



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., Wien, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2001 bis 2004 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), die als Kindergartenpädagogin tätig ist, machte in ihren Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2001 bis 2004 Aufwendungen für den Besuch des Lehrganges „Lebens- und Sozialberater“ als Werbungskosten geltend. Sie legte diesbezüglich Zahlungsbestätigungen des Ausbildungsinstitutes „ORG“ („für die Fortbildung zum Lebens- und Sozialberater“), Belege betreffend die damit im Zusammenhang stehenden Reisespesen sowie eine Bestätigung ihres Dienstgebers (Verein „Kindergruppen“) vor.

Vom Finanzamt wurden diese Aufwendungen in den berufsgegenständlichen Einkommensteuerbescheiden vom 26. März 2008 mit der Begründung nicht anerkannt, dass es sich dabei um nicht abzugsfähige Ausgaben der Lebensführung handle.

In den beiden Berufungsschriftsätzen vom 17. April 2008 betonte die Bw. den Charakter der Fortbildung, der sich aus der Zielgruppenbeschreibung der „ORG“, den entsprechenden Zahlungsbestätigungen sowie aus der Lebens- und Sozialberatungs-Verordnung über die Zugangsvoraussetzungen ergebe.

In der Bescheidbegründung zu den abweisenden Berufungsvorentscheidungen vom 1. September 2008 führte das Finanzamt ua aus, dass es sich bei den durchgeführten Schulungsmaßnahmen um eine Ausbildung zur gewerblichen Lebens- und Sozialberaterin handle. Dies stelle eine eigene Berufssparte dar, welche unterschiedliche Beratungstätigkeiten abdecke. Der Bw. sei zuzustimmen, dass der besuchte Lehrgang auch geeignet sei, ihre beruflichen Fähigkeiten und Kenntnisse als Kindergartenpädagogin zu verbessern. Insbesondere im Hinblick auf den breit gefächerten Tätigkeitsinhalt eines Lebens- und Sozialberaters stelle der Lehrgang aber keine berufsspezifische Fortbildung dar. Weiters würden diese Lehrgänge von Angehörigen verschiedenster Berufe besucht werden. Auch die Bestätigung des Dienstgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit dieser Schulungsmaßnahme reiche deshalb nicht aus. Eine berufliche Notwendigkeit habe die Bw. nicht nachweisen können.

Mit Schriftsatz vom 29. September 2008 erhob die Bw. dagegen „Berufung“ (gemeint „Vorlageantrag“), wobei sie darauf hinwies, dass sie als alleinerziehende Mutter unbedingt darauf angewiesen sei, auch nach der Karenz diesen Arbeitsplatz zu behalten. Darum sei und wäre die zusätzliche Fortbildung sehr wichtig für sie - nämlich zur Erhaltung ihres Arbeitsplatzes. Zudem legte die diesbezüglich eine neuerliche Bestätigung ihres Dienstgebers vor.

Nach Vorlage der Berufungen an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) übermittelte die Bw. über entsprechende Aufforderung noch eine Reihe von Unterlagen (siehe Erwägungsteil).

Über die Berufung wurde erwogen:

In Bezug auf die von der Bw. für die berufsgegenständlichen Jahre 2001 bis 2004 geltend gemachten und vom Finanzamt nicht anerkannten Werbungskosten in Höhe von € 1.557,38, € 605,86, € 4.769,11 bzw. € 1.766,38 ist folgender Sachverhalt maßgeblich:

Die Bw. war in diesen Jahren als Kindergartenpädagogin tätig, wobei sie im Jahre 2003 im Verein „Kindergruppen“ mit der pädagogischen Leitung der Kindergartengruppe betraut wurde.

Von 2001 bis 2004 absolvierte sie bei „ORG“ eine Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin. Nach den von der Bw. dem UFS vorgelegten Unterlagen besteht deren Kernkompetenz in der Aus- und Weiterbildung von BeraterInnen, wobei der systemische Ansatz in Theorie und Praxis oberste Priorität hat. Diese Ausbildung beinhaltet nach einer Grundstufe (18 Monate) mit den Schwerpunkten Selbsterfahrung, Kommunikation, Grundlagen systemischer Beratungsmodelle und dem Aufbau von Praxisfeldern, die auch von Personen absolviert werden kann, die kein Zertifikat und keinen Gewerbeschein als Lebensberater anstreben, sondern ihre berufliche Qualifikation im Rahmen von Institutionen verbessern wollen, eine Ausbaustufe (12 Monate), die alle Erfordernisse der Gewerbe-Ausbildungsverordnung erfüllt.

Dabei wird in dieser Ausbildung fundierte Beratungskompetenz vermittelt. Auf der Grundlage systemischer Theorie werden Methoden für die bewusste und geplante Betreuung und Begleitung von Menschen vermittelt, die diese in Hinblick auf ihre Ziele im Leben, vor wichtigen Entscheidungen, in grundlegenden Lebensfragen und in persönlichen Krisen suchen. Voraussetzung für die Teilnahme an den Lehrgängen ist die Vollendung des 25. Lebensjahres sowie eine abgeschlossene Berufsausbildung oder einschlägige Erfahrung. Zielgruppen für die fünfsemestrige Regelausbildung sind Teilnehmer bzw. Teilnehmerinnen mit Vorerfahrungen in pädagogischen Berufen (Erwachsenenbildner), in sozialen Berufen (Jugendbetreuer, Mitarbeiter in Selbsthilfegruppen und ehrenamtliche Mitarbeiter), in Gesundheitsberufen (Heilmasseur, Physiotherapeuten, freiberuflich Tätige im prätherapeutischen Bereich), in beratenden Berufen (in einschlägigen Ämtern und Behörden, AMS-Berater, Seelsorger, Gemeindesekretäre, Betriebsräte) und Personen aus anderen beruflichen Herkunftsfeldern, die ihrem Leben eine neue Wendung geben wollen. Zielgruppen für den dreisemestrigen Lehrgang sind Absolventen einer Lehranstalt für Ehe- und Familienberatung, einer Pädagogischen Akademie, Berufspädagogischen Akademie, Religionspädagogischen Akademie, Bildungsanstalt für Kindergartenpädagogik, Bildungsanstalt für Sozialpädagogik, Bildungsanstalt für Erzieher, einer abgeschlossenen Ausbildung im gehobenen Dienst für Gesundheits- und Krankenpflege, Absolventen einer rechts- oder sozialwissenschaftlichen Studienrichtung oder der Studienrichtung Psychologie, Pädagogik, Philosophie, Soziologie, Humanmedizin, Publizistik und Kommunikationswissenschaft, Theologie, Absolventen des psychotherapeutischen Propädeutikums, Absolventen einer rechts- oder einer Akademie für Sozialarbeit.

Der von der Bw. vorgelegten „Zielgruppenbeschreibung“ betreffend „Ausbildung zum/zur Lebens- & Sozialberater/in“ ist zu entnehmen, dass „ORG“ seit 1992 Lebens- und Sozialberater/innen in fünfsemestrigen berufsbegleitenden Lehrgängen ausbildet. Das Zertifikat über diesen Lehrgang führt, zusammen mit dem gesetzlich vorgeschriebenen Nachweis der einschlägigen Beratungspraxis, zum Erwerb der gewerblichen Berufsberechtigung (Konzession) des "Lebens- und Sozialberaters", ein dem gehobenen Dienstleistungssektor zugeordnetes, gebundenes Gewerbe. Ein Teil der Teilnehmer/innen verwendet diese Ausbildung auch dazu, fehlende persönliche Formalqualifikationen zu kompensieren, um die berufliche Position in der Institution, in der sie arbeiten, abzusichern. Zielgruppen sind ua pädagogische Berufe (Lehrer/innen, Erzieher/innen, Erwachsenenbildner/innen).

Die Bw. legte weiters zwei Dienstgeberbestätigungen vom Februar 2007 („über Zusatzausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin“) bzw. vom September 2008 („zur erforderlichen Fortbildung zur Lebens- und Sozialberaterin“) vor:

Im erstgenannten Schreiben heißt es, dass die Zusatzausbildung der Bw. zur Lebens- und Sozialberaterin ganz im Sinne ihrer Tätigkeit im Verein sei. Die angeeigneten Qualifikationen

aus diesem Bereich brauche sie als pädagogische Leiterin der Einrichtung bei der Elternarbeit (Gespräche über Fortschritte der Kinder, ev. Probleme, ...) sowie bei der Steuerung der Zusammenarbeit des Kindergartenteams. Die Ausbildung sei deshalb für die Einrichtung eine Bereicherung und im Sinne ihrer Aufgaben im Verein gewünscht gewesen.

Im zweitgenannten Schreiben bestätigte der Verein „ergänzend“, dass die Erweiterung des Wissens der Bw. ganz im Sinne des Vereins gewesen sei und auch ein essentieller Bestandteil zur Besetzung dieser Position gewesen sei. Im Hinblick auf die steigenden Anforderungen im Beruf sei diese Fortbildung maßgebend, dass die der Bw. übertragene Leitung auch in Zukunft ausgeübt werden könne. Die in dieser Fortbildung erlangten Fähigkeiten seien für Beratungsgespräche erforderlich, in deren Verlauf auf die entstehende jeweilige Situation mit dem Gesprächspartner eingegangen werden müsse, wie zB deren persönlichen Probleme mit dem Partner, Unsicherheit über den Lernerfolg des Kindes, Probleme im Job etc. Würden Erziehungsberechtigte Probleme haben, dann wirke sich das auch auf das Kind aus. Ein weiteres Betätigungsfeld seien die immer wieder veranstalteten Elternabende, in denen ausreichend Erfahrung im Bereich der Gruppendynamik vorhanden sein müsse. Die dadurch eventuell entstehenden Unsicherheiten/Anliegen seien dann durch professionelle Einzelgespräche einer Lösung zuzuführen. Dazu müsse aber auch jemand diese Aufgabe erfüllen können und über eine entsprechende Ausbildung verfügen. Eine Ausbildung zur Kindergartenpädagogin sei sicher hilfreich, aber spezielle beratende Gespräche mit Erwachsenen würden unter anderen Voraussetzungen und Gesichtspunkten stattfinden. Daher sei ein großes Maß an zusätzlichem Wissen für Gesprächsführung mit Erwachsenen eine Grundvoraussetzung, um diese Aufgabe zu erfüllen. Das Credo des Vereines sei nämlich, dass nur gut informierte und gut betreute Erziehungsberechtigte auch einer guten Erziehung deren Kinder nachkommen können. Eine Betreuung des Kindergartenteams sei auch ein wesentlicher Faktor, der zum Wohl der Kinder sei. Die eventuell auftretenden Probleme mit einzelnen Personen (zB Kollegen, Vereinsmitglieder, ...) seien auch in Erwachsenengesprächen zu lösen. Dazu komme die Motivierung der Kollegen etc.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 bestimmt, dass bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden dürfen, 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.

Aufwendungen, die sich nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen lassen, gehören mit ihrem Gesamtbetrag zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (Aufteilungsverbot, vgl. VwGH vom 24.9.2007, 2006/15/0325). Wenn Aufwendungen (Ausgaben) an den Bereich der privaten Lebensführung angrenzen und es im Einzelfall denkmöglich ist, dass sie durch die Lebensführung veranlasst sind, muss die Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Veranlassung durch die Notwendigkeit erfolgen (vgl. VwGH vom 28.5.2008, 2006/15/0237, betreffend einen „NLP Practitioner“ Kurs). Bei Aufwendungen, bei denen eine private Mitveranlassung nicht ausgeschlossen ist, ist die Notwendigkeit nicht im Sinne einer unerlässlichen Bedingung zu verstehen, sondern es kommt vielmehr darauf an, ob die gesamten Aufwendungen objektiv gesehen eindeutig für den Beruf des Abgabepflichtigen sinnvoll sind oder nicht (vgl. VwGH vom 12.4.1994, 91/14/0024). Es ist in jedem Einzelfall zu prüfen, ob die geltend gemachten Aufwendungen beruflich, privat oder gemischt veranlasst sind.

Unstrittig ist, dass die streitgegenständliche Ausbildung grundsätzlich auf die Erlangung der Befähigung für das Gewerbe der Lebens- und Sozialberatung abzielt, demnach als Ausbildungsmaßnahme zur Ausübung eines anderen (neuen) Berufes zu werten ist. Die Lebens- und Sozialberatung stellt eine eigene Berufssparte dar, welche verschiedene Beratungstätigkeiten abdeckt. Die Ausbildung sieht entsprechend der Ausbildungsübersicht für den Lehrgang zum Lebens- und Sozialberater nach erfolgreichem Abschluss durch Ablegung einer schriftlichen und mündlichen Prüfung vor einer Kommission in erster Linie die Berechtigung zur Ausübung eines selbständigen Berufes vor.

Da die Bw. als Kindergartenpädagogin tätig ist und nicht dieses Gewerbe des Lebens- und Sozialberaters ausüben will, besteht der Streitpunkt darin, ob eine steuerlich begünstigte Fortbildung vorliegt.

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 15.4.1998, 98/14/0004, ausgeführt hat, handelt es sich dann um eine berufliche Fortbildung, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im 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 verhin-

dern, dass Steuerpflichtige 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.

Aus dem Umstand, dass als Zielgruppe des gegenständlichen Lehrganges neben in pädagogischen Berufen tätigen Personen ausdrücklich auch Personen aus anderen beruflichen Herkunftsfeldern genannt werden, die ihrem Leben eine neue Wendung geben wollen, ist der Schluss zu ziehen, dass die Teilnehmer den verschiedensten Berufsgruppen angehören. Dass der Großteil der Lehrgangsbesucher - wie von der Bw. im Verfahren vor dem UFS vorgebracht - in „sozial- bzw. sozialpädagogischen Berufen“ tätig war, ist zwar nicht zu bezweifeln, ändert aber nichts daran, dass auf einen allgemeinen Charakter des Lehrganges zu schließen ist. Das darin vermittelte Wissen ist deshalb für weite Teile der Allgemeinheit sowohl im beruflichen, als auch im privaten Bereich förderlich.

Zusätzlich ist im gegenständlichen Fall auch von einer nicht untergeordneten privaten Mitveranlassung des Besuches des Kurses auszugehen, da die vermittelten Fähigkeiten auch im allgemeinen Umgang mit Menschen, sprich in der Familie bzw. im die Bw. umgebenden sozialen Umfeld von Vorteil sind.

Nach dem vorgelegten Ausbildungsplan bietet die Ausbildung ein breites berufliches, aber eben auch privates Einsatzgebiet: persönliche Beratung, Erziehungsberatung, Beziehungsberatung, Gesundheitsberatung, Berufsberatung, Ressourcenmanagement, Bildungsberatung, Freizeitberatung, Sozialberatung, Kommunikationstraining und Gruppenberatung sowie Supervision. Der UFS zweifelt deshalb nicht an, dass ein Teil dieser Bereiche auch für die Tätigkeit der Bw. als Kindergartenpädagogin förderlich ist. Die geforderte berufsspezifische Wissensvermittlung liegt jedoch nicht vor.

Bei 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 betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen ein verlässliches Indiz der beruflichen bzw. betrieblichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. VwGH vom 27.6.2000, 2000/14/0096).

Im vorliegenden Fall kann diese „Notwendigkeit“ nicht erblickt werden, da eine Gefährdung der beruflichen Situation der Bw. ihren eigenen Angaben in keiner Weise zu entnehmen ist (vgl. auch Wiedereintritt nach der Karenzzeit im März 2010). Ein Hinweis für das Nichtvorliegen der Notwendigkeit ist zudem auch, dass vom Dienstgeber keinerlei Beitrag zu den Kosten geleistet worden ist.

An dieser Beurteilung der gegenständlichen Aufwendungen als nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung können auch die beiden oben zitierten Bestätigungen des Dienstgebers nichts ändern. So ist nämlich in der ersten Dienstgeberbestätigung nicht von einer „notwendigen“ Fortbildung, sondern vielmehr von einer „gewünschten“ Fortbildung sowie von einer „Bereicherung“ die Rede. Dass es in der zweiten - erst im Verfahren vor dem UFS vorgelegten - Bestätigung heißt, diese Fortbildung sei ein „essentieller Bestandteil zur Besetzung“ der Position der pädagogischen Leitung der Kindergartengruppe gewesen, kann nach Ansicht des UFS ebenfalls nicht die „Notwendigkeit“ dieses Lehrgangsbesuches begründen (vgl. allgemein zur „Beweiskraft“ solcher Bestätigungen VwGH vom 17.9.1996, 92/14/0173).

Zuletzt sei noch darauf hingewiesen, dass der UFS in ähnlich gelagerten Fällen schon mehrfach die Nichtabzugsfähigkeit der Aufwendungen für den Besuch eines solchen Lehrganges „Lebens- und Sozialberater“ bestätigt hat (vgl. insbesondere die ebenfalls Kindergärtnerinnen betreffenden Berufungsentscheidungen vom 30.8.2004, RV/0525-L/03; 14.2.2008, RV/0634-I/07, sowie 5.11.2008, RV/0251-G/06).

Die Berufungen waren folglich als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 12. Jänner 2009