

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Volker Mayer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 27. November 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 4. November 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2019 wird insofern **abgeändert**, als er im Spruch zu lauten hat wie folgt:

**Die Arbeitnehmerveranlagung ergibt für das Jahr 2019 eine Nachforderung in der Höhe von
€ 2.560,55**

(Bisher waren vorgeschrieben: 2.967 €)

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt (Berechnungsblatt ./A) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Mit Schreiben vom 17.02.2022 wurde die Abgabepflichtige, fürderhin Beschwerdeführerin, vom Finanzamt Österreich gebeten, die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2019 zu übermitteln.

Diesem Begehren folgend wurde von der Beschwerdeführerin am 22.03.2022 die **Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung** eingereicht.

Mit **Bescheid** vom 04.11.2022 wurden von der belangten Behörde unter Abweichend von der Erklärung teilweise die geltend gemachten Werbungskosten nicht anerkannt. Begründend verwies die belangte Behörde hierzu im Wesentlichen (lediglich) auf den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2018.

Mittels **Beschwerde** vom 27.11.2022 ersuchte die Beschwerdeführerin um Bescheidaufhebung und Neuprüfung ihrer Arbeitnehmerveranlagung. Begründend führte sie hierzu aus, dass die beantragten Arbeitsmittel und Fachliteratur für ihre Berufsausübung notwendig seien. Zu den Reise- und Fortbildungskosten führte sie zusammengefasst aus, dass ein von der belangten Behörde vorgenommener Verweis auf den Bescheid des Jahres 2018 nicht zulässig sei, auf Grund ihres Berufs eine Fortbildungspflicht gegeben sei und überdies laut den Lohnsteuerrichtlinien auch eine berufliche Notwendigkeit gegeben sei.

Durch **Beschwerdevorentscheidung** vom 14.03.2025 wurde die Beschwerde von der belangten Behörde als unbegründet abgewiesen. Näher begründete sie die Abweisung dadurch, dass Sportkurse, die an arbeitsfreien Tagen durchgeführt werden und für die vom Arbeitgeber keinerlei Ersatz geleitet werde, als privat veranlasst zu betrachten seien. Die Teilnahme am geltend gemachten Lehrgang sei an keine spezifische Berufsgruppe gerichtet. Trotz Aufforderung sei auch keine Auflistung der nicht steuerbaren Ersätze lt. Jahreslohnzettel durch den Arbeitgeber nachgereicht worden, somit konnten auch die weiteren beantragten Reisekosten und Diäten nicht überprüft werden. Des Weiteren wurden von der Behörde mangels Vorlage von Zahlungsbelegen Aufwendungen für Sprachkurse nicht anerkannt, ebenso nicht Aufwendungen für Literatur, da diese nach Ansicht der belangten Behörde auch für Personen in anderen Berufssparten von allgemeinem Interesse sei.

Am 02.04.2025 beehrte die Beschwerdeführerin mittels als so gewerteten **Vorlageantrag** die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht. Wenngleich das Schreiben als Vorlageantrag betreffend das Jahr 2020 textiert wurde, richtete es sich inhaltlich ausschließlich um Sachverhalte, die das Jahr 2019 betreffen, weswegen es von der belangten Behörde als Vorlageantrag betreffend das Jahr 2019 gewertet wurde.

Materiellrechtlich richtet die als Beschwerde bezeichnete Eingabe sich gegen die Nichtgenehmigung der Fortbildungskosten für den Kurs Methodik Ski und Snowboard 2019. Die Begründung der belangten Behörde, dass die Fortbildung sich nicht an eine spezifische Berufsgruppe richte, sei falsch. In der Schule sei ein Skikurs für die 2., 3. und 5. Klasse vorgesehen, für die Durchführung der Kurse müssten stets ausreichend viele qualifizierte Lehrpersonen zur Verfügung stehen. Die Kurse würden von Sportlehrern geleitet werden, die für die ordnungsgemäße Durchführung der Kurse nach Vorgaben des Lehrplanes verpflichtet seien. Aus diesem Grund habe die Beschwerdeführerin am Lehrgang Ski und Snowboard in ****Ort**** teilgenommen, um den neuesten Wissens- und Kenntnisstand der Didaktik und fachsportlicher Ausbildung zu entsprechen. Es hätte am Abend auch theoretische Vorträge zu Technik, Didaktik und Leitung der Sportwochen gegeben. Teilnehmerinnen dieser Fortbildung seien nur AHS-Sportlehrer und AHS-Lehrerinnen mit Begleitskilehrerausbildung gewesen. Weiters verwies die Beschwerdeführerin auf den „Gesetzestext“ der Lohnsteuerrichtlinien Rz 359 und den darin ausgesprochenen Hinweis auf berufliche Notwendigkeiten. Da auch der Universitätskurs Fussball genehmigt worden sei, bitte sie um Genehmigung dieses Kurses als Fortbildungskosten.

Im **Vorlagebericht** vom 23.05.2025 beantragte die belangte Behörde in ihrer Stellungnahme die Abweisung der Beschwerde und verwies hierzu auf die Bestimmung des § 20 EStG, wonach Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen, dem Abzugsverbot der genannten Norm unterlägen. Bei Aufwendungen, die eine private Veranlassung nahelegen, bei denen jedoch ebenso ein Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung nicht auszuschließen sind, lägen nur dann abzugsfähige Kosten vor, wenn sich die Aufwendungen für die berufliche Tätigkeit als notwendig erwiesen. Weiter ausführend verwies die belangte Behörde auf höchstgerichtliche Entscheidungen (VwGH 2000/13/0163), wonach die Notwendigkeit in solchen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung biete. Hinweise für eine berufliche Notwendigkeit lägen vor, wenn der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trage. Eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme reiche für die Abzugsfähigkeit hingegen nicht aus. Im vorliegenden Fall gehe aus dem Anmeldeformular für das Jahr 2006 hervor, dass der Teilnehmerkreis nicht auf Lehrer beschränkt sei, sondern auch Gäste und Kinder teilnehmen dürften. Da der Teilnehmerkreis nicht auf Lehrpersonen eingeschränkt sei und die Beschwerdeführerin keine Kostenersätze erhalten habe, sowie der Kurs in den Semesterferien stattgefunden habe, lägen im Fall Kosten der Lebensführung vor.

Mit **Vorhalt** vom 26.05.2025 wurde die Beschwerdeführerin vom Bundesfinanzgericht aufgefordert, ihr Beschwerdevorbringen zu konkretisieren und relevante Unterlagen vorzulegen.

In **Beantwortung des Vorhaltes** vom 24.07.2025 ergänzte die Beschwerdeführerin, dass an den Fortbildungsmaßnahmen ausschließlich Bewegungserzieherinnen teilgenommen hätten. Für Gäste und Kinder habe es keine Kursveranstaltungen gegeben.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist österreichische Staatsbürgerin mit Hauptwohnsitz im Inland. Sie verfügt über einen Nebenwohnsitz in Österreich, eine inländische Bankverbindung, eine österreichische Sozialversicherungsnummer sowie inländische fernmündliche Erreichbarkeit.

Die steuerliche Veranlagung erfolgte im Verfahren der Arbeitnehmerveranlagung. Im streitgegenständlichen Jahr 2019 lagen hierbei Lohnzettel (L 16) der ***Uni*** sowie der ****Stadt**** vor.

Die beschwerdeführende Partei ist AHS-Lehrerin am ****Schule**** und unterrichtet dort die Fächer Mathematik, geometrisches Zeichnen und Bewegung und Sport.

Die Beschwerdeführerin nahm (ua) im Jahr 2019 an mehreren Kursen mit fortbildender sportlicher Ausbildung teil. In den Semesterferien des Jahres 2019 besuchte sie den Kurs „Methodik Ski & Snowboard“ der in ****Ort****, im ****Ort2**** in Zusammenarbeit der ****Schule2**** und dem ****Verein**** stattgefunden hat. Diese Kurse beinhalteten einen praktischen Teil, der die sportliche Ausbildung betraf als auch einen theoretischen Teil, der Vorträge umfasste. Teilnehmer der Kurse waren AHS-Sportlehrer und AHS-Lehrer mit Begleitskilehrerausbildung. An besagtem Kurs konnten ausschließlich Bewegungserzieher/innen teilnehmen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergab sich aus dem Vorbringen der Partei in der Beschwerde, dem Vorlageantrag sowie den ergänzenden Schreiben, den Ermittlungen der belangten Behörde, dem Steuerakt der Beschwerdeführerin, insbesondere der Grunddatenverwaltung, sowie den daraus folgenden Feststellungen des erkennenden Gerichts, wie folglich amplifiziert.

Zum beschwerderelevanten Zeitraum

Die Beschwerdeführerin hat am 02.04.2025 über die Schnittstelle FinanzOnline einen Vorlageantrag gem. § 264 BAO eingebracht. Als angefochtener Zeitraum wird hierbei das Jahr 2020 angesprochen. Im begründend auszufüllenden Textfeld wird von der Beschwerdeführerin jedoch angegeben, dass Sie Beschwerde gegen die Nichtgenehmigung der Fortbildungskosten für den Kurs „Methodik Ski- und Snowboard 2019“ einlege. Weiters führt sie an, dass sie an besagtem Kurs von 03.02. bis 09.02. des Jahres 2019 teilgenommen hat. Die Aufschlüsselung der Kurskosten lassen im Zusammenhang mit der Einzahlungsbestätigung ebenfalls darauf schließen, dass der Kursbesuch im Jahr 2019 stattgefunden hat. So wird im Text als Kurskosten ein Betrag von 650,50 € genannt. Die Einzahlungsbestätigungen für das Jahr 2020 listen hierbei einen Betrag von 652 €, für das Jahr 2019 jedoch die soeben erwähnten 650,50 € auf. Auch die getrennt hiervon vorgelegte und vom ****Schule 3**** bestätigte Aufschlüsselung der Dienstreisen und Fortbildungen für die Jahre 2019 und 2020 lassen im Zusammenhang mit dem im Text genannten Zeitraum nur den Schluss zu, dass die Beschwerdeführerin mit dem Vorlageantrag bezweckte, den Bescheid des Jahres 2019 anfechten zu wollen. Da die Beschwerdeführerin lediglich einen Vorlageantrag bezüglich eines einzigen Jahres eingebracht hat und aus der Textierung der Eingabe offenkundig ist, dass das Begehren darauf gerichtet ist, den Bescheid des Jahres 2019 anzufechten, war nach Ansicht des Gerichts der Vorlageantrag gegen die Beschwerdeentscheidung 2019 gerichtet und folglich hierüber abzusprechen.

Zu den gelten gemachten Werbungskosten

Die belangte Behörde führte in ihrer Stellungnahme durchaus zutreffend aus, dass die Tatsachen, dass keine Kostenersätze vom Arbeitgeber gewährt worden sind, der Kurs in den Semesterferien stattgefunden hat und der Kurs auch für nicht berufstätigen Personen von Interesse ist, Indizien dafür darstellen, dass es sich bei den Aufwendungen um Kosten der Lebensführung gemäß § 20 EStG, und somit nicht steuerlich verwertbare handelt.

Mögen dies nun auch starke Hinweise für eine Nichtabzugsfähigkeit der Aufwendungen sind, ist nach Ansicht des erkennenden Gerichts hier dennoch ein caveat angebracht.

Wie von der Beschwerdeführerin überzeugend ausgeführt, ist der ****Verein 2**** ein Verein für SportlehrerInnen. An der ****Schule 4**** können sich nur Lehrer inskribieren. Die Kursteilnehmer im gegenständlichen Fortbildungskurs waren ausschließlich Lehrkräfte, der Kurs beinhaltete auch weiterführende Vorträge zu Technik, Didaktik und der Leitung von Sportwochen. Anfänger waren an den Kursen nicht zugelassen. Es wurde auch glaubhaft vorgebracht, dass an den ***Verein 6*****-Fortbildungen und somit auch dem gegenständlichen Kurs lediglich Bewegungserzieher/innen teilnehmen konnten.

Zu berücksichtigen war im Fall auch, dass es sich um ein Sport****Schule 3**** handelt, welches notabene eine besondere Prioritätensetzung für sportliche Aktivitäten hat. Auch von den Lehrkräften ist folgend eine andere Schwerpunktsetzung für Aus- und Fortbildung zu erwarten als bei Schulen, deren Fokus auf andere Bildungsschwerpunkte gelegen ist. Auch eingedenk der persönlichen Historie und der zusätzlichen schulischen Tätigkeiten der Beschwerdeführerin (es wer hierbei auch das Kustodiat zu berücksichtigen) wird von ihr zu erwarten sein, einen Vorrang auf sportliche und sportwissenschaftliche Fortbildungen zu legen.

Da glaubhaft dargelegt werden konnte, dass im betreffenden Kurs eine homogene Gruppe aus derselben Berufsgruppe angesprochen und teilgenommen hat, die erworbenen Fähigkeiten nicht nur durchaus im Rahmen der ausgeübten Tätigkeiten Verwendung finden können, sondern vielmehr einen Schwerpunkt der schulspezifischen Ausrichtung zu Gute kommen, sieht das erkennende Gericht die Kosten für den absolvierten Kurs sowie damit verbunden die Kosten der Anfahrt und Rückfahrt zum Kurs als abzugsfähig an.

Da e contrario hierzu die Verpflegungsaufwendungen nicht nachgewiesen werden konnten, auch nicht nachgewiesen werden konnte, ob überhaupt ein Verpflegungsmehraufwand gegeben war, viel mehr bei einem solchen Kurs nach Ansicht des Gerichts es zu erwarten ist, dass für Verpflegung gesorgt ist, waren die Verpflegungsaufwendungen nicht anzuerkennen.

Die Fortbildungskosten für einen Fussballkurs in der Höhe von 80 € sowie die Kosten für Internet und Telefon wurden von der belangten Behörde bereits im Erstbescheid gewährt. Das Bundesfinanzgericht sieht desgleichen diese Aufwendungen als abzugsfähige Werbungskosten an, da der Kurs eingedenk der Ausbildung und beruflichen Aktivität der Beschwerdeführerin als berufliche Fortbildung anzusehen ist und die vorgenommene Schätzung der Internet- und Telefonkosten in einem Bereich liegen, der der Lebenserfahrung entspricht und auch von der Beschwerdeführerin nicht bestritten worden ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Nach § 269 BAO haben im Beschwerdeverfahren die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß § 279 BAO hat außer in den Fällen des § 278 BAO das Verwaltungsgerichte immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zu den Werbungskosten

Gemäß § 16 Einkommensteuergesetz (EStG) sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Abs. 1 Z. 9 leg. cit. fallen hierunter Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Nach Abs. 1 Z. 10 leg. cit. sind Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit abzugsfähig.

Zu diesen gesetzlichen Bestimmungen lassen sich folgende höchstgerichtliche Entscheidungen finden:

Ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder artverwandten Tätigkeit ist jedenfalls anzunehmen, wenn die erworbenen Kenntnisse im Rahmen der 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).

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. Die Eignung der dafür getätigten Aufwendungen an sich zur Erreichung dieses Ziels ist dabei ausreichend (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).

Einschränkend lässt sich aus den Leitentscheidungen entnehmen, dass in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden darf, 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. Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liegt jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können (Jakom, ESt-Kommentar, 18. Auflage, § 16 Rz 52).

Die Notwendigkeit darf hierbei nicht zu eng gesehen werden. Entscheidend kann nur sein, ob Aufwendungen für die Einkunftserzielung „sinnvoll“ erscheinen, das heißt, objektiv nachvollziehbar in beruflichen Interesse getätigt werden (Jakom, ESt-Kommentar, 7. Auflage, § 20 Rz. 19 unter Verweis auf VwGH 31.5.11, 2008/15/0126).

Neben den Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofs finden sich hierzu auch Entscheidungen anderer Gerichte. So hat etwa das Bundesfinanzgericht die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen eines Sportlehrers für die Ausbildung zum Instruktor Alpinklettern anerkannt (BFG 18.3.21, RV/3100840/2019), ebenso können auch Aufwendungen eines Sportlehrers für Snowboardkurse Werbungskosten sein (BFH 22.06.06, VI R 61/02, SWK 06, S 691, UFS 22.7.13 RV/0636-G/12).

Aufwendungen für die Verpflegung sind grundsätzlich nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung. Der Abzug solcher Aufwendungen stellt die Ausnahme dar und kann jedenfalls nur insoweit erfolgen, als der Mehraufwand unvermeidbar ist (VwGH 1.9.15, 2012/15/0119). Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist, dass Mehraufwendungen für Verpflegung überhaupt angefallen sind (VwGH 28.5.08, 2006/15/0125).

Zu den weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerin

Zum Verweis auf die Lohnsteuerrichtlinien ist zu amplifizieren, dass Richtlinien der Finanzverwaltung (lediglich) Erlässe des Bundesministeriums darstellen, die entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin weder ihrer Entstehung noch ihrer Rechtsqualität nach Gesetze darstellen.

Den Lohnsteuerrichtlinien ist quasi als Präambel zu entnehmen wie folgt: „Die Lohnsteuerrichtlinien 2002 stellen einen Auslegungsbehelf zum Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988 in der geltenden Fassung, dar, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird. Die überarbeiteten Lohnsteuerrichtlinien sind als Zusammenfassung des geltenden Lohnsteuerrechts und damit als Nachschlagewerk für die Verwaltungspraxis und die betriebliche Praxis anzusehen. Sie basieren auf den Lohnsteuerrichtlinien 1999 und berücksichtigen die in der Zwischenzeit erfolgten Änderungen durch Gesetze, Verordnungen, Judikatur und Erlässe.“

Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus den Richtlinien nicht abgeleitet werden. Bei Erledigungen haben Zitierungen mit Hinweisen auf diese Richtlinien zu unterbleiben.“

Als Adressaten der aktuellen Lohnsteuerrichtlinien (Stand: 31.01.2025) sind genannt: Bundesministerium für Finanzen, Zentrale Services, Finanzamt Österreich, Zollamt Österreich,

Finanzamt für Großbetriebe, Finanzprokuratur, Amt für Betrugsbekämpfung, Prüfdienst für Lohnabgaben und Beiträge.

In den aktuellen Einkommensteuerrichtlinien (Stand: 08.05.2025) werden als Adressaten genannt: Bundesministerium für Finanzen, Zentrale Services, Finanzamt Österreich, Finanzamt für Großbetriebe, Amt für Betrugsbekämpfung, Prüfdienst für Lohnabgaben und Beiträge, Bundesfinanzgericht.

Es mag nun mit Recht befremden, dass in den Lohnsteuerrichtlinien andere Adressaten als in den Einkommensteuerrichtlinien genannt werden, insbesondere, da wie in diesen selbst genannt, sie einer einheitlichen Vorgangsweise dienen mögen.

In den Körperschaftsteuerrichtlinien in ihrer aktuellen Fassung (Stand: 31.01.2025) werden als Adressaten genannt: Bundesministerium für Finanzen, Steuer- und Zollkoordination, Finanzämter, Großbetriebsprüfung, Finanzprokuratur, Steuerfahndung, unabhängigen Finanzsenat.

Da hier zwei (mitunter schon einige Zeit) nicht mehr existierende Organisationen genannt werden, mutet es jedoch an, dass bei Benennung der Adressaten der genannten Richtlinien lediglich ein zu berichtendes lektorisches oder redaktionelles Versehen vorliegt.

In Deutschland hat der BFH wiederholt festgestellt, dass Steuerrichtlinien keine Rechtsnormqualität zukommt, sie keine Rechtsgrundlage für einen steuerbegründenden Verwaltungsakt bieten und Gerichte grundsätzlich nicht binden. (Urteil vom 4.5.2006, VI R 28/05)

Ebenso ist die Rechtslage in Österreich. De facto sind sie nämlich nichts anderes als generelle Weisungen bzw. Verwaltungsverordnungen. Richtlinien sind allerdings mangels Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt nicht gehörig kundgemacht, was - unabhängig vom materiell-rechtlichen Inhalt - zwangsläufig zur Aufhebung durch den VfGH führt. (Erk vom 15.3.1993, V 94/92, 1993, 662, mit dem der Erlass AÖFV 1980/266 zur begünstigenden Besteuerung von geselligen Veranstaltungen von Körperschaften des öffentlichen Rechts aufgehoben wurde)

Der VfGH stellte zunächst in einem obiter dictum klar, dass er hinsichtlich dieser Einschätzung dem VfGH – zumindest was den Rechtsverordnungscharakter betrifft – folgt, indem er ausführte, dass die LStR 1986 „mangels gesetzmäßiger Kundmachung keine die Rechtslage gegenüber dem Steuerpflichtigen gestaltende Rechtsquelle, die der Verwaltungsgerichtshof beachten dürfte“ seien, „und im Übrigen laut ihrer Präambel auch keine Rechtsverordnung“. In einem jüngeren Erkenntnis hat nunmehr auch der VfGH aufgrund mangelnden normativen Charakters eines Steuererlasses wegen der Präambel auch das Vorliegen einer Verwaltungsverordnung verneint; so komme Richtlinien, in denen bloß die Rechtsauffassung

des BMF mitgeteilt wird, keine normative Bedeutung zu. (ZfV 2002/388: „Die Wirkung von Steuererlässen am Beispiel der EStR 2000“, mit zahlreichen Verweisen auf höchstgerichtliche Entscheidungen)

Auch der VwGH sieht, wie der VfGH, Richtlinien mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt für ihn nicht als beachtlich an und meint, dass sie keine Rechte und Pflichten eines Steuerpflichtigen begründen können. Daher könne ihnen unter dem Gesichtspunkt von Treu und Glauben nicht dieselbe Wirkung wie einer Einzelauskunft des zuständigen Finanzamtes zukommen. (SWK 28, 1. Oktober 2006 unter Verweis auf Erk. vom 22.9.1999, 97/15/0005, sowie Erk. vom 9.3.2005, 2001/13/0062; vgl. hierzu auch Renner, SWK-Heft 16/2005, Seite S 537 ff.)

Wie vom Höchstgericht ausgeführt, stellen Richtlinien „keine für den Verwaltungsgerichtshof beachtliche Rechtsquelle dar“, weshalb sich ein Antrag auf Überprüfung der Gesetzmäßigkeit eines derartigen Erlasses beim VfGH erübrige. Im Übrigen kann nach ständiger Rechtsprechung der Steuerpflichtige aus Steuererlässen „weder objektive Rechte noch subjektive Ansprüche ableiten“; auch eine Wirkung nach dem Grundsatz von Treu und Glauben scheidet mangels konkretem Verhältnis zwischen Steuerpflichtigem und Finanzamt und der daraus resultierenden Vertrauenssituation aus. (ZfV 2002/388: „Die Wirkung von Steuererlässen am Beispiel der EStR 2000“, mit zahlreichen Verweisen auf höchstgerichtliche Entscheidungen)

Sintemalen Gerichte nicht an Erlässe gebunden sind, liegt auch im gegenständlichen Fall keine Bindungswirkung vor und erübrigt sich ein weiteres Eingehen auf genannte Lohnsteuerrichtlinien.

Insofern dem erkennenden Gericht die gesetzlichen Bestimmungen des Beamtendienstrechtsgesetzes und des Vertragsbedienstetengesetzes von der Beschwerdeführerin überreicht wurden, gestattet sich das Gericht einerseits hierfür besten Dank auszusprechen, andererseits geziemend auf den Grundsatz *iura novit curia* zu verweisen.

Für den vorliegenden Fall ergibt sich daraus:

Wie oben ausgeführt, war lediglich das Jahr 2019 vor dem Bundesfinanzgericht streitgegenständlich.

Die Aufwendungen für den vom 03.02. bis 09.02. 2019 besuchten Kurs sind insofern abzugsfähig, als sie die Kurskosten (samt Liftkosten) und die Reisekosten umfassen. Die Verpflegungskosten waren mangels Nachweises oder Glaubhaftmachung nicht abzugsfähig.

Die bereits im Bescheid der belangten Behörde als abzugsfähig gewerteten Ausgaben für Fussball, Telefon und Internet werden als abzugsfähig angesehen.

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.

Das vorliegende Erkenntnis entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 31. Juli 2025