

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache *Bf1*, *Bf1-Adr*, über die Beschwerde vom 28. Dezember 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 21. Dezember 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (in der Folge: Bf.) ist Lehrerin. Weil sie keine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2021 abgegeben hatte, ermittelte das Finanzamt mit dem **angefochtenen Bescheid** die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer im Schätzungswege mit 44.968,48 Euro und setzte auf dieser Grundlage die Einkommensteuer 2021 mit 2.691 Euro fest.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen **Beschwerde** machte die Bf. verschiedene Werbungskosten in Höhe von insgesamt 2.229,88 Euro geltend. In diesem Betrag enthalten waren Aufwendungen in Höhe von 2.046,80 Euro für die Inanspruchnahme einer telefonischen Lebensberatung nach der sog. *A*-Methode. Zu diesen Kosten machte sie dem Finanzamt gegenüber mit Schreiben vom 29.12.2022 die Erklärung, sie sei aufgrund einer belastenden Mobbing-Situation an ihrer Schule am 4.12.2020 in den Krankenstand gegangen. Sie habe alles ihr Mögliche getan, um möglichst schnell wieder als Lehrerin arbeiten zu können. Dafür habe sie sich einer Psychotherapie unterzogen, am fit2work-Programm der Österreichischen Gesundheitskasse teilgenommen und zusätzlich die telefonische Lebensberatung bei *B* in

Anspruch genommen. Diese Lebensberatung sei ihr eine große Hilfe gewesen, um ihre Unterrichtstätigkeit wiederaufzunehmen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 1.2.2023 gab das Finanzamt der Beschwerde nur hinsichtlich der kleineren, hier nicht weiter relevanten, Werbungskosten in Höhe von insgesamt 183,08 Euro, nicht aber hinsichtlich der Beratungskosten statt. Zur Begründung der Abweisung dieses Beschwerdebegehrens führte es aus, Krankheitskosten könnten nur als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn es sich bei der Krankheit um eine typische Berufskrankheit handle. Eine typische Berufskrankheit sei eine Krankheit, die durch die berufliche Tätigkeit verursacht worden sei und nach dem geltenden Recht und auch formal als Berufskrankheit iSd § 177 ASVG anerkannt werde. Im Beschwerdefall liege weder eine typische Berufskrankheit vor noch stehe der Zusammenhang zwischen der Erkrankung und dem Lehrberuf eindeutig fest. Die Kosten für die Lebensberatung stellten daher keine Werbungskosten dar. Auch als außergewöhnliche Belastungen könnten sie nicht berücksichtigt werden, weil die Aufwendungen geringer seien als der für die Bf. geltende Selbstbehalt in Höhe von 6.298,70 Euro.

Mit dem **Vorlageantrag** vom 26.2.2023 machte die Bf. neben den Kosten für die *A*-Beratung weitere Kosten für ärztliche Behandlungen in Höhe von 1.861,56 Euro geltend. Diese Kosten setzten sich aus 1.224 Euro für eine psychotherapeutische Behandlung bei Dr. *D* in 17 Sitzungen zuzüglich damit verbundener Fahrtkosten in Höhe von 237 Euro, aus Fahrtkosten in Höhe von 184,80 Euro im Zusammenhang mit weiteren 11 Arztterminen bei Dr. *C*, aus Fahrtkosten in Höhe von 29,40 Euro im Zusammenhang mit Beratungsleistungen beim Beratungsprogramm „fit2work“ der Österreichischen Gesundheitskasse und schließlich aus Fahrtkosten in Höhe von 66,36 Euro im Zusammenhang mit Beratungen beim bifo, dem Institut Beratung für Bildung und Beruf der Landes Vorarlberg, zusammen.

Gegen die Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung wandte sie ein, es bestehe sehr wohl ein Kausalzusammenhang zwischen der beruflichen Belastung als Lehrerin und ihrer psychischen Krankheit. Aufgrund der Mobbingssituation in ihrer Schule sei sie nicht mehr im Stande gewesen, dort zu unterrichten. Der Psychiater Dr. *C* habe in der fachärztlichen Bestätigung vom 12.10.2021 bestätigt, dass sie unter keinen Umständen mehr in der jetzigen beruflichen Situation in der Schule bleiben könne. Dr. *C* habe sie schließlich auch zur psychotherapeutischen Behandlung an die Psychologin Dr. *D* überwiesen. In einem Bestätigungsschreiben vom 16.2.2023 habe Dr. *D* bestätigt, dass die *A*-Begleitungen in die psychotherapeutischen Sitzungen erfolgreich eingebracht worden seien. Von der Krankenkasse sei ihr noch angeboten worden, das Programm fit2work zu absolvieren, was sie ebenfalls gerne in Anspruch genommen habe. Sie habe die Beratungen und therapeutischen Maßnahmen und Kosten auf sich genommen, um beruflich wieder Fuß zu fassen, was ihr schließlich auch gelungen sei, denn seit 1.2.2022 unterrichte sie erfolgreich an einer anderen Schule.

Am 5.5.2023 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte, die Kosten für die Lebensberatung nach der *A*-Methode nicht als Werbungskosten, sondern lediglich als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. war im Jahr 2021 als Lehrerin an der *E* beschäftigt. Seit 4.12.2020 war sie im Krankenstand. Grund dafür war eine psychische Erkrankung aufgrund von Problemen im Schulbetrieb. In einer fachärztlichen Bestätigung des Facharztes für Psychiatrie und Psychotherapeutische Medizin, Dr. *C*, vom 12.10.2021 wurden die Symptome der Erkrankung wie folgt beschrieben: *„Sie (i.e. die Bf.) hätte Angst davor, dort (i.e. in die *E*) wieder einzusteigen. Sie sei nicht frei, würde sich dauernd kontrolliert fühlen bzw. verunsichert sein“.*

Um diese Erkrankung zu überwinden und wieder als Lehrerin arbeiten zu können, nahm sie eine telefonische Lebensberatung mit 7 Einheiten nach der sog. *A*-Methode bei *B* in Anspruch. Die *A*-Methode wird von der Begründerin *B* auf ihrer Website wie folgt beschrieben: *„Im *A* wurde herausgefunden, dass der Mensch über einen informativen Wesenskern verfügt. Dieser trägt alle individuellen Ursprungsinformationen (sog. Wesenskern) in sich. Er ist da, um das Leben eines Menschen voll und ganz zu erfüllen. *A* ermöglicht diese ureigenen Wesensinformationen zu lesen, zu übermitteln und sie im Zellbewusstsein als reale Erfahrungen freizusetzen. Diese informative Neusetzung lässt den Menschen bereichernde Erfahrungen innerlich nachholen, die ihm versperrt waren und damit in der Vergangenheit fehlten. Sie schafft im Menschen eine neue Erfahrungs- und Lebensgrundlage. Sie lässt innere Mangelzustände real auffüllen. Frühkindliche, familiäre, kollektive bis jahrhundertealte Störinformationen, die zu belastenden Lebens- und Körpermustern geführt haben, können sich so nachhaltig beenden.“*

In dem über diese Beratungsleistungen abgeschlossenen Beratungsvertrag wird zur Methodik von *A* festgehalten: *„Es gibt bisher keine wissenschaftlichen Studien, die *A* erklären können. Wissenschaft und Schulmedizin erkennt die Existenz von Informationsfeldern, seelischem Wesenskern, Zellinformation u.a. nicht an. Die beschriebenen methodischen Erkenntnisse des *A* basieren auf Beobachtungs- und Erfahrungswissen. Dies entspricht der Entstehungs- und Entwicklungsgeschichte von Alternativmethoden und alternativen Beratungsmethoden im generellen. Eine telefonische *A*-Beratung dient ausschließlich zur Beratung und zum Gespräch mit einem Menschen. Sie gibt keine Antworten auf Frage zu therapeutischen Themen, sondern dient rein dem eigenen Selbstverständnis im Leben. Eine *A*-Lebensberatung stellt daher eine rein informationsgebende Dienstleistung dar...“.*

Für diese telefonischen Beratungen bezahlte sie 2.046,80 Euro.

Daneben nahm die Bf. psychotherapeutische Behandlungen mit 11 Terminen bei Dr. *C* und mit 17 Terminen bei Dr. *D* in Anspruch. In diese psychotherapeutischen Sitzungen wurden Inhalte der *A*-Begleitungen teilweise eingebracht. Für die Behandlung bei Dr. *D* wurden Honorarnoten in Höhe von 1.224 Euro gelegt.

Ferner nahm sie zwei Mal am fit2work Programm der Österreichischen Gesundheitskasse in Dornbirn und in Bregenz teil. Fit2work ist eine kostenlose Beratung für Personen, deren Arbeitsplatz aufgrund von gesundheitlichen Problemen gefährdet ist oder die deshalb Schwierigkeiten haben, eine Arbeit zu finden.

Schließlich nahm sie zwei Mal Berufsberatungen beim bifo, dem Institut Beratung für Bildung und Beruf des Landes Vorarlberg, in Anspruch.

2. Beweiswürdigung

Grundlage für diese Feststellungen sind die Beschreibung der *A*-Methode auf der Website *A* und im über die *A*-Beratung abgeschlossenen Beratungsvertrag, ferner die Kontoauszüge der Bf. bei der *X-Bank*, die Fachärztliche Bestätigung von Dr. *C* vom 12.10.2021, das Schreiben vom 16.2.2023 und die Honorarnoten von MMag. Dr. *D* sowie das Schreiben von fit2work vom 12.1.2021 und die Kostenaufstellung der Bf. im Vorlageantrag.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gesetzliche Grundlagen

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

Gemäß § 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.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 7 300 Euro 6%, mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro 8%, mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro 10% und mehr als 36 400 Euro 12%. Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt,

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht,
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 937 Euro jährlich erzielt,
- für jedes Kind (§ 106).

Erwägungen

Die Bf. begründet ihr Beschwerdebegehren mit dem Argument, dass ein kausaler Zusammenhang zwischen ihrer psychischen Erkrankung und der beruflichen Belastung bestehe und die Beratungs- und Behandlungskosten daher in einem direkten unmittelbaren Bezug zur Erhaltung ihrer Arbeitsfähigkeit stünden.

Nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig, 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. Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist ein strenger Maßstab anzulegen und eine genaue Unterscheidung vorzunehmen. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist entsprechend dem "Aufteilungsverbot" der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Krankheitskosten sind nur dann als

Betriebsausgaben oder Werbungskosten absetzbar, wenn es sich um eine typische Berufskrankheit handelt oder der Zusammenhang zwischen der Erkrankung und dem Beruf eindeutig feststeht (vgl. VwGH 24.9.2007, 2006/15/0325).

Eine typische Berufskrankheit ist eine Krankheit, die durch die berufliche und versicherte Tätigkeit verursacht worden ist und auch formal als Berufskrankheit iSd § 177 ASVG anerkannt wird. Typische Berufskrankheiten werden in Anlage 1 zu § 177 ASVG angeführt. Darunter zählen z.B. Erkrankungen der Atemwege und der Lunge wie etwa eine Staublungenerkrankung eines Bergarbeiters.

Eine typische Berufskrankheit im Sinne des § 177 ASVG liegt im Beschwerdefall nicht vor. Auch ein eindeutiger Zusammenhang zwischen der Erkrankung und dem Lehrberuf besteht im Beschwerdefall nicht. Aufgrund der vorliegenden Aktenlage lässt sich nicht genau beurteilen, um welche Krankheit es sich im Falle der Bf. gehandelt hat. Die fachärztliche Bestätigung von Dr. *C* beschreibt die Erkrankung aufgrund von Angaben der Bf. damit, sie habe Angst davor, wieder in den alten Schulbetrieb einzusteigen, sie sei nicht frei und fühle sich dauernd beobachtet. Aufgrund welcher Umstände sie sich unfrei und dauernd beobachtet fühlt, wird nicht angegeben. Es ist nur allgemein von einer Mobbing-Situation die Rede, ohne dass diese Situation näher umschrieben wird. Negative psychische Symptome wie die beschriebenen mögen zwar durch den Berufsalltag der Bf. als Lehrerin mitverursacht worden sein, sie können aber keinesfalls als für den Lehrberuf typisch angesehen werden. Nahezu alle Berufe bringen - mehr oder weniger - Situationen mit sich, die psychisch belastbar sind und den Berufsausübenden ein Maß an Resilienz abverlangen, um diese Situationen zu bestehen und die Berufstätigkeit langfristig erfolgreich auszuüben. Für die Erkrankung der Bf. können daher ebenso gut Faktoren verantwortlich gewesen sein, die in ihrem persönlichen Bereich anzusiedeln waren oder aus anderen außerschulischen Bereichen herrührten. Die Darlegungen der Bf. lassen jedenfalls keinen eindeutigen Zusammenhang zwischen Erkrankung und Beruf erkennen. Die Behandlungen- und Beratungen hatten offensichtlich ganz allgemein die Wiederherstellung der psychischen Widerstandskräfte der Bf. zum Gegenstand. Sie betrafen daher auch den privaten Lebensbereich der Bf. Dafür spricht auch die Beschreibung von *A* im Beratervertrag, wonach *A* „rein dem eigenen Selbstverständnis im Leben“ dient.

Die im Beschwerdefall zu beurteilenden Krankheitskosten waren nicht anders zu behandeln als die Kosten einer Burn-Out-Behandlung eines Bankangestellten. In diesem Fall hat das Bundesfinanzgericht entschieden, dass es sich *„bei der gegenständlichen Beeinträchtigung des Beschwerdeführers durch massive psychische Probleme um ein Leiden, welches zwar hinsichtlich der Entstehung und Entwicklung durch die berufliche Belastung als einem Faktor unter mehreren gefördert oder verschlimmert werden bzw. für das eine berufliche Mitveranlassung bestehen kann, ohne dass jedoch der Kausalzusammenhang so eindeutig wie bei den typischen Berufskrankheiten geklärt wäre, bzw. eine solche Krankheit vorliegt. In eine massive psychische Belastungssituation kann grundsätzlich jeder Steuerpflichtige - unabhängig*

von der Art des konkret ausgeübten Berufes - im Laufe seines Lebens kommen. Auch viele andere Berufsgruppen sind infolge hoher Stressbelastung einem diesbezüglichen Risiko ausgesetzt. Die eigene Stressbewältigung des Steuerpflichtigen jedoch fällt in den Bereich der Erhaltung bzw. Verbesserung der eigenen Gesundheit und somit in den Bereich der persönlichen Lebensführung“ (vgl.auch BFG 10.7.2015, RV/6100468/2013; BFG 20.12.2017, RV/7103030/2013).

Betrafen die geltend gemachten Kosten in Verbindung mit der *A*-Beratung, die psychotherapeutische Behandlung und den Beratungen bei der ÖGB und dem bifo auch die private Lebensführung, waren sie aufgrund des Trennungsprinzips auch nicht als Werbungskosten absetzbar.

Die Berücksichtigung dieser Kosten als außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG scheiterte hingegen daran, dass sie den für die Bf. geltenden Selbstbehalt in Höhe von 6.298,70 Euro nicht überstiegen und daher die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bf. iSd § 34 Abs. 4 EStG 1988 nicht wesentlich beeinträchtigt haben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist mit dieser Entscheidung nicht angesprochen. Die (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Feldkirch, am 12. September 2024