

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Schwab & Partner Steuerberater GmbH, Evangelische Kirchengasse 7/5, 7400 Oberwart, über die Beschwerde vom 16. Jänner 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 15. Dezember 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) beantragte in der elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 neben Sonderausgaben auch Werbungskosten, nämlich Fachliteratur iHv 54,56 €, Aus-, Fortbildungs- oder Umschulungskosten von 4576,50 € und sonstige Werbungskosten von 387,06 €.

Im Ergänzungsersuchen vom 04.10.2016 forderte das Finanzamt die Beschwerdeführerin auf die beantragten Werbungskosten nachzuweisen und bekannt zu geben in welchem Zusammenhang die Fortbildungskosten mit ihren nichtselbständigen Einkünften stehen.

In der Vorhaltsbeantwortung teilte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin Folgendes mit:

*„Vom Arbeitgeber wurden keine Ersätze für die Ausbildung geleistet. Die Kenntnisse, welche im Zuge der Bildungsmaßnahme in 2014 und 2015 (im Jahr 2015 sind nur noch ca EUR 250 angefallen) erworben wurden, sind im ausgeübten Beruf von Frau ***Bf1*** (Ordinationsangestellte bei einem Facharzt für Lungenkrankheiten) sowohl im Umgang mit zunehmend schwierigeren Patienten als auch im Umgang mit Kollegen und dem Arzt nützlich.*

In Anbetracht der bevorstehenden Pensionierung des Arztes erleichtern diese zusätzlichen Kenntnisse die Suche nach einem neuen Anstellungsverhältnis, falls die Ordination nicht übernommen wird und zeigen die Bereitschaft zur Fortbildung unter Einsatz von Freizeit und eigenen finanziellen Mitteln.“

In der Beilage wurden

- folgende Aufstellung der beantragten Werbungskosten,

[...]

- das Diplom der ***1*** für eine Sozial- und Berufspädagogin vom 19.10.2015,
- die Rechnung der ***1*** vom 06.05.2015 für den Dipl. Sozial- und Berufspädagoge/-pädagogin Kurs vom 09.05.2014 – 25.04.2015, jeweils Freitag 14.30 - 21.30 Uhr und Samstag 09.00 – 17.00 Uhr iHv 3780 €,
- eine Auflistung des Kursinhaltes der ***1***,
- die Zahlungsbestätigung der Kursgebühr von 3780 € vom 15.05.2014,
- die Teilnahme- und Zahlungsbestätigung des Herrn Dipl. Sportlehrers ***2*** vom 29.11.2014 über das Tagesseminar „Ich bin wie ich bin“ am 29.11.2014 iHv 95 €,
- die Amazon-Rechnung vom 22.09.2014 von 22,49 € für die Bücher „Sie sagt, er sagt: Kommunikationspsychologie für Partnerschaft, Familie und Beruf“ und „Frauen verstehen (in 60 Minuten) / Männer verstehen (in 60 Minuten)“,
- die Amazon Rechnungen vom 30.11.2014 von 9,99 € für „start living 1 – Das 6 Wochen Training“, von 7,99 € für „30 Minuten Resilienz“ und von 13,99 € für „Radikale Selbstvergebung: Liebe dich so, wie du bist, egal was passiert!“,
- die Zahlungsempfangsbestätigung der ***3*** Foundation von 97,06 € für Versicherungsprämie, -steuer, medizinische Notfallhilfe Sport Silver, ***3***-Mitgliedsvorteile und ***3***-Mitgliederservice,
- die Übersicht für UPC-Internet für September 2014 von 35,10 € und
- die Kopie einer Lastschrift vom 04.11.2016 für Hutchison Drei Austria GmbH von 24,00 € übermittelt.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 vom 15.12.2016 wurden das Sonderausgabenviertel und der Kirchenbeitrag sowie der Pauschbetrag für Werbungskosten gewährt. Die beantragten, darüber hinausgehenden Werbungskosten wurden nicht berücksichtigt. In der Arbeitnehmerveranlagung wurde der Gesamtbetrag der Einkünfte der Bf. im Jahr 2014 mit 19.122,61 € angesetzt. In der Begründung führte das Finanzamt aus: *„Die Fortbildungskosten wurden zur Gänze nicht anerkannt, da das ho. Finanzamt keinen Zusammenhang mit ihrem derzeitig ausgeübten Beruf erkennen kann. Es wird jedoch darauf hingewiesen, sollten sie in den nächsten fünf Jahren steuerlich relevante Einkünfte aus ihrem neuen Beruf erzielen, könne sie eine Änderung der Steuerbescheide rückwirkend beantragen.“*

Dagegen erhob die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin fristgerecht die Beschwerde.

Nach einem Mängelbehebungsverfahren durch das Finanzamt wurde die Begründung zur Beschwerde am 28.08.2017 wie folgt nachgereicht:

„Gemäß § 16 Abs 1 Z 10 EStG stellen Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen in Zusammenhang mit dem von der Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit abzugsfähige Werbungskosten dar. Die von unserer Klientin absolvierte Ausbildung zur Sozial- und Berufspädagogin steht aufgrund der im Rahmen dieser Ausbildung unterrichteten Fähigkeiten in direktem Zusammenhang mit der derzeitigen Tätigkeit.

*Wir möchten diesen Umstand ergänzend zu den in der Vorhaltsbeantwortung vom 5. Dezember 2016 genannten Argumenten anhand von Ausschnitten des aktuellen Kursprogrammes der Arbeiterkammer ***4*** für Gesundheits- und Sozialberufe unterlegen, welche deckungsgleich mit den absolvierten Inhalten sind.*

Selbst wenn man die Ansicht, dass ein enger Konnex zur ausgeübten Tätigkeit und die Verwertbarkeit im derzeitigen Beruf, weiterhin in Abrede stellt, so stellen die Kosten für den Lehrgang eindeutig Umschulungskosten dar, welche nach § 16 Abs 1 Z 10 EStG ebenfalls abzugsfähige Werbungskosten darstellen. Hierbei lässt sich aus der u.a. in den Lohnsteuerrichtlinien angeführten höchstgerichtlichen Judikatur ableiten, dass eine sofortige Abzugsfähigkeit dann gegeben ist, wenn zB die Einkunftserzielung im bisherigen Beruf gefährdet ist oder die Berufschancen oder Verdienstmöglichkeiten verbessert werden. Beides ist bei unserer Klientin der Fall:

- der derzeitige Arbeitgeber wird bald das Pensionsalter erreicht haben und die Weiterführung der Praxis ist nicht zuletzt aufgrund der anstehenden Änderungen im Gesundheitswesen (zB Primary Health Care Center) keinesfalls gesichert*
- die Berufschancen sind einerseits im derzeitigen Beruf bei der Suche nach einem neuen Arbeitgeber durch die erworbenen zusätzlichen Fähigkeiten und der bewiesenen Bereitschaft zur Weiterbildung (auch in der Freizeit und auf eigene Kosten) größer; andererseits ermöglicht dieses Diplom auch die Jobsuche in Berufen mit anderem Schwerpunkt, wobei man gerade im Sozial- und Pädagogikbereich eine stark steigende Nachfrage erkennen kann.*
- die Verdienstchancen unserer Klientin bei Beschäftigung in einem Primary Health Care Center wären zweifelsohne durch die erworbenen Fähigkeiten höher als derzeit, weil nur durch diese Fähigkeiten eine leitende Funktion im nicht-ärztlichen Bereich möglich ist.“*

In der Beilage wurden

- nochmals die Auflistung des Kursinhaltes der ***1*** und*
- Auszüge aus dem Fortbildungsprogramm der AK ***4*** für Gesundheits- und Sozialberufe 2017 mit Details aus drei Kursen aus dem Bereich*

Persönlichkeitsbildung/Gesundheitsförderung, nämlich „Kommunikation und Gesprächsführung“, „Stressmanagement – Zeit: Nie hat man genug davon“ und „Selbstpflege – Krafttanken im Berufsalltag“, und aus einem Kurs aus dem Bereich Fachliche Weiterbildung,

nämlich „Krisenintervention und psychologische Erste Hilfe“, vorgelegt.

Auf Grund weiterer Ermittlungen des Finanzamtes wurde die Beschwerdeführerin im Ergänzungsersuchen vom 25.09.2017 um die Beantwortung folgender Fragen ersucht:

„1. Haben Sie einen befristeten Dienstvertrag? Bitte um Vorlage einer Kopie Ihres Dienstvertrages.

2. Vorlage einer detaillierten aktuellen Arbeitsplatzbeschreibung

3. Steht bereits fest wann Ihr Arbeitgeber in Pension geht?

4. Wird die Praxis dann übernommen?

5. Umschulungsmaßnahme:

Abzugsfähig sind Aufwendungen, die zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes der Steuerpflichtigen beitragen sollen und daher künftiges Steuersubstrat darstellen. Die Steuerpflichtige muss nachweisen oder glaubhaft machen, dass sie tatsächlich auf die Ausübung eines anderen Berufes abzielt. Der Zweck der Umschulung muss darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit ausüben zu wollen. Es müssen grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen.

Die Bildungsmaßnahmen wurden bereits im Kalenderjahr 2014 vorgenommen.

Welche konkreten Maßnahmen haben Sie bis jetzt gesetzt um den neuen Beruf auszuüben?

Wann wird diese Tätigkeit konkret ausgeübt werden?

Bitte um Vorlage einer Prognoserechnung, aus der ersichtlich ist wann mit einem Gesamtüberschuss aus dieser Tätigkeit zu rechnen ist.

Bitte um Vorlage einer genauen Sachverhaltsdarstellung.“

In der Vorhaltsbeantwortung vom 19.03.2018 führte die steuerliche Vertretung der Bf. aus:

„1+2) kein befristeter Dienstvertrag, leider kein über einen Dienstzettel hinausgehender Dienstvertrag, Arbeitsplatzbeschreibung anbei

3) DG ist 62 Jahre, Pensionierung spätestens mit 70

4) Nachfolge der Praxis ist unbekannt und in Hinblick auf die strukturellen Änderungen im Gesundheitssystem nicht absehbar

*5) wie bereits mehrfach erwähnt, richtet sich die Bildungsmaßnahme in erster Linie auf die Anforderungen im derzeit ausgeübten Beruf, trotzdem hat Frau ***Bf1*** mehrfach Berufsorientierungsgespräche geführt und ein Praktikum absolviert (Details siehe anbei); sobald ersichtlich ist, dass die Praxisnachfolge nicht gesichert ist oder sich ein geeignetes Angebot auftut, wird die neue Tätigkeit voraussichtlich aufgenommen, der Zeitpunkt ist leider noch nicht absehbar, eine Prognoserechnung ist derzeit nicht sinnvoll möglich, wobei für die selbständige Ausübung noch eine Trainerausbildung zu absolvieren sein wird. In Hinblick darauf, dass die vermittelten Inhalte für den derzeitigen Beruf benötigt werden, ersuche ich um wohlwollende Erledigung.“*

Als Beilagen wurden eine Arbeitsplatz-/Stellenbeschreibung für die Assistenz in der Facharztpraxis für Lungenheilkunde:

„Die Tätigkeit einer Ordinationsassistentin ist eine verantwortungsvolle Tätigkeit mit medizinischen, kommunikativen und organisatorischen Herausforderungen.

Sie unterstützen den Facharzt in seiner Tätigkeit und nehmen ihm Aufgaben ab, die seine höchstpersönliche Wahrnehmung nicht erfordern. Sie organisieren den Ordinationsablauf, übernehmen die Termineinteilung und führen ausführliche Gespräche mit den Patienten, öffentlichen Stellen wie zB der Krankenkassen sowie Lieferanten für Ordinationsbedarf. Insbesondere umfasst die Tätigkeit in der Facharztpraxis für Lungenheilkunde die folgenden Aufgaben und erfordert die damit verbundenen Fähigkeiten:

- Organisation des Ordinationsablaufs*
 - Terminvergabe und Terminkoordination mit Patienten und Lieferanten, dies umfasst auch die laufende Terminkontrolle und Kommunikation von Verschiebungen bei dringenden Zwischenfällen/Notfällen, Information der Patienten, Terminmanagement und Problembewältigung bei sensiblen Persönlichkeiten*
 - Arbeitseinteilung mit den anderen Mitarbeitern für eine gleichmäßige Arbeitsauslastung und Vermeidung von Leerzeiten im Ordinationsablauf*
 - Durchführung von Lungenfunktionstests*
 - Testungen auf Allergene*
 - Vorbereitung auf Hyposensibilisierung*
 - Vorbereitung, Organisation und Auswertung sowie Befundvorbereitung von Schlafapnoescreenings*
 - Informationsgespräche mit Patienten nach den inhaltlichen fachärztlichen Vorgaben*
 - Beratungsgespräche mit Patienten nach den inhaltlichen fachärztlichen Vorgaben bei zum Teil schwerstkranken Patienten*
 - Informationsgespräche mit den nahen Angehörigen der Patienten nach den inhaltlichen fachärztlichen Vorgaben besonders bei schwerst erkrankten Patienten*
 - administrative Tätigkeiten in Zusammenhang mit der Bereitstellung von Ordinationsmaterial, Verhandlungen mit Lieferanten bzw. deren Pharmavertretern*
 - administrative Tätigkeiten mit den Krankenversicherungsträgern in Leistungs- und Abrechnungsfragen*
 - Wartung der Medizingeräte und Organisation von Wartungsterminen mit den Herstellerfirmen sowie Verhandlung von Konditionen*
 - Sicherstellung der Praxishygiene, Desinfektion, Sterilisation sowie Abfallentsorgung.*
- Persönliche Belastbarkeit, Bewältigung von Stresssituationen sowohl terminlicher Art als auch diagnosebedingte Stresssituationen, Krisenmanagement sowie die Fähigkeit zur Kommunikation mit Patienten der unterschiedlichsten Bevölkerungsschichten und unterschiedlichster ethnischer Herkunft, Genauigkeit, Geschicklichkeit und Verlässlichkeit sind unabdingbar zur erfolgreichen Bewältigung Ihrer Aufgaben.“*

und folgende Angaben über Berufsorientierungsgespräche

[...]

übermittelt.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 28.08.2018 ab. In der Begründung wurde ausgeführt:

„Sie haben in Ihrer Beschwerde vom 16.01.2017 gegen den Einkommenssteuerbescheid 2014 angegeben, Aufwendungen für Aus- und Fortbildungskosten in Höhe von € 5.018,12 (Fortbildungskosten/Ausbildungskosten/Umschulungskosten: € 4.576,50; Fachliteratur € 54,56 und sonstige Werbungskosten € 387,06) gehabt zu haben.

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie Kosten für Fortbildung, Ausbildung im verwandten Beruf oder Umschulung darstellen.

Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient.

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (zB konkretes Dienstverhältnis, konkrete betriebliche Tätigkeit), nicht ein früher erlernter Beruf oder ein abstraktes Berufsbild oder eine früher ausgeübte Tätigkeit. Steht eine Bildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist.

Aus- und Fortbildungskosten unterscheiden sich von der Umschulung dadurch, dass sie nicht „umfassend“ sein müssen, somit auch einzelne berufsspezifische Bildungssegmente als Werbungskosten abzugsfähig sind. Ein Beispiel für abzugsfähige Fort- und Ausbildungsaufwendungen ist beispielsweise der Aufwand im Zusammenhang mit dem Architekturstudium eines Baumeisters an einer technischen Universität. Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Von einer verwandten Tätigkeit ist auszugehen, wenn die Tätigkeiten (Berufe) üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden (zum Beispiel Friseurin und Kosmetikerin, Dachdecker und Spengler) oder die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern (zum Beispiel Fleischhauer und Koch, Elektrotechniker und EDV-Techniker). Eine wechselseitige Anrechnung von Ausbildungszeiten ist ein Hinweis für das Vorliegen von verwandten Tätigkeiten.

Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden können.

Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen sind dann abzugsfähig, wenn sie derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist und auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Der Begriff "Umschulung" setzt - ebenso wie Aus- und Fortbildung - voraus, dass der Steuerpflichtige eine Tätigkeit ausübt. Auch wenn die berufliche Tätigkeit in einem Kalenderjahr erst nach Anfallen von Aufwendungen begonnen wird, können absetzbare Umschulungskosten vorliegen. Absetzbar sind in diesem Fall alle Umschulungskosten, die im Kalenderjahr des Beginns der beruflichen Tätigkeit anfallen.

Die ausdrücklich genannte Voraussetzung, dass eine Umschulungsmaßnahme auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen muss, ist in Verbindung mit dem allgemeinen Abzugsverbot von Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu sehen. Bildungsmaßnahmen, die aus Gründen des persönlichen Interesses getätigt werden, sind vom Abzug ausgeschlossen. Sie stellen Kosten der Lebensführung dar. Abzugsfähig sind Aufwendungen, die zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes des Steuerpflichtigen beitragen sollen und daher künftiges Steuersubstrat darstellen (VwGH 15.09.2011, 2008/15/0321).

Die Beweggründe für eine Umschulung können durch äußere Umstände (zB wirtschaftlich bedingte Umstrukturierungen des Arbeitgebers oder sogar Betriebsschließungen) hervorgerufen werden, in einer Unzufriedenheit im bisherigen Beruf gelegen sein oder einem Interesse an einer beruflichen Neuorientierung entspringen. Der Steuerpflichtige muss aber nachweisen oder glaubhaft machen, dass er tatsächlich auf die Ausübung eines anderen Berufs abzielt.

Der Zweck der Umschulung muss darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen. Ob dies der Fall ist oder andere Motive der Bildungsmaßnahme des Steuerpflichtigen zu Grunde liegen, ist im Einzelfall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen. Da Umschulungskosten auf eine künftige, noch nicht ausgeübte Tätigkeit abzielen, stellen sie begrifflich vorweggenommene Werbungskosten dar. Es müssen grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen. Diese sind jedenfalls dann gegeben, wenn die Einkunftserzielung im früher ausgeübten Beruf auf Grund von Arbeitslosigkeit nicht mehr gegeben ist oder die weitere Einkunftserzielung im bisherigen Beruf gefährdet ist oder die Berufschancen oder Verdienstmöglichkeiten durch die Umschulung verbessert werden. Die Intensität der Nachweisführung oder Glaubhaftmachung muss umso höher sein, je mehr sich eine Umschulung nach der Verkehrsauffassung auch zur Befriedigung privater Interessen bzw. Neigungen eignet. Scheitert schlussendlich die tatsächliche Ausübung des angestrebten Berufes, zum Beispiel weil eine entsprechende Arbeitsstelle nicht gefunden wird, führt das zu keiner Änderung der Absetzbarkeit für die Vergangenheit. Die Prüfung der Abzugsfähigkeit findet in den jeweiligen Jahren der Verausgabung nach Art einer Liebhabereibeurteilung nach. Aus-, Fortbildungs- und Umschulungskosten sind in jenem Jahr abzusetzen, in dem sie geleistet werden.

Wie aus der Arbeitsplatz- und Stellenbeschreibung ersichtlich, umfasst die Tätigkeit einer Ordinationsassistentin die Unterstützung des Facharztes und die Erfüllung von Aufgaben, die die höchstpersönliche Wahrnehmung des Facharztes nicht erfordern. Eine Ordinationsassistentin organisiert den Ordinationsablauf, übernimmt die Termineinteilung und führt ausführliche Gespräche mit den Patienten, öffentlichen Stellen sowie mit Lieferanten für den Ordinationsbedarf. Weitere Tätigkeiten sind insbesondere die Arbeitseinteilung mit den anderen Mitarbeitern für eine gleichmäßige Arbeitsauslastung und Vermeidung von Leerzeiten im Ordinationsablauf, die Durchführung von Lungenfunktionstests, Testung auf Allergene, die Vorbereitung auf Hypnosesensibilisierung, Befundvorbereitung und Schlafapnoescreenings. Im Gegensatz dazu umfasst die Tätigkeit einer Berufs- und Sozialpädagogin das Erkennen sowie das Fördern der persönlichen Ressourcen und Kompetenzen, um Menschen bei der Alltagsbewältigung und Lebensgestaltung zu unterstützen. Qualifizierte Berufs- und Sozialpädagogen sind Experten, die im Bildungs- und Sozialbereich sowie in arbeitsmarktpolitischen Maßnahmen eingesetzt werden. Sozial- und Berufspädagogen unterstützen Menschen darin, ihre täglichen Anforderungen mit gesunder Gelassenheit zu bewältigen, ihr eigenes Potenzial auszuschöpfen und ihr soziales Leben aktiv zu gestalten. Sozialpädagogik als allgemeine Lebenshilfe hat das Ziel, Menschen im Hinblick auf ihre Lebensgestaltung zu unterstützen, ihre persönlichen Stärken zu identifizieren, ihre Selbstständigkeit zu fördern und ggf. Benachteiligungen und Ausgrenzungen zu verhindern, Sozial- und Berufspädagoginnen führen informative Gespräche mit Einzelpersonen, Familien oder Kleingruppen oder gestalten Programme im Rahmen ihrer Betreuungstätigkeit in Wohngemeinschaften, Heimen etc.

Wie Sie bereits in Ihrer Beschwerde vom 28.08.2017 ausgeführt haben, ist die Abzugsfähigkeit von Aus- und Fortbildungskosten nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Die Tätigkeit einer Ordinationsassistentin und einer Sozial- und Berufspädagogin, wie oben in der Aufzählung ihrer Aufgaben gezeigt, sind in keiner Weise deckungsgleich und überschneiden sich in ihren Aufgaben (Termineinteilung und Ordinationsablauf zum Einen und Menschen in Ihrer Lebensgestaltung zu unterstützen zum Anderen) in keiner Weise.

Selbstverständlich erkennt das Finanzamt nicht, dass das Erkennen sowie das Fördern der persönlichen Ressourcen und Kompetenzen, um Menschen bei der Bewältigung ihres Alltages zu helfen jede Tätigkeit erleichtert, welche auch den Umgang mit Menschen umfasst. Dies reicht jedoch nicht aus, um den geforderten objektiven Zusammenhang in der geforderten Intensität herzustellen. Dies wäre nur der Fall, wenn die Tätigkeit als Ordinationsassistentin und jene einer Sozial- und Berufspädagogin in weiten Bereichen gleichartig wären. Da dies jedoch nicht der Fall ist, können die beantragten Kosten nicht als Aus- und Fortbildungskosten anerkannt werden.

Ebenso kann laut derzeitigen Stand der Lage nicht von Umschulungskosten ausgegangen werden. Die Beschwerdeführerin hätte nachweisen müssen oder glaubhaft machen müssen, dass sie tatsächlich auf die Ausübung eines anderen Berufes abzielt. Sie ist jedoch nach wie vor

als Ordinationsassistentin tätig. Wie bereits erwähnt, muss der Zweck der Umschulung darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen. Ob dies tatsächlich der Fall ist, ist im Einzelfall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen. Da Umschulungskosten auf eine künftige, noch nicht ausgeübte Tätigkeit abzielen, stellen sie begrifflich vorweggenommene Werbungskosten dar. Es müssen grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen. Da die Beschwerdeführerin weder als Berufs- und Sozialpädagogin tätig ist, noch konkrete Absichten eines Berufswechsels zur Berufs- und Sozialpädagogin dargetan hat, kann keinesfalls von Umschulungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG ausgegangen werden. Diesbezüglich anzumerken ist, dass die Ausbildung zur Berufs- und Sozialpädagogin bereits im Jahre 2014 absolviert worden ist und seither keine konkrete Ausübung dieses Berufes erfolgt.“

Daraufhin stellte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) ohne weitere Begründung.

Auf Grund weiterer Ermittlungen stellte das Bundesfinanzgericht fest, dass lt. dem Abgabensinformationssystem des Bundes die Beschwerdeführerin bis 30.06.2019 weiterhin beim Lungenfacharzt beschäftigt war.

Seit 2018 betreibt sie zusätzlich als Kleinunternehmerin (iSd § 6 Abs. 1 Z 27 UStG) mit ihrer Firma „***Bf1***“ einen Direktvertrieb

(https://firmen.wko.at/***Bf1***/***4***/?firmaid=56e540fe-82bd-43ac-92fa-63504dbebdb5) für die ***5*** Kosmetik GmbH und von 07.01.2020 – 31.12.2022 war sie auch bei ***6*** GmbH / Finanzierung, Investments, Versicherung (https://www.***6***.co.at), nichtselbstständig beschäftigt.

Im Jahr 2023 war die Bf. bei der ***7*** Golfreisen GmbH angestellt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) idGF sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 10 dieser Gesetzesbestimmung gelten als Werbungskosten Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

Weiters dürfen nach Abs. 2 dieser Bestimmung bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen können nur dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn sie iZm der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit stehen. Der Begriff der „verwandten“ Tätigkeit ist im Gesetz nicht definiert. Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeitsart verwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Für eine verwandte Tätigkeit spricht, wenn diese Tätigkeiten (Berufe) üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden oder die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern, was an Hand des Berufsbilds bzw. des Inhalts der Ausbildungsmaßnahmen zu diesen Berufen zu beurteilen ist. Ein Indiz für eine artverwandte Tätigkeit liegt in der wechselseitigen Anrechnung von Ausbildungszeiten. Ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder artverwandten Tätigkeit ist jedenfalls anzunehmen, wenn die erworbenen Kenntnisse iRd ausgeübten beruflichen Tätigkeit verwertet werden können. Darüber hinaus reicht aber jeder Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit aus (VwGH 22.11.06, 2004/15/0143). Hierzu kann auch ein ordentliches Universitätsstudium zählen (VfGH 15.6.04, G 8/04). Nach LStR 358 werden zB die Berufe Friseurin und Kosmetikerin sowie Dachdecker und Spengler üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten; weiters erfordern zB die Tätigkeiten Fleischhauer und Koch sowie Elektrotechniker und EDV-Techniker im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten. Die Tätigkeiten als Pastoralassistent und als Psychotherapeut stehen zueinander in einem verwandten Verhältnis. Die Aufwendungen einer Pastoralassistentin iZm der Ausbildung in systemischer Familientherapie sind daher als WK anzuerkennen (LStR 10358). Gleiches gilt für die Ausbildung einer Hauptschullehrerin mit abgeschlossenem Psychologiestudium zur Psychotherapeutin (UFS 22.6.09, RV/0627-L/08, für die Ausbildung einer diplomierten medizinisch-technischen Assistentin und einer Berufsschullehrerin zur Psychotherapeutin (BFG 15.12.15, RV/7100999/2014; 3.7.18, RV/2101407/2017) sowie Aufwendungen für ein Psychologiestudium einer Volksschullehrerin (BFG 15.12.15, RV/4100012/2011). Bei Intensivkrankenschwester und Pharmareferentin handelt es sich dagegen keineswegs um verwandte Tätigkeiten und werden diese naturgemäß auch nicht gemeinsam am Markt angeboten (UFS 28.6.13, RV/1862-W/11); (vgl. Ebner in Jakom, EStG¹⁷, § 16 Rz 48).

Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH 19.10.06, 2005/14/0117). Fortbildungskosten sind wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den darauf beruhenden Einnahmen abzugsfähig (VwGH 28.10.09, 2007/15/0103, mwN); (vgl. Ebner in Jakom, EStG¹⁷, § 16 Rz 49).

Für die Abzugsfähigkeit maßgebend ist die zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit des Steuerpflichtigen, nicht aber ein früher erlernter Beruf, eine früher ausgeübte Tätigkeit oder ein abstraktes Berufsbild (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴, § 16 Tz 203/2).

Ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist insbesondere dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeiten verwertet werden können (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴, § 16 Tz 203/5).

Durch die Einführung der Z 10 sollen ua auch solche Bildungsmaßnahmen abzugsfähig sein, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen (VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090).

Bei der Beurteilung von Fortbildungskosten als Werbungskosten kommt es nicht darauf an, ob die Fortbildungskosten unvermeidbar sind oder freiwillig auf sich genommen werden, wenn die Aufwendungen die berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lassen (vgl. VwGH 21.10.1986, 84/14/0037; VwGH 26.6.1990, 89/14/0106; VwGH 22.3.1991, 87/13/0074, VwGH 29.11.1994, 90/14/0215, VwGH 19.10.06, 2005).

Zunächst ist festzuhalten, dass die steuerliche Vertretung der Bf. die strittigen Aufwendungen in erster Linie als Fortbildungskosten im Zsh mit der Tätigkeit der Bf. als Ordinationsassistentin geltend gemacht hat bzw. erst bei Nichtanerkennung als Fortbildungskosten als Umschulungskosten für einen Beruf im Sozial- und Pädagogikbereich.

Die Bf. hatte ihre Tätigkeit beim Lungenfacharzt bereits seit vielen Jahren ausgeübt. Vom Arbeitgeber gab es keine Kostenersätze für die Bildungsmaßnahme seiner langjährigen Angestellten.

Eine Ausbildung zur Sozial- und Berufspädagogin bzw. das Tagesseminar „Ich bin wie ich bin“ können für eine Ordinationsassistentin möglicherweise in marginalen Teilbereichen ihrer täglichen Arbeit von Vorteil sein. Der geforderte objektive Zusammenhang der Bildungsmaßnahmen mit der von der Bf. ausgeübten Tätigkeit ist jedoch im vorliegenden Fall nicht gegeben, da die erworbenen Kenntnisse nicht in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeit verwertet werden können.

Aus den vorliegenden Informationen über den Inhalt der verfahrensgegenständlichen Bildungsmaßnahmen erschließt sich ein breites Themenspektrum, das auf die Vermittlung von Grundlagenwissen für verschiedenste berufliche aber auch private Lebenssituationen schließen lässt. Eine spezielle Ausrichtung auf einen Arztbetrieb ist den dargestellten Inhalten der Ausbildungen nicht zu entnehmen.

In Bezug auf die Verwertbarkeit der im Rahmen der Sozial- und Berufspädagogenausbildung erlernten Inhalte in ihrer beruflichen Tätigkeit verwies die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin auf den Umgang mit zunehmend schwierigeren Personen und dem Nutzen im Umgang mit Kollegen und dem Arzt.

Das BFG geht davon aus, dass die Beschwerdeführerin über (theoretische) Grundkenntnisse in diesen Bereichen bereits aus ihrer Ausbildung zur Ordinationsassistentin verfügte - von ihrer langjährigen Praxis ganz zu schweigen - und eine Befassung als Randthema im Rahmen der nunmehrigen Fortbildung daher keine hinreichende berufliche Veranlassung vermitteln konnte.

Auch das auszugsweise vorgelegte Fortbildungsprogramm der AK ***4*** kann den Beschwerdestandpunkt nicht stützen, da auch die Aufwendungen für diese Kurse nur im Rahmen der einschlägigen gesetzlichen Bestimmung und im Zusammenhang mit der von der Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit als Werbungskosten absetzbar sind.

Die Gegenüberstellung des Berufsbildes einer Ordinationsassistentin eines Lungenfacharztes und dem Inhalt der Bildungsmaßnahmen lt. vorgelegter Unterlagen (siehe oben) lässt einwandfrei erkennen, dass diese Tätigkeiten im Wesentlichen nicht gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern und daher nicht einmal artverwandte Tätigkeiten vorliegen.

Im Ergebnis wurde aus Sicht des BFG eine eindeutige berufliche Bedingtheit einer Ausbildung der Beschwerdeführerin zur Sozial- und Berufspädagogin weder im Sinne einer einwandfreien beruflichen Veranlassung noch in Bezug auf den Nachweis einer Verwertbarkeit der vermittelten Lerninhalte für die Tätigkeit der Bf. in einem wesentlichen Umfang dargetan. Die ablehnende Haltung des Dienstgebers sich an den Kosten der Bildungsmaßnahme zu beteiligen unterstreicht dies noch.

Weiters sind auch Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, der nicht mit dem bisherigen Beruf verwandt sein muss, abzugsfähig.

Die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen setzt voraus, dass die Umschulungsmaßnahme derart umfassend ist, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglicht, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist.

Der Zweck der Umschulung muss darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen, wobei die neue Berufstätigkeit über eine hobbymäßige Verwertung jedenfalls hinausgehen muss.

Umschulungskosten stellen begrifflich vorweggenommene Betriebsausgaben/Werbungskosten dar. Es müssen grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen. Dass anstelle der früher ausgeübten

Haupttätigkeit fortan eine neue Haupttätigkeit ausgeübt werde, ist nicht erforderlich. Für eine erwerbsorientierte Umschulung spricht es, wenn der Steuerpflichtige seine bisherige Tätigkeit aufgibt oder wesentlich einschränkt. Dass die steuerliche Berücksichtigung von Umschulungskosten aber auf diesen Fall beschränkt wäre, ergibt sich weder aus dem Wortlaut der Bestimmung noch führt eine am Zweck der Bestimmung orientierte Auslegung zu diesem Verständnis (vgl. VwGH 28.02.2012, 2009/15/0105). Abzugsfähig sind Aufwendungen, die – auch unter Berücksichtigung der zunächst angefallenen Ausbildungskosten – zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes des Steuerpflichtigen beitragen sollen und daher künftiges Steuersubstrat darstellen (vgl. VwGH 15.9.11, 2008/15/0321; ebenso: VwGH 25.11.11, 2011/15/0047; VwGH 27.4.17, Ra 2015/15/0069; s auch BFG 25.9.18, RV/3100572/2013). Die erforderliche ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung ist aus der Perspektive des Streitjahres zu beurteilen (VwGH 12.9.18, Ro 2017/13/0008).

Wenn jedoch der neue Beruf nur nebenbei ausgeübt wird, kann der Fall eintreten, dass lfd. Werbungskosten-Überschüsse entstehen und sich damit die Frage nach Liebhaberei bei den Einkünften stellt (vgl. UFS 28.10.11, RV/3052-W/10).

Die bloße Absichtserklärung, nach Ende der Umschulung Einkünfte erzielen zu wollen, genügt nicht, die drei Jahre zuvor angefallenen Aufwendungen iZm dem psychotherapeutischen Propädeutikum als Werbungskosten anzuerkennen (vgl. BFG 24.11.20, RV/7105213/2019). Wurden Umschulungsaufwendungen nicht als Werbungskosten anerkannt, wird jedoch in der Folge tatsächlich ein Gesamtüberschuss aus dieser Tätigkeit erzielt, stellt dies ein rückwirkendes Ereignis dar, das zu Bescheidabänderungen gem. § 295a BAO der Jahre, in denen die Umschulungskosten gezahlt wurden, führt (vgl. Ebner in Jakom EStG¹⁷, § 16 Rz 50f).

Die „Umschulung“ muss auf eine „tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen“ (Tz 10 idF BGBl I 2002/155, vgl Taucher, FJ 2005, 341). Dieser andere Beruf muss keineswegs als Hauptberuf angestrebt sein. Es genügt eine angestrebte Nebentätigkeit, der Plan muss aber auf eine steuerlich relevante (Neben)Tätigkeit gerichtet sein (VwGH 15.9.2011, 2008/15/0321; VwGH 23.5.2013, 2011/15/0159; VwGH 27.4.2017, Ra 2015/15/0069; ebenso Pülzl, SWK 2008, 748; Langheinrich/Ryda, FJ 2008, 98; UFS 25.6.2008, RV/0044-S/08; vgl Pülzl, SWK 2008, 1099). Der Zweck der Umschulung muss darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen. Es müssen grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (VwGH 15.9.2011, 2008/15/0321; VwGH 31.3.2011, 2009/15/0198; vgl Atzmüller/Herzog/Mayr, RdW 2004, 622); (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴, § 16 Tz 203/10).

Entscheidend ist jedenfalls, dass die Ausbildung für einen anderen Beruf mit dem Plan unternommen wird, den neuen Beruf zumindest nebenberuflich – als weitere Einkunftsquelle – ausüben zu wollen (VwGH 25.10.2011, 2011/15/0047; VwGH 15.9.2011, 2008/15/0321; LStR Rz 358a); (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴, § 16 Tz 203/14).

Wurden Umschulungskosten zunächst nicht als Werbungskosten anerkannt, erzielt der/die Steuerpflichtige in der Folge jedoch tatsächlich einen Überschuss aus der betreffenden Tätigkeit, liegt nach LStR 2002 Rz 361a ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO vor. Die Steuerbescheide für die Jahre, in denen die Umschulungskosten angefallen sind, seien entsprechend abzuändern (vgl. Pfalz/Sutter in Büsser/Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter (Hrsg.), Die Einkommensteuer (EStG 1988) Band III - Kommentar⁶⁵, § 16 Abs. 1 Z 10 EStG Rz 22).

Das Gesetz verlangt, dass die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs „abzielt“. Es ist daher ein konkret geplanter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit nachfolgenden (Betriebs-)Einnahmen erforderlich. Es müssen Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (vgl. Atzmüller/Herzog/Mayr, RdW 2004/581, 622).

Im vorliegenden Fall macht die Beschwerdeführerin im Jahr 2014 als Ordinationsassistentin bei einem Lungenfacharzt als Eventualantrag auch Umschulungskosten für die Ausbildung zur Sozial- und Berufspädagogin als vorweggenommene Betriebsausgaben/Werbungskosten geltend.

Das Beschwerdevorbringen im Zsh mit der eventuell bevorstehenden Pensionierung des Arbeitgebers bzw. Änderungen im Gesundheitswesen ist im hier zu beurteilenden Fall nicht zielführend, da die Beschwerdeführerin seit Beginn ihrer Ausbildung noch fünf Jahre beim selben Arbeitgeber, dem Lungenfacharzt, beschäftigt gewesen ist. Damit kann die Einkünfteerzielung der Bf. aus Sicht des Streitjahres nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht gefährdet gewesen sein.

Das Bundesfinanzgericht geht auch aus folgenden Gründen nicht davon aus, dass die ernsthafte Absicht der Bf. zur Einkünfteerzielung in einem Beruf des Sozial- und Pädagogikbereiches im Zeitpunkt der Entstehung der Kosten erwiesen ist:

Die Beurteilung des Gesamtbildes der Verhältnisse ergibt, dass die Beschwerdeführerin nach der Absolvierung der Bildungsmaßnahme im Jahr 2015 nicht konkret beabsichtigte eine andere Tätigkeit in diesem Bereich anzustreben. Dass Berufsorientierungsgespräche tatsächlich stattgefunden haben, erweist sich als nicht glaubwürdig, da weder Zeitpunkt noch Inhalt bzw. Ergebnis der Gespräche genannt wurden, und die Bf. weiterhin in ihrem bisherigen Beruf tätig war.

Weiters führte die Ausbildung zur Sozial- und Berufspädagogin tatsächlich zu keinen steuerpflichtigen Einkünften. Die neue Berufstätigkeit müsste jedoch über eine hobbymäßige Verwertung jedenfalls hinausgehen.

Vielmehr begann die Beschwerdeführerin ab dem Jahr 2018 mit einem Direktvertrieb für kosmetische Produkte. Für diese Tätigkeit ist nach Ansicht des BFG kein Zusammenhang mit der streitggt. Umschulungsmaßnahme erkennbar.

In der Folge war die Bf. im Zeitraum 2020 bis 2022 auch bei einem Finanzberater und 2023 für

ein Reisebüro beschäftigt. Auch für diese Tätigkeiten gilt das Vorhingesagte. Somit liegen bisher keine Umstände vor, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung mit den Aufwendungen für die Ausbildung zur Sozial- und Berufspädagogin hinausgehen.

Da die geltend gemachten Bildungsaufwendungen für die Ausbildung der Beschwerdeführerin zur Sozial- und Berufsberaterin weder die erforderlichen Anerkennungskriterien für Aus-/Fortbildungskosten noch für Umschulungskosten erfüllen, bleibt deren steuerliche Berücksichtigung als Werbungskosten aus dem Rechtsgrund des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG verwehrt.

Abgrenzung zu Bildungsmaßnahmen, die den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung zuzuordnen sind:

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (s VwGH 27.6.00, 2000/14/0096, 0097 mWN; 14.12.06, 2002/14/0012). Für die berufliche Notwendigkeit einer Bildungsmaßnahme spricht es, wenn sich der Teilnehmerkreis im Wesentlichen aus Angehörigen der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zusammensetzt. 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 31.3.11, 2009/15/0198). Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liegt jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse iRd ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. In Bezug auf Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung kann dies wegen der Nähe zum Bereich der privaten Lebensführung allerdings nur dann gelten, wenn iRd ausgeübten beruflichen Betätigung eine entsprechende Schulung erforderlich ist (VwGH 29.3.12, 2009/15/0197). Nicht abzugsfähig sind jedenfalls alle Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinen Interesse sind. Die EB zu BGBl I 106/1999 nennen dabei zB Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik und B-Führerschein. Kurse zur Vermittlung von „social skills“, die in gleicher Weise für den Bereich der Lebensführung wie für eine breite Palette von Erwerbstätigkeiten dienlich sein können, sind nur dann geeignet, zu BA/WK zu führen, wenn die Behörde einen konkreten Bedarf im Einzelfall festzustellen vermag (VwGH 31.5.11, 2008/15/0226). Ferner sind zB idR nicht abzugsfähig: Aufwendungen für Kurse zur Entfaltung des Charaktergefüges, der Bewältigung von Stress, der Beseitigung negativer Einstellungen und emotionaler Störungen sowie zum Beckenbodentraining (VwGH 24.6.04, 2001/15/0184); (vgl. Ebner in Jakom EStG¹⁷, § 16 Rz 52).

Nach Ansicht des BFG sind die Kosten des Tagesseminars „Ich bin wie ich bin“ als Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, anzusehen. Bei

derartigen Bildungsmaßnahmen darf die Veranlassung durch die Einkünfteerzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die berufliche Notwendigkeit dieser Bildungsmaßnahme wurde von der Beschwerdeführerin weder glaubhaft gemacht noch nachgewiesen.

Darüber hinaus betrifft die Nichtabzugsfähigkeit auch die geltend gemachten Fahrtkosten und Diäten, die nach den Beschwerdeausführungen im Zusammenhang mit den erörterten Bildungsmaßnahmen standen und daher deren steuerliches Schicksal teilen.

Auch die beantragten sonstigen Werbungskosten iHv 387,06 € (Telefon/Internet und Versicherungsprämie, etc. für ***3***) sowie die Aufwendungen für die „Fachliteratur“ („Sie sagt, er sagt: Kommunikationspsychologie für Partnerschaft, Familie und Beruf“, „Frauen verstehen (in 60 Minuten) / Männer verstehen (in 60 Minuten)“, „start living 1 – Das 6 Wochen Training“, „30 Minuten Resilienz“ und „Radikale Selbstvergebung: Liebe dich so, wie du bist, egal was passiert!“) sind als Kosten der Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Um Wiederholungen zu vermeiden wird auch auf die ausführliche Begründung der Beschwerdeentscheidung vom 28.08.2018 verwiesen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer 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.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil der als erwiesen anzunehmende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung festgestellt wurde und das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 7. August 2024