



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der C. H., Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel, im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat vertreten durch Amtsdirektor Josef Hiess, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 nach der am 26. November 2009 im Beisein der Schriftführerinnen Petra Borgmann und Svende Peth am Finanzamt Waldviertel in Horn durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird hinsichtlich der im Vorlageantrag begehrten Aufwendungen, ansonsten im Umfang der Berufungsvorentscheidung, Folge gegeben.

Die Aufwendungen für den Kurs „Grundstufe Kreativtraining zur Mal- und Gestaltungstherapie“ stellen im beantragten Umfang Werbungskosten als Kindergartenpädagogin dar.

Der angefochtene Bescheid wird dementsprechend abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Kindergartenpädagogin und besuchte im Jahr 2007 auf eigene Kosten das Seminar „Grundstufe Kreativtraining zur Mal- und Gestaltungstherapie“ beim MGT-Seminarinstitut.

Das MGT-Seminarinstitut ist eine vom Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Kultur anerkannte Erwachsenenbildungseinrichtung.

Der Bw. wurden vom MGT-Seminarinstitut im Jahr 2007 Kosten von 3.600 Euro in Rechnung gestellt.

Vom Land Niederösterreich erhielt die Bw. hierfür aus Mitteln der Arbeitnehmerförderung des Landes eine Bildungsförderung in Höhe von 1.800 Euro.

Den Differenzbetrag von 1.800 Euro machte die Bw. in ihrer Einkommensteuererklärung – neben anderem - als Werbungskosten („Weiterbildung“) geltend.

Im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat ist nur mehr strittig, ob diese Aufwendungen der Bw. Werbungskosten darstellen.

Verfahren vor dem Finanzamt

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 vom 23. März 2009 versagte das Finanzamt Waldviertel diesen Aufwendungen die Anerkennung als Werbungskosten mit folgender Begründung:

„... Weiters konnten sämtliche mit Ihrer Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater in Zusammenhang stehenden Kosten nicht anerkannt werden.

Sie haben im Jahr 2007 am MGT-Institut in Wien eine insgesamt 8 Semester dauernde Ausbildung in Mal- und Gestaltungstherapie begonnen, die nach erfolgreicher Absolvierung mit dem Erwerb der gewerblichen Berufsberechtigung zum Lebens- und Sozialberater endet.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Unter Werbungskosten sind beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben zu verstehen, die objektiv im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Durch das BGBl 1999/106 wurde der § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 geändert, sodass ab dem Jahr 2000 Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 sind Ausgaben oder Aufwendungen 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, nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

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 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 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 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 nach erfolgreichem Abschluss in erster Linie die Berechtigung zur Ausübung eines selbständigen Berufes vor.

Da Sie als Kindergartenpädagogin tätig sind, besteht der Streitpunkt darin, ob eine steuerlich begünstigte Fortbildung vorliegt.

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis VwGH 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 verhindern, 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. Der Umstand, dass bei einem sozialen oder pädagogischen Grundberuf teilweise Praktikumsstunden angerechnet werden, ändert nichts daran, dass das darin vermittelte Wissen für weite Teile der Allgemeinheit sowohl im beruflichen als auch im privaten Bereich förderlich ist. Zusätzlich ist 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 umgebenden sozialen Umfeld von Vorteil sind. Die Ausbildung bietet ein breites berufliches, aber eben auch privates Einsatzgebiet: persönliche Beratung, Erziehungsberatung, Beziehungsberatung, Gesundheitsberatung, Berufsberatung, Ressourcenmanagement, Bildungsberatung, Freizeitberatung, Sozialberatung, Kommunikationstraining und Gruppenberatung sowie Supervision. Es wird nicht angezweifelt, dass ein Teil dieser Bereiche auch für die Tätigkeit als Kindergartenpädagogin förderlich sein kann. 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 27.6.2000, 2000/14/0096).

Im vorliegenden Fall kann diese „Notwendigkeit“ nicht erblickt werden, da eine Gefährdung der beruflichen Situation in keiner Weise zu erblicken ist.

Ein Hinweis für das Nichtvorliegen der Notwendigkeit ist zudem auch, dass vom Dienstgeber keinerlei Beitrag zu den Kosten geleistet worden ist.

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. UFS 30.8.2004, RV/0525-L/03; UFS 14.2.2008, RV/0634-I/07, sowie UFS 5.11.2008, RV/0251-G/06).

Die beantragten Werbungskosten konnten aus diesen Gründen somit nicht anerkannt werden.“

Mit Schreiben vom 25. März 2009 erhob die Bw. Berufung gegen diesen Bescheid:

„Zu Beginn möchte ich rückblickend ausdrücken, auf welche Art und Weise ich seit Ende Oktober 2008 behandelt wurde, und dass ich darüber sehr enttäuscht bin! Ende Oktober war ich persönlich beim Finanzamt Horn und hätte den Einkommenssteuerbescheid samt dazugehörigen Unterlagen gerne abgegeben.

Da wurde mir gesagt, dass die Mappe noch nicht relevant sei, und es besser wäre den Bescheid online zu schicken, da dies die Bearbeitung wesentlich verkürze.

Also nahm ich alles wieder mit nach Hause und erledigte die Angelegenheit übers Internet (Näheres dazu später).

Erst im Dezember sah ich auf meiner Telefonliste, dass mich jemand vom Finanzamt kontaktieren wollte. Ich rief einige Male zurück, doch Herr St. war für mich nicht erreichbar.

Ein Rückruf von Seiten des Finanzamtes erfolgte erst wieder Anfang Februar, wo sich Frau X, (ich glaube es war Frau L.) über meine Weiterbildung erkundigte. Für eine positive Erledigung, müsse sie erst mit dem Fachgebietsleiter sprechen.

Bis 09.03.2009 wieder keine Rückmeldung.

Am 09.03.2009 erkundigte ich mich wieder beim Finanzamt nach der aktuellen Lage.

Diesmal bei Frau Z.. Nachdem sie mit Person X Rücksprache gehalten hatte, konnte sie mir mitteilen, dass ich mit einer positiven Erledigung rechnen könne, und das in den „nächsten Tagen“!

Am 25.03.2009 erhalte ich die Nachricht: Einkommenssteuerbescheid abgelehnt!

In dem Schreiben muss ich feststellen, dass einige Sachen nicht richtig sind. Ich habe die Weiterbildung zur Kreativtrainerin/Mal- und Gestaltungstherapeutin begonnen, die aber keinesfalls mit dem Erwerb der gewerblichen Berufsberechtigung zum Lebens und Sozialberater endet!

LSB ist ein eigener Lehrgang!

Die Arbeitnehmerveranlagung 2007 gilt für die Weiterbildung zur Kreativtrainerin und dient für mich für die Arbeit im Kindergarten.

Ich berufe daher gegen die Nichtanerkennung meiner Weiterbildung zur Kreativtrainerin und alle damit verbundenen angefallenen Kosten! Ich beantrage somit die Anerkennung der in der Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2007 angeführten Werbungskosten.

Da Weiterbildung in unserem Beruf erwünscht ist, und mein Schwerpunkt nicht z.B. in Logopädie, Motopädagogik oder Sonderkindergarten usw. liegt, sondern im kreativen Bereich, ist eine Tatsache.

Da in unserem Beruf auch für das Schreiben von Vorbereitungen PC's Standard sind, und das Weiterbildungsinstitut Protokolle mittels Computer verlangt, habe ich diesbezüglich ebenfalls Anschaffungskosten! (Dass die Lieferadresse hier schon ein Kriterium für eine Ablehnung darstellt, finde ich sehr merkwürdig oder weit her geholt!)

Weiter stelle ich mir noch die Frage, warum andere Kindergartenpädagoginnen mit der gleichen Weiterbildung, mit der gleichen Vorgangsweise bei der Abgabe und Begründung anstandslos, binnen kürzester Zeit mit einer positiven Erledigung rechnen konnten.

Ich bin nur 20 Stunden berufstätig, weil ich noch zwei schulpflichtige Kinder zu versorgen habe. Dass Frau als Frau und Mutter es in der heutigen Zeit, unter der derzeitigen finanziellen Lage es nicht immer leicht hat, liegt auf der Hand. Dass das Bundesfinanzamt dafür wirbt, einen Einkommenssteuerbescheid zu machen, um sich sein zustehendes Geld zurückzuholen, freut mich! Dass das Finanzamt Horn so abfertigt, enttäuscht mich!!“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Mai 2009 gab das Finanzamt der Berufung - in anderen, hier nicht näher dargestellten Punkten - teilweise Folge, hielt jedoch seine Ansicht, es handle sich bei den Aufwendungen für das Kreativtraining zur Mal- und Gestaltungstherapie nicht um Werbungskosten unter Hinweis auf die Berufungsentscheidung des UFS 14. 9. 2006, RV/0208-K/04 aufrecht.

Mit Schreiben vom 8. Juni 2009 beantragte die Bw. ersichtlich die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung und schloss eine Broschüre über ihren Kindergarten bei:

„Mit diesem Schreiben berufe ich gegen die Berufungsvorentscheidung und die Nichtanerkennung meiner Weiterbildung/Fortbildung zur Kreativtrainerin/Mal- und

Gestaltungstherapeutin und alle damit angefallenen, verbundenen Kosten. Ich beantrage die Anerkennung der in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 angeführten Werbungskosten. In Verbindung möchte ich die Möglichkeit nützen, und beim UFS persönlich Stellung nehmen.

Begründung:

Ich bin seit 1988 Kindergartenpädagogin im Bezirk Horn und seit vier Jahren als gruppenführende Kindergartenpädagogin im NÖ Landeskindergarten N. tätig. Ich habe als Kindergartenpädagogin die Aufgabe, den Bildungsauftrag im Kindergarten zu erfüllen und bin auch verpflichtet mich stets weiter zu bilden.

Weil es mir aber auch ein menschliches Anliegen ist, die Kinder in ihrer Entwicklung zu unterstützen und zu fördern und ich meine Arbeit mit Qualität und Freude durchführen will, habe ich mich entschieden, mich auf den kreativen Bereich zu spezialisieren. So habe ich die Weiterbildung Kreativtraining/Mal- und Gestaltungstherapie begonnen.

Die Kinder im kreativen Bereich zu fördern, die schöpferischen Fähigkeiten zu fördern, darunter verstehen wir weit mehr als nur Zeichnen mit Buntstiften, es ist ein wesentlicher Bestandteil in unserer Arbeit (siehe Folder vom Land NÖ).

Dieser Teil des Bildungsauftrages ist für die Persönlichkeitsentwicklung von enormer Wichtigkeit. Durch die Methoden der Mal- und Gestaltungstherapie ist es möglich, Kinder, die in ihrer Ausdrucksfähigkeit oft noch nicht ausreichend entwickelt sind, wahrzunehmen und auf ihre Bedürfnisse einzugehen. Das kreative Schaffen bildet einen Boden für die Bewältigung von verschiedensten und auch schwierigen Phasen. Die Mal und Gestaltungstherapie beruht auf dem Fundament der psychoanalytischen Theorie von C. G. Jung und hat somit eine grundlegende Basis.

Durch die Verbesserung meiner Kompetenz und meiner Fähigkeiten, kann ich sowohl den Kindern, als auch den Eltern (auch Elternarbeit ist ein Teil unseres Bildungsauftrages, wo persönliche Kompetenz im Sozial- und Wertverhalten und im emotionalen Bereich gefragt ist) Hilfe und Unterstützung bieten.

Fortbildung im persönlichen Bereich wie auch im fachlichen Bereich sind Grundvoraussetzungen in unserem Beruf, auch im Anstreben nach höheren Positionen, wie z.B. Kindergarteninspektorin.

Ich zitiere einen Text, den ich auf der Homepage www.finanz.at passend dazu gelesen habe:

„Eine Fortbildung liegt dann vor, wenn bereits eine berufliche Tätigkeit ausgeübt wird und die Bildungsmaßnahmen (z.B. berufsbezogene Kurse, Seminare,...) der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung dieser Tätigkeit dienen. Fortbildungskosten sind als Werbungskosten abziehbar.“ Das trifft in meinem Fall zu.

Heute weiß man, dass die psychische und emotionale Stabilität nicht nur für eine gesunde Entwicklung wichtig ist, sondern auch mitverantwortlich für schulische Leistungen.

Gerade in Zeiten wie diesen, wo so oft über das qualitative Handeln der Pädagogen diskutiert wird, würde ich mir wünschen, dass meine Weiterbildung ernst genommen werden würde.

Ich leiste in meiner Arbeit und durch meine Weiterbildung einen wertvollen Beitrag, von dem die Menschen der Zukunft in unserem Land profitierten. Ich lebe in einer Region, wo ein Angebot an Weiterbildung rar ist, ich nehme Strapazen in Kauf und pendle dafür nach Wien.

Ich bin verheiratet, habe zwei Kinder, 7 und 10 Jahre, und oft ist es wirklich sehr mühsam, sich (finanziell) „weiterzuwurschteln“.

Ich hoffe, dass mein Antrag diesmal positiv berücksichtigt wird und ich nicht ungerecht behandelt werde.

Denn noch von allen Kolleginnen aus „meinem“ Seminar, die einen pädagogischen Grundberuf haben, weiß ich, dass sie die Werbungskosten für diese Weiterbildung geltend machen konnten.

(Zwei Kindergartenpädagoginnen aus X., eine Hauptschullehrerin aus Y., eine aus Bezirk Amstetten, eine Sonderschullehrerin aus V. in Kärnten und sicher noch andere, die ich nicht kenne.)

Ich würde mich sehr freuen, wenn es dem UFS gelingt, für mein Anliegen positiv zu entscheiden.“

Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat

Mit Bericht vom 19. Juni 2009 legte das Finanzamt Waldviertel die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat unter Beifügung der Finanzamtsakten und einer Broschüre des MGT-Seminarinstituts zur Entscheidung vor.

Dieser Broschüre lassen sich unter anderem folgende Informationen entnehmen:

MGT-SEMINARINSTITUT.

Das MGT Seminarinstitut ist eine vom Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Kultur anerkannte Erwachsenenbildungseinrichtung. Es bietet seit 1992 berufsbegleitende, fachspezifische Seminare und Kurse für MitarbeiterInnen aus psychosozialen, pädagogischen, therapeutischen, ärztlichen und angrenzenden Berufsgruppen an. Die Kurse finden überwiegend am Abend oder am Wochenende statt. Zusätzlich gibt es auch Angebote für Menschen die am Wochenende berufstätig sind.

Die Weiterbildungs- und Umschulungskurse dauern zwischen 2 und 3 Semester und finden in der Regel einmal monatlich statt.

Zusätzlich bieten wir fachspezifische Fortbildungskurse an, welche 1-2 Tage dauern.

Die angebotenen Kurse dienen der beruflichen Weiterbildung, der Aneignung von neuen Kenntnissen und Fertigkeiten, sowie der Entfaltung persönlicher Anlagen.

Das Mindestaufnahmearter ist das vollendete 24 Lebensjahr.

Menschen ohne fachspezifischen Grundberuf, welche Interesse an einer Ausbildung als psychologische BeraterIn mit kreativen und kunsttherapeutischen Methoden haben, senden wir gerne unser Ausbildungsprogramm „Integrative Kunsttherapie/ Lebensberatung“ zu.

KREATIVTRAINING (Kurs K)

Jede Gruppe wird von der Gruppenleitung kontinuierlich begleitet, um den Aufbau eines vertrauensvollen Arbeitsverhältnisses zu ermöglichen. Neben dem regelmäßigen aktiven Seminarbesuch sollen die erlebten Prozesse auch zu Hause durch Auseinandersetzung mit kreativen Medien vertieft werden. Die SeminaristInnen begeben sich bewusst in Selbsterfahrungsprozesse, um die Arbeit mit kreativen Medien kennen zu lernen.

Ziel ist, dass die TeilnehmerInnen selbstständig Kreativgruppen leiten können und/oder die erlernten Methoden in ihrem Berufsfeld integrieren.

Dauer: 4 Semester
Abschlusszertifikat: KreativtrainerIn



Inhalte:

- Auseinandersetzung mit der Symbolik in Farbe und Form
- Gruppenselbsterfahrung
- aktive Imagination
- Märchenarbeit
- Rollenspiel
- Bildgespräch
- Einführung in verschiedene Kreativitäts- und Ausdruckstechniken
- Studioarbeit
- Reflexionsprotokoll

Teilnahmevoraussetzung:

- Mindestalter 24 Jahre
- Zugang zu bildnerischen Medien
- abgeschlossener Grundberuf oder Studium



EINSATZGEBIETE DES KREATIVTRAININGS

Im Kreativtraining werden durch die künstlerische Betätigung psychische Selbstregulationsprozesse aktiviert. Die verschiedenen Ausdrucksformen des freien Malens und Gestaltens finden an einem hierfür speziell abgestimmten, geschützten Malort statt. Ohne Ablenkung von äußeren Sinnesreizen sollen so innere Bilder gemalt werden können. Beim Malen folgt man dem Rhythmus von Entscheiden und Entstehen, des Hervorbringens und In-sich-Aufnehmens. Die äußere Malspur ist sichtbares Zeichen von inneren Willensimpulsen, Gefühlsqualitäten und Spontanassoziationen.

Die Kreativtrainerin unterstützt diese Prozesse durch gezielten Einsatz bestimmter Methoden und Techniken. Prozessbegleitende Gespräche und Reflexionen erfolgen grundsätzlich aus einer ressourcenorientierten Grundhaltung. Der schöpferische Prozess wird seinem freien Lauf überlassen, jedes Bild wird so akzeptiert, wie es ist. Obwohl im Malatelier auf äußere Regeln nicht verzichtet wird, soll sich der kreative Prozess bei jedem/-er Teilnehmer/-in auf seine ganz individuelle Weise entfalten können. Die Weiterbildung Kreativtraining befähigt die SeminaristInnen dazu, eigene Malateliers in und ausserhalb ihrer Institutionen zu leiten.

Inhalte:

- Einzel- und Gruppenprozesse
- meditatives Malen
- Märchenarbeit, Spontan Techniken
- Imaginations- und Entspannungsverfahren



Einsatzgebiete:

- im pädagogischen Bereich (Schule, Kindergarten, Jugendarbeit)
- im heilpädagogischen Bereich
- in der freien Erwachsenenbildung
- in Freizeitprojekten



MAL- & GESTALTUNGSTHERAPIE

Kurs MGT

Mal- & Gestaltungstherapie ist eine Weiterbildung für PsychotherapeutInnen oder Menschen, welche in psychosozialen, pädagogischen, beratenden und ärztlichen Grundberufen arbeiten.

Auch KünstlerInnen, welche innerhalb der genannten Berufsfelder arbeiten, können an der Weiterbildung teilnehmen. Therapie wird hier als die Förderung und Begleitung von Entwicklungsprozessen mit kreativen Medien verstanden. Neben der Auseinandersetzung mit Farben, Formen, Symbolen und Bildern nimmt das biographische Bildgespräch eine zentrale Stellung ein. Innerhalb dieses Prozesses lernt die GestalterIn die symbolischen Botschaften aus dem eigenen Unbewussten als wesentliche Hinweise für die eigenen Entwicklungsprozesse zu verstehen und dementsprechende Handlungsschritte zu setzen. Theoretische Grundlage ist die analytische Psychologie nach C.G. Jung sowie andere systemische und humanistische Therapieansätze.

Die Weiterbildung soll dazu befähigen, die erlernten Methoden im eigenen Berufsfeld einzusetzen. Zusätzlich besteht die Möglichkeit, Selbsterfahrungsseminare mit gesunden Menschen in der freien Praxis bzw. im eigenen Atelier anzubieten.

Inhalte:

- **Gesprächsführung**
- **Bild- und Symbolinterpretation**
- **prozessorientiertes Arbeiten mit bildnerischen Verfahren**
- **Malen, Bewegung und Körper**
- **Malen und Schreiben**
- **Bildaufstellungen**
- **Rollenspiel, Maskenbau und Gruppentheater**
- **Collagen, Frottagen, Zufallstechniken**
- **Kontaktmalen**

- **Ausdrucksmalen**
- **archetypische Symbolik des Individuationsprozesses**
- **Rituale, meditative Gestaltungstechniken**

Abschlussdiplom: Mal- und GestaltungstherapeutIn (MGT-Seminarinstitut)

Gesamtdauer:
mindestens 3 Semester

Teilnahmevoraussetzung:

- PsychotherapeutInnen, KunsttherapeutInnen (mit mind. 4-jähriger Ausbildung an FH, Uni oder Privatinstitut) oder
- abgeschlossener psychosozialer, pädagogischer, beratender, therapeutischer, künstlerischer oder angrenzender Grundberuf mit erfolgreichem Abschluss von Kurs K oder Äquivalent



Einsatzgebiete:

Im pädagogischen Bereich

- als Erweiterung der BeratungslehrerInnentätigkeit
- Zusammenarbeit mit dem schulpсихologischen Dienst
- Integrationsklassen, Sonderpädagogik
- Förderunterricht
- Lehrer- und KindergärtnerInnenfortbildung
- Kindergarten und Kinderheim
- Elternarbeit
- Freizeitprojekte
- Outdoorarbeit, Visionssuche, Freizeitpädagogik
- Berufsberatung und Personaltraining
- Museumspädagogik

Im sozialen Bereich

- Aufbauarbeit im Gefängnis und in Verwahranstalten
- Altersheime, Pflegeheime
- Wohngruppen und Frauenhäuser
- Gemeinwesenarbeit
- psychosozialer Dienst
- Arbeit mit gefährdeten Kindern und Jugendlichen
- Behindertenwerkstätten und Wohnheime
- Kulturarbeit in der Gemeinde, Städtebau und Architekturplanung

Im wirtschaftlichen Bereich

- Firmengestaltungen, Ausstellungen
- Firmenkonzerte und Kaderschulung
- kulturelle Weiterbildungen, Kurse
- Marketing und Markengestaltung
- kreatives Teamtraining und systemische Konfliktarbeit

Im spirituellen Bereich

- Kirchliche Gemeindearbeit, Religionsunterricht, Bibelarbeit
- Interkonfessioneller Austausch
- Meditationsgruppen

Im ärztlich-klinischen Bereich

- als Erweiterung der ergo- und logotherapeutischen Tätigkeit
- Psychosomatik
- Rehabilitations- und Kuranstalten
- als Erweiterung der suchttherapeutischen Arbeit
- am Krankenbett
- Tages- oder Nachtkliniken
- Aidsspital
- Sterbebegleitung
- Angehörigenarbeit

Im eigenen Atelier und in der eigenen Praxis

- Selbsterfahrungsseminare für gesunde Kinder, Jugendliche und Erwachsene
- Männer- und Frauengruppen, Paararbeit
- Atelier für Ausdrucksmalen
- in Kombination mit Psychotherapie, Körper-, Musik- und Tanztherapie



Ergänzend zum Vorlageantrag legte das Finanzamt am 13. Oktober 2009 elektronisch eine Information vor, aus der sich entnehmen lässt, dass die Bw. ihre Bilder im Rahmen einer Kunstaussstellung in S. ausgestellt hat.

In der am 26. November 2009 am Finanzamt Waldviertel in Horn abgehaltenen Berufungsverhandlung führte die Bw. zunächst aus, dass sie beim MGT Seminarinstitut den Kurs zur Kreativtrainerin bereits abgeschlossen hat und legte hierfür einen Nachweis vor. Der zweite Teil der Ausbildung, die Mal- und Gestaltungstherapie, wurde von der Bw. bisher nicht absolviert, wird aber von der Bw. noch besucht werden. Die Bw. gab außerdem die Zahl der Kursbesuche anhand einer Übersicht der Unterrichtsstunden bekannt.

Im Seminar Kreativtraining lernte die Bw. den Umgang mit verschiedenen Materialien und Methoden, um Kinder zur Kreativität anzuregen. Der kreative Teil des Kurses, bei dem es um die Handhabung von Materialien ging, nahm jeweils etwa 3 Stunden des Ausbildungsblocks in Anspruch, die übrige Zeit (Samstag von 15:00 bis 18:00 Uhr und Sonntag von 8:30 bis 16:00 Uhr) wurde mit der Methodenlehre, also der Einschätzung des von den Kindern Hergestellten oder die Beurteilung der Arbeits- und Vorgehensweise der Kinder, verbracht. Die Selbsterfahrung ist im Rahmen des Kurses nur ein kleiner Teil.

Die Teilnehmer des Kurses waren, außer den in der Berufung genannten, in der Regel Angehörige der sozialen Berufe, wie etwa Mitarbeiter in einem Geriatriezentrum, Sozialarbeiter und Behindertenbetreuer.

Die im Kurs erlernten Fähigkeiten werden von der Bw. im täglichen Kindergartenleben angewendet. Beispielsweise werden die Kinder durch das Vorlesen eines Märchens oder einer Geschichte auf eventuell vorhandene eigene Probleme aufmerksam gemacht, die dann in den anschließend zu malenden Bildern wieder gespiegelt werden. Durch die Wahl der Farbe bzw. des Materials kann die Bw. so Rückschlüsse auf die Persönlichkeit des Kindes ziehen.

Durch den Kurs zur Kreativtrainerin hat die Arbeit der Bw. nach eigenen Angaben mehr Hintergrund bzw. mehr Fundament bekommen. Da die Bw. nun noch besser auf die individuellen Bedürfnisse der Kinder eingehen kann, konnten schon einige positive Veränderungen an den Kindern festgestellt werden, so z.B. eine Stärkung des Selbstvertrauens der Kinder.

Die Einheiten, die mit den Kindern absolviert werden, bereitet die Bw. im Kindergarten schriftlich vor, um u.a. für die Kindergarteninspektorin zu dokumentieren, welche Arbeit geleistet wird, oder um einen Überblick über die Entwicklung einiger speziell auffälliger Kinder zu bekommen. Für Kinder, die in der Entwicklung beeinträchtigt sind oder

Sprachauffälligkeiten aufweisen, kommt in der Regel einmal in der Woche eine Sonderpädagogin in den Kindergarten in N..

Die gesamte Dokumentation nimmt ca. 5 Stunden je Woche in Anspruch. Beispiele dieser Dokumentation wurden vorgelegt.

Zu den von der Bw. abgehaltenen Kunstaussstellungen hielt die Bw. zunächst fest, dass die Initiative zu den Kunstaussstellungen nicht von ihr ausgehe, sondern ihr von Dritten angeboten werde, diese abzuhalten. Es gibt keine regelmäßigen Ausstellungen. Auch die Vorbereitungszeit kann nicht genau benannt werden, da die Kunstaussstellungen mit dem zum Zeitpunkt der Ankündigung der Ausstellung vorhandenen Bilderwerk abgehalten werden. Die Bw. ist Künstlerin und malt nicht nur zu speziellen Ereignissen, sondern immer wenn es die Zeit erlaubt. Somit ist immer ein bestimmter Vorrat an Bildern, die ausgestellt werden können, vorhanden.

Zum Vorbringen des Finanzamtes, das Kreativtraining fördere auch ihre eigene Kreativität bzw. helfe ihr dabei, kreativ zu sein, sagte die Bw.: „Wenn ich ein Bild malen will, muss ich mir vorher kein Märchen vorlesen.“

Die Bw. hat in der Vergangenheit eine Ausbildung zur Auslagendekorateurin gemacht, aber nie in diesem Beruf gearbeitet. Sie bezieht aus diesem Beruf, genau wie aus dem Verkauf von Bildern, keine Einkünfte.

Der Vertreter des Finanzamtes brachte vor, dass das Finanzamt nicht bestreitet, dass die gegenständliche Bildungsmaßnahme für den Beruf förderlich sei. Die Bw. sei aber auch im privaten Bereich künstlerisch tätig und die Seminarinhalte grenzten an den privaten Bereich (Selbsterfahrungsprozesse) an. Nach Ansicht des Finanzamtes werde die Voraussetzung der „zwingenden beruflichen Notwendigkeit“ nicht erfüllt. Weiters führte der Vertreter des Finanzamtes aus, dass das Land NÖ jeden Arbeitnehmer fördere, der bestimmte Bedingungen erfüllt. Es kommt dabei nicht auf die Berufssparte an, sondern der Förderungswerber muss sich einer Einrichtung aus einer Liste bedienen.

Das Finanzamt räumte ein, dass der Kurs Kreativtraining zwar an sich eine Fortbildung darstelle, jedoch die Kosten nicht als Werbungskosten steuerlich abzugsfähig seien. Nach Ansicht des Finanzamtes sei der Kursbesuch nämlich privat veranlasst und daher nicht abzugsfähig.

Die Bw. hielt dem entgegen, dass der Teil der Selbsterfahrung, der vom Finanzamt als privat angesehen werde, lediglich 10 Stunden von insgesamt 560 Ausbildungsstunden in Anspruch

genommen hat. Für die eigene künstlerische Tätigkeit kann aus der Mal- und Gestaltungstherapie nach Aussage der Bw. nichts gewonnen werden.

„Bei der Mal- und Gestaltungstherapie und beim Kreativtraining erfährt man, welche Schlüsse man als Pädagoge aus dem Verhalten der Kinder ziehen kann. Letztlich ist im Kindergarten Vieles anwendbar.“

Gefragt, ob das Finanzamt über den Bereich der Selbsterfahrung hinaus Bereiche im konkreten Fortbildungsprogramm nennen kann, die maßgebend auf die private Lebensführung abzielen, erklärte der Finanzamtsvertreter, dies nicht zu können.

Das Finanzamt verwies jedoch auf die einschlägige Judikatur von VwGH und UFS und auf die Lohnsteuerrichtlinien, die bereits im Verfahren zitiert wurden.

Die als Zeugin vernommene Kindergarteninspektorin des Landes Niederösterreich für die Bezirke Horn und Hollabrunn brachte vor, dass in NÖ der Kindergarten eine Bildungseinrichtung ist, die die Familienerziehung unterstützt und ergänzt, aber nicht ersetzt. Im Vordergrund steht die Entwicklung bzw. die Förderung der Kinder in allen Bereichen.

Alle Kindergärten im Land Niederösterreich sind integrativ tätig.

Das Land Niederösterreich bietet eigene Fortbildungen für Kindergartenpädagoginnen an – von der Persönlichkeitsentwicklung bis zur pädagogischen Ausbildung.

In der Ausbildung der Kindergartenpädagoginnen wird hauptsächlich auf die Methodik, Didaktik und pädagogische Grundbildung Wert gelegt. Dabei stellt die Entwicklungspsychologie der Kinder von null bis sechs Jahren einen wesentlichen Teil dar. Die Ausbildung findet sehr praxisorientiert statt.

Im Rahmen des NÖ Fortbildungsprogramms wird ein Kreativtrainingskurs angeboten, der mittlerweile teilweise von der Bw. geleitet wird.

Teile des Kreativtrainings können der Zeugin zufolge im Kindergarten N. angewendet werden.

Der Kindergarten N. hat als Schwerpunkt die Kreativität gewählt, sodass das Kreativtraining im Kindergarten in Projekten gruppenübergreifend von der Bw. angewendet wird. Auch mit den übrigen Kindergartenpädagoginnen wird das kreative Wissen nach wie vor geteilt.

Was sich an der Arbeitsweise der Bw. geändert hat, kann die Zeugin nicht explizit sagen. Insgesamt hat sich die Bw. in den letzten Jahren kontinuierlich weiterentwickelt.

Es gibt eine Vielzahl an Kindergartenpädagoginnen, die sich auch privat weiterbilden. Dies kann, wie bei der Bw., im Bereich des Kreativtrainings sein, andere Pädagoginnen bilden sich etwa im Bereich des Coachings mit der Ausbildung zur Legasthetikerin weiter.

Therapeutische Fortbildungen (wie jene zur Mal- und Gestaltungstherapeutin) werden vom Land Niederösterreich nicht in Form von Freistellungen unterstützt.

Mit E-Mail vom 22. Februar 2010 übermittelte der Vertreter des Finanzamts Kopien aus einem Kunstkalender der Bw. für das Jahr 2010 und führte hierzu aus:

„Insbesondere der Hinweis auf die Leitung von mal- und gestaltungstherapeutischen Seminaren in ihrer eigenen Praxis scheint mir für die Entscheidungsfindung im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren nicht ganz unerheblich. Zumindest relativiert dieser Umstand die Aussagen der Bw., wonach die Ausbildung zur Mal- und Gestaltungstherapeutin ihre Veranlassung ausschließlich in ihrem Beruf als Kindergartenpädagogin hatte.“

Dem Kunstkalender lassen sich neben einigen biographischen Daten der Bw. unter anderem folgende Informationen entnehmen:

„Kindergartenpädagogin

Auslagendekorateurin

Kreativtrainerin

Mal- und Gestaltungstherapeutin i. A.

Intensive Auseinandersetzung mit Malerei seit 1999

Aus- und Weiterbildung im Rahmen der Akademie S.

Sommerakademie bei Prof. Bernhard O.

Themen: Architektur, Stillleben, Blumen, Landschaft, Abstraktes

Diverse Ausstellungen

Herausgabe von Kunstkalendern seit 2004

Leitung von Kunstseminaren, vorwiegend in pädagogischen Einrichtungen, sowie privat

Leitung von mal- und gestaltungstherapeutischen Seminaren in eigener Praxis“

Ferner ist aus dem Internet feststellbar, dass die Bw. bei den Ferienspielen in S. seit deren Beginn im Jahr 2005 Kreativveranstaltungen mit Kindern abgehalten und mit Schülern der HS. jedenfalls seit 2006 Aquarellmalprojekte durchgeführt hat und 2010 an der Akademie S. einen

kreativen Malworkshop leiten wird, bei welchem auf kindgerechte Art und Weise das Leben bekannter Künstler vorgestellt werden soll.

Mit Kindern ihres Kindergartens wurde von der Bw. etwa im Juni 2007 eine Ausstellung in der Sparkasse N. organisiert, wobei die Kinder Märchen aufführten und einen Märchenkalender gestalteten.

Mit E-Mail vom 28. Jänner 2010 äußerte sich die Bw. zum Vorbringen des Finanzamtes unter anderem wie folgt:

„... Einige Jahre schon gestalte ich aus persönlicher Motivation Kalender mit meinen gemalten Bildern. Diese Kalender dienen zum größten Teil als kleine persönliche Geschenke um die Weihnachtszeit für meine Freunde, Bekannte und Verwandte. Das ist für mich eine einfache und persönliche Möglichkeit zu zeigen, was ich künstlerisch kann. Damit so ein Kalender auch möglichst professionell wirkt, spickt man den Anhang halt auch so, angeregt von anderen, dass alles möglichst gut klingt.

Demnach steht dann z.B. drin, dass ich Auslagendekorateurin bin, obwohl ich diese Tätigkeit nie praktisch ausgeübt habe und auch, dass ich mal- und gestaltungstherapeutische Seminare leite, was im Moment gerade präsent ist.

Zu dem, was [der Vertreter des Finanzamtes] anspricht, möchte ich Stellung nehmen. In Wirklichkeit bezieht sich dieser Satz auf meine 100stündige, geforderte Projektleitung zur Erlangung meines Diploms für Mal- und Gestaltungstherapie. Der Einfachheit halber arbeitete dafür ich mit drei Frauen (davon zwei Pädagoginnen) und Kindern aus dem Bekanntenkreis im adaptierten „Gerümpelraum“ im Nebengebäude meines Hauses (sprich „Praxis“). Über weitere Tätigkeiten kann ich nicht berichten, weil es sie nicht gibt.

Bei gelegentlichen Projekten in Schulen, zu denen ich durch Bekannte oder Freundinnen, die Lehrerinnen sind, eingeladen werde, geht es nicht um mal- und gestaltungstherapeutische Methoden, sondern um die Vermittlung von künstlerischen und technischen Fähigkeiten und Abwechslung im Zeichenunterricht. So auch beim Angebot für Kinder in der Akademie S., zu dem ich eingeladen worden bin, weil ich die Organisatoren persönlich kenne. Ich bin ja fast in S. zu Hause. (Das „sesselbemalende“ Kind auf dem Foto ist übrigens meine ältere Tochter). Doch dafür brauch ich die Weiterbildung MGT nicht.

Bei „Projekten“ wie dem Ferienspiel, ging es weder um das eine noch um das andere. Da ging es einfach darum, als Mutter (auch meine eigenen Kinder nahmen daran teil) für unsere Kleinen in unserer Gemeinde einen Beitrag zu leisten (Hydrantenbemalen).

Ich bin Kindergartenpädagogin. Ich komme immer mehr zu der Erkenntnis, dass es meine wirkliche Berufung ist. Ich will in meinem Beruf gute, professionelle und qualitative Arbeit leisten. Ich habe im Kindergarten die Möglichkeit zu einer guten, psychischen Entwicklung des Menschen(kindes) beizutragen, und daher ist für mich meine Weiterbildung notwendig. Im Kindergarten geht es nicht um den künstlerischen Anspruch, sondern um die Wirkung des Materials auf die Psyche, um den Prozess des Tuns und um Menschlichkeit. Eine gute Methode, von der ich überzeugt bin, dass sie für unsere, sehr vielen, heutzutage „verhaltensoriginellen“ Kinder und Jugendlichen noch von großer Bedeutung werden wird (könnte), wenn dies die „Erwachsenen“ zulassen. Es ist schade, dass dem Platz für Kreativität und dessen Wirkung allgemein noch so wenig Bedeutung zukommt. Ich setze mich jedenfalls noch mit großer Motivation und Freude an der Arbeit dafür ein...“

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorbemerkung

Wenn im Folgenden von „Kindergartenpädagogin“ bzw. „Kindergartenpädagoginnen“ die Rede ist, sind damit selbstverständlich auch die – wenigen (österreichweit: 0,6 %) – Kindergartenpädagogen gemeint.

Sachverhalt

Im Vordergrund der Arbeit des niederösterreichischen Kindergartens steht die Entwicklung und die Förderung der Kinder in allen Bereichen, wobei alle Kindergärten in Niederösterreich integrativ tätig sind.

Nach § 3 des NÖ Kindergartengesetzes 2006 hat der Kindergarten „durch das Kindergartenpersonal die Aufgabe, die Familienerziehung der Kinder zu unterstützen und zu ergänzen. Insbesondere ist die körperliche, seelische und geistige Entwicklung der Kinder durch Bildungsangebote, geeignete Spiele und durch die erzieherische Wirkung, welche die Gemeinschaft bietet, zu fördern, zu unterstützen und ein grundlegender Beitrag zu einer religiösen und ethischen Bildung zu leisten.“ „Die Kinder sind nach erprobten wissenschaftlichen Methoden insbesondere der Kleinkindpädagogik, der Kindergartenpädagogik und bei Bedarf der Heilpädagogik unter Ausschluss jedes schulartigen Unterrichtes zu fördern und zu unterstützen. Kinder mit besonderen Bedürfnissen sind auch nach integrativen Grundsätzen zu betreuen und in ihrer Entwicklung zu fördern und zu unterstützen. Die Bedürfnisse der Kinder haben dabei im Mittelpunkt zu stehen. Die Kindergartenpädagogin/der Kindergartenpädagoge hat bei der Bildungsarbeit methodischsystematisch vorzugehen. Die Planung ist in Form von schriftlichen Vorbereitungen

nachzuweisen. Es ist in den einzelnen Bildungsbereichen der Entwicklungsstand des einzelnen Kindes in körperlicher, seelischer und geistiger Hinsicht zu berücksichtigen.“

Die Kindergartenpädagoginnen/Kindergartenpädagogen sind verpflichtet, regelmäßig Fortbildungsveranstaltungen im Ausmaß von 2 Tagen innerhalb von jeweils 3 Jahren nachweislich zu besuchen, wobei das Land zur Weiterbildung des Kindergartenpersonals Fortbildungsveranstaltungen anbieten muss (siehe § 5 leg. cit.).

Fachliches Anstellungserfordernis ist für eine Kindergartenpädagogin/einen Kindergartenpädagogen die erfolgreiche Ablegung der Befähigungsprüfung für Kindergärtnerinnen/Kindergärtner, der Reife- und Befähigungsprüfung für Kindergärten, der Reife- und Diplomprüfung bzw. der Diplomprüfung für Kindergärten und Horte (§ 6 Abs. 1 Z 1 leg. cit.).

Nach dem Lehrplan der Bildungsanstalten für Kindergartenpädagogik (Verordnung BGBl. Nr. 514/1992 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 256/2006), aus dem auf das Berufsbild der Kindergartenpädagogen geschlossen werden kann, ergibt sich, dass die Absolventinnen und Absolventen dieser Schulen folgende Persönlichkeitsmerkmale entwickeln sowie über die angeführten allgemeinen und speziellen berufsrelevanten Kompetenzen verfügen sollen:

„Persönlichkeitsmerkmale:

- *Wertbewusstsein (Bewusstsein über ethische, religiöse und soziale Werte als Basis eines allgemeinen Wertesystems),*
- *Sensibilität und Offenheit für philosophisch-existentielle und religiöse Fragestellungen speziell auch des Kindes,*
- *Verantwortungsbewusstsein, Bereitschaft zu Eigenverantwortung und Kritikfähigkeit,*
- *Sensibilität für kultur- und geschlechtsspezifische Aspekte von Erziehung und Sozialisation,*
- *Bereitschaft zu Innovationen, Flexibilität und Mobilität,*
- *Bereitschaft zu selbstständigem Wissenserwerb sowie zu Fort- und Weiterbildung und*
- *Fähigkeit und Bereitschaft zum Reflektieren des eigenen Handelns und seiner Bedingungen.*

Allgemeine berufsrelevante Kompetenzen:

- *Philosophisch-ethisch-religiöse Grundkompetenz,*
- *Sprachkompetenz,*

- *soziale Kompetenz, insbesondere auch Empathie, Fähigkeit zum Umgang mit der eigenen und mit fremder Emotionalität sowie Konfliktfähigkeit,*
- *kommunikative Kompetenzen (Präsentation, Teamfähigkeit, Fähigkeit zur Zusammenarbeit mit Einrichtungen der institutionellen Pädagogik, Öffentlichkeitsarbeit),*
- *Leitungskompetenzen (Gesprächsführung, Moderation von Gruppen, Projektmanagement) und*
- *kreative Kompetenz.*

Spezielle Kompetenzen für die beruflichen Erfordernisse:

- *Kenntnis wichtiger pädagogischer, psychologischer und soziologischer Erklärungsangebote insbesondere für die (früh)kindliche Entwicklung und ihre Rahmenbedingungen sowie Fähigkeit, sie in der Bildungsarbeit situationsgerecht umzusetzen,*
- *Kompetenz, die spezifisch kindlichen philosophisch-ethisch-religiösen Vorstellungen als eigenständige Größe menschlicher Entwicklung auf der Suche nach Sinn zu stärken,*
- *umfassendes Wissen zum Thema „(sexuelle) Gewalt gegen Kinder“,*
- *Fähigkeit zur Planung, Durchführung und Evaluation von personen-, altersgruppen- und aufgabenbezogener Bildungsarbeit (beispielsweise von Maßnahmen zu interkulturellem Lernen; zu geschlechtssensibler Pädagogik; zur speziellen Förderung von Kindern mit besonderem Förderbedarf und deren Integration; des Gesundheitsmanagements im Sinne der Vorsorge und Erziehung zu einer gesunden Lebensführung),*
- *Fähigkeit und Bereitschaft zur situationsgerechten Beratung von Eltern und Erziehungsberechtigten,*
- *besondere Kenntnisse berufsrechtlicher Grundlagen vor allem in den Bereichen Sicherheit, Haftung, Hygiene, Ausstattung, Erste Hilfe und Verkehrserziehung sowie*
- *Kompetenzen der Betriebsorganisation und des Managements institutioneller Kinderbetreuungseinrichtungen unter Berücksichtigung von ökologischen und ökonomischen Zusammenhängen unter Einbeziehung moderner technischer Hilfsmittel sowie von Qualitätsmanagement (Qualitätsentwicklung und Qualitätssicherung).“*

Der Lehrplan sieht in Bezug auf Bildnerische Erziehung vor, *„Die Schülerinnen und Schüler sollen*

- *Sach- und Methodenkenntnis für eine theoretische und praktische Auseinandersetzung mit kulturellen Phänomenen der bildenden und angewandten Kunst erwerben, sowie Verständnis für die Verschiedenheit von Kultur und Kulturen sowie deren Wertfelder entwickeln können,*
- *Darstellungsmittel differenziert, effizient und zielgerichtet einsetzen können,*
- *bei Werk- und Gestaltungsprozessen emotive Vorgänge als besonderes Element persönlicher, allgemeiner und beruflicher Bildung erfahren, verinnerlichen und reflektieren können,*
- *soziale Kompetenz im Zuge von Teamarbeit entwickeln und sich ökonomische Kompetenz bei der Umsetzung von Ideen in organisatorischen und gestalterischen Bereichen aneignen können,*
- *sich der eigenen Wertvorstellung gegenüber künstlerischer Arbeit bewusst werden und so die persönliche Geschmacksfrage als alleinige Argumentationsgrundlage in der fachlichen Auseinandersetzung relativieren können,*
- *bei ihrer Arbeit Qualitätskriterien hinsichtlich gestalterischer Anforderungen im Bereich der bildlichen Kommunikation formulieren und durchsetzen können,*
- *spielerisch-experimentelle Aktivitäten des Kindes, auch unter Einbeziehung des Zufalls, als sinnstiftende Momente und als mögliche Voraussetzung für Umsetzungsstrategien kreativer Prozesse erkennen können,*
- *Fähigkeiten zum Konzipieren und Umsetzen von Aufgabenstellungen aus dem Bereich der bildlichen Gestaltung allgemein und insbesondere für die visuelle Kommunikation im Bereich Kindergarten und Hort erwerben und*
- *Einblick in Lebenswelt und Entwicklung des Kindes erlangen, seine bildlich-gestalterischen Darstellungsweisen erkennen, verstehen und interpretieren können.“*

Die Verbindliche Übung „Kommunikationspraxis und Gruppendynamik“ sieht als Bildungs- und Lehraufgabe:

„Die Schülerinnen und Schüler sollen

- *sprachliche und nichtsprachliche Zeichensysteme verstehen, bewerten und einsetzen,*
- *Präsentations- und Moderationstechniken kennen und gezielt anwenden,*
- *intra- und interpersonale Vorgänge und Konflikte differenziert wahrnehmen und steuern,*

- *geschlechtsspezifische Aspekte in Kommunikations- und Gruppenprozessen reflektieren und bearbeiten,*
- *Rahmenbedingungen in ihrer Wirksamkeit für die Kommunikation erkennen und gegebenenfalls verändern,*
- *eigenständige Strategien der Konfliktlösung entwickeln können sowie*
- *Kompetenzen in Bezug auf Weiterentwicklung der Persönlichkeit erwerben.“*

Hierbei seien gruppendynamische Prozesse theoriegeleitet zu beobachten und den Schülerinnen und Schülern als Hilfestellung zur Entwicklung von eigenständigen Konfliktlösungsstrategien und im Hinblick auf Persönlichkeitsentwicklung transparent zu machen.

„KindergärtnerInnen erziehen und betreuen Kinder im Vorschulalter. Aufgabe ist die Entwicklungsförderung der Kinder. Den Kindern soll ein Rahmen geboten werden, in dem sie ihre physischen, sozialen und persönlichen Kompetenzen entwickeln können. Zu ihren Aufgaben gehört das gemeinsame Spielen mit den Kindern, Turnen, Basteln, Musizieren u.ä., aber auch administrative Tätigkeiten“ (Berufsbild laut AMS, <http://bis.ams.or.at/qualibarometer/beruf.php?id=375>).

Die Bw. ist gruppenführende Kindergartenpädagogin am Landeskindergarten N. A..

Dieser Kindergarten ist – wie auch andere Kindergärten - integrativ tätig und hat sich im Bereich der Förderung – neben der Motopädagogik und anderem - auf die Kreativität der Kinder spezialisiert. Die Mitarbeiterinnen im Kindergarten sind sehr darauf bedacht, zusammen mit den Kindern kreativ zu sein.

Die Bw. hat künstlerisches Talent und ist selbst sehr kreativ. Daher ist sie bestrebt, auch im Kindergarten mit den Kindern kreativ zu arbeiten.

Die Bw. bildet sich seit Jahren in diesem Bereich fort.

Im Kalenderjahr 2007 hat die Bw. eine Fortbildung zur Kreativtrainerin am MGT Seminarinstitut, einer vom Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Kultur und vom Land Niederösterreich anerkannten Erwachsenenbildungseinrichtung, begonnen.

Das Seminar zur Kreativtrainerin umfasst folgende Inhalte und dauert 4 Semester:

- Auseinandersetzung mit der Symbolik in Farbe und Form
- Gruppenselbsterfahrung

- Aktive Imagination
- Märchenarbeit
- Rollenspiel
- Bildgespräch
- Einführung in verschiedene Kreativitäts- und Ausdruckstechniken
- Studioarbeit
- Reflexionsprotokoll

Die Teilnahmevoraussetzungen sind ein Mindestalter von 24 Jahren, ein Zugang zu bildnerischen Medien und ein abgeschlossener fachspezifischer Grundberuf bzw. ein einschlägiges Studium.

Die Einsatzgebiete des Kreativtrainings sind im pädagogischen Bereich (Schule, Kindergarten, Jugendarbeit), im heilpädagogischen Bereich, in der freien Erwachsenenbildung und in Freizeitprojekten.

Inhaltlich werden in den Kursen Einzel- und Gruppenprozesse, meditatives Malen, Märchenarbeit, Spontantechniken, Imaginations- und Entspannungstechniken verarbeitet.

Beim Einsatz des Kreativtrainings sollen durch die künstlerische Betätigung psychische Selbstregulationsprozesse in Gang gesetzt werden, indem an einem speziell abgestimmten, geschützten Malort die verschiedenen Ausdrucksformen des freien Malen und Gestaltens stattfinden. Beim Malen sollen die inneren Bilder wieder gespiegelt werden. Die Kreativtrainerin unterstützt diese Prozesse durch gezielten Einsatz bestimmter Methoden und Techniken. Der schöpferische Prozess wird seinem freien Lauf überlassen, jedes Bild wird so akzeptiert, wie es ist.

Von den insgesamt 560 Ausbildungsstunden umfassten 10 Stunden den Bereich „Selbsterfahrung“.

Über den Bereich der Selbsterfahrung hinaus bestanden im konkreten Fortbildungsprogramm keine Bereiche, die maßgebend auf die private Lebensführung abzielen bzw. abzielen können.

Teilnehmer des Kurses waren Angehörige pädagogischer Berufe, wie Kindergartenpädagoginnen, Volks- und Hauptschullehrer, sowie Angehörige sozialer Berufe, wie etwa Mitarbeiter in einem Geriatriezentrum, Sozialarbeiter und Behindertenbetreuer. Keiner der Kursteilnehmer besuchte den Kurs, um seine Freizeit besser gestalten zu können.

Für Menschen ohne fachspezifischen Grundberuf bietet das MGT-Seminarinstitut ein eigenes Ausbildungsprogramm „Integrative Kunsttherapie / Lebensberatung“ an.

Für die Teilnahme an dem Kurs sind der Bw. im Jahr 2007 Aufwendungen von 3.600 Euro erwachsen.

Das Land Niederösterreich hat unter dem Titel Arbeitnehmerförderung hierauf eine Bildungsförderung von 1.800 Euro gewährt.

Das Land Niederösterreich fördert Kurskosten von Arbeitnehmern und Arbeitnehmerinnen, „wenn der Kurs berufsspezifischen Charakter aufweist und bei einem von der Donau-Universität Krems zertifizierten Bildungsträger absolviert wurde.“ „Es werden nur Weiterbildungskurse aus dem Arbeitsbereich gefördert, in dem der (die) Antragsteller(in) zum Zeitpunkt der Antragstellung tätig ist („berufsspezifische Kurse“). Nicht gefördert werden unter anderem „der Besuch von Hobbykursen, der Erwerb von Lenkerberechtigungen, ...“ (vgl. <http://www.noel.gv.at/Bildung/Stipendien-Beihilfen/Bildungsfoerderung.html>).

Das bei dem gegenständlichen Kurs vermittelte Wissen wird von der Bw. im Kindergarten angewendet.

So können beispielsweise über die Farbe, die ein Kind verwendet, Rückschlüsse auf dessen Charakter gezogen werden. Auf diese Weise kann die Bw. von Beginn an mit dem Kind richtig umgehen und allenfalls entsprechende Förderungsmaßnahmen ergreifen.

Auch die Märchenarbeit kann die Bw. im Kindergarten N. anwenden. Dabei wird den Kindern ein Märchen vorgelesen, das eine besondere Problemstellung aufweist. Dadurch wird eine Anregung für das Malen gegeben. Die Kinder spiegeln so ihre Gefühle und Erlebnisse in den Bildern wieder. Dies ermöglicht der Bw., gezielter auf das einzelne Kind einzugehen und sich ankündigende Probleme oder Schwierigkeiten des Kindes früh zu erkennen und mit dem Kind zu klären.

Die Bw. leitet auf Grund des erworbenen Wissens mittlerweile auch Seminare im Rahmen eines Weiterbildungsprogramms des Amtes der niederösterreichischen Landesregierung für KindergartenpädagogInnen im Bereich Kreativität für Kinder.

Bereits vor Beginn des verfahrensgegenständlichen Kreativtrainingskurses hat die Bw. – ebenso wie nach Kursabschluss - Kreativveranstaltungen und Kunstseminare mit Kindern und Jugendlichen abgehalten. Diese Veranstaltungen macht die Bw. teils als Künstlerin, teils als Mutter. Die Bw. wird dabei entweder von Bekannten oder Freundinnen, die selbst unterrichten, eingeladen oder engagiert sich als Mutter in ihrer Region.

Bei den gelegentlichen Projekten in Schulen geht es nicht um mal- und gestaltungstherapeutische Methoden, sondern um die Vermittlung von künstlerischen und technischen Fähigkeiten im Rahmen der bildnerischen Erziehung. Gleiches gilt für ein für 2010 geplantes Seminar für Kinder an der Akademie S.. Die Mitwirkung bei den Ferienspielen in S. erfolgt durch die Bw. wie durch andere Mütter auch. Für dies alles war die Kreativtrainingsausbildung nicht erforderlich.

Für die Diplomarbeit für die Ausbildung als Mal- und Gestaltungstherapeutin war die Abhaltung eines Seminars durch die Bw. nötig. Dafür konnte die Bw. drei Bekannte und deren Kinder gewinnen. Dieses Praxisseminar steht jedoch nicht in Zusammenhang mit dem Kreativtraining. Weitere derartige Seminare hat die Bw. nicht abgehalten; die Bw. verfügt auch über keine „Privatpraxis“.

Den Entschluss, den verfahrensgegenständlichen Kreativtrainingskurs zu besuchen, hat die Bw. ausschließlich gefasst, um ihre dort erworbenen Kenntnisse in ihrer Arbeit als Kindergartenpädagogin verwerten zu können. Die Bw. sieht diesen Beruf als ihre „Berufung“ und ist bestrebt, gute, professionelle und qualitative Arbeit zu leisten.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen stützen sich auf die Ergebnisse des Abgabenvorgangs, insbesondere auch auf das Vorbringen der Bw., der Zeugin und des Finanzamtsvertreters im Zuge der Berufungsverhandlung.

Der erkennende Referent konnte sich in der mündlichen Berufungsverhandlung unmittelbar von den Angaben der Bw. überzeugen und hält im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) auch auf Grund des persönlichen Eindrucks von der Bw. ihre diesbezüglichen Aussagen für glaubwürdig.

Die Bw. konnte ihr Vorbringen in der mündlichen Verhandlung aber auch durch eine Vielzahl entsprechender Nachweise bestätigen. Über diese in der Berufungsverhandlung vorgelegten Unterlagen hinaus zeigt sich die Märchenarbeit etwa durch eine Veranstaltung in der Sparkasse N..

Die getroffenen Feststellungen sind mit Ausnahme der Frage der Motivation der Bw. zum Besuch des verfahrensgegenständlichen Kurses auch nicht strittig.

Die sich auf die Eingabe des Finanzamtes nach der mündlichen Berufungsverhandlung beziehenden Feststellungen stützen sich auf das Vorbringen des Finanzamtes und der Bw. in E-Mails und einem Telefonat mit dem Referenten, ferner auf eigene – den Parteien vorgehaltene – weitere Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenats.

Was die nach der mündlichen Berufungsverhandlung erfolgte Beweismittelvorlage durch das Finanzamt anbelangt, ist vorweg auszuführen, dass der Umstand, dass in einem Lebenslauf auf absolvierte Ausbildungen verwiesen wird, nicht ungewöhnlich ist und nichts an der hier maßgebenden beruflichen Veranlassung einzelner dieser Ausbildungen ändert. Die Bw. führt etwa auch ihren Beruf als Kindergartenpädagogin ins Treffen, ohne dass dadurch ihre Ausbildung als Kindergartenpädagogin mit ihrer Tätigkeit als Malerin in kausalem Zusammenhang steht.

Dass die Bw. verschiedene einschlägige Seminare leitet, ist nahe liegend und entspricht auch den Angaben in der mündlichen Berufungsverhandlung. Abgesehen von den Fortbildungsveranstaltungen für KindergartenpädagogInnen ihres Dienstgebers ist jedoch ein unmittelbarer Zusammenhang dieser Seminare mit dem Kreativtrainingskurs nicht ersichtlich.

Zum einen arbeitet die Bw. als Künstlerin und gelernte Kindergartenpädagogin auch außerhalb des Kindergartens mit Kindern, wobei jedoch die künstlerische Arbeit, vor allem in der Aquarellmalerei, im Vordergrund steht. Zum anderen unterscheiden sich mal- und gestaltungstherapeutische Seminare von dem Kreativtraining, abgesehen davon, dass das einzige diesbezügliche Seminar (mit drei Teilnehmern) Teil der Ausbildung zur Mal- und Gestaltungstherapeutin war. Die Ausbildung zur Mal- und Gestaltungstherapeutin, die von der Bw. auch angestrebt wird, ist jedoch nicht Gegenstand dieses Verfahrens, sondern jene zur Kreativtrainerin.

Mit den Erfahrungen des täglichen Lebens steht in Einklang, dass die Bw. von Bekannten gebeten wird, gelegentlich als Künstlerin mit Kindern und Jugendlichen zu arbeiten, oder dass sich die Bw. als Mutter wie andere Eltern auch bei Ferienspielen engagiert.

Es entspricht ferner der Lebenserfahrung, dass ein zeitliches und finanzielles Engagement in dem gegenständlichen Umfang in erster Linie für den Einsatz im Hauptberuf der Bw. als Kindergartenpädagogin getätigt wird und nicht deswegen, um fallweise bei Veranstaltungen, zu denen die Bw. als regional bekannte Kindergartenpädagogin und Künstlerin eingeladen wird, besser auf die Kinder eingehen zu können.

Konkrete unmittelbare Einsatzbereiche des Kreativtrainings außerhalb des Kindergartens konnte das Finanzamt nicht nennen, ebenso – abgesehen von den 10 Stunden „Selbsterfahrung“ - keine nennenswerten Bezüge des Kursprogramms zur privaten Lebensführung.

Dagegen konnte die Bw. – zuletzt in ihrer E-Mail vom 28. Jänner 2010 - glaubwürdig darstellen, dass die Veranlassung für den gegenständlichen Kursbesuch in ihrem beruflichen Engagement als Kindergartenpädagogin gelegen war.

Rechtliche Würdigung

Werbungskostenbegriff allgemein

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988).

„Werbungskosten sind auch“ (§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988):

„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.“

§ 20 Abs. 1 EStG 1988 lautet auszugsweise:

„§ 20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

...

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

b) Betrieblich oder beruflich veranlaßte Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.

...“

Werbungskosten setzen nicht die Abwehr einer Gefährdung der Einkünfte voraus

Der Werbungskostenbegriff ist bei allen außerbetrieblichen Einkunftsarten gleich und deckt sich im Hinblick auf den Veranlassungszusammenhang im Allgemeinen mit dem Inhalt des Betriebsausgabenbegriffs (§ 4 Abs. 4). Die Unterschiede zwischen Betriebsausgaben und Werbungskosten liegen lediglich im Umfang der Einkunftstatbestände begründet (vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1. 10. 2008], § 16 Anm. 1).

Die in der (grundsätzlich sehr ausführlich und umfassend begründeten) angefochtenen Entscheidung – an einer Stelle – vertretene Auffassung, Werbungskosten lägen nur dann vor (bzw. eine Notwendigkeit zur Fortbildung sei nur dann gegeben), wenn bei Unterlassen der

Aufwendungen „eine Gefährdung der beruflichen Situation“ erblickt werden könne, entspricht nicht dem Gesetz. Darauf haben in Österreich bereits *Doralt/Ruppe* in der ersten Auflage ihres Grundrisses des österreichischen Steuerrechts, I. Band, Wien 1978, 87 (und seither in den Folgeauflagen) hingewiesen.

Dem Einkommensteuergesetz kann ein enger Werbungskostenbegriff etwa bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit im Gegensatz zu einem weiten Werbungskostenbegriff etwa bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht entnommen werden. Einer derartigen Differenzierung fehlt es an einer gesetzlichen Grundlage, darüber hinaus widerspräche eine derartige Differenzierung dem Nettoprinzip.

Die Ansicht, der Werbungskostenbegriff sei nahezu ausschließlich final zu interpretieren, wurde vom Verwaltungsgerichtshof im Ergebnis bereits in den 1980er Jahren aufgegeben und finden sich seither zunehmend auch kausale Begründungskomponenten (vgl. etwa VwGH 18. 3. 1986, 85/14/0156).

Die Verwaltungspraxis ist bereits seit den LStR 1992 dieser Auffassung gefolgt; eine ausführliche dogmatische Begründung liefern etwa *Quantschnigg*, 10 Grundsatzthesen zum Werbungskostenbegriff, RdW 1992, 384; oder *Quantschnigg/Schuch*, EStHB, Wien 1993, § 16 Rz. 2.

Dies entspricht auch der heute herrschenden österreichischen Lehre (vgl. für viele Jakom/*Lenneis*, EStG, 2009, § 16 Rz. 1 m. w. N., und *Doralt*, EStG, 13. Auflage, § 16 Tz. 2 ff).

Aufwendungen zur beruflichen Fortbildung sind somit – auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 18. 3. 1986, 85/14/0156; VwGH 22. 9. 1987, 87/14/0078; VwGH 12. 4. 1994, 91/14/0024, u. a. m.) - nicht nur dann Werbungskosten, wenn ohne sie eine konkrete Gefahr für die berufliche Stellung oder das berufliche Fortkommen besteht (so freilich noch etwa *Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg*, EStHB, 2. Auflage, Wien 1985, zum EStG 1972 unter Hinweis auf VwGH 25. 6. 1963, 258/61) oder durch sie ein konkret abschätzbarer Einfluss auf die gegenwärtigen oder künftigen Einkünfte gegeben ist.

Maßgebend ist die Eignung zur Förderung der beruflichen Tätigkeit

Es kommt daher nicht darauf an, ob die Bw. ihren Arbeitsplatz verliert, wenn sie die verfahrensgegenständlichen Aufwendungen nicht getätigt hätte. Wesentlich ist, ob die Aufwendungen geeignet waren, ihre berufliche Tätigkeit zu fördern.

Für den Werbungskostencharakter ist grundsätzlich – ebenso wie für die Betriebsausgabeneigenschaft – nicht entscheidend, ob Aufwendungen notwendig,

zweckmäßig oder üblich sind (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 10. 2008], § 16 Anm. 3).

Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung jedoch nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in diesen Fällen das verlässliche Indiz zur Abgrenzung der betrieblichen bzw. beruflichen von der privaten Veranlassung (VwGH 29. 11. 1994, 90/14/0231; VwGH 29. 5. 1996, 93/13/0013), wobei diesfalls die Notwendigkeit dahingehend zu prüfen ist, ob das Tätigen der Aufwendungen für die Erzielung von Einkünften objektiv sinnvoll ist (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 10. 2008], § 16 Anm. 3).

Berufsfortbildung bei Nutzen für den Beruf und objektivem Zusammenhang mit dem Beruf

Berufsfortbildung liegt dann vor, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können. Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (vgl. etwa *Jakom/Lenneis*, EStG, 2009, § 16 Rz. 49). Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22. 11. 1995, 95/15/0161). Fortbildungskosten sind wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den darauf beruhenden Einnahmen steuerlich abzugsfähig (vgl. für viele VwGH 28. 10. 2009, 2007/15/0103, m. w. N.).

Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden können (vgl. VwGH 3. 11. 2005, 2003/15/0064; VwGH 22. 9. 2005, 2003/14/0090).

Wie sich aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum StRefG 2000 ergibt, sollen im Gegensatz zur Rechtslage vor dem StRefG 2000 auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort)Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen; sie fallen unter die vom Gesetz angesprochenen, im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stehenden Bildungsmaßnahmen (VwGH 22. 9. 2005, 2003/14/0090).

Abgrenzung zur Lebensführung

Sind Bildungsmaßnahmen aber auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse oder dienen sie grundsätzlich der privaten Lebensführung (z. B. Persönlichkeitsentwicklung ohne konkreten beruflichen Bezug, Sport, Esoterik, A- und B-Führerschein), sind die dafür getätigten Aufwendungen nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 10. 2008], § 16 Anm. 139).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 schließt Aufwendungen, die in typisierender Betrachtungsweise der Privatsphäre zuzuordnen sind, von der Abzugsfähigkeit aus, auch wenn sie im Einzelfall betrieblich/beruflich (mit)veranlasst sein mögen (vgl. *Atzmüller/Krafft* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 10. 2006], § 20 Anm. 8).

Dass hingegen – bei eindeutigem beruflichem Bezug einer Fortbildungsveranstaltung – beruflich erworbene Fähigkeiten und Kenntnisse als Folge der beruflichen Fortbildung auch privat bzw. außerhalb des Berufs, für welchen die Fortbildung erfolgt, eingesetzt werden können, führt nicht zu einer Zuordnung beruflicher Fortbildungsaufwendungen zu den Aufwendungen privater Lebensführung (vgl. *Renner*, Werbungskosteneigenschaft von NLP-Kursen, SWK 33/2008, S 879). Wenn die Bw. daher ihr berufliches Wissen auch in der Kinderarbeit außerhalb des Kindergartens einsetzen kann, führt dieser Umstand allein noch nicht zum Wegfall der durch den Kindergarten gegebenen beruflichen Veranlassung – eine steuerliche Fortbildung eines Finanzbeamten ist etwa nicht deswegen privat veranlasst, weil der Finanzbeamte daraus auch Erkenntnisse für seine eigenen Steuererklärungen gewinnt.

In der in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Waldviertel zitierten Entscheidung (UFS 14. 9. 2006, RV/0208-K/04) hat der Unabhängige Finanzsenat Aufwendungen einer Volksschullehrerin für die Teilnahme an Seminaren „Kreativtraining“ und „Mal- und Gestaltungstherapie“ am MGT-Institut die Anerkennung als Werbungskosten im Wesentlichen mit der – zuvor detailliert ausgeführten – Begründung versagt, dass sich nach dem Gesamtbild der Verhältnisse („Seminar- und Kursinhalte, Inhomogenität der Kursteilnehmer, Tätigkeitsbild der Bw. und des Vorliegens berufsspezifischer Bildungsangebote durch das Pädagogische Institut“) ergäbe, „dass eine berufliche Notwendigkeit für den Besuch der in Streit stehenden Seminare durch die Bw. nicht vorlag“.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis VwGH 14. 12. 2006, 2002/14/0012 (vgl. auch Rz. 10359 LStR 2002) bei Bildungsmaßnahmen am Institut für Kunst und Therapie in München einer Volksschullehrerin betreffend „Kunst- und Gestaltungstherapie“ die steuerliche Anerkennung

als Aus- oder Fortbildung abgelehnt, wobei sich der dortige Sachverhalt von dem hier gegebenem schon allein deswegen unterscheidet, da die Bw. eine andere Fortbildung bei einer anderen Einrichtung absolviert hat. Im Gegensatz zu der von der belangten Behörde in dem dortigen Verfahren getroffenen Feststellung, im Vordergrund der dortigen Ausbildung stehe die Selbsterfahrung der Teilnehmer und erfolge ein Kursbesuch unter anderem deswegen, um ein „Burn-Out-Syndrom“ der dortigen Beschwerdeführerin zu verhindern, war dies bei dem von der Bw. besuchten Kurs nach den hier getroffenen Sachverhaltsfeststellungen nicht gegeben.

Im gegenständlichen Fall keine Ausbildungskosten

Im gegenständlichen Fall liegt nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen jedenfalls keine Ausbildung für einen neuen Beruf vor. Die Bw. strebt nicht die Ausübung etwa eines Berufes als Kreativtrainerin an, sondern setzt die erworbenen Kenntnisse in ihrem Beruf als Kindergartenpädagogin um. Daher handelt es sich um Fortbildungsaufwendungen. Die Ausführungen in der angefochtenen Entscheidung zu einer vermeintlichen Ausbildung der Bw. zum Lebens- und Sozialberater gehen daher in Leere.

Ob die von der Bw. in weiterer Folge angestrebte Ausbildung zur Mal- und Gestaltungstherapeutin ebenfalls zu Werbungskosten als Kindergartenpädagogin oder zu (vorweggenommenen) Betriebsausgaben führt (oder diese in keinem Zusammenhang mit einer steuerlich relevanten Einkunftsquelle steht), ist in diesem Verfahren nicht zu prüfen.

Was die Entscheidung UFS 14. 9. 2006, RV/0208-K/04 anlangt, unterscheidet sich der hier festgestellte Sachverhalt von dem dort zugrunde gelegenen. So konnte – anders als hier – die dortige Berufungswerberin der Entscheidung zufolge nicht konkret darlegen, welche Seminarmodule auf die Probleme des Berufsalltags der dortigen Berufungswerberin – einer Volksschullehrerin - abgestellt gewesen seien.

Der Referent erachtet daher auch nicht die Befassung des gesamten Berufungssenats nach § 282 Abs. 1 Z 2 BAO als erforderlich.

Keine Unterscheidung zwischen vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Fortbildungsangeboten und vom Arbeitnehmer aus eigener Initiative besuchten Fortbildungen

Vorweg ist zu dem in der vom Finanzamt zitierten Entscheidung angeführten Argument, vergleichbare Bildungsangebote gäbe es auch im Rahmen der Fortbildungsangebote des Dienstgebers, zu sagen, dass dieser Umstand nach Ansicht des Referenten nicht gegen, sondern vielmehr für eine berufliche Veranlassung spricht. Gerade weil auch der Dienstgeber

einen diesbezüglichen Fortbildungsbedarf erkannt hat und entsprechende Weiterbildungsmaßnahmen setzt, ist die berufliche Notwendigkeit indiziert. Es ist der öffentlichen Hand als Dienstgeber nicht zu unterstellen, auf Kosten der Allgemeinheit die Persönlichkeitsentwicklung öffentlich Bediensteter zu unterstützen, ohne dass hierfür ein dienstliches Interesse vorliegt.

Ist jedoch ein dienstliches Interesse gegeben, gilt dies gleichermaßen für vom Dienstgeber bereit gestellte Fortbildung wie auch für aus eigener Initiative besuchte gleichartige Fortbildungskurse. Die Auffassung, ein Steuerpflichtiger habe sich allein der von seinem Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Arbeitsmittel und Bildungsveranstaltungen zu bedienen, entspricht nicht dem Gesetz (für viele etwa VwGH 22. 3. 1991, 87/13/0074).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats ist steuerlich nicht zwischen vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Fortbildungsangeboten und vom Arbeitnehmer aus eigener Initiative besuchten Fortbildungen zu unterscheiden: In beiden Fällen muss ein ausreichender beruflicher Bezug gegeben sein, damit keine Einkünfte bzw. damit Werbungskosten vorliegen.

§ 26 Z 3 EStG 1988 zählt nicht schlechthin Aufwendungen des Arbeitgebers für Aus- und Fortbildung seiner Arbeitnehmer als nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehörend, sondern es muss auch hier ein betriebliches Interesse vorliegen, anderenfalls liegt ein steuerpflichtiger Sachbezug (§ 15 EStG 1988) vor. Um nicht zu Einkünften des Arbeitnehmers zu führen, muss daher auch bei vom Arbeitgeber bereit gestellten Bildungsveranstaltungen ein objektiver Zusammenhang mit der konkreten Berufstätigkeit bestehen. Ist dieser Zusammenhang gegeben, kann es keinen Unterschied machen, ob die Initiative zum Besuch einer vergleichbaren Fortbildungsveranstaltung vom Arbeitgeber oder vom Arbeitnehmer ausgeht und wer die damit verbundenen Aufwendungen trägt.

Dass auch das Land Niederösterreich Fortbildungsveranstaltungen im Bereich des Kreativtrainings für KindergartenpädagogInnen anbietet, spricht daher für den beruflichen Zusammenhang der von der Bw. absolvierten Kreativtrainingsfortbildung.

Abgrenzung Erwerbsaufwendungen zu Kosten der Lebensführung

Wie oben ausgeführt, sind nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 Werbungskosten „Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten ... beruflichen Tätigkeit.“

Aufwendungen, die in typisierender Betrachtungsweise der Privatsphäre zuzuordnen sind, sind dagegen nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 von der Abzugsfähigkeit ausgeschlossen, auch wenn sie im Einzelfall betrieblich/beruflich mitveranlasst sein mögen.

„Prägend für das Einkommensteuergesetz ist die Unterscheidung zwischen der durch die einzelnen Einkunftsarten definierten Erwerbssphäre und der Sphäre der Einkommensverwendung. Demgemäß bedarf es der Trennung zwischen den den jeweiligen Einkünften zuzuordnenden Erwerbsaufwendungen (Betriebsausgaben, Werbungskosten) einerseits und den -grundsätzlich nicht abziehbaren - Kosten der Lebensführung andererseits. Nach dem Regelungsziel des Einkommensteuergesetzes sind Aufwendungen dann als durch eine Einkunftsart veranlasst anzusehen, wenn sie hierzu in einem steuerrechtlich anzuerkennenden wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Maßgeblich dafür, ob ein solcher Zusammenhang besteht, ist zum einen die – wertende - Beurteilung des die betreffenden Aufwendungen ‚auslösenden Moments‘, zum anderen dessen Zuweisung zur einkommensteuerrechtlich relevanten Erwerbssphäre. Ergibt diese Prüfung, dass die Aufwendungen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf privaten, der Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnenden Umständen beruhen, so sind sie als Betriebsausgaben oder Werbungskosten grundsätzlich abzuziehen (...). Beruhen die Aufwendungen hingegen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf beruflichen Umständen, so sind sie nicht abziehbar“ (BFH 21. 9. 2009, GrS 1/06).

An der Grenzlinie zwischen Berufs- und Privatsphäre besteht ein Anreiz für die Steuerpflichtigen, Privataufwendungen als beruflich veranlasst darzustellen, um so den Abzug dieser Aufwendungen zu erreichen. Dem ist bei der Rechtsanwendung besonders Rechnung zu tragen und hat der Steuerpflichtige die berufliche Veranlassung der Aufwendungen im Einzelnen umfassend darzulegen und nachzuweisen (vgl. BFH 21. 9. 2009, GrS 1/06).

Diese Nachweisführung ist der Bw. im gegenständlichen Verfahren gelungen.

Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit

Nach Überzeugung des Unabhängigen Finanzsenats steht der von der Bw. besuchte Fortbildungskurs zum einen eindeutig in Zusammenhang mit ihrer beruflichen Tätigkeit als Kindergartenpädagogin i. S. d. § 16 Abs. 1 EStG 1988 und besteht zum anderen kein oder allenfalls nur ein völlig untergeordneter Bezug zur privaten Lebensführung i. S. d. § 20 Abs. 1 EStG 1988.

Der Besuch dieses Kurses war objektiv sinnvoll und daher im Sinne von Lehre und Rechtsprechung (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 10. 2008], § 16 Anm. 3; *Doralt*, EStG, 13. Auflage, § 16 Tz. 9; VwGH 12. 4. 1994, 91/14/0024) notwendig, damit die Bw. ihrem Beruf als Kindergartenpädagogin bestmöglich nachgehen kann.

Die Bw. nahm an dem Kurs nicht deswegen teil, um sich als Künstlerin weiter zu entwickeln, ihr Privatleben kreativer zu gestalten, ihre eigene Persönlichkeit zu entwickeln, ihre eigenen Kinder richtiger zu erziehen oder bei gelegentlichen Veranstaltungen außerhalb ihres Berufs als Kindergartenpädagogin kreativer als zuvor mit Kindern zu arbeiten, sondern vielmehr um besser als Kindergartenpädagogin auf die ihr anvertrauten Kinder eingehen und diese in ihrer Entwicklung fördern zu können. Darüber hinaus eröffnete der Kursbesuch der Bw. berufliche Aufstiegschancen, etwa durch die - zwischenzeitig tatsächlich eingetretene - Möglichkeit, auch als Seminarreferentin für ihren Dienstgeber zu arbeiten.

Davon, dass – wie der angefochtene Bescheid durchklingen lässt – die gegenständliche Fortbildung bloß „der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen im Randbereich dienlich“ ist, kann im vorliegenden Fall keine Rede sein.

Der Umstand, dass sich die Bw. persönlich auf Grund ihrer Fähigkeiten für die kreative Arbeit mit Kindern interessiert und sich nicht auf andere Bereiche der Kindergartenpädagogik spezialisiert hat, ändert nichts an der beruflichen Veranlassung der Fortbildung im Kreativbereich.

Der Begriff der Steuergerechtigkeit (als Rechtsbegriff) bedeutet, dass im Interesse verfassungsrechtlich gebotener steuerlicher Lastengleichheit darauf abgezielt werden muss, Steuerpflichtige bei gleicher Leistungsfähigkeit auch gleich hoch zu besteuern (vgl. BFH 21. 9. 2009, GrS 1/06, m. w. N.).

Dem Leistungsfähigkeitsgrundsatz entspricht der Grundsatz der Erfassung des erzielten (verwirklichten) Einkommens und der Grundsatz der Nettobesteuerung, d. h. der Berücksichtigung von Ausgaben und Aufwendungen, die mit den steuerpflichtigen Bruttoeinnahmen zusammenhängen (*Wiesner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG* [1. 6. 2009], Vor § 1).

Sind der Bw. als Kindergartenpädagogin Erwerbsaufwendungen erwachsen, verlangt das Gebot der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit auch deren Berücksichtigung.

Persönlichkeitsbildung muss beruflichen Zusammenhang nicht ausschließen

Es ist hier nicht zutreffend, dass eine Steuerpflichtige durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung von beruflichen und privaten Erwägungen Aufwendungen für ihre Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerlich relevanten Bereich verlagern kann, weil sie einen entsprechenden Beruf hat, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus versteuerten Einkünften decken müssten.

Für die nennenswerte Verfolgung privater, außerberuflicher Interessen eignete sich der von der Bw. besuchte Kurs nicht. Typischerweise besuchen Steuerpflichtige Kurse wie den gegenständlichen, von einer zertifizierten Erwachsenenbildungseinrichtung veranstalteten, nicht ohne einschlägige berufliche Veranlassung. Sollte vereinzelt – siehe etwa den der Entscheidung UFS 14. 9. 2006, RV/0208-K/04 zugrunde liegenden Sachverhalt – anderes der Fall sein, führt dies als Ausnahme von Regel nicht zum Entfall der beruflichen Veranlassung bei den übrigen Teilnehmern.

Wie sich aus der oben wiedergegebenen Kurzbeschreibung des Programms „Kreativtraining“ ergibt, ist Ziel dieses viersemestrigen Kurses, dass die Teilnehmer selbständig Kreativgruppen leiten können und/oder die erlernten Methoden in ihrem Berufsfeld integrieren. Als Einsatzgebiet wird unter anderem der pädagogische Bereich (Schulen, Kindergärten, Jugendarbeit) genannt. Teilnahmevoraussetzung ist ein „abgeschlossener Grundberuf oder Studium“.

Die gegenständliche Fortbildungsveranstaltung unterscheidet sich deutlich von Hobbymalkursen oder Ähnlichem auf der einen Seite und auf die allgemeine Persönlichkeitsbildung des Teilnehmers ohne konkreten beruflichen Bezug abstellenden oder „esoterischen“ Kursen auf der anderen Seite.

Dass der verfahrensgegenständliche Lehrgang nach Programm und Durchführung in einem wesentlichen Ausmaß die Verfolgung privater Interessen zulässt und auch für jedermann bzw. jederfrau von allgemeinem Interesse gewesen wären, konnte die Abgabenbehörde zweiter Instanz im Verfahren nicht feststellen.

Es liegt auf der Hand, dass - dem Berufsbild einer Kindergartenpädagogin entsprechend - Fortbildungsmaßnahmen der Bw. auch den Bereich Persönlichkeitsbildung betreffen. Die Arbeit mit Kindern im Kindergartenalter weist klarerweise Bezüge zur Lebensführung auf: Spielen mit Kindern, Turnen, Basteln, Musizieren, kreatives Gestalten, usw. – all das machen auch Mütter und Väter bei der Erziehung der eigenen Kinder. Der Umstand allein, dass die Bw. als Mutter zwei Kinder erzieht, führt aber nicht dazu, dass schlechthin jede Fortbildung im Bereich der Arbeit mit Kindern der Lebensführung zuzurechnen ist. Was für einen Elternteil außerhalb eines pädagogischen Berufs zur persönlichen Lebensführung zu rechnen ist, kann für einen Angehörigen eines pädagogischen Berufs zur Berufsfortbildung gehören – unabhängig davon, ob er selbst Kinder hat oder nicht.

So führt für einen kaufmännische Fächer unterrichtenden Lehrer der Besuch von Psychologieseminaren (Bioenergetische Analyse, Skriptanalyse) zu abzugsfähigen Fortbildungskosten, da das Berufsbild des Lehrers auch persönlichkeitsbildende Bestandteile beinhaltet (vgl. VwGH 29. 11. 1994, 90/14/0215). Gleiches gilt für eine

Kindergartenpädagogin. Gerade das Berufsbild der Kindergartenpädagogin umfasst auch persönlichkeitsbildende Komponenten. Um den darin und allgemein im Beruf einer Kindergartenpädagogin gelegenen Anforderungen zu genügen, sind einschlägige Kenntnisse, wie sie auf dem von der Bw. besuchten Lehrgang vermittelt wurden, unzweifelhaft sinnvoll.

Der UFS hat erst kürzlich beispielsweise Aufwendungen eines Diplomsozialarbeiters für einen (berufsbegleitenden) Lehrgang in Supervision und Coaching als Werbungskosten angesehen, weil die in diesem Lehrgang erworbenen Kenntnisse in dem vom Diplomsozialarbeiter ausgeübten Beruf von Nutzen sind, wobei die Tatsache, dass die Aufwendungen auch der Persönlichkeitsentwicklung dienen, dem Werbungskostenabzug nicht entgegensteht, weil im Rahmen der Einkunftsquelle des Diplomsozialarbeiters eine entsprechende psychologische Schulung erforderlich ist (UFS 1. 12. 2009, RV/0944-G/07).

Vom steuerlichen Abzug ausgeschlossene Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung liegen somit dann nicht vor, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle entsprechende Kenntnisse erforderlich sind (vgl. *Zorn in Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer, § 16 Abs. 1 Z 10, Tz. 1 und 2; VwGH 29. 11. 1994, 90/14/0215; VwGH 22. 9. 2005, 2003/14/0090). Dies ist hier der Fall.

Fachbezogener Adressatenkreis der Fortbildungsveranstaltung

Maßgebend wird für die Abgrenzung zur Lebensführung zunächst sein, ob sich die Fortbildungsveranstaltungen an die interessierte Allgemeinheit richten (etwa Elternkurse), oder ob die Veranstaltungsadressaten Angehörige einschlägiger Berufe sind.

Wie festgestellt, wird die von der Bw. absolvierte Fortbildung nicht der interessierten Allgemeinheit angeboten, sondern setzt die Teilnahme die Zugehörigkeit zu bestimmten miteinander verwandten Berufen voraus.

Außerdem wurde diesen fachlich vorgebildeten Teilnehmern kein Programm zu ihrer persönlichen Weiterentwicklung angeboten, sondern lag der Schwerpunkt des Kurses auf der Arbeit mit den jeweiligen Kindern, Patienten, Klienten usw.

Kein Zusammenhang mit der privaten Lebensführung im gegenständlichen Fall

Die gegenständlichen Aufwendungen hängen daher nicht in gleicher Weise mit der Erzielung von Einkünften wie mit der privaten Lebensführung zusammen und legen schon gar nicht ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe.

Ein Zusammenhang mit der privaten Lebensführung kann bei Fortbildungsmaßnahmen zur Verbesserung eigener sozialer Fähigkeiten gegeben sein. Ist hier die Berufsbezogenheit nicht

klar ersichtlich, wie etwa bei einem von einem Handelsvertreter absolvierten Verkaufspsychologiekurs, sondern eine private Veranlassung nahe liegend, muss die berufliche Notwendigkeit (also die objektive Sinnhaftigkeit) zum Besuch der jeweiligen Fortbildungsmaßnahme vorliegen, um Werbungskosten/Betriebsausgaben von nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung abzugrenzen (diese Notwendigkeit hat der VwGH etwa in dem bereits zitierten Erkenntnis VwGH 29. 11. 1994, 90/14/0215 zur bioenergetischen Transaktionsanalyse bei einem Lehrer bejaht).

Im gegenständlichen Fall geht es aber nicht in erster Linie um die eigene Persönlichkeitsbildung der Bw., sondern darum, dass die Bw. zur Persönlichkeitsbildung Dritter beiträgt. Tangiert wird hier im Ergebnis nicht die eigene Lebensführung der Bw., sondern jene Dritter.

Im Unterschied zu in der Regel nicht abzugsfähigen Aufwendungen steht bei der von der Bw. absolvierten Fortbildung nicht die Entwicklung der eigenen Persönlichkeit im Vordergrund, sondern die Persönlichkeitsbildung der ihr anvertrauten Kinder. Das „Kreativtraining“ soll nicht die eigene Kreativität des Kursteilnehmers „trainieren“, sondern den Kursteilnehmer in die Lage versetzen, die Kreativität anderer – hier der Kinder im Kindergarten – weiterzuentwickeln.

Wie in der mündlichen Verhandlung von der Vertreterin des Dienstgebers dargestellt, ist die Bw. mittlerweile selbst als Referentin in der vom Dienstgeber bereit gestellten Aus- und Fortbildung der Kindergartenpädagoginnen tätig und leitet Seminare im Rahmen eines Weiterbildungsprogramms im Bereich Kreativität für Kinder für Kindergartenpädagoginnen.

Worauf das Finanzamt seine Auffassung im angefochtenen Bescheid, dass das im verfahrensgegenständlichen Kurs „vermittelte Wissen für weite Teile der Allgemeinheit sowohl im beruflichen als auch im privaten Bereich förderlich ist“, stützt, ist nicht ersichtlich und findet diese Ansicht in dem von der Berufungsbehörde durchgeführten Beweisverfahren keine Deckung. Insbesondere vermag der Unabhängige Finanzsenat in der vom Finanzamt vorgenommenen Aufzählung der Einsatzbereiche der Kenntnisse – „persönliche Beratung, Erziehungsberatung, Beziehungsberatung, Gesundheitsberatung, Berufsberatung, Ressourcenmanagement, Bildungsberatung, Freizeitberatung, Sozialberatung, Kommunikationstraining und Gruppenberatung sowie Supervision“ – ein „privates Einsatzgebiet“ (der hier maßgebenden Kursteilnehmer, nicht ihrer Klienten) nicht zu erkennen.

Das Finanzamt hat in der mündlichen Berufungsverhandlung eingeräumt, dass allenfalls lediglich 10 von 560 Kursstunden einen nennenswerten Bezug zur privaten Lebensführung aufweisen. Es kann dahingestellt bleiben, ob nicht auch bei der vom Finanzamt genannten

„Selbsterfahrung“ im gegebenen Zusammenhang primär eine berufliche Verlassung in Bezug auf das bessere Verständnis der Kreativarbeit mit Kindern gegeben war. Eine allfällige private Mitveranlassung des Kursbesuches ist aber jedenfalls derart untergeordnet, dass diese an der Werbungskosteneigenschaft der Aufwendungen nichts ändert.

Hier liegt eine fachspezifische Fortbildung vor, die auf Teilnehmer aus bestimmten pädagogischen oder Sozialberufen abgestellt ist. Sollten diesem homogenen Teilnehmerkreis auch – was vom Finanzamt nicht vorgebracht und von der Berufungsbehörde auch nicht festgestellt wurde – vereinzelt Teilnehmer aus anderen Berufssparten angehört haben, wäre dies nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats jedenfalls so lange nicht schädlich, als – wie hier gegeben – insgesamt der Teilnehmerkreis durch Angehörige facheinschlägiger Berufe geprägt wird. Für die Homogenität des Teilnehmerkreises ist nicht erforderlich, dass alle Teilnehmer derselben spezifischen Berufsgruppe angehören, sondern dass sie gleichgerichtete fachliche Interessen haben (vgl. BFH 28. 8. 2008, VI R 44/04; *Renner*, a. a. O.; i. d. S. wohl auch VwGH 29. 11. 1994, 90/14/0215: Zielgruppe „u. a. Angehörige der sozialen Berufe“).

Zu den vom Finanzamt nach der mündlichen Berufungsverhandlung ins Treffen geführten Aktivitäten der Bw. außerhalb des Kindergartens ist auszuführen, dass ein unmittelbarer Bezug dieser Aktivitäten mit dem Kreativitätstraining nicht feststellbar war: Die Bw. ist schon seit längerem als Künstlerin tätig und arbeitet als solche – ihrem Hauptberuf entsprechend – auch mit Kindern. Die festgestellten Veranstaltungen stehen aber – abgesehen von jenen in der Fortbildung von KindergartenpädagogInnen, die für den Dienstgeber der Bw. als Kindergartenpädagogin (und somit zur Erzielung von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit) erfolgt – in erster Linie in Zusammenhang mit der künstlerischen Tätigkeit der Bw.

Der Bw. steht daher der Werbungskostenabzug für die im Jahr 2007 bezahlten Aufwendungen für den Besuch des Kurses „Kreativtraining“ zu.

Im übrigen hat auch – ohne Präjudizwirkung für das gegenständliche Verfahren – das Land Niederösterreich das Vorliegen einer berufsspezifischen Weiterbildung bejaht und den Kursbesuch finanziell gefördert.

Erhaltene Bildungsförderung kürzt insoweit die Werbungskosten

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen oder Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Dieser objektive Zusammenhang (vgl. *Atzmüller/Krafft* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 10. 2006], § 20 Anm 95) besteht zwischen den Kurskosten und der hierfür erhaltenen Förderung des Landes Niederösterreich.

Die im Jahr 2007 angefallenen Aufwendungen für den Kursbesuch von 3.600 Euro sind daher um die Bildungsförderung des Landes Niederösterreichs von 1.800 Euro - antragsgemäß - zu kürzen.

Hinsichtlich der im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht mehr strittigen Punkte wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 12. Mai 2009 verwiesen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 2. Februar 2010