

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 21.10.2009 betreffend Einkommensteuer 2008 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 20.11.2009 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

### **Entscheidungsgründe**

Das Arbeitsgebiet der bei einem Medizintechnikunternehmen beschäftigten Beschwerdeführerin umfasst nach dem Akteninhalt die Logistikleitung, OP-Terminkoordination (Hand-, Fuß und Wirbelchirurgie), Lagerverwaltung und Bestellwesen. Sie beantragte in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 Aufwendungen für Arbeitsmittel (Euro 99,35), Fachliteratur (Euro 141,80), Reiskosten (Euro 1.200,58) und Aus- bzw. Fortbildungskosten (Euro 2.400,-) als Werbungskosten zu berücksichtigen. Aufgrund der im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung übermittelten Belege stellte sich heraus, dass die Aufwendungen im Zusammenhang mit der von der Beschwerdeführerin durchgeführten Ausbildung zur Yoga-Lehrerin stehen (Ausbildungsvertrag Euro 2.400,-, Taggeld 500 Stunden x 2,20=Euro 1.100,-, Kilometergeld Euro 100,58, Übungsmatte, Yoga-Matte, Mediationsartikel, Yoga-Shirt, Bücher mit den Titeln: spirituelles Wörterbuch, Meditation und Mantras, Yoga Kraft für die Seele, Yoga für gebrochene Herzen, Der Weg des Schamanen, Basics Yoga, Die Yogaweisheit des Patanjali, Easy Yoga, Ayurveda, Wellness Yoga für Schwangere).

Das Finanzamt wies das Begehren mit dem angefochtenen Bescheid ab und führte begründend aus, nachdem die Yoga-Ausbildung weder zur Aus- noch Fortbildung

für den Beruf der Beschwerdeführerin als Lagerleiterin gehören würde, könne nur eine Umschulung zu einem Beruf, der dann die Haupteinnahmequelle sei, in Betracht kommen. Dies sei laut Telefonat vom 21.10.2009 nicht geplant. Deshalb könnten die Ausbildungskosten zum nebenberuflichen Yoga-Lehrer nicht abgesetzt werden.

In der dagegen erhobenen Beschwerde brachte die Beschwerdeführerin vor, dass die gegenständliche Ausbildung ihr nicht nur ihre zukünftigen Berufschancen und gegebenenfalls zusätzliche Einkommensquellen sichern würde. Sie arbeite derzeit in einem äußerst medizinaffinen Umfeld, weshalb ihr diese Ausbildung nicht nur als eine zukünftige alternative Einkommensquelle dienen könne, sondern ebenfalls ihre medizinischen therapeutischen Kenntnisse erweitern würde. Solche Kenntnisse würden auch der Sicherung ihrer derzeitigen Position als Logistikleiterin bei ihrem Arbeitgeber dienen und hätte sie solche Kenntnisse auch schon in vielfacher Weise beruflich ein- und umsetzen können. Diese Ausbildung sei aus den voranstehenden Gründen ihrer Ansicht nach zur Gänze steuerlich zu berücksichtigen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt begründend aus:

*„Sie geben an, dass sie den Yoga-Kurs sowohl für die berufliche Weiterbildung als Lagerleiterin in einem medizinaffinen Umfeld, als auch als zusätzliche, wenn auch nicht die Haupteinnahmequelle bildende, Einnahmequelle bräuchten. Es wird nicht in Abrede gestellt, dass sie das im Rahmen der Yoga-Schulungen erzielte Wissen nicht auf irgendeine Art und Weise beruflich nutzen könnten, die steuerliche Absetzbarkeit bleibt allerdings verwehrt, da es keinen für eine Weiterbildung erforderlichen berufsspezifischen Yoga-Kurs für Lagerleiter gibt und sie auch nicht im Rahmen einer vollständigen Umschulung (nicht einzelne Kurse od. Kursmodule) mehr als 50% ihrer Einkünfte als Yogalehrer erzielen wollen oder können, sondern lediglich eine Nebeneinkunft zu ihrer Tätigkeit als Lagerleiterin geplant haben. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.“*

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag erwiderte die Beschwerdeführerin, die gegenständliche Ausbildung sichere ihr nicht nur ihre zukünftigen Berufschancen und gegebenenfalls zusätzliche Einkommensquellen. Die hartnäckige Unterbewertung und Minderqualifizierung ihrer sehr weitreichenden Tätigkeit als Logistikleiterin durch die Abgabenbehörde erster Instanz als "Lagerleiterin" bilde bereits die Grundlage für die nicht sachgerechte Bewertung der steuerlichen Relevanz dieser Zusatzausbildung. Wie schon ausgeführt arbeite sie derzeit in einem äußerst medizinaffinen Umfeld, weshalb ihr diese Ausbildung nicht nur als eine zukünftige alternative Einkommensquelle dienen könne (was an sich schon in einem anderen Zusammenhang die steuerliche Berücksichtigung begründen würde), sondern insbesondere ihre medizinischen und therapeutischen Kenntnisse (Stichwort: Anatomie, Physiologie, etc.), die von grundlegender Bedeutung für ihre berufliche Tätigkeit seien, wesentlich erweitert. Solche Kenntnisse würden also vor allem der Sicherung ihrer derzeitigen Position als Logistikleiterin bei ihrem Arbeitgeber dienen und sie hätte solche Kenntnisse auch schon in vielfacher Weise vor allem in der Kommunikation mit medizinischem Personal beruflich ein- und umsetzen können.

Das Finanzamt legte die Beschwerde an die damals zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Jahr 2008 anzuwendenden Fassung zählen zu den Werbungskosten auch 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.

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 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.

Die Beschwerdeführerin macht bezüglich der geltend gemachten Aufwendungen für die Ausbildung zur Yoga-Lehrerin als Werbungskosten sowohl Umschulungs- als auch Fortbildungskosten geltend.

Bei Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen handelt es sich um vorweggenommene Werbungskosten. Aus dem klaren Gesetzestext des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 leitet sich die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten dann ab, wenn die Umschulungsmaßnahmen

1) derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist. Einzelne Kurse oder Kursmodule, die einen Berufsumstieg nicht sicherstellen, sind daher nicht abzugsfähig (Doralt, EStG, § 16 Tz 203/4/2, Atzmüller/Herzog/Mayr, RdW 2004, 621).

2) auf die tatsächliche Ausübung dieser neuen beruflichen Tätigkeit abzielen. Die ernsthafte Absicht zur Einkunftserzielung muss zum Zeitpunkt der Entstehung der Kosten erwiesen sein. Es müssen Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (VwGH 25.6.2000, 95/14/0134, VwGH 16.12.1999, 97/15/0148). Die Anerkennung vorweggenommener Werbungskosten setzt voraus, dass die Aufwendungen in einem hinreichend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit künftigen steuerbaren Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit stehen.

Im Sinne dieser Rechtsausführungen kann eine umfassende Ausbildung zur Yoga-Lehrerin für die Tätigkeit einer Logistikleiterin dem Grunde nach durchaus eine Umschulungsmaßnahme darstellen. Im gegenständlichen Fall ist jedoch nicht davon auszugehen, dass eine ernsthafte und konkrete Absicht zur Einkunftserzielung aus dieser Tätigkeit vorliegt, zumal die Beschwerdeführerin nach Auskunft des Finanzamtes

lt. Telefonat vom 21.10.2009 bekannt gegeben hat, dass dies nicht geplant sei, und weiters in den Folgejahren 2009, 2010, 2011, 2012 und 2013 auch keine Einkünfte als Yoga-Lehrerin steuerlich erklärt wurden. Auch gibt es keine Hinweise darauf, dass die Beschwerdeführerin ihre bisherige Tätigkeit aufgeben bzw. in eingeschränktem Umfang ausüben wollte. Ganz im Gegenteil scheint die Beschwerdeführerin sich im Unternehmen ihres Arbeitgebers weiterentwickelt zu haben, da sie auf der Homepage ihres Arbeitgebers nunmehr als Assistenz im Verkauf und Vertrieb aufscheint. In der Beschwerde vom 20.11.2009 äußert die Beschwerdeführerin selbst, dass die Ausbildung nur „gegebenenfalls“ und somit nicht jedenfalls eine zusätzliche Einkommensquelle darstellen würde. Die hypothetische Möglichkeit der Erzielung von Einnahmen reicht für die Qualifikation von Aufwendungen als Werbungskosten für einen Umschulungsmaßnahme in Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 nicht aus, da die ernsthafte Absicht zur Einkunftserzielung bereits zum Zeitpunkt der Entstehung der Kosten erwiesen sein muss.

Zum weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerin, sie arbeite derzeit in einem äußerst medizinaffinen Umfeld, weshalb ihr diese Ausbildung nicht nur als eine zukünftige alternative Einkommensquelle dienen könne, sondern ihre medizinischen therapeutischen Kenntnisse erweitern würde, ist auszuführen, dass die Arbeitgeberin der Beschwerdeführerin ein Medizintechnikunternehmen in den Fachbereichen Orthopädie, Traumatologie und Neurochirurgie betreibt. Die 4 Kernproduktgruppen bilden Revision, Small Joint, Tumor und Endoprothetik (Vertrieb von Implantaten hauptsächlich für Gelenke). Den in diesem Zusammenhang von der Beschwerdeführerin getätigten Äußerungen, in ihrem Arbeitsgebiet der Logistik, Lagerverwaltung, Bestellwesen oder auch Verkauf und Vertrieb sei ein gewisses medizinisches Grundwissen erforderlich, ist zwar grundsätzlich Glauben zu schenken; dies führt aber aus den nachfolgend dargelegten Gründen nicht dazu, dass die in Rede stehenden Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt werden dürfen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. Erkenntnis vom 15.4.1998, 98/14/0004) handelt es sich dann um eine berufliche Fortbildung, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können. Fortbildungskosten dienen dazu, in einem bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Jedoch führt die Weiterbildung in Fertigkeiten, die ganz allgemein für den außerberuflichen Bereich wie auch für verschiedene berufliche Bereiche Bedeutung haben und zudem der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen im Randbereich dienlich sind, nicht zu einer berufsspezifischen Bedingtheit der Aufwendungen. Wesentlich ist, dass die Aufwendungen eindeutig und ausschließlich im Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften stehen, folglich ihrer Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lassen. Dies soll im Sinne einer Steuergerechtigkeit verhindern, dass Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen für ihre Lebensführung nur deshalb in den einkommensteuerlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen

entsprechenden Beruf ausüben, andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aber aus dem versteuerten Einkommen decken müssen.

Auch das Bundesfinanzgericht zweifelt, ebenso wie das Finanzamt, nicht daran, dass die Beschwerdeführerin das während der Ausbildung zur Yoga-Lehrerin erworbene Wissen teilweise in irgendeiner Art und Weise bei ihrer beruflichen Tätigkeit nützen kann. Der geforderte Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit der von der Beschwerdeführerin ausgeübten Tätigkeit im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG ist jedoch nicht gegeben. Denn ein solcher Zusammenhang ist nach einhelliger Rechtsmeinung nur dann anzunehmen, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem beinahe ausschließlichen Umfang im Rahmen der beruflichen Tätigkeit verwertet werden können.

Wenn, wie die Beschwerdeführerin im Vorlageantrag ausführt, insbesondere ihre medizinischen und therapeutischen Kenntnisse (Anatomie, Physiologie, etc.) für ihre berufliche Tätigkeit von grundlegender Bedeutung sind, erscheint gerade eine Ausbildung zur Yoga-Lehrerin nicht geeignet, um im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit in einem beinahe ausschließlichen Umfang verwertet werden zu können, da als Hauptelemente des Yoga "Körperhaltungen, Atemübungen, Konzentration und Sammlung, Entspannung und Regeneration" genannt werden (vgl. die Ausführungen in <http://www.gesund.co.at/gesund/Fitness-Beauty/Beautycorner/yogabeautycorner.htm> ). Die Körperhaltungen kräftigen geschwächte Körperbereiche und dehnen verkürzte Muskeln, wodurch das physische Gleichgewicht wieder hergestellt wird. Atemachtsamkeit ist das Gewährwerden und bewusste Erleben des eigenen Atems und dessen Rhythmus. Richtige Meditation erschließt die tieferen Schichten des eigenen Wesens und bandelt die physischen, emotionalen und intellektuellen Kräfte. Dies soll zu Wachheit und Präsenz führen, die auf innere Ruhe und Gelassenheit gründet (vgl. die Entscheidung des UFS GZ RV/2953-W/09 vom 07.10.2009). Damit steht aber eindeutig fest, dass lediglich das Hauptelement der "Körperhaltungen" eventuell zu den medizinischen bzw. therapeutischen Kenntnissen der Beschwerdeführerin beitragen kann, weswegen die Ausbildungsinhalte zur Yoga-Lehrerin durch die Beschwerdeführerin nicht in einem beinahe ausschließlichen Umfang im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit verwertet werden können. Vielmehr muss daraus gefolgert werden, dass die gegenständlichen Ausbildungsinhalte in einem weitaus überwiegenden Umfang die private Lebensführung der Beschwerdeführerin betreffen.

Hinzu kommt der Umstand, dass die Ausbildung zur Yoga-Lehrerin nicht nur von Angehörigen der Berufsgruppe der Beschwerdeführerin, sondern von Angehörigen verschiedenster Berufsgruppen bzw. auch nur aus privatem Interesse ohne beruflichen Hintergrund besucht werden kann, da weder Vorkenntnisse noch ein Quellenberuf gefordert werden. Es liegt daher keine berufsspezifische Fortbildung im Rahmen der Tätigkeit der Beschwerdeführerin in der Logistik, Lagerverwaltung, Bestellwesen bzw. Verkauf und Vertrieb im Unternehmen ihres Arbeitgebers vor.

Die geltend gemachten Aufwendungen für die Ausbildung zur Yoga-Lehrerin können daher weder als Fortbildungs- noch als Umschulungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 Berücksichtigung finden.

Unzulässigkeit der Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme und Gesichtspunkte, die dessen ungeachtet gegen die Unzulässigkeit der Revision sprechen würden, nicht vorgebracht wurden, war unter Hinweis auf die zitierte eindeutige und einheitliche Rechtsprechung wie aus dem Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 19. November 2014