

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Senatsvorsitzenden ***SenV***, den Richter R2 sowie die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in der Beschwerdesache der Frau ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Artner WP/Stb GmbH, Ludersdorf 201, 8200 Gleisdorf, über die Beschwerden vom 23.12.2020, 21.1.2021 und 25.8.2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 16.12.2020 betreffend **Einkommensteuer 2017**, vom 19.1.2021 betreffend **Einkommensteuer 2018** sowie vom 29.7.2021 betreffend **Einkommensteuer 2019**, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 17. März 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin ***Sf*** zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden *abgeändert*.

Die **Einkommensteuer 2017** wird – analog der Beschwerdeverentscheidung vom 29.7.2021 – mit (einer Gutschrift iHv) **€ -776,-** festgesetzt.

Die **Einkommensteuer 2018** wird mit **€ 3.800,-** festgesetzt.

Die **Einkommensteuer 2019** wird mit (einer Gutschrift iHv) **€ -993,-** festgesetzt.

Die Ermittlung der maßgeblichen Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der festgesetzten Abgaben sind den Entscheidungsgründen sowie den als *Beilagen* angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen; diese bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.) erzielte in den Streitjahren als Pharmazeutin jeweils nichtselbständige Einkünfte aus Tätigkeiten bei verschiedenen Dienstgebern.

Strittig ist der Abzug verschiedener Werbungskosten (im Wesentlichen: Fortbildungskosten, damit zusammenhängende Reisekosten, Ausgaben für „Arbeitsmittel“ und Bekleidung).

In ihrer **Abgabenerklärung für 2017** beantragte die Bf. den Abzug von Aus- und Fortbildungskosten iHv. insgesamt € 9.240,77. Dabei handelte es sich um Ausbildungen zur Lebens- und Sozialberaterin (LSB) und zur EAIC-Coachin (NLP mit dem Schwerpunkt Hypnose).

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2017 ließ das Finanzamt davon nur einen Betrag von € 100,- zum Abzug zu. Begründend wird dazu auf das Tätigkeitsbild einer Apothekerin einerseits und die Ausbildungsinhalte der betreffenden Kurse (LSB, EAIC-Coachin) andererseits verwiesen. Demnach liege keine berufsspezifische Fortbildung vor.

In der dagegen erhobenen Beschwerde wird vorgebracht, die geltend gemachten Kosten würden keine Umschulungskosten, sondern Fortbildungskosten darstellen. Diese Zusatzqualifikationen würde die Bf. *„bei der psychosozialen Beratung von Kunden der Apotheke“* nutzen.

In der (verbösernden) Beschwerdeentscheidung vom 29.7.2021 wurde auch der zunächst anerkannte Betrag von € 100,- nicht (mehr) zum Abzug zugelassen.

Im Vorlageantrag vom 25.8.2021 wird im Wesentlichen argumentiert, die im Rahmen der Ausbildungen erworbenen Fähigkeiten würden wertvolle immaterielle Werkzeuge für die tägliche Arbeit der Bf. an deren Arbeitsplatz darstellen. Sie habe keine Möglichkeit, diese Fähigkeiten im privaten Umfeld anzuwenden oder zu nutzen: Sie lebe nicht in einer aufrechten Beziehung. Die Kinder würden beim Kindesvater leben. Sie sei auch kein Mitglied irgendwelcher Vereine oder anderer Gruppen und bewege sich auch sonst nicht in einem sozialen Umfeld, in welchem sie derartige Fortbildungen privat nutzen könnte. Das erworbene Wissen werde tagtäglich am Arbeitsplatz angewendet und in konkrete Verkaufstransaktionen umgesetzt. Laut Rechtsprechung sollen Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung dann nicht vom Abzug ausgeschlossen sein, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle eine entsprechende psychologische Schulung erforderlich sei.

In der **Abgabenerklärung 2018** wurden Werbungskosten iHv. insgesamt € 12.853,- geltend gemacht (Arbeitsmittel, vor allem ätherische Öle samt Zubehör, darunter aber auch diverse

Abführmittel, Medikamente uä.; Fachliteratur; Reisekosten; Aus- und Fortbildungskosten: LSB sowie Dipl. Ernährungstrainerin).

Im Einkommensteuerbescheid 2018 anerkannte das Finanzamt davon einen Betrag von € 543,45.

In der Beschwerdeverentscheidung vom 29.7.2021 brachte das Finanzamt nunmehr Werbungskosten iHv. € 689,22 in Ansatz.

Die Beschwerde sowie der Vorlageantrag vom 25.8.2021 werden weitgehend ident begründet wie die entsprechenden Schriftsätze für das Jahr 2017. Eine Umschulung oder ein Berufswechsel seien nie vorgesehen gewesen. Das Berufsbild der Apothekerin befinde sich in einem Wandel, welcher die „*Fortbildungsinhalte der Bf. überaus sinnvoll*“ mache. Ausbildungsziele und Tätigkeitsfelder einer Diplomierten Ernährungstrainerin würden für eine Pharmazeutin, die auch Nahrungsergänzungsmittel zu verkaufen habe und Ernährungsberatung verkaufsunterstützend anbiete, „*wie der Schlüssel ins Schloss*“ passen. Es widerspreche der Lebenserfahrung, dass eine Pharmazeutin, die sich beruflich auf Zusatzqualifikationen wie die Aromatherapie konzentriere, damit wesentliche Verkaufserfolge erziele und die Attraktivität der Apotheke steigere, in einem Jahr € 4.000,- (für ätherische Öle und Zubehör) für die private Lebensführung ausbebe. Aus der beantragten Anerkennung der Fortbildungs- als Werbungskosten ergebe sich automatisch auch die Abzugsfähigkeit der (beantragten) Fahrtkosten.

Für das **Jahr 2019** machte die Bf. Werbungskosten in Gesamthöhe von € 5.202,73 geltend (Arbeitsmittel; Fachliteratur; Reisekosten; Aus- und Fortbildungskosten; Bekleidungskosten).

Im bekämpften Einkommensteuerbescheid 2019 ließ das Finanzamt zunächst Kosten iHv. € 1.939,99 zum Abzug zu; in der Beschwerdeverentscheidung vom 19.7.2022 kürzte es die abzugsfähigen Werbungskosten auf € 1.699,99.

Die Beschwerde wird überwiegend wortgleich begründet wie die Rechtsmittelschriftsätze der Vorjahre. Zur den geltend gemachten – vom Finanzamt jedoch nicht berücksichtigten – Bekleidungskosten wird ausgeführt: „*Die Bf. weiß exakt zu unterscheiden, welche Kleidungsstücke ausschließlich für die Berufsausübung geeignet sind und welche privat verwendet werden. Bei den beantragten Werbungskosten, die teilweise auch bei einem Fachhandel für Berufskleidung eingekauft worden ist, handelt es sich ausschließlich um Berufskleidung, weil diese wird zur Verwendung in der Apotheke mit einem fest verbundenen Namensschild versehen wird.*“

Der Vorlageantrag vom 18.8.2022 wurde durch einen Schriftsatz vom 20.9.2022 ergänzt. Mit diesem wurden auch einige Unterlagen vorgelegt bzw. nachgereicht; ua. eine Bestätigung des nunmehrigen Arbeitgebers Mag. Z, S-Apotheke, vom 15.6.2021 (OZ 24).

Nach Ergehen der Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018, aber noch vor Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2019 ersuchte das Finanzamt die Bf. mit Vorhalt vom 7.5.2021 um Beantwortung mehrerer Fragen und um Vorlage verschiedener Unterlagen (Dienstvertrag, detaillierte Aufstellung der Werbungskosten, Kursprogramme etc.).

Die (drei) Beschwerden wurden dem BFG unter Einem mit **Vorlagebericht** vom 2.9.2022 zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 28.10.2025 wandte sich das BFG mit dem Ersuchen um Beantwortung einiger Fragen sowie um Vorlage ergänzender Unterlagen an die Bf. Dieser Vorhalt wurde mit Eingabe vom 28.11.2025 beantwortet.

Am 16.12.2025 erging seitens des BFG ein weiteres Ergänzungsersuchen, die bezügliche Antwort langte mit Eingabe vom 29.12.2025 ein.

Am 17.3.2026 fand vor dem BFG die beantragte mündliche Verhandlung vor dem Senat statt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) war in den Streitjahren als Pharmazeutin bei verschiedenen Dienstgebern nichtselbständig beschäftigt:

Auf Grund der vorliegenden Lohnzettel war sie bis Ende Oktober 2017 bei der A GmbH sowie von November 2017 bis zum 15.12.2018 bei der B GmbH beschäftigt (beides Betriebe der Pharmaindustrie). Ab November 2017 (bis Ende November 2018) war sie in verschiedenen Apotheken tätig, seit 1.12.2018 besteht ein Dienstverhältnis mit der S* Apotheke OG.

In Streit steht der Abzug verschiedener Werbungskosten.

Für den Beschwerdefall ist *rechtlich* vor allem Folgendes maßgeblich:

Nach **§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988** sind Werbungskosten ua. 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.

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 (Jakom/Ebner EStG, 2025, § 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 (Jakom/*Ebner* aaO, § 16 Rz 49).

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 berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097 mwN; VwGH 14.12.2006, 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 31.3.2011, 2009/15/0198).

Eine begünstigte Bildungsmaßnahme kann vorliegen, wenn die Kenntnisse im Rahmen der 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 im Rahmen der ausgeübten beruflichen Betätigung eine entsprechende (idR. psychologische) Schulung erforderlich ist (VwGH 29.3.2012, 2009/15/0197). Nicht abzugsfähig sind jedenfalls alle Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind. Die EB zu BGBl I 106/1999 nennen dabei zB (ua.) Persönlichkeitsentwicklung (Jakom/*Ebner* aaO, § 16 Rz 52).

Bei den einzelnen Einkünften dürfen gemäß **§ 20 Abs. 1 EStG 1988** ua. nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
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.

Z 2 lit. a enthält als wesentlichste Aussage ein Abzugs- und Aufteilungsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Es soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufs eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können (VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241; VwGH 29.9.2004, 2000/13/0156).

Gemischte Aufwendungen, dh Aufwendungen mit einer privaten und einer (potenziell) beruflichen Veranlassung, sind nicht abzugsfähig (VwGH 5.7.2004, 99/14/0064). Dies gilt auch für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, wenn sie gemischt genutzt werden (dh eine private Mitveranlassung besteht, VwGH 24.4.2014, 2011/15/0187). Soweit sich Aufwendungen nicht „einwandfrei“ (VwGH 22.12.04, 2002/15/0011) trennen lassen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Dies trifft bei einer doppelten bzw. überlappenden Veranlassung regelmäßig zu (Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 20 Rz 12).

Wer typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten geltend macht, hat im Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass sie - entgegen der Lebenserfahrung - (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betreffen (VwGH 22.2.2007, 2006/14/0020).

Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach auch eine private Veranlassung nahe legen, bei denen ein Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften aber nicht auszuschließen ist, darf die Veranlassung durch die Erzielung von Einkünften nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet „das verlässliche Indiz“ der beruflichen Veranlassung. Der Umstand, dass Aufwendungen einer beruflichen Tätigkeit förderlich sein können, reicht für die Abziehbarkeit der Kosten jedenfalls nicht aus (VwGH 18.12.13, 2011/13/0119).

Im Beschwerdefall war nun in den Streitjahren der Abzug folgender einzelner Kosten strittig:

1. Einkommensteuer 2017

In ihrer Abgabenerklärung macht die Bf. für das Jahr 2017 einen Betrag von € 9.240,77 als Aus- und Fortbildungskosten geltend.

1) Ausbildung zur EAIC- Coachin (NLP-Coach mit Schwerpunkt Hypnose):

Im Zusammenhang mit einer Ausbildung zur EAIC-Coachin beantragt die Bf. den Abzug von Werbungskosten iHv. € 7.147,44 (EAIC = European Association for Integrative Coaching).

Davon entfällt ein Betrag von € 6.270,- auf die Kosten für die 12-monatige Ausbildung (s. Rechnung der Y Coaching and Publishing Ltd, Larnaca, Zypern, vom 7.8.2017; OZ 18 S. 11ff.). Der Restbetrag betrifft einen (offenbar) damit zusammenhängenden Aufenthalt in Frankfurt (Hotel, Flugkosten, Taxi, Verpflegung) in der Zeit von 27.8.2017 bis 2.9.2017 (s. Rechnungen, OZ 18 S. 2ff.).

Diese Ausbildung wird vom Anbieter (*Liebestipps.com*) ua. wie folgt beworben (s. OZ 22 S. 2ff., sowie die gesonderte Begründung zur Beschwerdeentscheidung, OZ 8):

„Dein Gewinn durch die Ausbildung zum EAIC Coach:

- *Du gewinnst durch die Ausbildung an mentaler Stärke, Klarheit in der eigenen Zielsetzung, selbstbewusstem Auftreten und persönlicher Ausstrahlung.*
- *Du lernst unterschiedliche NLP- und Hypnosetechniken kennen, die Deine Kommunikation verbessern.*
- *Durch Hypnose lernst Du Veränderungsprozesse bereits im Unterbewusstsein zu beginnen.*
- *Du integrierst NLP-Techniken in deinen Alltag und lernst sie praktisch umzusetzen.*
- *Du lernst Methoden mit deren Hilfe du deine Kunden oder Klienten bei Motivations- und Entscheidungsstrategien unterstützen kannst. Diese Methoden kannst du auch für deine persönliche Zielerreichung anwenden.*
- *Du optimierst deine Gesprächsführung, Konfliktverhalten, Reflexionsstärke und Problemlösungsverhalten.*
- *Du hast die Möglichkeit, das Gelernte auch im Beruf anzuwenden und andere Menschen zu coachen, indem Du ihnen hilfst, ihre Träume zu erfüllen. Du bietest ihnen die nötige Unterstützung, um Problemlösungsstrategien zu finden.*
- *Deine Führungsqualitäten weitest Du durch Souveränität, Charisma und kreative Strategien zur Problemlösung aus.*
- *In Stresssituationen lernst Du den Überblick zu behalten und Herausforderungen verwandelst Du in den Motor um, der dich zu ungeahnten Möglichkeiten antreibt*

(...) Im Rahmen der Coaching Ausbildung lernst Du:

- *Deine eigenen Stärken und Talente kennen*
- *Deine Mission zu erkennen und ihr zu folgen*
- *Begleiterin für Menschen auf ihrem Weg zu sein*
- *Eine eigene Coachingpraxis on- und offline aufzubauen*
- *Erfolgreich zu coachen*
- *Experte in Deinem Gebiet zu werden (...)*

Ausbildungsstufe 1:

Was ist das Geheimnis eines erfolgreichen Coachs? Das Geheimnis ist seinem Gegenüber aktiv zuzuhören und ganz bei ihm zu sein. Deshalb lernst Du in Ausbildungsstufe 1 die Emotionen deines Gegenübers zu erkennen und auch deine eigenen Gefühle wahrzunehmen, Du erfährst wie optimales State Management funktioniert: wie Du Dich von einem total unmotivierten Zustand in absolute Motivation versetzt, von dem Gefühl der Hoffnungslosigkeit in fröhliche Zuversicht.

Es wird in dieser Ausbildungsstufe Wert gelegt auf Selbsterfahrung und Selbstreflexion. Du lernst eigene Glaubenssätze und Verhaltensmuster zu erkennen und zu transformieren.

Dir gelingt es einen positiven ressourcervollen Zustand zu halten, denn Du übernimmst Verantwortung für Dich und lässt Dich auch nicht aus der Ruhe bringen, wenn Du mit den Sorgen und Problemen anderer Menschen konfrontiert wirst. Dadurch wirst Du handlungsfähiger und flexibler.

Das wird auch Dein Umfeld wahrnehmen: Dein Auftreten wird sich verbessern, Du fühlst Dich ausgeglichener und in der Lage all Deine Ziele zu erreichen. Du wirst in allen Bereichen Deines Lebens erfolgreicher, denn Du lernst jede Menge Techniken Deine Kommunikation zu verbessern und Herausforderungen schnell, einfach und kreativ zu überwinden (...)

Das Finanzamt beschreibt in seiner Beschwerdevorentscheidung (S. 2) die Tätigkeitsmerkmale einer Apothekerin wie folgt:

„ApothekerInnen geben Medikamente an KundInnen aus und beraten über Einnahmевorschriften und Nebenwirkungen. Der Schwerpunkt ihrer Tätigkeit liegt in der kompetenten Beratung über die Zusammensetzung, Wirkungsweise und Anwendung von Arzneimitteln. Sie stellen Arzneimittel nach individuellen Rezepturen (Salben, Lösungen) her. Sie mischen Kräuter für Tees und Umschläge. Zudem sind sie für die sachgemäße Lagerhaltung der Arzneimittel verantwortlich. Außerdem führen sie die Identitäts- und Qualitätskontrolle arzneilicher Rohstoffe und Kräuter und homöopathische Arzneimittelspezialitäten durch. Apothekerinnen sind zur Führung eines Suchtgiftbuches, in welchem jeder Ein- und Ausgang von suchtgifthaltingen Arzneimitteln vermerkt wird, verpflichtet. Zu den kommerziell-organisatorischen Tätigkeiten gehören die Kontrolle des eigenen Warenbestandes, die Verrechnung und Abgabe der Arzneimittel auf Kosten der Krankenkasse sowie der Verkauf weiterer Waren wie Kosmetika, Verbandstoffe oder Säuglingspflegeartikel“.

Die Bf. bestreitet die Richtigkeit dieser Tätigkeitsmerkmale grundsätzlich nicht, vertritt aber die Ansicht, dass diese die Anforderungen an eine Pharmazeutin in einer zeitgemäß geführten Apotheke bei weitem nicht abdecke (s. zB S. 2 des Vorlageantrages, OZ 14).

Im Berufslexikon des AMS (<https://www.berufslexikon.at/berufe/2478-ApothekerIn/>) werden die Tätigkeitsmerkmale der Apothekerin – sehr ähnlich wie in der Beschwerdevorentscheidung – wie folgt beschrieben:

„ApothekerInnen geben Medikamente, Verbandstoffe, Kosmetika oder Pflegeartikel an KundInnen aus und beraten sie über Einnahmевorschriften und Nebenwirkungen. Zudem informieren sie ihre KundInnen über die Zusammensetzung, Wirkungsweise und Anwendung von Arzneimitteln. Sie stellen Arzneimittel nach individuellen Rezepturen, z.B. Salben und Lösungen, her und mischen Kräuter für Tees und Umschläge. Weiters sind sie für die sachgemäße Lagerung der Arzneimittel verantwortlich.

Zu den Tätigkeiten von ApothekerInnen zählt auch, den Warenbestand zu kontrollieren, neue Waren zu bestellen und die auf Rezept ausgehändigten Arzneimittel mit den Krankenkassen abzurechnen. ApothekerInnen führen auch Qualitätskontrollen von arzneilichen Rohstoffen durch, ebenso von Kräutern und homöopathischen Mitteln. Sie führen außerdem ein sogenanntes Suchtgiftbuch, in welchem jeder Ein- und Ausgang von suchtgifthaligen Arzneimitteln vermerkt ist. Je nach Angebot der Apotheke, führen ApothekerInnen auch klinisch-pharmazeutische Serviceleistungen durch, wie etwa das Messen von Blutdruck oder Blutzucker.

Typische Tätigkeiten sind z.B.:

*Medikamente, Verbandstoffe und Kosmetika ausgeben
KundInnen über Einnahme und Nebenwirkungen von Arzneimitteln informieren
Arzneimittel selbst herstellen, z.B. Salben
Warenbestand überprüfen und Waren bestellen
Abrechnungen mit Krankenkassen durchführen
Suchtgiftbuch führen
Qualitätskontrollen durchführen“*

Eine sehr ähnliche Beschreibung des Berufsbildes findet sich zudem auf der Website der Österreichischen Apothekerkammer.

Zusammengefasst besteht die Tätigkeit einer Apothekerin sohin primär darin, Arzneimittel herzustellen, diese ordnungsgemäß zu lagern, zu verkaufen und die Kunden über Einnahme und Wirksamkeit der Mittel zu beraten.

Die Bf. bringt im Wesentlichen vor, ihre Bereitschaft, sehr viel Zeit für Fortbildung zu investieren, sei „ausschließlich auf die seinerzeitige berufliche Neuorientierung hin zur Tätigkeit als Pharmazeutin in einer Apotheke und weg von der Pharmaindustrie zurückzuführen. (...) Die im Rahmen von NLP- und Hypnoseausbildung erworbenen Kommunikationsfähigkeiten ... stellen wertvolle immaterielle Werkzeuge für die tägliche Arbeit [der Bf.] an deren Arbeitsplatz dar. Alle Fortbildungsinhalte sind gerade seit Beginn der Coronakrise von großem Wert, weil psychische Störungen dadurch enorm zugenommen haben und Patienten vermehrt auch in Apotheken Hilfe suchen. Umgekehrt hat die Bf. keine Gelegenheit, diese Fähigkeiten in privatem Umfeld anzuwenden oder zu praktizieren (...) Das erworbene Wissen wird tagtäglich am Arbeitsplatz angewendet und in konkrete Verkaufstransaktionen umgesetzt. Gerade in der Phase der beruflichen Neuorientierung ist der Erwerb von zusätzlichen Qualifikationen und zusätzlichem Wissen offensichtlich auf die zukünftige Berufsausübung fokussiert und hat mit der privaten Lebensführung überhaupt nichts zu tun (...)“

Vor dem Hintergrund der oa. Rechtslage bzw. Judikatur hat das Finanzamt in Anbetracht der dargestellten Tätigkeitsmerkmale einer Apothekerin sowie der in der Ausbildung zur EAIC-

Coachin vermittelten Kenntnisse den fraglichen Kosten (unter ausführlicher Begründung in der Beschwerdeentscheidung) völlig zutreffend die Abzugsfähigkeit versagt:

Eine berufsspezifische Fortbildung liegt unzweifelhaft nicht vor, in der NLP-Ausbildung (mit Schwerpunkt Hypnose) werden weder berufsspezifische Inhalte vermittelt noch richtet sich diese (ausschließlich) an Angehörige der pharmazeutischen Berufsgruppen. Zwischen der Bildungsmaßnahme (primär Persönlichkeitsentwicklung, Verbesserung der Kommunikation, Unterstützung bzw. Coaching anderer Personen) und der von der Bf. ausgeübten Tätigkeit (Verkauf bzw. Zubereitung von Arzneimitteln und Beratung von Kunden über Wirkweise und Einnahmевorschriften) ist nicht der geringste Zusammenhang erkennbar.

Auch ein „verwandter“ Beruf liegt nicht vor, das Coaching und die Tätigkeit einer Apothekerin werden weder üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten noch erfordern diese Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse.

Im Mittelpunkt der Ausbildung steht vielmehr ganz klar die Persönlichkeitsentwicklung (Gewinn an mentaler Stärke, selbstbewusstes Auftreten, Erkennen der eigenen Mission etc.). Derartige Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind, sind – siehe oben – im Regelfall nicht abzugsfähig (s. Jakom/*Ebner* EStG, 2025, § 16 Rz 52 mwN). Dass eine Tätigkeit als (selbständige) Coachin angestrebt (gewesen) wäre, schließt die Bf. selbst aus, da ihren Angaben zufolge expressis verbis keine Umschulungskosten vorliegen.

In Bezug auf den Besuch von Seminaren für neurolinguistisches Programmieren (NLP) hat der VwGH bereits wiederholt ausgesprochen, dass in diesen Kenntnisse und Fertigkeiten vermittelt werden, die für den Bereich der privaten Lebensführung von Bedeutung sind (zB VwGH 28.5.2008, 2006/15/0237; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009; VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096).

Eine steuerliche Berücksichtigung der Kosten kommt daher wegen der Nähe zum Bereich der privaten Lebensführung nur in Frage, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen (s. nochmals zB VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096). Das ist im Beschwerdefall dezidiert auszuschließen: Abgesehen davon, dass bei der Ausbildung zum EAIC-Coach keine berufsspezifischen Kenntnisse erworben werden, richtet sich die Ausbildung nicht nur an Angehörige einer bestimmten Berufsgruppe. Die vermittelten Inhalte sind vielmehr für eine Vielzahl von Berufsgruppen, aber ebenso ganz maßgeblich im privaten Bereich von Bedeutung. Inhalt und Ziel der gegenständlichen Bildungsmaßnahme sind von sehr allgemeiner Natur und für sämtliche Personen von Interesse, die sich mit der Verbesserung ihrer Kommunikation, der Bewältigung von Stress etc. beschäftigen (wollen). Kommunikative Fähigkeiten sind auch außerhalb von beruflichen Tätigkeiten, nämlich im Zusammenleben der Menschen ganz allgemein von Nutzen. Von einer bloß untergeordneten, einen gemischten Aufwand ausschließenden Bedeutung der privaten Veranlassung kann daher im Falle der Bf.

nicht gesprochen werden (so zB VwGH 17.9.1996, 92/14/0173, zu einem NLP-Kurs für einen Lehrer).

Es ist auch absolut nicht notwendig, für die von der Bf. in den Streitjahren ausgeübten Tätigkeiten (zunächst Pharmaindustrie, danach Apothekerin) über tiefgreifende psychologische Kenntnisse zu verfügen. Mögen auch – wie die Bf. vorbringt – vermehrt Kunden mit psychischen Störungen in die Apotheke kommen, so ist die Bf. letztlich definitiv nicht zur Behandlung dieser Störungen berufen, geschweige denn befugt. Weder ihr Dienstgeber noch die Bf. selbst erzielen aus der „psychologischen Beratung“ von Kunden, die in der Apotheke Arzneimittel erwerben, Einnahmen. Eine psychologische Schulung ist für die Tätigkeit als Apothekerin unzweifelhaft nicht erforderlich.

Kunden der Apotheke werden das Vorhandensein sozialer (Beratungs)Kompetenzen des Apothekenpersonales sicherlich schätzen und Einfühlungsvermögen sowie verbesserte Kommunikationsfähigkeiten können fallweise in bestimmten Situationen (zB beim Medikamentenverkauf an schwerkranke Personen) ohne Zweifel von Vorteil sein. Dass die Ausbildung für die Tätigkeit von (zudem nur untergeordnetem) Nutzen sein kann, genügt jedoch nicht, um sie als durch den Beruf veranlasst zu sehen. Gemäß § 20 Abs. 1 Zif. 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen für die Lebensführung ausdrücklich auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass seitens des Dienstgebers – im Übrigen pauschal für sämtliche Ausbildungen der Bf. - bescheinigt wurde (Bestätigung Mag. Z* vom 15.6.2021), dass die von der Bf. absolvierte(n) Fortbildung(en) für deren Arbeit in der Apotheke zweckdienlich seien und diese deren Beratungskompetenz erhöhen würden (zB in diesem Sinne VwGH 22.9.2000, 98/15/0111; VwGH 28.5.2008, 2006/15/0237).

Wenn die Bf. vorbringt, eine private Nutzung sei bei ihr nicht möglich, da sie in keiner aufrechten Beziehung lebe, die Kinder beim Kindsvater wohnen würden und sie auch sonst kein Mitglied in Vereinen oder anderen sozialen Gruppen sei, entfernt sie sich von jeglicher Lebensrealität. Jede Person verfügt als Teil der menschlichen Gesellschaft über ein Privatleben, hat Umgang mit Familienangehörigen und Freunden und tritt außerhalb der beruflichen Tätigkeit zwangsweise mit anderen Personen in Interaktion (sei es beim Einkaufen, bei Arztbesuchen, Behördenwegen, Freizeitgestaltung etc.). Der Umstand, dass sich die Kinder beim Kindsvater befinden, bedeutet zudem nicht, dass kein Kontakt zu diesen besteht. Dass die Ausbildung (allein) zu dem Zwecke absolviert worden sein soll, um Kunden der Apotheke bei deren Entscheidungsstrategien zu unterstützen oder diesen zu helfen, ihre Träume zu erfüllen etc. mag aner kennenswert sein, ändert aber nichts an der fehlenden beruflichen Notwendigkeit sowie am Vorliegen privater Nutzungsmöglichkeiten der in Frage stehenden Ausbildung (NLP mit Schwerpunkt Hypnose). Es mögen durchaus für die Tätigkeit der Bf. nützliche Zusatzqualifikationen erworben worden sein, da diese aber für nahezu jeden Beruf

bzw. für jeden Lebensbereich – sowohl beruflich als auch privat – von Nutzen sein können, ist ein Abzug auf Grund obiger Ausführungen nicht möglich.

Zusammengefasst gilt daher: Die Kosten einer NLP-Ausbildung stellen bei einer nichtselbständigen Pharmazeutin keine abzugsfähigen Werbungskosten dar, weil es an einem konkreten beruflichen Zusammenhang fehlt. NLP wird typischerweise der Persönlichkeitsentwicklung und allgemeinen Kommunikation zugeordnet und ist nicht spezifisch auf die Tätigkeit im pharmazeutischen Beruf ausgerichtet. Damit fehlt nach der Rechtsprechung des VwGH die berufliche Notwendigkeit bzw. Veranlassung. Solche Aufwendungen gelten steuerlich als Kosten der privaten Lebensführung und sind daher nicht abzugsfähig.

2) Ausbildung zur Diplomierten Lebens- und Sozialberaterin:

Die Bf. absolvierte bei der *Vitalakademie* im Zeitraum von Oktober 2017 bis April 2020 eine Ausbildung zur Diplomierten Lebens- und Sozialberaterin (LSB).

Im Zusammenhang mit dieser Ausbildung werden im Jahr 2017 Ausgaben iHv. € 2.093,33 als Werbungskosten geltend gemacht.

In der mündlichen Verhandlung vor dem BFG gab die Bf. an, dass es sich um eine Zusatzausbildung zur Ausbildung zur EAIC-Coachin gehandelt habe, um sich danach gleich „Coach“ nennen zu dürfen. Da die EAIC-Ausbildung – siehe oben unter I. 1 – nicht als berufsbezogen zu beurteilen ist, konnten die Kosten für die LSB-Ausbildung schon aus diesem Grunde nicht zum Abzug zugelassen werden.

Ein Werbungskostenabzug war aber auch aus folgenden weiteren Gründen zu versagen:

Auf der Homepage des Veranstalters (*Vitalakademie*) werden das Tätigkeitsbild einer LSB sowie die Lehrgangsinhalte wie folgt beschrieben (OZ 46):

„Lebens- und Sozialberatung bedeutet professionelle Beratung und Begleitung von Menschen in verschiedensten Problem- und Entscheidungssituationen. Diplomierte Lebens- und Sozialberater begleiten Menschen ein Stück auf ihrem Lebensweg - in Krisen, bei wichtigen Entscheidungen und bei der Definition und Erreichung ihrer Lebensziele.“

Ausbildungsziele und Tätigkeitsfelder:

Lebens- und Sozialberatung ist neben der Medizin, Psychologie und Psychotherapie als die vierte Säule der Gesundheitsvorsorge etabliert. Der Lebens- und Sozialberater befasst sich mit Beratung, Prävention, Bewusstseinsbildung und gegebenenfalls Hilfestellung in akuten persönlichen Krisensituationen. Schwerpunkt dieser Ausbildung ist einerseits die Bewältigung von Problemen und Disharmonien bei Ehepaaren und Lebensgemeinschaften sowie generell in

Beziehungen im privaten oder beruflichen Umfeld. Es werden Kompetenzen erworben, die die Unterstützung von Menschen bei der Bewältigung von Druck und Stress ermöglichen.

Der Lehrgang richtet sich an Personen, die

- in den Einsatzfeldern der Lebens- und Sozialberatung selbstständig oder im Angestelltenverhältnis tätig werden wollen.*
- sich beruflich neu orientieren oder eine Ergänzung und Erweiterung der Qualifikationen für ihre bisherige Tätigkeit anstreben.*
- einen Grundberuf im psychosozialen Bereich erlernen möchten.“*

Es gilt für diese Ausbildung im Grunde dasselbe wie für die Ausbildung zur EAIC-Coachin:

Vergleicht man diese Beschreibung mit dem oa. Tätigkeitsbild einer Apothekerin, so ist offenkundig, dass entgegen dem Vorbringen der Bf. keine berufsspezifische Fortbildung vorliegt. Die Ausbildung zur bzw. die Tätigkeit als LSB hat keine Berührungspunkte mit Arzneimitteln, umgekehrt fungiert eine Pharmazeutin bzw. eine Apothekerin definitiv nicht als Beraterin und Begleiterin von Menschen in verschiedensten Problem- und Entscheidungssituationen. Ebenso wenig liegt eine „verwandte“ Tätigkeit im oa. Sinne vor. Im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse sind bei einer Apothekerin und einer Lebens- und Sozialberaterin nicht erforderlich.

Eine Ausbildung zur LSB ist nicht notwendige Voraussetzung für die Ausübung der Tätigkeit als Apothekerin oder Pharmazeutin. Das erschließt sich schon daraus, dass diese Ausbildung jedem offensteht und nicht auf Angehörige bestimmter Berufsgruppen beschränkt ist (s. dazu zB auch die Angaben der Bf. in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG). Keiner der Dienstgeber der Bf. hat diese in den Streitjahren für die Wahrnehmung dieser Bildungsmaßnahme dienstfrei gestellt, die Bf. musste die Ausbildung in ihrer Freizeit absolvieren. Sie musste zudem die Kosten dieser Ausbildung zur Gänze selbst tragen (s. Vorhaltsbeantwortung an das BFG vom 29.12.2025, S. 1). Indizien für eine berufliche Notwendigkeit liegen sohin nicht vor.

Eine Ausbildung in LSB gehört überdies auch nicht zu den gesetzlichen Voraussetzungen für die Ausübung des Berufes der Bf.

Wie bereits ausgeführt, reicht der Umstand, dass Aufwendungen einer beruflichen Tätigkeit förderlich sein können, für die Abziehbarkeit der Kosten jedenfalls nicht aus (VwGH 18.12.13, 2011/13/0119). Es trifft wohl zu, dass die LSB-Ausbildung die soziale Kompetenz und das Einfühlungsvermögen der Bf. für den Umgang mit Kunden verbessert haben mag. In einzelnen Situationen kann die Ausbildung sicherlich hilfreich sein. Das genügt aber nach der zitierten Rechtsprechung nicht für eine Beurteilung als Werbungskosten. Ausbildungen, welche die

soziale Kompetenz und die Kommunikationsfähigkeit erhöhen sind für nahezu jeden Beruf von Vorteil, aber auch im selben Maße für die private Lebensführung.

Wenn auch hier vorgebracht wird, die Bf. nutze diese Zusatzqualifikation bei der psychosozialen Beratung von Kunden der Apotheke, so geht dies nach Ansicht des BFG weit über die Kompetenzen einer Apothekerin hinaus. Für psychologische Beratung oder Therapie sind zweifelsohne andere Berufe zuständig, insbesondere Psychologen und Psychotherapeuten. Die Bf. führt aber ohnehin selbst aus, dass diese Beratung „*nicht als eigene Leistung verrechnet*“ werde.

Dass überdies – wie in der Beschwerde behauptet – (nur) durch die LSB-Ausbildung eine optimale Betreuung und Versorgung der Kunden möglich wäre, ist für das BFG nicht nachvollziehbar, werden doch in der LSB-Ausbildung keine Kenntnisse in Bezug auf Einnahmeempfehlungen und Wirkungsweisen von Arzneimitteln vermittelt.

Soweit die Bf. daher in der Apotheke tatsächlich „psychosoziale Beratungen“ von Kunden vornehmen sollte, so ist das weder von den oa. Tätigkeitsfeldern einer Apothekerin abgedeckt noch werden dafür – neben den Verkaufserlösen von Arzneimitteln – gesonderte Einnahmen lukriert. Der geforderte Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit der Bf. ist sohin nicht gegeben.

Im Übrigen wird ergänzend auf die zutreffenden Ausführungen des Finanzamtes in der Begründung der Beschwerdeentscheidung verwiesen.

Im angefochtenen Bescheid wurde die Rechnung der Fa. AW vom 17.10.2017 über € 100,- vom Finanzamt noch zum Abzug zugelassen. Da diese Ausgabe mit der Ausbildung an der *Vitalakademie* zusammenhängt (s. Vorhaltsbeantwortung der Bf. vom 28.11.2025, S. 1), ist eine steuerliche Berücksichtigung nicht möglich und auch dieser Betrag – analog der Beschwerdeentscheidung – vom Abzug auszunehmen.

II. Einkommensteuer 2018

1) Büro- und Arbeitsmaterial:

Unter diesem Titel macht die Bf. einen Betrag von € 276,51 geltend.

Darunter befinden sich ua. Kosten iHv. € 35,39 für einen Adventkalender und ein Buch „*Selber machen statt kaufen*“ (Rechnung der Fa. H-Buchhandel vom 15.11.2018).

Ein beruflicher Zusammenhang der erworbenen Artikel ist nicht erkennbar, ein Adventkalender ist jedenfalls der privaten Lebenssphäre zuzurechnen. Das Finanzamt hat diese Ausgaben in der Beschwerdeentscheidung nicht (mehr) zum Abzug zugelassen (s. Aufstellung im Anhang zur gesonderten Begründung, OZ 10). Im Vorlageantrag wird dem von der Bf. nichts entgegnet.

Ebenso der privaten Lebensführung zuzurechnen ist der um € 6,95 - ebenfalls bei der Fa. *Haas* - erworbene Kalender 2019 (Rechnung vom 27.11.2018). Eine ausschließliche Berufsbezogenheit ist nicht erkennbar, ein Kalender dient typischerweise in ganz wesentlichem Umfang (auch) dem privaten Bereich. Der Kauf eines Jahreskalenders ist grundsätzlich für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit – quasi für jedermann – von Interesse. Wenn darin allenfalls auch berufliche Termine vermerkt werden sollten, so ändert diese (potenziell) gemischte Nutzung nichts daran, dass der gesamte Betrag nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähig ist.

Des Weiteren macht die Bf. Kosten iHv. € 170,95 für den Erwerb von *Canon* Tintenpatronen geltend (drei Rechnungen der Fa. *Libro*). Das Finanzamt hat davon in der Beschwerdeentscheidung einen Privatanteil von 40% ausgeschieden.

Im Vorlageantrag wird dazu lediglich vorgebracht, dass eine pauschale Kürzung „ohne Klärung des Sachverhaltes – Vorhandensein eines zweiten Mobiltelefones, eines Festnetzanschlusses, Internet etc.“, unsachlich sei. Eine Kürzung dürfte aber allein wegen der beantragten Anerkennung der Fortbildungskosten obsolet werden

Mit Vorhalt vom 28.10.2025 ersuchte das BFG die Bf. um einen Nachweis für die berufliche Veranlassung dieser Kosten.

In ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 28.11.2025 führt die Bf. unter Punkt II. lit. e wie folgt aus:

„Für die oben genannten Zwecke (Homeoffice, Vortragsvorbereitungen der Apotheke, Rezepte und Anleitungen iZm Aromatherapie, Ausbildungen etc.) war es notwendig Ausdrucke anzufertigen. Einige Kurse und Ausbildungen stellten Arbeitsmaterial auch nur digital zur Verfügung, weshalb auch hier der Druck der Unterlagen notwendig war. Schließlich ist für Zwecke der Arbeitnehmerveranlagung eine Belegsammlung zu führen, die ebenso ausgedruckt werden muss. Das Finanzamt gestattet weiters die steuerliche Absetzbarkeit von 60 % der Kosten ohne eine konkrete Aufstellung anzufordern.“

Abgesehen davon, dass dieses allgemein gehaltene Vorbringen nicht als Nachweis anzusehen ist, verweist die Bf. ganz maßgeblich auf ihre Ausbildungen, welche aber nach hg. Ansicht – siehe oben – nicht als beruflich veranlasst anzusehen sind. Folglich sind auch die für Zwecke dieser Ausbildungen angefertigte Ausdrucke nicht als berufsbezogen zu beurteilen.

Wenn daher das Finanzamt einen Privatanteil von lediglich 40% berücksichtigt, so ist dies in jedem Fall angemessen (bzw. sogar zu Gunsten der Bf. eher niedrig angesetzt).

Zudem scheint die Bf. mit dem letzten Satz des oben wiedergegebenen Vorbringens ohnehin anzudeuten, dass sie – mangels konkreter Aufstellung - die Absetzbarkeit von 60% der Kosten nunmehr als adäquat erachtet.

Die geltend gemachten Kosten von € 276,51 waren daher um die Beträge von € 35,39 (Adventkalender), € 6,95 (Kalender) und € 68,38 (Privatanteile Druckertinten) zu kürzen und ein Betrag von € 165,79 anzusetzen (s. dazu näher: *Beilage ./2*).

2) Arbeitsmittel (vorwiegend ätherische Öle und Zubehör):

Die Bf. beantragte unter diesem Titel laut einer mit 20.10.2019 datierten Aufstellung zunächst den Abzug von Kosten iHv. € 4.226,99. Dieser Betrag umfasst zu einem großen Teil den Erwerb von verschiedenen (ätherischen) Ölen samt Zubehör wie Glasflaschen, Diffuser, Pipetten etc., aber auch andere Produkte wie zB Duschgels, Omega-3-Kapseln, Blasenpflaster uä.

Mit Vorhalt vom 28.10.2025 ersuchte das BFG die Bf. um Darlegung und Nachweis der beruflichen Veranlassung der Anschaffung der ätherischen Öle samt Zubehör und wies zudem darauf hin, dass in der Aufstellung überdies einige andere eindeutig der privaten Lebensführung zuzurechnende Artikel (wie zB Duschgels, Blasenpflaster etc.) enthalten seien.

Daraufhin übermittelte die Bf. mit Vorhaltsbeantwortung vom 28.11.2025 eine um die vom BFG im Vorhalt beispielhaft genannten, dem privaten Lebensbereich zuzuordnenden Artikel bereinigte Aufstellung und beantragte nunmehr den Abzug von € 3.942,41.

Zu den ätherischen Ölen gab sie an, sie bilde sich seit Jahren selbständig im Bereich der Aromatherapie weiter und habe sich 2018 entschieden, entsprechende Ausbildungen zu besuchen. Die Öle habe sie einerseits zu Übungszwecken und zwecks Vorbereitung für die im Folgejahr beginnende Ausbildung und andererseits zu Testzwecken für die Apotheke bezogen:

„Die Arbeitgeberin der Bf. [...] entschied sich dazu, ätherische Öle der Firma F in ihr Sortiment aufzunehmen, nachdem die Bf. diverse Hersteller ausprobiert hatte und ausführlich über die unterschiedlichen Produzenten, Herstellungsprozedere und Inhaltsstoffe Informationen geliefert hatte. Erst durch diese umfassende Arbeit konnte sich die Apotheke für die ätherischen Öle einer bestimmten Firma entscheiden. [...] Für Gründe der Ausbildung, der Auswahl und Prüfung unterschiedlichster Öle und die Herstellung weiterer Produkte aus diesen, ist die käufliche Erwerbung derselben inkl. Zubehör unerlässlich.

Die Bf. ist mittlerweile Expertin am Gebiet der Aromatherapie und hält aufgrund ihrer Spezialisierung Vorträge im Rahmen des Dienstverhältnisses und Auftrag der Apotheke zum Thema sowohl intern auch für Kunden. Die Apotheke wirbt mit dem durch die Ausbildungen und Selbststudium erworbenen Know-How der Bf. (...)“

In der Folge wies das BFG die Bf. mit weiterem Vorhalt vom 16.12.2025 darauf hin, dass in der (korrigierten) Aufstellung neben verschiedenen Ölen (samt Zubehör) nach wie vor Kosten für andere Produkte wie zB eine Verhütungspille (*Desirett*), verschiedene Abführmittel, Gefühlsmonster-Karten enthalten und diese zur Gänze vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen seien.

Bezüglich der ätherischen Öle führte das BFG aus, dass diese grundsätzlich unter § 20 Abs. 1 Z 2a EStG fallen würden und daher nur dann vom Abzugs- bzw. Aufteilungsverbot ausgenommen wären, wenn der Nachweis einer nahezu gänzlichen beruflichen Veranlassung erbracht werde. Da jedoch für die Teilnahme am – steuerlich anerkannten – Aromatherapiekurs der Erwerb eines gewissen Sortiments an Ölen erforderlich sei, könnten all jene Öle, die ab dem Zeitpunkt der Anmeldung bis zum Abschluss der Aromatherapieausbildung (sohin von Dezember 2018 bis Juni 2019) erworben wurden, zum Abzug zugelassen werden. Dies betreffe im Jahr 2018 insgesamt vier Rechnungen mit einem Gesamtbetrag von € 361,60.

Dazu führte die Bf. in ihrer Antwort vom 29.12.2025 wiederum aus, sie bilde sich ständig selbst fort und sei mittlerweile Aromaexpertin in der Apotheke ihres Dienstgebers. Dafür sei es notwendig, schon vor und auch noch nach Besuch der Aromatherapieausbildung ätherische Öle zu erwerben. Zudem erfordere die kurze Haltbarkeit der Öle deren häufige Neuanschaffung. Es wäre nicht sachlich, die Absetzbarkeit von Fortbildungsmaterialien nur während der Dauer des Besuches einer kostenpflichtigen Ausbildung zu gewähren.

Vom nunmehr vor dem BFG (vermindert) geltend gemachten Betrag entfallen € 272,74 auf den Erwerb von anderen Produkten als ätherischen Ölen (und Zubehör). Dabei handelt es sich vorwiegend um (in Apotheken gekaufte) Artikel der Körper- und Gesundheitspflege, wie Verhütungspillen (*Desirett*), Abführmittel bzw. Mittel zur Unterstützung der Magen-Darm-Tätigkeit (*Microlax*, *Bentonit Detox*, *Guttalax*), Neurobiontabletten (zur Linderung von Stress-Symptomen wie Nervosität, Angst, Unruhe und Erschöpfung), ein Shampoo, eine Reinigungslotion (*Vichy*), aber auch eine Isolierflasche, einen Bügeleisenentkalker, einen Tee-Adventkalender oder so genannte Gefühlsmonsterkarten.

Es bedarf keiner weiteren Erörterung, dass die genannten Produkte eindeutig der privaten Lebensführung zuzurechnen sind (so zB betr. ärztliche Versorgung, VwGH 17.2.1988; oder zur Körper- und Gesundheitspflege, VwGH 29.7.2010, 2006/15/0006, oder VwGH 15.12.1994, 93/15/0083).

Wenn die Bf. vorbringt, die Diätpräparate habe sie im Zuge ihrer Ernährungstrainerausbildung sowie im Zuge von Fortbildungen der Apothekerkammer erworben und für Beratungsgespräche bzw. zum Test der Produkte verwendet, so vermag dies – selbst wenn man zugunsten der Bf. vom Vorliegen gemischt veranlasster Aufwendungen ausgehen wollte – auf Grund des Aufteilungsverbotes nach § 20 Abs. 1 Z 2a EStG 1988 an deren Nichtabzugsfähigkeit nichts zu ändern. Abgesehen davon, dass die Bf. aus dem Verkauf dieser Produkte bzw. mit der damit einhergehenden Beratung unmittelbar keine Einkünfte erzielt, ist – siehe unten – die Ausbildung zur Ernährungstrainerin nicht als beruflich veranlasst einzustufen. Es entspricht zudem der Lebenserfahrung, dass Hersteller und Lieferanten den Verkäufern ihrer Produkte für die von der Bf. ins Treffen geführten Testzwecke im Regelfall ein

gewisses Kontingent an kostenlosen Probeexemplaren zur Verfügung stellen, um ihre Artikel zu bewerben und in Umlauf zu bringen.

Ein Abzug ist nach § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2a EStG 1988 nicht möglich.

Bei ärztlicher Verordnung der Magen-Darm-Mittel oder der Antistresstabletten (oder auch der Verhütungspille) käme allenfalls ein Abzug als außergewöhnliche Belastungen in Frage.

Die „Gefühlsmonster-Karten“ wurden – so die Bf. in ihrer Vorhaltsbeantwortung an das BFG vom 29.12.2025 – im Zuge der LSB- und NLP-Ausbildung benötigt. Da die Kosten dieser Ausbildungen – siehe oben – nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind, können auch die Kosten für diese Karten steuerlich nicht berücksichtigt werden.

Für den Erwerb von ätherischen Ölen und Zubehör (wie Flaschen, Pipetten uä.) macht die Bf. einen Betrag iHv. € 3.669,77 geltend (s. die Zusammenstellung in *Beilage ./1*). Dazu ist Folgendes auszuführen:

Die Bf. hat sich im Dezember 2018 für einen Lehrgang „*Aromatherapie für die Apotheke*“ angemeldet (s. Rechnung der K, *aromainfo.at*, vom 10.12.2018 über € 560,-). Die Ausbildung fand in der Zeit von 27.2. bis 27.3.2019 (Modul 1) sowie von 15.5. bis 12.6.2019 (Modul 2) statt. Die Ausbildungskosten hat das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid 2019 als Werbungskosten zum Abzug zugelassen.

Die Bf. bringt nun im Wesentlichen vor, sie habe sich schon vor Beginn dieser Ausbildung, aber auch danach, selbst auf dem Gebiet der Aromatherapie fortgebildet und dazu Produkte verschiedener Firmen getestet. Sie bilde sich selbst laufend weiter, daher sei der Erwerb ätherischer Öle (samt Zubehör) erforderlich bzw. ausschließlich beruflich veranlasst.

Ätherische Öle (und deren Zubehör) sind Produkte, die dem Erhalt und der Förderung des körperlichen und psychischen Wohlbefindens dienen. Diese sind daher ganz klar grundsätzlich der privaten Lebensführung zuzuordnen, zumal die Bf. weder aus dem Verkauf (bzw. dem Handel) noch durch die Ver- bzw. Anwendung dieser Produkte unmittelbar eigene Einkünfte erzielt.

Es handelt sich daher jedenfalls um Ausgaben nach § 20 Abs. 1 Z 1 und 2a EStG.

Es trifft nach Ansicht des BFG entgegen der von der Bf. geäußerten Ansicht (s. Vorhaltsbeantwortung vom 29.12.2025, S. 2) auch nicht zu, dass auf Grund der Ausbildung im Bereich der Aromatherapie und der Tätigkeit als Aromaexpertin in der Apotheke eine „fast ausschließliche berufliche Veranlassung (Fortbildungszwecke)“ sämtlicher von ihr erworbener Öle gegeben sei. Ungeachtet der absolvierten (und steuerlich anerkannten) Ausbildung können ätherische Öle ohne Zweifel dennoch auch im privaten Bereich verwendet werden.

Vielmehr liegen (bestenfalls) gemischt veranlasste Aufwendungen iSd. § 20 Abs. 1 Z 2a EStG vor, für die grundsätzlich ein Abzugs- und Aufteilungsverbot gilt. Damit soll – siehe oben – vermieden werden, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufs eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können (zB VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260).

Eine objektiv einwandfreie und nachvollziehbare Trennung der privaten und einer allfälligen beruflichen Nutzung der ätherischen Öle (und des Zubehörs) ist nicht möglich, zumindest konnte die Bf. einen entsprechenden Nachweis nicht erbringen.

Der Umstand, dass die Bf. einen steuerlich abzugsfähigen Aromatherapiekurs absolviert hat und auf der Homepage ihres Dienstgebers als „Aromaexpertin“ ausgewiesen ist, vermag nicht die (zeitlich und betraglich) unbeschränkte Abzugsfähigkeit von Kosten für den Kauf von Ölen nach sich zu ziehen. Es liegt genau der oben beschriebene Fall vor, den der Gesetzgeber mit § 20 Abs. 1 Z 2a EStG 1988 verhindern wollte, nämlich dass eine nicht gerechtfertigte Verbindung von beruflichen und privaten Interessen herbeigeführt wird. Es mag löblich und ihrer Tätigkeit als angestellte Apothekerin auch förderlich sein, wenn sich die Bf. in ihrer Freizeit und auf eigene Kosten auf dem Gebiet der Aromatherapie (permanent) autodidaktisch weiterbildet. Für die Abziehbarkeit der Kosten reicht es jedoch nicht aus, dass Aufwendungen einer beruflichen Tätigkeit förderlich sein können (zB VwGH 18.12.2013, 2011/13/0119).

Eine Notwendigkeit der laufenden Anschaffung von ätherischen Ölen vermag das BFG überdies nicht zu erkennen: Wie bereits erwähnt, erzielt die Bf. weder aus dem Handel noch aus der Anwendung der Öle eigene Einnahmen. Obgleich sie in der S-Apotheke als Aromaexpertin ausgewiesen ist, musste sie die Fortbildung auf eigene Kosten und zur Gänze in ihrer Freizeit durchführen. Auch den Erwerb der zahlreichen Öle, der ihren Angaben zufolge vorwiegend zu Testzwecken erfolgt sei, hat die Bf. selbst – also ohne finanzielle Unterstützung durch ihren Dienstgeber – finanziert.

Auch für die ätherischen Öle gilt, dass die Hersteller bzw. Lieferanten nach der Lebenserfahrung potenziellen Kunden, welche ihre Produkte in Umlauf bringen sollen, Gratismuster zur Verfügung stellen, um diese testen zu können.

Wenn die Bf. vermeint, dass jede persönliche Nutzung bei weitem übersteigende Ausmaß der gekauften Öle spreche für die (ausschließliche) Berufsbezogenheit, so ist zu erwidern, dass nach der Rechtsprechung auch ein überdurchschnittlicher Aufwand für die Anschaffung von Wirtschaftsgütern, die eine Nähe zum privaten Lebensbereich aufweisen, kein Indiz für die überwiegende bzw. ausschließliche berufliche Veranlassung darstellt (zB VwGH 24.4.2014, 2011/15/0187).

Wie oben ausgeführt, normiert § 20 Abs. 1 Z 2a EStG ein grundsätzliches Abzugs- und Aufteilungsverbot gemischt genutzter Ausgaben. Ausnahmen davon sind nur möglich, wenn ein Nachweis für eine nahezu gänzliche berufliche Veranlassung erbracht werden kann oder eine nicht bloß untergeordnete anteilige berufliche Nutzung unzweifelhaft gegeben ist (s. Jakom/Peyerl aaO, § 20 Rz 14). Lassen sich die Nutzungsanteile nicht klar quantifizieren, können diese allenfalls geschätzt werden; eine Verpflichtung der Abgabenbehörde zur Schätzung der Anteile besteht jedoch nicht (VwGH 24.2.2011, 2007/15/0042).

Die Bf. hat nun im Zeitraum Februar bis Juni 2019 einen Aromatherapiekurs besucht; die Anmeldung dazu erfolgte im Dezember 2018 (s. oben). Die Kosten dieses Kurses wurden vom Finanzamt steuerlich als Werbungskosten anerkannt.

Nach Auffassung des BFG ist für die Teilnahme an einem Aromatherapiekurs die Verwendung von Übungsmaterialien und sohin der Erwerb eines gewissen Kontingentes an Ölen erforderlich. Dies wurde dem BFG über dessen Nachfrage auch von der Veranstalterin des von der Bf. besuchten Kurses bestätigt (s. Schreiben der Frau K vom 4.11.2025). Da der Kurs als beruflich veranlasst angesehen wurde, sind auch Kosten für den Erwerb von für eine (erfolgreiche) Teilnahme an diesem Kurs erforderliche Materialien (Arbeitsmittel) steuerlich zu berücksichtigen.

Ätherische Öle können unzweifelhaft im privaten Bereich Verwendung finden (dafür werden sie im Regelfall auch erworben). Es ist allerdings nahezu unmöglich, allfällige berufliche (für Zwecke der Teilnahme am Aromatherapiekurs erforderliche) bzw. private Nutzungsanteile zu quantifizieren.

Da der zugrunde liegende Aromatherapiekurs als beruflich veranlasst angesehen wurde und für die Teilnahme daran nachvollziehbarerweise der (eigenständige) Erwerb verschiedener Arbeitsmittel (wie Öle, Bücher etc.) erforderlich ist, ist nach hg. Ansicht auch ein Teil der Kosten der ätherischen Öle zum Abzug zuzulassen. Da ein konkreter Nachweis des Anteiles der beruflichen Nutzung der Öle nicht erbracht wurde (und ein solcher im Falle der Bf. naturgemäß kaum erbracht werden kann), sind nach Meinung des BFG – quasi im Wege einer Schätzung – die Kosten jener Öle abzugsfähig, die in etwa ab dem Zeitpunkt der Anmeldung bis zum Abschluss der Aromatherapieausbildung – sohin von Dezember 2018 bis Juni 2019 – erworben wurden.

Das betrifft laut Aufstellung der Bf. im Jahr 2018 insgesamt vier Rechnungen mit einem Gesamtbetrag von € 361,60 (s. die in der *Beilage* ./1 mit „WK“ bezeichneten Positionen). Dies hat das BFG der Bf. auch mit Vorhalt vom 16.12.2025 zur Kenntnis gebracht.

Die vom BFG befragte Veranstalterin des Kurses gibt in ihrem Schreiben vom 4.11.2025 an, dass eine Kostenschätzung der im Zuge der Ausbildung nötigen Lehrmittel nur schwer möglich

sei. Erfahrungsgemäß würden die Kosten für ätherische Öle sowie Diffusoren und ergänzende Fachbücher insgesamt zwischen € 600,- und € 2.000,- liegen (s. Schreiben K, S. 2).

Anerkennt man nun im Sinne obiger Ausführungen die Kosten all jener Produkte, die den Bereich Aromatherapie betreffen und die bei der Bf. im Zeitraum Dezember 2018 bis Juni 2019 angefallen sind, so ergibt sich folgender Gesamtbetrag:

2018:

Öle und Zubehör: € 361,60

Fachliteratur (s. nachfolgend unter II. c): € 186,18

2019:

Öle (s. III. a): € 51,90 / € 59,98 / € 56,70

Fachliteratur (s. III. b): € 221,82

Summe: € 938,18

Damit liegt die „Schätzung“ des BFG in jenem Bereich, den die Ausbildungsveranstalterin der Bf. in ihrer Antwort an das BFG vom 4.11.2025 angibt (nämlich zwischen € 600,- und € 2.000,-). Eine Berücksichtigung von Werbungskosten in der genannten Höhe ist daher in jedem Falle angemessen.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt teilweise Folge zu geben und für Kosten von ätherischen Ölen im Jahr 2018 ein Betrag von € 361,60 in Ansatz zu bringen.

3) Fachliteratur:

Die Bf. beantragt den Abzug von € 257,94 für Fachliteratur. Laut Aufstellung in der Anlage zur gesonderten Begründung der Beschwerdeentscheidung handelt es sich hierbei vorwiegend um Bücher zum Thema *Aromatherapie*. Das Finanzamt hat in der Beschwerdeentscheidung eine Kürzung des Betrages auf € 186,18 vorgenommen. Diese resultierte im Wesentlichen daraus, dass die Ausgaben für ein und dasselbe Werk, nämlich das Buch *„Aromatherapie für Pflege- und Heilberufe“*, zweimal geltend gemacht wurden (zwei verschiedene Rechnungen, laut Artikelnummer dasselbe Buch). Die Bf. hat sich dazu im Vorlageantrag nicht geäußert.

Der Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes kommt laut VwGH Vorhaltscharakter zu.

Es erscheint nicht plausibel, dass sich die Bf. für Zwecke ihrer Teilnahme am Aromatherapiekurs zwei idente Bücher angeschafft hat. Die Bf. hat zur Kürzung der Ausgaben durch das Finanzamt im Vorlageantrag keine Stellungnahme abgegeben. Das BFG konnte daher – ebenso wie das Finanzamt – bedenkenlos davon ausgehen, dass für eines der beiden Bücher eine berufliche Veranlassung fehlt.

Daher ist aus dem Titel „Fachliteratur“ ein Betrag von € 186,18 abzugsfähig.

4) Aus- und Fortbildung:

Unter diesem Titel begehrt die Bf. für das Jahr 2018 den Abzug von Kosten iHv. € 5.900,53.

a) *Kosten im Zusammenhang mit der Ausbildung zur LSB:*

Aus den vorgelegten Belegen sowie den Ausführungen der Bf. in ihrer Vorhaltsbeantwortung an das BFG vom 28.11.2025 geht hervor, dass im Zusammenhang mit der LSB-Ausbildung folgende Kosten angefallen sind:

AW, Supervision: € 1.350,-

Vitalakademie, 2. Rate Ausbildung zur LSB: € 1.993,33

AW, Einzelsupervision: € 250,-

JUFA Deutschlandsberg, Gruppenselbsterfahrung bei Herrn P: € 131,50

3 Rechnungen für Konsumationen im GH L, Laßnitzhöhe: € 32,60

Da die Ausbildung zur LSB steuerlich nicht abzugsfähig ist (s. oben Punkt I. 2), war auch diesen Ausgaben die steuerliche Berücksichtigung zu versagen.

b) *Rechnung Physiobalance vom 10.5.2018 über € 270,- (OZ 26 S. 3):*

Diese Rechnung betrifft laut Bf. (s. Antwort vom 28.11.2025, S. 2) *„die Weiterverrechnung der Übernachtungskosten einer Lehrveranstaltung in Wien. Hierbei mietete die Beschwerdeführerin gemeinsam mit anderen Teilnehmern ein AirBnB, die Kosten für die Übernachtung trug jedoch nur eine Teilnehmerin (Fr.Kurskollegin) und verrechnete diese an die anderen weiter.“*

Angemietet wurde laut dieser Rechnung ein 122m² großes Rooftop-Appartement in Wien (Zeitraum 20. – 28.4.2018).

Die Zahlungsreferenz in der Überweisung des Betrages gibt die Bf. mit *„NLP Wien Airbnb“* an.

Da die Kosten der NLP-Ausbildung (bzw. jener zur EAIC-Coachin) steuerlich keine Werbungskosten darstellen, konnte dieser Betrag von € 270,- nicht abgezogen werden.

c) *Rechnung der Vitalakademie vom 25.9.2018 über € 99,- (OZ 26, S. 13):*

Der Leistungsinhalt der Rechnung wird mit *„Learn@Home Plus - Absolventennetzwerk Mitgliedschaft“* beschrieben.

Laut Eingabe der Bf. vom 28.11.2025 (S. 3) handelt es sich um Kosten für das *„jährliche Abonnement der Vitalakademie“*.

Da die Ausbildungen der Bf. bei der Vitalakademie nicht berufsbezogen waren (LSB, Ernährungsberaterin), konnten auch diese Kosten für die „Mitgliedschaft“ nicht berücksichtigt werden.

d) *Internetkosten A1 und Drei (insgesamt beantragt: € 94,10):*

Unklar ist zunächst, aus welchem Grund diese Kosten als solche der *Aus- und Fortbildung* geltend gemacht werden. Denn die Bf. begründet den Ansatz dieser Kosten in der Vorhaltsbeantwortung vom 28.11.2025 wie folgt: *„Der Bf. wurde von ihrem damaligen Arbeitgeber, B-GmbH, gestattet, Freitags von zu Hause remote zu arbeiten. Für diese Arbeit war die Voraussetzung, dass eine Internetverbindung des Laptops mit der Firma hergestellt werden konnte.“*

Bezüglich der Rechnung der Fa. Drei führt die Bf. aus: *„Dieselbe Begründung findet sich für die als Nebenwohnsitz genutzte Wohnung in Bad Aussee, von welcher aus die Bf. ebenso ihre Homeofficearbeit verrichtete.“*

Ein Zusammenhang mit Aus- oder Fortbildung geht aus diesem Vorbringen nicht hervor.

Vorgelegt wurde *eine* Rechnung von A1 für den Monat 2/2018 über € 74,10. Darin ist auch ein Betrag von € 9,90 für ein *„Handygarantie Entgelt“* enthalten. Weiters liegt eine (einzige) Rechnung (vom 5.10.2018) von Drei über € 20,- vor. Weitere Zahlungsnachweise wurden nicht beigebracht.

Das Finanzamt hat diesen Kosten den Abzug im angefochtenen Bescheid zunächst ganz versagt; in der Beschwerdeentscheidung wurde ein Privatanteil von 40% ausgeschieden und sohin ein Betrag von 56,46 steuerlich anerkannt.

In der Beschwerde rügt die Bf., eine pauschale Kürzung um 40% *„ohne Klärung des Sachverhalts – Vorhandensein eines zweiten Mobiltelefons, eines Festnetzanschlusses, Internet etc. – ist unsachlich.“* Eine Kürzung dürfte aber schon wegen der beantragten Anerkennung der Fortbildungskosten obsolet werden.

Mit diesem allgemein gehaltenen Vorbringen lässt die Bf. aber selbst im Dunkeln, weshalb der beantragte Abzug der in den vorgelegten Rechnungen ausgewiesenen Kosten zur Gänze zulässig sein sollte. Die Bf. erklärt die Geltendmachung dieser Kosten in der oa.

Vorhaltsbeantwortung allein damit, dass diese auf Grund ihrer Homeofficearbeit und der daher erforderlichen Internetverbindung in ihren Wohnungen, nicht aber im Zusammenhang mit irgendeiner Fortbildungsveranstaltung angefallen seien.

Inwieweit etwa das Vorhandensein eines zweiten Handys oder eines Festnetzanschlusses eine private Internetnutzung im Wohnbereich der Bf. (zur Gänze) ausschließen würde, ist nicht ergründbar.

Es stößt daher auf keine Bedenken, wenn das Finanzamt einen Privatanteil – im Sinne der Verwaltungspraxis – (lediglich) mit 40% angesetzt hat.

Aus der A1-Rechnung ist allerdings zuvor noch der oa. Betrag von € 9,90 auszuscheiden, da dieser ein Entgelt für eine „Handygarantie“ darstellt, die Kosten aber laut Bf. (allein) für die zu Hause erforderliche Internetverbindung angefallen sind.

Die unter dem Titel „Aus- und Fortbildung“ geltend gemachten Internetkosten sind daher iHv. € 50,52 steuerlich abzugsfähig (A1: € 74,10 - € 9,90 = € 64,20; abzüglich 40% = € 38,52; Drei: € 20,- abzüglich 40% = € 12,-; gesamt sohin € 38,52 + € 12,- = € 50,52).

e) *Ausbildung zur Ernährungsberaterin (Vitalakademie):*

Die Bf. macht für eine bei der Vitalakademie absolvierte Ausbildung zur Diplomierten Ernährungstrainerin einen Betrag von € 1.680,- geltend (Video-Fernstudium *learn-at-home*; s. Rechnung vom 25.9.2018, OZ 26 S.14).

Auf der Homepage des Veranstalters wird diese Ausbildung wie folgt beschrieben (s. dazu die Wiedergabe in der gesonderten Begründung der Beschwerdevorentscheidung, OZ 10 S. 4f.):

„Als Dipl. Ernährungstrainer/in, Dipl. Ernährungspädagoge/in haben Sie die Kompetenzen, Menschen über die Vorteile gesunder, ausgewogener Ernährung zu informieren und dieses Wissen methodisch/didaktisch aufzubereiten. Dies beruht auf der Basis fundierter wissenschaftlicher Erkenntnisse. Alternative Sichtweisen werden dabei ebenfalls betrachtet und deren möglicher Wert für eine gesunde Ernährung eingeschätzt. Sie berücksichtigen auch Themen wie Werte, Prioritäten und Gewohnheiten. Denn so können Ihre zukünftigen Kund/inn/en, die von Ihnen stammende Ernährungsinformation nachhaltig im Alltag umsetzen.

In Form von Vorträgen, Gesundheitsprojekten, Kochkursen, Workshops, Gruppen- und Einzelseminaren geben Sie das im Kurs erworbene Wissen weiter. Von diesem Wissen werden Sie persönlich ebenso profitieren, wie Ihre künftigen Zuhörer. Als Dipl. Ernährungstrainer/in, Dipl. Ernährungspädagoge/in erschließen Sie sich ein Tätigkeitsfeld, das nicht nur im Trend der Zeit liegt, sondern immer spannend und bereichernd bleibt.

Der Lehrgang richtet sich an Personen, die...

- *sich durch eine Zusatzqualifikation neue berufliche Chancen sichern möchten.*
- *sich beruflich neu orientieren und haupt- oder nebenberuflich als selbstständige/r Ernährungstrainer/in, Ernährungspädagoge/-pädagogin unter Berücksichtigung der Berufs- und Tätigkeitsvorbehalte anderer Berufe (z.B. Ernährungsberater) arbeiten möchten.*
- *umfassendes Grundlagenwissen aufgrund von persönlichem Interesse erwerben möchten.*

Hinweis: Der Lehrgang berechtigt nicht zur ernährungswissenschaftlichen individuellen Ernährungsberatung gemäß §119 GewO.“

Über Vorhalt des BFG übermittelte die Bf. eine Übersicht über die Ausbildungsinhalte (Vorhaltsbeantwortung vom 28.11.2025, *Beilage ./G*).

Diese werden in der übermittelten Unterlage wie folgt aufgelistet:

- *Lerntechniken*
- *Basiswissen Mensch*
- *Gesunde Ernährung im Überblick*
- *Nährstoffkunde – Makronährstoffe*
- *Nährstoffkunde – Mikronährstoffe und Nahrungsergänzungen*
- *Ökologie und Ernährung*
- *Lebensmittelkennzeichnung und Lebensmitteltechnologie*
- *Allergien und Nahrungsmittelunverträglichkeiten*
- *Alternative Ernährungsformen*
- *Ernährung diverser Altersgruppen*
- *Lebensmittelkunde tierisch und pflanzlich*
- *Ernährung nach TCM*
- *Ernährung und Bewegung*
- *Ernährung und Psyche*
- *Übergewicht (...)*
- *Ernährung als Prävention*
- *Modernes Ernährungstraining*
- *Soziale Kompetenz*

Die Bf. führt im Vorlageantrag aus, die in der Beschwerdevorentscheidung zitierten Ausbildungsziele und Tätigkeitsfelder würden für eine Pharmazeutin, welche berufstypisch auch Nahrungsergänzungsmittel verkaufe und Ernährungsberatung verkaufsunterstützend anbiete, „*wie der Schlüssel ins Schloss*“ passen. Das Finanzamt habe sich mit der Frage, „*ob und in welchem Umfang Ernährungslehre im vorliegenden Einzelfall berufsbedingt studiert worden ist*“, nicht auseinandergesetzt. Eine bloß typisierende Betrachtungsweise sei für die Versagung des Abzuges nicht ausreichend.

Nähere Ausführungen speziell zu dieser Ausbildung enthalten die Eingaben der Bf. jedoch nicht. „*In welchem Umfang Ernährungslehre im vorliegenden Einzelfall berufsbedingt studiert worden ist*“, legt die Bf. selbst nicht konkret dar. Wie für alle Ausbildungen wird lediglich ins Treffen geführt, dass (auch) diese Ausbildung im Rahmen der beruflichen Neuorientierung erfolgt sei und zur Einstellung beim jetzigen Arbeitgeber geführt habe (s. zB die Ergänzung zum Vorlageantrag für 2019 vom 20.9.2022). Als Argument für die Abzugsfähigkeit wird lediglich genannt, dass die Bf. auch Nahrungsergänzungsmittel verkaufe und Ernährungsberatung verkaufsunterstützend anbiete. Dass die vermittelten (oben dargestellten) Kenntnisse im von

der Bf. ausgeübten Beruf in einem wesentlichen Umfang verwertet werden können, geht aus diesem allgemein gehaltenen Vorbringen nicht hervor.

Vergleicht man das oben dargestellte Berufsbild der Apothekerin mit den Ausbildungsinhalten des fraglichen Kurses, so ergibt sich auch bei dieser Bildungsmaßnahme, dass eine Fortbildung im bereits ausgeübten Beruf der Bf. definitiv nicht vorliegt. Die Ausbildung zur Ernährungsberaterin vermittelt Kenntnisse, die keinen unmittelbaren Zusammenhang mit der Tätigkeit der Bf. erkennen lassen. Die dem BFG übermittelte Unterlage (betreffend die konkreten Inhalte der Ausbildung) enthält keinen einzigen Themenpunkt, der sich mit Arzneimitteln befasst. Ebenso wenig kommen etwa die Themen „Nahrungsergänzungsmittel“ oder „Wechselwirkungen zwischen Medikamenteneinnahme und Ernährung“ vor. Es ist daher nicht davon auszugehen, dass dieser Kurs für die Tätigkeit als Apothekerin in einem wesentlichen Umfang von Bedeutung ist.

Als gemeinsamer Überbegriff lässt sich allenfalls das Schlagwort „Gesundheit“ ausmachen. Die Ausbildung zur Ernährungsberaterin mag zwar die Beratungskompetenz der Bf. auch in Bezug auf Nahrungsergänzungsmittel (geringfügig) erweitern, eine Notwendigkeit dieser Ausbildung oder eine mehr als bloß untergeordnete Bedeutung für die Berufsausübung ist nicht erkennbar.

Auf der Homepage des Dienstgebers der Bf. werden zwar verschiedene Fachgebiete (bzw. Zusatzservices) angeführt, wie etwa die Aromatherapie, Schüssler Salze, Bachblüten, Homöopathie, Kosmetikberatung uä., ein derartiges Angebot gibt es für den Bereich „Ernährungsberatung“ jedoch nicht.

Ernährungsberatung ist ein eigenständiges Berufsbild mit anderem Tätigkeitsfokus (zB Erstellung von Ernährungsplänen, diätetische Beratung etc.); ein Zusammenhang mit dem Verkauf von Arzneimitteln und der Beratung über deren Wirkweise und Einnahmевorschriften ist nicht gegeben. Ernährungsberatung zählt definitiv nicht zum Kerngeschäft von Apotheken.

Letztlich sprechen vor allem folgende Umstände klar dagegen, dass die Ausbildung zur Ernährungsberatung im vorliegenden Fall für den Beruf der Bf. notwendig erscheint:

- Die Ausbildung stand einem allgemeinen Teilnehmerkreis offen; der Kurs war nicht auf bestimmte Berufsgruppen beschränkt. Die vermittelten Fähigkeiten sind auch außerhalb von beruflichen Tätigkeiten für sämtliche Personen von Interesse, die sich mit Ernährung beschäftigen. Der Kurs richtet sich explizit ua. an Personen, die auf diesem Gebiet ein Grundlagenwissen *„aufgrund von persönlichem Interesse erwerben möchten“*.
- Die Teilnahme an dieser Ausbildung (Online-Kurs) wurde der Bf. nicht – auch nicht teilweise – als Dienstzeit angerechnet. Der Kurs wurde in der Freizeit absolviert.
- Die Kosten wurden zur Gänze allein von der Bf. getragen.

Fallweise mag diese Zusatzqualifikation für den Beruf der Bf. durchaus sinnvoll bzw. nützlich sein; sie ist aber definitiv nicht notwendig, um die beruflichen Anforderungen an eine Apothekerin zu erfüllen. Dass Aufwendungen dem Beruf in einzelnen Situationen förderlich sein können, reicht aber nach der Rechtsprechung (s. oben) für die Abzugsfähigkeit nicht aus.

Mag daher der Dienstgeber in der bereits erwähnten Bestätigung (zur Vorlage beim Finanzamt; OZ 24) bescheinigen, dass (auch) diese Ausbildung für deren Arbeit in der Apotheke zweckdienlich sei und diese ihre Beratungskompetenz erhöhe, so hat dies aus den genannten Gründen aber nicht die für eine Abzugsfähigkeit geforderte Notwendigkeit zur Folge.

Die Kosten im Zusammenhang mit der Ausbildung zur Diplomierten Ernährungsberaterin konnten daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

5) Reisekosten:

Die Bf. macht unter diesem Titel Kosten iHv. € 2.191,28 geltend.

Das Finanzamt hat davon in seiner Beschwerdevorentscheidung einen Betrag von € 288,54 anerkannt.

Dem Finanzamt lag dazu eine Kilometergeldaufstellung vor, welche die Bf. in weiterer Folge auch dem BFG über entsprechenden Vorhalt zur Kenntnis brachte (*Beilage ./M der Vorhaltsbeantwortung vom 28.11.2025*).

Soweit in dieser Aufstellung als berufliche Veranlassung der betreffenden Fahrten „NLP-Ausbildung“ oder „LSB-Ausbildung“ angeführt ist, ergibt sich aus obigen Ausführungen unter Punkt I., dass bezüglich dieser Fahrten eine berufliche Veranlassung nicht gegeben ist.

Das Finanzamt führt in der gesonderten Begründung der Beschwerdevorentscheidung vom 29.7.2021 zu den Reisekosten aus:

„(...) Der Nachweis von Fahrtkosten bzw. beruflich gefahrenen Kilometern hat grundsätzlich mittels eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches zu erfolgen. Damit ein Fahrtenbuch einen tauglichen Nachweis darstellt, muss es fortlaufen, zeitnah und übersichtlich geführt sein (s. Doralt, Kommentar zum EStG, § 16 Tz 220, Stichwort „Fahrtkosten“ mwN).

Im gegenständlichen Fall wurden zwei Aufstellungen vorgelegt. Sämtliche Fahrten die im Zusammenhang mit der Aus- und Fortbildung [Anmerkung des BFG: gemeint ganz offensichtlich NLP und LSB-Ausbildung] erfolgten, sind mangels beruflicher Veranlassung nicht zu berücksichtigen. Ebenso können Fahrtkosten aufgrund formeller Mängel (summierte monatliche Kilometerangabe) wegen mangelnder Nachvollziehbarkeit nicht berücksichtigt werden. Es wurden Fahrtkosten iHv € 288,54 als Werbungskosten in Abzug gebracht (s. Anhang Aufstellung)“

Aus der Aufstellung im Anhang zur Begründung der Beschwerdeentscheidung geht hervor, dass das Finanzamt all jene Fahrten (bzw. die bezüglichen Kilometergelder) anerkannt hat, welche Fortbildungsveranstaltungen der Apothekerkammer und der Fa. AL (jeweils in Graz) betreffen. Was die Fahrten zu behaupteten Fortbildungen in Graz in den Hotels W, Eu und Ps betrifft, findet sich bei den entsprechenden Fahrten jeweils der Vermerk „*kein Nachweis*“.

Die Bf. bringt im Vorlageantrag dazu lediglich vor, für den Nachweis beruflicher Fahrten sei es nicht erforderlich, auch sämtliche Privatfahrten aufzuzeichnen; ein formeller Mangel liege daher nicht vor.

Einer Beschwerdeentscheidung kommt Vorhaltscharakter zu (zB VwGH 23.9.2005, 2003/15/0147). Dennoch hat es die Bf. (weiterhin) unterlassen, dem Finanzamt bzw. dem BFG darzulegen bzw. nachzuweisen, welche konkreten Veranstaltungen in den oa. Grazer Hotels (Thema, Veranstalter) besucht worden sind. Zudem wurde auch kein zeitnah und ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch beigebracht, aus welchem die (behaupteten) beruflichen Fahrten in irgendeiner Weise hervorgehen würden. Eine Aufzeichnung „*sämtlicher privater Fahrten*“ hat das Finanzamt hingegen in keinem Verfahrensstadium verlangt. Auf Grund des Umfanges der beantragten Kilometergelder wäre es jedenfalls geboten gewesen, (idealerweise) durch Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches für eine entsprechende Nachweisführung (der beruflichen Fahrten) Sorge zu tragen.

Es konnten daher analog der Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes nur jene Fahrten steuerlich anerkannt werden, die Fortbildungen der Apothekerkammer und der Fa. AL betreffen. Daher war im Sinne der Beschwerdeentscheidung ein Betrag von € 288,54 zum Abzug zuzulassen und der Beschwerde in diesem Punkte folglich teilweise Folge zu geben.

III. Einkommensteuer 2019

1) Arbeitsmittel (diverse Öle, Büromaterial, Internet- und Handykosten):

An Kosten für verschiedene Arbeitsmittel macht die Bf. für 2019 einen Betrag von € 1.147,01 geltend.

- Telefon, Druckerpatronen:

Das Finanzamt kürzte den dafür beantragten Aufwand von € 521,79 um einen 40%-igen Privatanteil.

Die Bf. bringt dagegen vor, eine pauschale Kürzung ohne Klärung des Sachverhaltes sei unsachlich. Wegen der beantragten Anerkennung der Fortbildungskosten dürfte eine Kürzung obsolet werden.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 28.11.2025 gibt die Bf. an, diese Kosten seien angefallen, da sie „Kurse online absolvierte, für die Nachtdienste immer am privaten Handy erreichbar war, Vortragsvorbereitungen und Schulungsmaterial ausgedruckt werden musste etc.“ In der Vorhaltsbeantwortung vom 29.12.2025 wird ergänzt, dass sämtliche Ausbilder das Arbeitsmaterial nur digital zur Verfügung gestellt hätten.

Dieses allgemein gehaltene Vorbringen ist nicht geeignet, der Bf. zum 100%-igen Abzug der geltend gemachten Kosten zu verhelfen. Ein Nachweis über das (behauptete) Vorhandensein eines zweiten Handys wurde etwa nicht erbracht. Dass das private Internet vorwiegend privat genutzt wird, entspricht der Lebenserfahrung. Das Online-Seminar betreffend Ausbildung zur Ernährungstrainerin war – siehe oben unter II. – nicht als berufsbezogen zu qualifizieren. Wenn daher das Internet und der Drucker (auch) für diese Ausbildung genutzt wurden, so sind die bezüglichen Kosten nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Der Ansatz eines (bloß) 40%-igen Privatanteiles ist daher in jedem Falle angemessen.

- *Kosten für Öle (F, Ecco Verde):*

Das Finanzamt ließ die Kosten für den Erwerb von Ölen iHv. € 168,58 nicht zum Abzug zu.

Wie oben unter II. ausgeführt, ist es plausibel und daher glaubhaft, dass im Zuge der (steuerlich anerkannten) Aromatherapieausbildung fallweise Öle als Übungsmaterialien Verwendung gefunden haben und diese daher von der Bf. angeschafft werden mussten. Die hier strittigen Öle wurden im Februar und im März 2019 – sohin während der im ersten Halbjahr 2019 absolvierten Aromatherapieausbildung – erworben. In diesem Zusammenhang wird auch nochmals auf die Angaben der Kursveranstalterin in ihrem Schreiben vom 4.11.2025 verwiesen, wonach die Kursteilnehmer für die Durchführung praktischer Übungen ätherische Öle benötigen würden und diese von ihnen eigenständig bzw. auf eigene Kosten anzuschaffen seien.

Die Kosten waren daher entgegen der Ansicht des Finanzamtes zum Abzug zuzulassen.

Unstrittig waren die geltend gemachten Kosten um den Betrag von € 16,99 für eine Musik-CD (*Lang Lang*, erworben bei *Libro*) zu vermindern.

Die abzugsfähigen Werbungskosten für Arbeitsmittel belaufen sich sohin auf € 921,30 (zur Ermittlung der Höhe nach s. *Beilage ./4*)

2) *Fachliteratur:*

An Kosten für Fachliteratur macht die Bf. 2019 einen Betrag von € 246,77 geltend.

Darin enthalten sind ua. Kosten für den Erwerb des Buches „*Die Cappuccino-Strategie*“ von Marc A. Pletzer. Die Bf. gab in der Verhandlung vor dem BFG an, dass sie dieses Buch als zusätzliche Information für die NLP-Ausbildung benötigt habe.

Im Hinblick darauf, dass es der NLP-Ausbildung an der nötigen Berufsbezogenheit mangelt, können ebenso wenig die Anschaffungskosten für dieses Buch steuerlich berücksichtigt werden.

Zudem liegt auch auf Grund des Inhaltes dieses Buches („*Gestalte Dein Leben neu! Bist Du wirklich glücklich? ... Dieses Buch ist ein prall gefüllter Werkzeugkasten, mit dem Du das Leben Deiner Träume erschaffen kannst*“) keine Fachliteratur vor. Denn die Anschaffung von Werken, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt sind, begründet nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung (zB VwGH 26.7.2007, 2006/15/0065). Es liegt auf der Hand, dass dieses Buch nicht nur für Pharmazeutinnen (oder für Personen, die eine NLP-Ausbildung absolvieren) von Interesse ist, sondern vielmehr für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit.

Das Buch „*Cappuccino-Strategie*“ mit Kosten von € 24,95 ist daher aus den beantragten Aufwendungen herauszunehmen und ein Abzug von Ausgaben für Fachliteratur iHv. insgesamt € 221,82 zulässig.

3) Aus- und Fortbildung:

Die Bf. beantragt unter diesem Titel den Abzug eines Betrages von insgesamt € 1.928,18. Neben Kosten für Ausbildung sind darin auch Kilometergelder iHv. € 906,30 enthalten.

Die Kosten für einen Aromatherapiekurs iHv. € 560,- sind nicht strittig (auch wenn das in den Schriftsätzen der Bf. suggeriert wird); diese hat das Finanzamt im angefochten Bescheid (nach Meinung des BFG zu Recht) anerkannt.

Für die weiteren unter diesem Punkt geltend gemachten Kosten ist festzustellen:

- „*Dualseelenglück*“, D GmbH, € 362,88: Die Bf. legt die berufliche Veranlassung dieses Aufwandes gegenüber dem BFG in der Vorhaltsbeantwortung vom 28.11.2025 (S. 5) wie folgt dar:

„Diese Fortbildung nannte sich „Dualseelenglück“ und war eine Veranstaltung im Rahmen der Fortbildungsverpflichtung des NLP. Thematisch ging es um Soft Skills wie Konfliktmanagement, Zeit und Stressmanagement, Gesprächspsychologie, Feedback-Methoden, Professionelle Gesprächsstrukturierung, Kommunikation in belastenden Situationen. (...)“

Auf Grund des Zusammenhanges mit der NLP-Ausbildung (und des dargelegten Inhaltes dieser Maßnahme, die von allgemeinem Interesse ist und keine berufsspezifischen Kenntnisse für Pharmazeutinnen vermittelt) liegen nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung vor.

- *Vitalakademie, Learn@Home Plus*, € 99,-: In der Rechnung vom 1.10.2019 wird der Leistungsinhalt mit „*Absolventennetzwerk Mitgliedschaft*“ umschrieben.

Unter Verweis auf obige Ausführungen unter Punkt II. 4. c ist ein Abzug nicht möglich.

- Zu den Kilometergeldern (€ 906,30): Das Finanzamt anerkannte die berufliche Veranlassung der insgesamt acht Fahrten zum Aromatherapiekurs in Graz. Für diese Fahrten ergibt sich aus der Aufstellung der Bf. bzw. der Auflistung im jeweiligen Anhang zum Einkommensteuerbescheid sowie zur Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes ein Betrag von € 221,76.

Die Bf. hat sich zum nicht berücksichtigten Differenzbetrag von € 684,54 weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag konkret geäußert, geschweige denn, einen Nachweis hinsichtlich der nicht anerkannten Kilometergelder beigebracht. Die unter dem Titel „*Aus- und Fortbildung*“ geltend gemachten Kilometergelder konnten daher analog dem angefochtenen Bescheid nur iHv. € 221,76 zum Abzug zugelassen werden.

Es waren daher – wie im angefochtenen Bescheid - Werbungskosten iHv. € 781,76 (Aromatherapiekurs € 560,- + Fahrten € 221,76) abzuziehen. Die Beschwerde war in diesem Punkt abzuweisen.

4) Reisekosten:

Die Bf. machte laut Abgabenerklärung Reisekosten iHv. € 454,68 geltend; in der Aufstellung im Anhang zur Begründung zur Beschwerdeverentscheidung wird hingegen ein Betrag von € 1.870,08 ausgewiesen.

Letztgenannter Aufstellung ist zu entnehmen, dass vom Finanzamt folgende Fahrten als beruflich veranlasst angesehen wurden:

14.2., 3.4. und 24.4.2019: AL, Ausbildung Darmmanager (€ 73,32)

11.4.2019: Graz, Vortrag Adipositas (€ 22,68)

23.5.2019: Graz (Fa. Ho), Kopie Aromavortrag (€ 18,48)

20./21.9.2019: Graz, Medikationsanalyse (€ 80,64)

22.10.2019: Graz, Vortrag *Ökopharm* (€ 40,32)

Insgesamt ließ das Finanzamt sohin einen Betrag von € 235,44 zum Werbungskostenabzug zu.

Jene Fahrten, die zum Aromatherapiekurs erfolgten, wurden bereits unter den Kosten für Aus- und Fortbildung (s. oben unter III. 3.) berücksichtigt.

Sämtliche anderen Fahrten in dieser Aufstellung betreffen die LSB- bzw. die NLP-Ausbildung (Gruppensupervision, Diplomarbeitcoaching etc.) und sind daher mangels beruflicher Veranlassung nicht abzugsfähig.

Soweit auch (zwei) Fahrten zum Nacht- bzw. Wochenenddienst geltend gemacht wurden, so hat das Finanzamt in der Aufstellung am Ende der Begründung zur Beschwerdeverentscheidung zutreffend angemerkt, dass diese durch den Verkehrsabsatzbetrag abgegolten sind.

Der Beschwerde kommt in diesem Punkt keine Berechtigung zu. An Reisekosten konnten daher lediglich € 235,44 abgezogen werden.

5) Sonstige Werbungskosten (Bekleidung):

Unter diesem Titel macht die Bf. einen Betrag von insgesamt € 1.426,09 geltend.

Auf Grund der vorliegenden Rechnungen entfällt davon ein Betrag von € 1.387,09 auf Ausgaben für die Anschaffung diverser Kleidungsstücke:

<i>Re.-Datum</i>	<i>Firma</i>	<i>Kleidungsstück(e)</i>	<i>Kosten €</i>
7.1.	<i>Heine</i>	1 Maxirock, 1 Strandrock lang	74,98
11.1.	<i>Heine</i>	1 Hose	49,99
14.1.	<i>Heine</i>	2 Shirts (je 1x Größe 36 und 38)	56,98
23.1.	<i>Heine</i>	1 Strandrock lang	29,99
23.1.	<i>Clinic Dress</i>	2 Hosen weiß, Stretch, 1x Gr. 36, 1x 38	143,76
1.2.	<i>Clinic Dress</i>	Longshirts apfelgrün: 4x Gr. 34/36, 3x 38/40, 2x 42/44	376,92
5.2.	<i>Palmers</i>	2 P-Body Touch, 1 P-Casual Sneaker	82,97
21.2.	<i>Peter Hahn</i>	2 Hosen, Schlupf 1 7/8 Hose Dehnbund	243,80
30.4.	<i>Peter Hahn</i>	2 Hosen	175,85
12.6.	<i>Peter Hahn</i>	2 Hosen, Schlupf	151,85

Die Bf. bringt zu diesen Kosten in ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 28.11.2025 vor:

„Die S-Apotheke verfolgt mittlerweile einen strengen Dresscode: Kleidung einer speziellen Marke und Schnitt mit speziellen Farben; weiße Hosen, grüne Shirts, weiße Westen, wie auf der Homepage ersichtlich. Als die Apotheke 2019 neu eröffnet wurde, stellte die Apotheke je der Angestellten ein Set aus zwei grünen Shirts und einer weißen Hose zur Verfügung, der Dresscode sah nur die Farben vor, nicht die konkrete Marke. Selbstverständlich reicht das für eine 40 Stunden Woche inkl. Nachtdiensten nicht aus. Die restliche Kleidung mussten sich die Angestellten selbst organisieren, die Apotheke übernahm dafür die Bestückung der Kleidung. Beispielhafte Fotos der Kleidungsstücke finden sich in der Beilage...“

Rechtlich gilt Folgendes:

Aufwendungen für die Anschaffung bürgerlicher Kleidung, die privat genutzt werden kann, sind nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig, auch wenn die Kleidung tatsächlich nur in der Arbeitszeit getragen wird. Steuerliche Berücksichtigung können nur Aufwendungen für typische Berufskleidung finden, also für solche Kleidung, die sich nicht für die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung eignet (zB VwGH 21.12.1999, 99/14/0262; VwGH 30.10.2001, 2000/14/0173; VwGH 23.4.2002, 98/14/0219).

Mit der Begrenzung auf typische Berufskleidung soll der Werbungskostenabzug auf solche Bekleidung beschränkt werden, bei der offensichtlich ist, dass sie im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist, und damit eine Kollision zur privaten Lebensführung und zur privaten Bekleidung von vornherein ausscheidet. Zur typischen Berufskleidung werden daher solche Kleidungsstücke gerechnet, die berufstypisch die Funktion entweder einer Schutzkleidung oder einer Art Uniform erfüllen und deshalb bei einer Verwendung im Rahmen der Lebensführung entsprechende Assoziationen zu den Angehörigen einer bestimmten Berufsgruppe auslösen würden (s. nochmals zB VwGH 23.4.2002, 98/14/0219).

Mit dem oa. Vorbringen bzw. auf Grund der in den Rechnungen ersichtlichen Bezeichnungen ist in keiner Weise dargetan, es liege typische Berufskleidung vor.

Wie aus obiger Auflistung der geltend gemachten Rechnungen vielmehr hervorgeht, handelt es sich bei den in Rede stehenden Kleidungsstücken, die zudem überwiegend nicht im berufsspezifischen Fachhandel bezogen wurden, ihrer Art nach (Hosen, Strandröcke, Shirts, P-Body-Touch...) um bürgerliche Bekleidung, welche – auch vor dem Hintergrund des Aufteilungs- und Abzugsverbotes nach § 20 Abs. 1 Z 2a EStG 1988 – selbst dann nicht zur steuerlich berücksichtigungswürdigen Arbeitskleidung wird, wenn sie bei der Berufsausübung getragen wird bzw. etwa auf Grund eines vorgegebenen „Dresscodes“ getragen werden muss und allenfalls einem erhöhten Verschleiß unterliegt. Es handelt sich dabei geradezu um typische Aufwendungen, welche dem Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a leg. cit. unterliegen (VwGH 26.4.2007, 2006/14/0036).

Dass der Dienstgeber farblich einen „Dresscode“ vorgibt (weiße Hosen, apfelgrüne Shirts) bedeutet nicht, dass sich die von der Bf. verwendete Bekleidung ihrer objektiven Beschaffenheit nach von solcher Bekleidung unterscheiden ließe, wie sie auch im Rahmen der privaten Lebensführung Verwendung finden kann (s. nochmals zB VwGH 27.4.2007, 2006/14/0036).

Dass auch bezüglich der Unterwäsche (P-Body Touch von *Palmers*) ein Dresscode bestanden haben soll, ist wohl nicht ernsthaft anzunehmen.

Den beantragten Kosten ist daher grundsätzlich der Abzug zu versagen.

In der Beschwerde wird vorgebracht, die Kleidung werde zur Verwendung in der Apotheke mit einem fest verbundenen Namensschild versehen.

Das BFG ersuchte die Bf. daher mit Vorhalt vom 28.10.2025 um Darlegung und Nachweis, welche Kleidungsstücke in welcher Weise mit einem Namensschild versehen werden. In der Vorhaltsbeantwortung vom 28.11.2025 gibt die Bf. nunmehr an, dass die Kleidung mit einer Bestickung – und nicht mit einem Namensschild - versehen werde und verweist dazu auf die Homepage des Dienstgebers sowie auf beigelegte Fotos, auf welchen Ausschnitte von grünen Shirts mit Bestickung (Name der Apotheke und Name der Bf.) zu sehen sind. Die Frage, welche konkreten Kleidungsstücke mit dem Namen des Dienstgebers versehen wurden, ließ die Bf. jedoch unbeantwortet.

In Anbetracht der vorgelegten Fotos, welche Oberteile mit Bestickung des Dienstgebers (im oberen linken Brustbereich) zeigen, können nach Ansicht des BFG die Kosten für drei von der Fa. *Clinic Dress* bezogene apfelgrüne Longshirts iHv. € 125,64 als Werbungskosten anerkannt werden. Dies auch unter dem Aspekt, dass die Bestickung nicht – wie etwa ein mit einer Anstecknadel befestigtes Namensschild - einfach „abgenommen“ werden kann und die Entfernung der Bestickung mit großer Wahrscheinlichkeit nicht ohne (zumindest geringere) zurückbleibende Schäden (Löcher) möglich ist.

Dass etwa auch die Strandröcke oder die Hosen (oder etwa die erworbene Unterwäsche und die Sneakers) bestickt worden wären, geht aus den vorgelegten Fotos nicht hervor und wird von der Bf. zudem nicht konkret dargetan.

In der bezüglichen Rechnung der Fa. *Clinic Dress* vom 1.2.2019 sind neben den genannten drei Longshirts der Größe 38/40 noch sechs weitere Shirts (4x Größe 34/36, 2x Größe 42/44) enthalten. Entgegen den Angaben in der Vorhaltsbeantwortung vom 29.12.2025, wonach nur die Kosten für den Erwerb von Shirts für die Bf. in der Größe M abgesetzt worden wären, hat die Bf. laut ihrer Aufstellung der sonstigen Werbungskosten tatsächlich den gesamten Rechnungsbetrag von € 376,92 geltend gemacht. Da die anderen Größen – so die Bf. – für

Kolleginnen mitgekauft wurden, sind lediglich die drei Shirts der Größe M (38/40) zum Abzug zuzulassen.

Unter den *sonstigen Werbungskosten* befindet sich auch ein Betrag von € 39,-, welcher nicht auf Bekleidungskosten entfällt, sondern die Mitgliedschaft bei der *Vitalakademie* betrifft. Dieser Betrag sei unabsichtlich unter die falsche Kennzahl gerutscht. Der Betrag falle an, um länger auf die Kursunterlagen zugreifen zu können und von Fortbildungsveranstaltungen informiert zu werden (s. Vorhaltsbeantwortung der Bf. an das BFG vom 28.11.2025, S. 6).

Wie oben dargelegt, sind die Kosten für die bei der *Vitalakademie* absolvierten Kurse (LSB, Ernährungstrainerin) bei der Bf. nicht zum Werbungskostenabzug zuzulassen. Folglich kann auch dieser Mitgliedsbeitrag steuerlich nicht berücksichtigt werden.

Von den als sonstige Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben sind sohin laut BFG insgesamt € 125,64 (für drei Longshirts) absetzbar.

In diesem Punkt war der Beschwerde folglich teilweise Folge zu geben.

Zu den Beweisanboten der Bf.:

Verschiedentlich führt die Bf. in ihren Eingaben zum „*Beweis*“ ihren Arbeitgeber (Mag. Z) als Zeugen an.

Dieser wird etwa als Zeuge benannt, falls das BFG den „*obigen Ausführungen noch nicht die ausreichende Beweiskraft beimessen*“ sollte (zB in den Vorlageanträgen 2017 und 2018, OZ 14 bzw. 15, jeweils S. 5).

Beweisanträge haben neben dem Beweismittel auch das Beweisthema, somit die konkreten Tatsachen und Punkte, die durch das Beweismittel geklärt werden sollen, anzugeben (zB VwGH 2.9.2009, 2008/15/0057).

Dieser (formalen) Anforderung werden die „Anträge“ der Bf. nicht gerecht. Mit dem bloßen Verweis auf „*obige Ausführungen*“ ist nicht hinreichend klar dargetan, welche konkreten Tatsachen bewiesen werden sollen.

Mit der weiteren Nennung des Zeugen auf S. 2 der oa. Vorlageanträge soll offenbar unter Beweisgestellt werden, dass die von der Bf. erworbenen Zusatzqualifikationen „*willkommene Gründe für die Entscheidung*“ des Zeugen dargestellt haben, diese als Dienstnehmerin aufzunehmen.

Diese Tatsache, nämlich die subjektive Motivation des Dienstgebers, wird vom BFG jedoch ohnehin nicht in Zweifel gezogen. Es ist nachvollziehbar, dass ein Dienstgeber an erhöhten sozialen Kompetenzen seiner Angestellten Interesse hat bzw. er diese zu schätzen weiß. Dieser Umstand war aber letztlich für die Beurteilung des BFG unerheblich, da in den in Frage

stehenden Ausbildungen – wie oben ausführlich dargestellt – keine berufsspezifischen Kenntnisse vermittelt wurden, diese sich auf Grund der angeführten Indizien nicht als in einem wesentlichen Umfang für die berufliche Tätigkeit der Bf. notwendig erweisen und zudem – zumindest hinsichtlich der NLP- und der LSB-Ausbildung - eine Nähe zum privaten Lebensbereich aufweisen. An diesem Ergebnis vermag der Umstand, dass die Zusatzqualifikationen für die Einstellung der Bf. durch den derzeitigen Dienstgeber „willkommen“ waren, ebenso wenig etwas zu ändern, wie die vorgelegte Bestätigung eben dieses als Zeugen genannten Dienstgebers vom 15.6.2021 (OZ 24), wonach pauschal alle Ausbildungen die Beratungskompetenz der Bf. erhöhen würden, diese im Interesse des Dienstgebers seien und die Bf. diese bei ihrer täglichen Arbeit in der Apotheke nutzen würde. Denn die in den betreffenden Seminaren vermittelten Fähigkeiten, etwa auf dem Gebiet der Kommunikation, sind – siehe oben – für eine Vielzahl von Berufen, aber auch für den privaten Lebensbereich von Bedeutung. Der Umstand, dass die erworbenen Kenntnisse eine berufliche Nutzbarmachung im Kundengespräch eröffnen, bewirkt keine völlige Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung (vgl. nochmals zB VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009; VwGH 24.4.2014, 2011/15/0187).

Von einer Befragung des Dienstgebers der Bf. konnte daher auch auf Grund der Bestimmung des § 183 Abs. 3 zweiter Satz BAO abgesehen werden.

Hinsichtlich der Ermittlung der maßgeblichen Steuerbemessungsgrundlagen und der Abgabeberechnung wird hinsichtlich des Jahres 2017 auf die in der Beschwerdevorentscheidung vom 29.7.2021 dargestellte Berechnung bzw. bezüglich der Jahre 2018 und 2019 auf die beiliegenden Berechnungsblätter verwiesen.

Zur 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 Bundesfinanzgericht konnte sich im vorliegenden Fall auf die in der Begründung zitierten Entscheidungen des VwGH stützen. Soweit zu klären war, ob die von der Bf. besuchten Kurse beruflich veranlasst waren, lagen jeweils Tat- und keine Rechtsfragen vor. Die Revision konnte sohin nicht zugelassen werden.

Graz, am 17. März 2026

