzheitliche Förderung, Betreuung und Pflege ihrer Klienten im Zuge einer Tagesstruktur. Nach 20-jähriger Berufstätigkeit hat die Bf. mit ihrem Dienstgeber eine Weiterbildung im Rahmen einer Bildungskarenz vereinbart.

Unter Bildungskarenz versteht man laut den auf der Homepage des Arbeitsmarktservice (www.ams.at) abrufbaren Informationen die Freistellung einer Arbeitnehmerin/eines Arbeitnehmers von der Arbeitsleistung mit dem Ziel, eine Weiterbildungsmaßnahme im Ausmaß von mindestens 20 Wochenstunden zu absolvieren. Eine derartige Maßnahme muss in beiderseitigem Einverständnis erfolgen. Während der Dauer der Bildungskarenz erhält die Arbeitnehmerin/der Arbeitnehmer kein Entgelt vom Arbeitgeber, sondern das AMS kommt in diesem Zeitraum für die Entlohnung auf, sofern alle Voraussetzungen hierfür erbracht werden. Welche Fortbildungen im Zuge einer Bildungskarenz akzeptiert werden und welche Kurse nicht beansprucht werden können, muss zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmerin vereinbart werden. Allerdings ist ein konkreter Bezug zum beruflichen Alltag unbedingte Voraussetzung. Aus- und Weiterbildungen, die im Hobbybereich angesiedelt sind, können nicht im Zuge einer Bildungskarenz absolviert werden. Eine berufliche Weiterbildung im Sinne der Anforderungen des Arbeitsmarktservice lag vor, sodass der Bf. das Weiterbildungsgeld ausbezahlt wurde.

Die Bf. hat sowohl in ihrem Beschwerdevorbringen als auch beim Erörterungsgespräch für das Bundesfinanzgericht nachvollziehbar geschildert, wie sie die Lehrinhalte im Bereich der Aromatherapie und Klangmassage bei ihren Klienten anwenden konnte. Von der ***1*** liegt zudem eine mit 16.06.2021 datierte Bestätigung vor, dass auch die Ausbildung zur Mentaltrainerin und der Kurs Psychologie, Pädagogik und Gruppenführung für die berufliche Tätigkeit der Bf. sehr hilfreich und bereichernd sind.

Die Bf. hat sich nach Beendigung ihrer Dienstverhältnisse zur ***1*** und ***5*** beruflich in einen anderen Bereich, nämlich die Kinder- und Jugendhilfe, verändert. Gerade in diesem Tätigkeitsfeld können die erworbenen Sozialkompetenzen aber auch die Ausbildung im Bereich Aromatherapie und Klangmassage sinnvoll eingesetzt werden, dies hat die Bf. auch nachvollziehbar beim Erörterungsgespräch dargelegt.

Die Annahme der belangten Behörde, dass die Bf. eine gewerbliche oder selbständige Tätigkeit ausüben wolle, konnte von der Bf. widerlegt werden. Dazu wird auf die Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgesprächs verwiesen.

Entgegen dem Vorbringen der Bf. erfolgte die Ausbildung „Fußreflexzonenmassage, Diplombildung“ nicht im Rahmen der Bildungskarenz, sondern erst zu einem Zeitpunkt, als sie schon bei der ***5*** tätig war. Die Lehrinhalte sind nach Ansicht der erkennenden RichterIn mit der beruflichen Tätigkeit nicht in Zusammenhang zu bringen. Eine Bestätigung durch den Dienstgeber über den beruflichen Nutzen oder ein Nachweis über allfälligen Kostenersatz wurde von der Bf. nicht vorgelegt.

Die Feststellungen zu den geltend gemachten Hotel- und Fahrtkosten beruhen auf dem aktenkundigen Vorbringen der Bf. und den vorgelegten Belegen. Da die Bf. für die gleiche Fahrtstrecke unterschiedliche Kilometerangaben gemacht hat, erfolgte eine Abfrage über den ÖAMTC-Routenplaner zur Feststellung der tatsächlichen Entfernung.

Unter der Position Fachliteratur hat die Bf. im Beschwerdejahr 2020 insgesamt 1.162,39 Euro geltend gemacht und in der Beantwortung des Ergänzungsersuchens mit Schreiben vom 16.06.2021 folgende Rechnungen bzw. Bestellübersichten vorgelegt:

[...]

Für einen Betrag von 314,02 Euro liegen keine belegmäßigen Nachweise vor.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind gemäß Z. 10 leg. cit. auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen 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.

Fortbildung im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 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 (*Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*^{21a} § 16 Rz 203/2 mwN.). Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen; im Unterschied zur beruflichen Fortbildung wird daher durch die Berufsausbildung erst eine Grundlage für die weitere Berufsausübung geschaffen. Für die Abzugsfähigkeit maßgebend ist die zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit des Steuerpflichtigen. Steht eine Bildungsmaßnahme iZm der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich (vgl. *Jakom/Lenneis EStG, 2021, § 16 Rz 49*)

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit u.a. dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeiten verwertet werden können (VwGH 26.06.2014, 2011/15/0068, VwGH 25.05.2016, 2013/15/0185). 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).

Als Werbungskosten in Betracht kommen unmittelbare Kosten der Aus- und Fortbildungsmaßnahmen (Kursgebühren, Kosten für Kursunterlagen, Skripten und Fachliteratur), Fahrtkosten zur Fortbildungsstätte in tatsächlich angefallenem Umfang, gegebenenfalls in Form von Kilometergeldern und Kosten auswärtiger Nächtigungen. Die Fortbildungskosten sind in jenem Jahr abzusetzen, in dem sie geleistet wurden (*Schubert in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 16 (Stand 1.5.2021, rdb.at) Rz 135f.).

Nicht abzugsfähig sind Bildungsmaßnahmen, die der privaten Lebensführung dienen, z.B. allgemeiner Sportkurs, Esoterik, B-Führerschein. Dienen die Bildungsmaßnahmen sowohl beruflichen als auch offensichtlich privaten Bedürfnissen, so reicht ein Nutzen für die Berufstätigkeit für die Abzugsfähigkeit noch nicht aus. Ein Indiz für die berufliche Veranlassung ist in Fällen, die im Nahebereich der privaten Lebensführung liegen, die berufliche Notwendigkeit; diese wird angenommen, wenn die Maßnahme bei objektiver Betrachtung unzweifelhaft für die Erwerbstätigkeit sinnvoll ist (*Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG^{21a} § 16 Rz 203/12).

Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss. Als Ergebnis dieser gebotenen typisierenden Betrachtungsweise hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung daran festgehalten, dass die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet (VwGH 29.09.2004, 2000/13/0156).

Für den vorliegenden Beschwerdefall bedeutet dies:

Der von der Rechtsprechung geforderte berufliche Veranlassungszusammenhang liegt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes hinsichtlich der Bildungsmaßnahmen „Aroma-Klang-Praktiker, zertifiziert“, „Psychologie, Pädagogik, Gruppenführung“ sowie „Mentaltrainer, Dipl. Ausbildung“ vor. Wie das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung festgestellt hat, wurden diese Bildungsmaßnahmen im Rahmen einer Bildungskarenz absolviert. Die Gewährung der Bildungskarenz und des Weiterbildungsgeldes setzt einen konkreten Bezug zum beruflichen Alltag voraus. Dieser konkrete Bezug der Bildungsmaßnahmen zur ausgeübten Tätigkeit wurde auch vom Dienstgeber der Bf. bestätigt. Die erworbenen Kenntnisse konnten in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeit verwertet werden. Ein Kostenersatz durch den Dienstgeber ist keine zwingende Voraussetzung für die Anerkennung des beruflichen Veranlassungszusammenhangs. An dieser Beurteilung vermag auch der Umstand, dass die Bf. nach Beendigung der Bildungskarenz nur mehr einen Monat bei der ***1***

beschäftigt war, nichts zu ändern, zumal die erworbenen Kenntnisse und Kompetenzen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch im Zuge der beruflichen Neuorientierung der Bf. sinnvoll eingesetzt werden konnten. Im Beschwerdefall liegen daher die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit folgender Aufwendungen als Fortbildungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 vor:

Beschwerdejahr 2020	2.780 Euro für Aroma-Klang-Praktiker, zertifiziert 370 Euro für Psychologie, Pädagogik, Gruppenführung
---------------------	---

Beschwerdejahr 2021	1.300 Euro für Mentaltrainer, Dipl. Ausbildung
---------------------	--

Aufgrund der Anerkennung der Fortbildungskosten waren auch die damit in Zusammenhang stehenden Kilometergelder, Kosten für Übernachtungen und Fachliteratur anzuerkennen. Bezüglich Kilometergelder wurde sachverhaltsmäßig festgestellt, dass die einfache Fahrtstrecke vom Wohnort zur Ausbildungsstätte 157 km beträgt. Daher sind im Jahr 2020 insgesamt 923,16 Euro für 7 Fahrten ($157 * 2 * 7 * 0,42$ Euro) und im Jahr 2021 insgesamt 791,28 Euro für 6 Fahrten ($157 * 2 * 6 * 0,42$ Euro) anzuerkennen. Für die Übernachtungen sind im Jahr 2020 insgesamt 315 Euro und im Jahr 2021 insgesamt 300 Euro (für 6 Übernachtungen) anzuerkennen.

Bezüglich Fachliteratur hat die Bf. nur belegmäßige Nachweise für Aufwendungen in Höhe von 848,37 Euro erbracht. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellen die Kosten für Bücher, die von allgemeinem Interesse sind, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung dar. Daher sind die Aufwendungen für die Bücher „Die Strichmännchen Technik (Buch), Medizin zum Aufmalen, Ist das Leben nicht wunderbar, Eine neue Erde: Bewusstseinsprung, Modern Essentials“ in Höhe von insgesamt 73,92 Euro nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Insgesamt sind daher im Beschwerdejahr 2020 Aufwendungen für Fachliteratur in Höhe von 774,45 Euro anzuerkennen, da diese in Zusammenhang mit der Fortbildung „Aroma-Klang-Praktiker, zertifiziert“ stehen.

Die Ausbildung „Fußreflexzonenmassage“ wurde weder im Rahmen der Bildungskarenz absolviert, noch wurde eine Bestätigung des Dienstgebers vorgelegt, sodass der berufliche Veranlassungszusammenhang nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht gegeben ist. Daher waren die damit zusammenhängenden Kilometergelder und Aufwendungen für Übernachtung nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

Die im Jahr 2021 beantragten Aufwendungen für Sozialversicherungsbeiträge sind wie im angefochtenen Bescheid im nachgewiesenen Ausmaß von 283,16 Euro anzuerkennen. Hinsichtlich Pendlerpauschale und Pendlereuro steht aufgrund des festgestellten Sachverhaltes fest, dass die Bf. ab 01.09.2021 bei der ***5*** tätig war. Das Pendlerpauschale für 4 Monate beträgt daher 856 Euro und der Pendlereuro 39,32 Euro.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer 2020 und 2021 sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich an der höchstgerichtlichen Judikatur, wobei entscheidungswesentlich die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 21. September 2023