

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden *****SV*****, den Richter*****Ri***** sowie die fachkundigen Laienrichter *****L1***** und *****L2***** in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, über die Beschwerde vom 7. Dezember 2016 gegen den am *****Datum***** ausgefertigten Bescheid des *****FA***** betreffend Einkommensteuer 2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 1. Dezember 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin *****SF***** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1BAO abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden Aufwendungen für eine Ausbildung nicht berücksichtigt, da es sich um keine berufsspezifische Fortbildung gehandelt habe.

Dagegen richtete sich die am 05. Dezember 2016 eingebrachte und am 07. Dezember 2016 beim Finanzamt eingelangte Bescheidbeschwerde, worin die Beschwerdeführerin Folgendes ausführte:

„Im Einkommensteuerbescheid 2015 vom 11.11.2016 wurden meine Fortbildungskosten leider nicht akzeptiert. Da ich diese Ausbildung aber tatsächlich für meine berufliche Tätigkeit benötige, erhebe ich Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid vom 11.11.2016 mit folgender Begründung:

- Meine Ausbildungen waren einer der Gründe für meine Anstellung im Altersheim, da jeder einzelne Mitarbeiter seinen speziellen Bereich bzw. seine spezielle Ausbildung hat. Die einen im Bereich Medizin, andere im Bereich Kinästhetik, Validation oder einfach Kochen, Umgang mit Gewalt, etc.

- Ich bin vielfach für die Entspannung der Patienten zuständig und setze meine Ausbildung vorzugsweise bei Schlaganfallpatienten, Patienten mit eingeschränkten Bewegungsabläufen oder auch Patienten mit Schlafstörungen ein.

- Zudem gebe ich bei den monatlichen Mitarbeitersitzungen zum Teil auch Schulungen für meine Arbeitskollegen.

Anbei sende ich Ihnen noch einmal die betreffenden Unterlagen, auch eine genaue Beschreibung der Fortbildung liegt bei, und bitte um Berücksichtigung der Aufwendungen.“

Am 07. November 2016 übermittelte die Beschwerdeführerin auf elektronischem Weg eine Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben aus selbständiger Tätigkeit und eine Aufstellung der beantragten Werbungskosten. Leider habe sich bei den Reisespesen ein Rechenfehler eingeschlichen, deshalb haben sich ein paar Zahlen geändert haben. Auch die KZ 274 habe sich geändert, da im Januar 2015 noch zusätzlich EUR 10,55 für die E-Card bezahlt wurden. Weiters erhalte das Finanzamt eine Bestätigung über die Zahlungen der Beiträge an die ***Gesundheitskasse***, eine Bestätigung für die Bezahlung der Ausbildungs- und Nächtigungskosten, eine Bestätigung für die Anmeldung zu der Ausbildung samt Stundenplan und eine Bestätigung des Dienstgebers, dass die Ausbildung notwendig war und kein Kostenersatz geleistet wurde.

Seitens des Finanzamtes wurde dazu am 10. Jänner 2017 im Wege eines elektronischen Vorhaltes ausgeführt, die Beschwerdeführerin beantrage im Jahr 2015 Aus-Fortbildungskosten in Höhe von 4296,46 Euro für den Kurs "KURSLEITER der metaphysischen Heilentspannung" mit der Begründung, dass dieser beruflich notwendig sei für Ihre Tätigkeit als Pflegehelferin. Werbungskosten seien Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sei bereits seit vielen Jahren als Pflegehelferin und auch selbständig tätig, weshalb dieser Kurs nicht, wie von der Beschwerdeführerin begründet, Voraussetzung für eine Anstellung als Pflegehelferin gewesen sei. Auch, dass der Dienstgeber keinerlei Ersatz leiste, weise darauf hin, dass dieser Kurs keine berufliche Notwendigkeit darstelle, v.a. weil ein KURSLEITER "zur Lehre der Menschen" nicht den Aufgaben einer Pflegehelferin entspricht und auch zu keinen weiteren oder höheren Einnahmen verhelfen habe. Das Finanzamt beabsichtige daher, die Beschwerde abzuweisen. Zur Wahrung des Parteigehörs werde aber um Stellungnahme und ggf. Nachreichung weiterer Nachweise ersucht.

Weiters werde die Beschwerdeführerin ersucht, ihre Dienst- und Urlaubszeiten 2015 belegmäßig nachzuweisen (Zeitkarte, Dienstplan, ...).

Teile des Verwaltungsaktes sind unter anderem folgende von der Beschwerdeführerin zum Beweis ihres Vorbringens vorgelegten Unterlagen:

- vorgelegte Einnahmen- / Ausgabenrechnung für das Jahr 2015
- vorgelegte Unterlagen zum Kurs „Metaphysische Heilentspannung“; darin enthalten Schreiben zur Ausbildung zum Kursleiter für den Grund- und Aufbaukurs der Metaphysischen Heilentspannung nach Sauter-Institut, eine Ausbildungstabelle, eine Quittung als Zahlungsbeleg über 2.700,00 Euro sowie eine Zwischenrechnung des Hotels für sieben Übernachtungen lautend auf einen Gesamtbetrag von 1.322,50 Euro
- vorgelegte Einkommensteuererklärung 2015 u. a. mit angemerkten Beträgen zur Position *Reisekosten (ohne Fahrtkosten zwischen Wohnung/Arbeitsstätte und Familienheimfahrten)* in Höhe von 1.679,21 Euro sowie zur Position *Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten* in Höhe von 2.589,30 Euro.

sowie

- Aktenvermerke der Bediensteten des Finanzamtes vom 18. Jänner 2017 sowie vom 15. März 2017; ersteres in Form der Wortlautprotokollierung einer persönlichen Vorsprache der Beschwerdeführerin sowie mit der handschriftlichen Anmerkung versehen, die Beschwerdeführerin reiche *„bis 08.02.17 eine Bestätigung d. DG nach, dass die Kostenübernahme durch ihn nur deshalb nicht erfolgt, weil der Kurs im Ausland und nicht in ***Staat*** angeboten wird bzw. stattfindet.“*

Als „Beilagen“ von der Abgabenbehörde bezeichnet und dem Verwaltungsgericht vorgelegt wurden weiters:

Zu 10: Auslandslohnzettel 2015

11: Lohnausweis 2015

12: Mitteilung gemäß § 109a EStG 1988

13: Arbeitsbestätigung

14: ergänzende Unterlagen betreffend Kurs

15: Parteiengehör

16: Kurstermine 2015 - 2017

17: Einnahmen/Ausgaben 2011/2013

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 15. März 2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde hierzu ausgeführt:

*„Die Beschwerdeführerin ist seit dem Jahr 2011 im Ausmaß von 40% als Pflegehelferin im Gesundheitszentrum ***Region*** beschäftigt und bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Mit Eingabe vom 04.02.2016 machte die Beschwerdeführerin in ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 einen Betrag in Höhe von € 4.296,46 für die im Jahr 2015 absolvierte Bildungsmaßnahme zum „Kursleiter für den Grund- und Aufbaukurs der Metaphysischen Heilentspannung nach Sauter“ als Werbungskosten geltend.*

Begründend führte sie aus, dass dieser Kurs beruflich notwendig sei für ihre Tätigkeit als Pflegehelferin.

Die geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von € 4.296,46 wurden im Einkommensteuerbescheid 2015 vom 11.11.2016 nicht berücksichtigt. Begründend führte das zuständige Finanzamt dazu aus, dass es sich bei den geltend gemachten Kosten nicht um eine berufsspezifische Fortbildung handeln würde.

Mit Schreiben vom 05.12.2016 brachte die Beschwerdeführerin Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 11.11.2016 ein und begründete diese im Wesentlichen damit, dass die Ausbildungen eine der Gründe für die Anstellung im Altersheim gewesen seien, da jeder einzelne Mitarbeiter seine speziellen Bereiche bzw. seine spezielle Ausbildung habe.

Die Beschwerdeführerin sei vielfach für die Entspannung der Patienten zuständig und würde ihr Wissen zudem bei den monatlichen Mitarbeitersitzungen in Schulungen an ihre Arbeitskollegen weitergeben.

Der Beschwerde wurde eine Ausbildungsbeschreibung beigelegt, welche auszugsweise folgenden Inhalt aufweist:

„Aufnahmebedingungen für diese Ausbildung sind die Vollendung des 18. Lebensjahres und ein einwandfreier Leumund.

...

Die Ausbildung wird stets an aktuelle wissenschaftlich erwiesene medizinische, metaphysische und psychologische Kenntnisse angeglichen und beinhaltet folgende Lehrinhalte:

- Intensive Persönlichkeitsschulung

- Erste Hilfe für den Kursleiter
- Gute, harmonische Menschenführung
- Freundlicher, heilvoller und korrekter Umgang mit Menschen
- Einsetzen der Heilentspannung in allen Lebensbereichen und im Umgang mit allen Altersklassen
- Das Lehren der Metaphysischen Heilentspannung Grundkurs:

Entspannungsübungen, Konzentrationsübungen, Übungen zur Selbsterkenntnis und Stärkung der Gesundheit und der guten Lebenseinstellung, Umgang mit Selbstsuggestionen und Motivation

- Das Lehren der Metaphysischen Heilentspannung Aufbaukurs:

Vertiefte Entspannungsübungen, Konzentrationsübungen, Übungen zur Selbsterkenntnis und Stärkung der Gesundheit sowie der guten Lebenseinstellung, Übungen zur Festigung des Charakters und Stärkung des ganzheitlichen Heils.

...

Die „Ausbildung zum Kursleiter für den Grund- und Aufbaukurs der Metaphysischen Heilentspannung nach Sauter-Institut“ dient zum Lehren der Menschen, damit sie sich gut entspannen können, den täglichen Anforderungen in Schule, Studium, Berufs- und Privatleben besser gewachsen sind und um die Gesundheit, Kraft und Lebensfreude zu stärken.

...

Die Ausbildungen, die wir als Sauter-Institut anbieten, werden von Menschen mit verschiedenen Berufen besucht: Krankenschwestern, Ärzte, Heilpraktiker, Dipl.-Psychologen, Krankengymnasten, Physiotherapeuten, Masseur, Lehrer, Geschäftsführer, Krankenkassenleiter und -angestellte, Professoren, Rechtsanwälte, Richter, Kindergärtnerinnen, etc."

*Mit Schreiben vom 10.01.2017 teilte das ***FA*** der Beschwerdeführerin mit, dass beabsichtigt werde, ihren Antrag abzuweisen, da sie bereits seit vielen Jahren als Pflegehelferin arbeite und somit dieser Kurs keine Voraussetzung für die Anstellung als Pflegehelferin gewesen sein könne. Auch weise die Tatsache, dass der Dienstgeber keinerlei Ersatz leiste, darauf hin, dass dieser Kurs keine berufliche Notwendigkeit darstelle, v.a. weil ein Kursleiter („zur Lehre der Menschen“) nicht den Aufgaben einer Pflegehelferin entspreche und auch zu keinen weiteren oder höheren Einnahmen verholfen habe. Des Weiteren wurde die Beschwerdeführerin um Stellungnahme und gegebenenfalls Nachreichung weiterer Unterlagen ersucht.*

*In einem Aktenvermerk vom 18.01.2017 über die persönliche Vorsprache der Beschwerdeführerin beim ***FA*** wurde ausgeführt, dass der Beschwerdeführerin nicht bekannt sei, ob sie die Stelle im Altersheim wegen ihrer Ausbildung erhalten habe oder ob sie diese auch so bekommen hätte. Sie würde ihr Wissen in monatlichen Sitzungen an die Arbeitskollegen weitergeben - eine Gegenleistung erhalte sie dafür nicht. Der Kurs, den sie 2015 belegt habe, sei unabhängig von dem Kurs 2014. Seit 2011 sei sie im Ausmaß von 40% im Pflegeheim beschäftigt, da ihrer Chefin ja bekannt sei, dass sie laufend Fortbildungen mache und auch für das Bildungsforum tätig sei. Die Ausbildungen würden nicht vom Dienstgeber vorgeschlagen werden und die Beschwerdeführerin würde auch keinen Ersatz für die Kurse vom Dienstgeber erhalten. Soweit sie wisse, würden ihre Kurse aber finanziell unterstützt werden, wenn diese in ***Staat*** stattfinden würden. Dies sei aber nicht möglich, da ihre Kurse nicht in ***Staat*** angeboten werden. Die Kurse müsste sie mit ihrer Freizeit abdecken. Sonderurlaub oder ähnliches bekomme die Beschwerdeführerin nicht.*

*Mit Schreiben vom 08.02.2017 bestätigte das Gesundheitszentrum ***Region***, dass die Beschwerdeführerin die Methode der Metaphysik bei den Bewohnern der Pflegegruppe ***Ort2*** und den Mitarbeitern erfolgreich anwenden würde und dies ein zusätzlicher Gewinn für den Betrieb sei. Auch würden sie die Beschwerdeführerin gerne finanziell unterstützen, doch dies sei bei Aus- und Weiterbildungen, die im Ausland absolviert werden, gesetzlich nicht vorgesehen und in ***Staat*** würde es kein derartig vergleichbar hochwertiges, metaphysisches Institut geben.*

In rechtlicher Hinsicht ergibt sich daraus Folgendes:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen, welche in einem unmittelbaren, ursächlichen, wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Zu den Werbungskosten zählen gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang mit der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können (vgl. VwGH vom 3.11.2005, 3003/15/0064).

Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Von einer verwandten Tätigkeit ist auszugehen, wenn die Tätigkeiten üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden, oder die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern.

Demgegenüber handelt es sich gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 bei Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung um nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben, 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.

Legen Bildungsmaßnahmen einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nahe, weil sie beispielsweise soziale Fähigkeiten vermitteln oder der Persönlichkeitsentwicklung dienen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. 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 vom 31.03.2011, 2009/15/0198).

Aufwendungen, die sich nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen lassen, gehören mit ihrem Gesamtbetrag zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben, weshalb eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil im Schätzwege nicht zulässig ist (Aufteilungsverbot, vgl. VwGH vom 24.9.2007, 2006/15/0325).

Soweit eine derartige objektive und einwandfreie Trennbarkeit nicht möglich ist, kommt eine Berücksichtigung der Werbungskosten nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche berufliche Veranlassung erbringt (VwGH 27.01.2011, 2010/15/0197)

Sind Bildungsmaßnahmen auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse oder dienen sie grundsätzlich der privaten Lebensführung, sind die dafür getätigten Aufwendungen nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können (vgl. UFS Klagenfurt vom 29.08.2012, RV/0570K/11).

Wesentlich ist, dass die Aufwendungen eindeutig und nahezu ausschließlich im Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften stehen, folglich nur eine berufliche Veranlassung erkennen lassen. Es ist anhand der Lehrinhalte zu prüfen, ob eine auf die Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zugeschnittene Bildungsmaßnahme vorliegt oder ob es sich um eine Bildungsveranstaltung handelt, die für Angehörige verschiedener Berufsgruppen geeignet ist und Anziehungskraft auch auf Personen hat, die aus privatem Interesse Informationen über die dort dargebotenen Themen erhalten wollen (vgl. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009).

Aus der im Akt befindlichen und oben zitierten Kursbeschreibung geht hervor, dass die Ausbildung für Personen über 18 Jahren mit einwandfreiem Leumund geeignet ist. Die Kursteilnehmer kommen aus den verschiedensten oben genannten Berufsgruppen und

verfolgen somit auch unterschiedliche berufliche Ausbildungsziele bzw. -interessen. Bei dem vermittelten Wissen handelt es nicht um ein solches mit, für die Beschwerdeführerin, berufsspezifischem Inhalt, sondern um die Vermittlung von allgemein nützlichem Wissen, das für eine breite Palette von Erwerbstätigen und auch für Privatpersonen interessant und nützlich ist.

Aus der Kursbeschreibung ist ersichtlich, dass sehr viele Ausbildungsinhalte den Bereich des „Persönlichen“ (Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung) betreffen, wie zum Beispiel Entspannungsübungen, Konzentrationsübungen, Übungen zur Selbsterkenntnis und Stärkung der Gesundheit und der guten Lebenseinstellung, Umgang mit Selbstsuggestionen und Motivation, Einsetzen der Heilentspannung, freundlicher, korrekter und heilvoller Umgang mit Menschen.

Der Kurs vermittelt außerdem durch die genannten Inhalte soziale Fähigkeiten und dient der Persönlichkeitsentwicklung. Dies legt ebenfalls einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nahe.

*Beweise, die für die nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung der gegenständlichen Aufwendungen sprechen, konnten von der Beschwerdeführerin nicht erbracht werden. Die anfänglich vorgebrachte Argumentation, dass die Beschwerdeführerin, die Stelle nur aufgrund ihrer Ausbildung erhalten habe, bestätigte sich nicht. Ein diesbezüglicher Zusatz im Dienstvertrag findet sich nicht, außerdem hat die Beschwerdeführerin bereits lange vor der Absolvierung des gegenständlichen Kurses angefangen im Pflegeheim zu arbeiten. Der Kurs wurde auch nicht auf Weisung des Dienstgebers, sondern aufgrund der Eigeninitiative der Beschwerdeführerin, absolviert. Die Bildungsmaßnahme fand in der Freizeit der Beschwerdeführerin statt und sämtliche Kosten dafür wurden von ihr selbst getragen. Lediglich ein Schreiben des Dienstgebers liegt vor, indem bestätigt wird, dass die Aus- und Weiterbildungen der Beschwerdeführerin einen zusätzlichen Gewinn für den Betrieb darstelle, es aber nicht möglich sei, die Beschwerdeführerin finanziell zu unterstützen, da dies nur bei Ausbildungen in ***Staat*** möglich sei und dort aber keine vergleichbare Ausbildung angeboten werde. Die Summe all dieser genannten Indizien spricht gegen die berufliche Bedingtheit des gegenständlichen Kurses.*

Auch wenn die im Rahmen der gegenständlichen Fortbildung erworbenen Kenntnisse der Beschwerdeführerin in ihrer beruflichen Tätigkeit zu Gute kommen und von Nutzen sind, stehen diese aber nicht in nahezu ausschließlichem Zusammenhang mit ihrer beruflichen Tätigkeit, sondern haben für eine Vielzahl von Berufen eine Bedeutung und sind auch im Privatleben dienlich, weswegen von einer untergeordneten privaten Veranlassung nicht auszugehen ist.

Da eine einwandfreie Trennung der Aufwendungen in einen beruflichen und privaten Teil nicht durchführbar ist und der Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche berufliche

Veranlassung nicht erbracht wurde, ist der Gesamtbetrag der Aufwendungen den nichtabzugsfähigen Aufwendungen zuzuordnen.“

Am 04. April 2017 wurde von der Beschwerdeführerin der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

Dazu wurde ausgeführt:

„Die Beschwerde richtet sich gegen folgenden Punkt des Bescheides; Abweisung der geltend gemachten Fortbildungskosten

Ich beantrage meine angeführten Fortbildungskosten zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen.

Begründung:

- Ich benötige diese Ausbildung für meine berufliche Tätigkeit.*
- Meine Ausbildungen waren einer der Gründe für meine Anstellung im Altersheim, da jeder einzelne Mitarbeiter seinen speziellen Bereich bzw. seine spezielle Ausbildung hat. Die einen im Bereich Medizin, andere im Bereich Kinästhetik, Validation oder einfach Kochen, Umgang mit Gewalt, etc.*
- Ich bin vielfach für die Entspannung der Patienten zuständig und setze meine Ausbildung vorzugsweise bei Schlaganfallpatienten, Patienten mit eingeschränkten Bewegungsabläufen oder auch Patienten mit Schlafstörungen ein.*
- Zudem gebe ich bei den monatlichen Mitarbeitersitzungen zum Teil auch Schulungen für meine Arbeitskollegen.*

Ich beantrage gem. § 272 BAO die Entscheidung durch den zuständigen Senat des Bundesfinanzgerichts.

Ich beantrage gem. § 274 BAO die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht.

(...)“

Am 25. Juli 2017 wurde dem Anbringen durch Vorlage der Bescheidbeschwerde an das Bundesfinanzgericht entsprochen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. Die Beschwerdeführerin ist seit dem Jahr 2011 im Ausmaß von 40% als Pflegehelferin im Gesundheitszentrum ***Region*** in ***Staat*** beschäftigt und bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Diese beliefen sich im Beschwerdejahr auf 22.367,00 Euro. Seit 2019 ist die Beschwerdeführerin in Pension.

2. Überdies bezieht sie Einkünfte aus selbständiger Arbeit im „Wirtschaftszweig: Sonstiger Unterricht.“ Diese betrugen im Jahr 2015 948,00 Euro. Die Beschwerdeführerin unterrichtete ab dem Jahr 2017 am „Bildungsforum ***Bundesland***“. Dort hat sie Kurse für Metaphysik und metaphysische Heilentspannung in der Erwachsenenbildung ***Ort1*** gehalten. Der Grundkurs wurde von der Beschwerdeführerin im Beschwerdejahr tatsächlich unterrichtet; im Jahr 2017 auch der Aufbaukurs. Bevor die Beschwerdeführerin selbst die Ausbildung zum Kursleiter für den Grund- und Aufbaukurs der metaphysischen Heilentspannung nach Sauter-Institut absolvierte, unterrichtete sie am Bildungsforum autogenes Training, Mental- und Motivationstraining.

3. Die Beschwerdeführerin hat die Ausbildung zum Kursleiter für den Grund- und Aufbaukurs der Metaphysischen Heilentspannung nach Sauter-Institut vom 26. Juni 2015 bis zum 03. Juli 2015 besucht. Am 27. Juni 2015 wurde für diesen Kurs ein Betrag von 2.700,00 Euro bezahlt.

4. Die "Ausbildung zum Kursleiter für den Grund- und Aufbaukurs der Metaphysischen Heilentspannung nach Sauter-Institut" dient zum Lehren der Menschen, damit sie sich gut entspannen können, den täglichen Anforderungen in Schule, Studium, Berufs- und Privatleben besser gewachsen sind und um die Gesundheit, Kraft und Lebensfreude zu stärken.

Die Ausbildungszeit betrug 76 Stunden Unterricht und 42 Stunden Eigenstudium. Der Kursleiter erhält die vollständigen Kursunterlagen, die vom Sauter-Institut entwickelt wurden und rechtlich geprüft und geschützt sind.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und stützt sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes sowie auf Ausführungen der Parteien in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat vom 1. Dezember 2025.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

§ 4 Abs. 4 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, in der Fassung BGBl. I Nr. 155/2002 lautet in seinen hier relevanten Teilen folgendermaßen:

„Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind. Betriebsausgaben sind jedenfalls:

(...)

7. 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.“ (...)

(...)

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

§ 20 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, lautet in den hier relevanten Teilen folgendermaßen:

„Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

(...)

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.“

(...)

Nach der Legaldefinition des § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind „Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind“. Der Werbungskostenbegriff weicht hiervon zwar ab („Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen“), nach nunmehr übereinstimmender Verwaltungspraxis und Rechtsprechung haben aber beide Begriffe dennoch grundsätzlich denselben Inhalt (Jakom/Ebner/Marschner EStG, 2025, § 4 Rz 271; VwGH 20.9.01, 96/15/0231). Somit kann allgemein der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zu § 16 EStG 1988 gefolgt werden. Im Besonderen deckt

sich die Bestimmung in Z 7 des § 4 Abs. 4 EStG 1988 mit dem Inhalt von § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988, weshalb auf die zu dieser Bestimmung ergangene Rechtsprechung verwiesen werden kann. Erfasst sind nur Aufwendungen des Betriebsinhabers selbst als Einzel- oder Mitunternehmer.

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, m. w. N.).

Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen, dass im Fall von Bildungsmaßnahmen, welche einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung in der Form nahe legen, dass sie soziale Fähigkeiten vermitteln oder der Persönlichkeitsentwicklung dienen, die Veranlassung durch die Einkünfteerzielung nur dann angenommen werden dürfe, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche berufliche Tätigkeit notwendig erwiesen. Die Notwendigkeit biete in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (siehe VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097 m. w. N.; 14.12.2006, 2002/14/0012). Bei Bildungsmaßnahmen, die in gleicher Weise dem Beruf dienen wie der privaten Lebensführung, die aber in besonderem Maße einer privaten Neigung entsprechen können, wird die berufliche Notwendigkeit zu prüfen sein (VwGH 29.3.2012, 2009/15/0197 unter Hinweis auf die Vorjudikatur). Lässt sich eine Veranlassung durch die Erwerbssphäre nach Ausschöpfung der im Einzelfall angezeigten Ermittlungsmaßnahmen und der gebotenen Mitwirkung des Steuerpflichtigen nicht feststellen, ist die Abziehbarkeit der Aufwendungen insgesamt nicht gegeben (VwGH 31.5.2011, 2008/15/0226, unter Hinweis auf die Vorjudikatur).

Allerdings liegt eine begünstigte Fortbildungsmaßnahme jedenfalls (bereits) vor, wenn die erworbenen Kenntnisse im Rahmen der (einer) ausgeübten beruflichen Tätigkeit verwertet werden können (Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁵ § 16 Rz 49 m. w. N.; VwGH 26.6.2014, 2011/15/0068; VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090). Diese Konstellation ist im Beschwerdefall gegeben. Ohne die strittige Fortbildungsmaßnahme beim Sauter-Institut hätte die Beschwerdeführerin die Kurse am Bildungsforum nicht durchführen können; sie waren daher im Sinne des § 4 Abs 4 EStG 1988 durch ihre selbständige Tätigkeit am Bildungsforum ***Bundesland*** betrieblich veranlasst.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II.

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 solche Rechtsfrage stellt sich im vorliegenden Fall nicht.

3.3. Bemessungsgrundlagen und Höhe der festgesetzten Abgabe

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer für das Jahr 2015 betragen:

	€
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	-1.752,00
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	18.462,00
Pendlerpauschale	-372,00
Sonstige Werbungskosten	-4.162,91
Pauschbetrag	-132,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	12.043,09
Sonderausgaben	-60,00
Einkommen	11.983,09
Die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 beträgt (11.983,09 - 11.000,00) x 5.110,00 / 14.000,00	358,83
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Pendlereuro	-13,83
Grenzgängerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	-0,00
Erstattung 36% der SV-Beträgemaximal € 450	-450,00
Steuer für die sonstigen Bezüge	121,26
Einkommensteuer	-328,74
Ausländische Steuer	0,00
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,26
Festgesetzte Einkommensteuer	-329,00

Innsbruck, am 12. Dezember 2025