



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn A X, Anschrift, vertreten durch Saller & Saller Steuerberatungs GmbH, 5500 Bischofshofen, Sparkassenstraße 16, vom 16. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See, vertreten durch Herrn Dkfm. Hermann Rohrmoser, vom 11. November 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 im Beisein der Schriftführerin, Frau Ulrike Kranzinger, nach der am 18. März 2010 in 5600 St. Johann im Pongau, Hans Kappacherstraße 14, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 unter anderem die Anerkennung eines Kommunikationstrainings als Werbungskosten iSd § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988. Mit Bescheid vom 11. November 2008 verweigerte das Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See dies mit der Begründung, die beantragten Seminarkosten würden nach der Beurteilung der vorgelegten Unterlagen keine absetzbaren Fortbildungskosten darstellen, da die Seminarbeschreibung keinen berufsspezifischen Inhalt erkennen ließe.

Mit Schreiben vom 16. Jänner 2009 brachte der Bw, vertreten durch seinen Steuerberater, gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 form und- fristgerecht das Rechtsmittel der

Berufung ein. In der Berufung wird argumentiert, die besuchte Fortbildungsveranstaltung wäre aus rein beruflichen Gründen wahrgenommen worden. Als Direktor der Krankenpflegeschule Y wäre der Bw für die Ausbildung der Gesundheits- und Krankenpflegeberufe verantwortlich gewesen. In einer angeschlossenen Stellungnahme verweist Herr A X auf das Gesundheits- und Krankenpflegegesetz – GuKG, BGBl I 1997/108 idgF, insbesondere auf dessen § 4, in dem eine Fortbildungspflicht für diplomierte Gesundheits- und Krankenpflegepersonen normiert ist. Die umfassenden Themen der Fortbildung würden sich aus dem eigenverantwortlichen Tätigkeitsbereich ergeben. Nach allgemeinen Ausführungen zur Pflege schreibt der Bw weiters, die angeführten Inhalte der Fortbildung würden ein Kerngebiet pflegerischer Arbeit betreffen, das deshalb auch in der Ausbildung von großer Relevanz sei. Abschließend meint er, es wäre für ihn nicht nachvollziehbar, warum seine eingereichte Fortbildung, obwohl sie Themen des eigenverantwortlichen Tätigkeitsbereiches der Pflege betreffe, nicht anerkannt wird.

Das Finanzamt wies die Berufung vom 16. Jänner 2009 mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Mai 2009 als unbegründet ab. Nach Darlegung der Rechtsgrundlagen und Ausführungen zur anwendbaren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) hält die Behörde am Ende der Begründung zusammenfassend fest, da das im xxxxx-Institut vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art auf die Bedürfnisse der einzelnen Teilnehmer und nicht auf die berufsspezifischen Bedürfnisse des Berufungswerbers als Direktor der Krankenpflegeschule abgestellt gewesen sei, handle es sich keineswegs um eine berufsspezifische Bildungsmaßnahme.

Mit Schreiben vom 16. Juni 2009 stellte der Bw, vertreten durch seinen Steuerberater, form und- fristgerecht einen Antrag auf Vorlage der Berufung vom 16. Jänner 2009 an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) und beantragte gleichzeitig die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

Ergänzend zur Begründung im Berufungsschreiben wird im Vorlageantrag ausgeführt, dass der Besuch des Seminars im xxxxx-Institut rein aus beruflichen Aspekten erfolgte. Neben der Leitung der Schule habe Herr X als akademischer Lehrer für Gesundheits- und Krankenpflege auch selbst unterrichtet. Das vielfältige Arbeitsfeld mit seinen immer wieder neuen Herausforderungen mache es notwendig, spezielle Fort- und Weiterbildungen für alle Sparten der Pflege und Gesundheit wahrzunehmen. Das besuchte Seminar habe bei den im beiliegenden Unterrichtsplan der Schule angemerkten Unterrichtsfächern in besonderer Weise eingesetzt werden können. Weiters müsse die Sicherstellung von Sonderausbildungen (Kurs Intensivpflege, Heimhilfekurse) gewährleistet sein. Gerade die angesprochenen Inhalte des Seminars wie Atmung, Körpersprache, Verhaltensweisen, seien wichtige Punkte im Ausbildungsprogramm der Schule. Der Besuch von speziellen Fortbildungskursen liege in der Eigenverantwortung des jeweiligen Steuerpflichtigen, sodass es unverständlich sei, die

beantragten Werbungskosten im Bereich der privaten Lebensführung einzugliedern.

In einem Ergänzungsschreiben vom 25. September 2009 zum Vorlageantrag vom 16. Juni 2009 wurde eine Kursbeschreibung übermittelt. Eine Teilnehmerliste, wird weiters ausgeführt, könne aus Datenschutzgründen nicht erbracht werden; nach Rücksprache mit dem Seminarinstitut umfasse der Teilnehmerkreis vorwiegend Personen aus dem Gesundheits-, Therapie- und Lehrberuf. Weiters wäre mitgeteilt worden, dass ein Basiswissen zur Erreichung des therapeutischen Seminarziels notwendig wäre, da es sich um ein aufbauendes Training handle. Bezüglich einer Bestätigung des Arbeitgebers über die berufliche Notwendigkeit der Fortbildung wird in dem Schreiben abschließend auf die Eigenverantwortung des Bw sowie auf § 4 GuKG verwiesen.

Am 18. März 2010 fand die beantragte mündliche Verhandlung statt, in deren Rahmen die Parteien des Verfahrens im Wesentlichen ihre bisherigen Vorbringen wiederholten und ihre unterschiedlichen Standpunkte bekräftigten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Werbungskosten eines Arbeitnehmers im Sinne des § 16 Absatz 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden.

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

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

Die Vielfalt möglicher, mit einer Berufstätigkeit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen macht eine Abgrenzung zwischen Werbungskosten und Kosten privater Lebensführung erforderlich. Diese Abgrenzung nimmt der VwGH in ständiger Rechtsprechung wie folgt vor:

„Nach Lehre und Rechtsprechung zählen Aufwendungen für die berufliche Fortbildung zu den Werbungskosten. Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können. Fortbildungskosten dienen dazu, in einem bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen

Anforderungen gerecht zu werden. Sie sind wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den hierauf beruhenden Einnahmen als Werbungskosten abziehbar (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 16 Abs. 1 allgemein, Tz 5.2, Ausbildungskosten - Fortbildungskosten). Nicht abziehbar sind hingegen Bildungsmaßnahmen, die der privaten Lebensführung dienen. Dienen die Bildungsmaßnahmen sowohl beruflichen als auch privaten Bedürfnissen, so reicht ein Nutzen für die Berufstätigkeit für die Abziehbarkeit alleine noch nicht aus; die berufliche Notwendigkeit des Aufwandes ist zwar nicht Voraussetzung für die Anerkennung als Werbungskosten, aber ein gewichtiges Indiz für die berufliche Veranlassung (vgl. mit Hinweisen u.a. auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Doralt, EStG9, § 16, Tz 12 und 203/5/1).“ (VwGH 26.07.2007, 2006/15/0065)

Um eine Einordnung des Seminars „Kommunikationstraining“ (Untertitel: Fortbildungstraining für Kommunikation und Interaktion) beim xxxxx-Institut mit den daran anknüpfenden unterschiedlichen steuerlichen Folgen vornehmen zu können bzw um allenfalls die berufliche Notwendigkeit des verfahrensgegenständlichen Seminarbesuchs beurteilen zu können, wurde der Bw vom Finanzamt zuletzt mittels Vorhaltes vom 22. Juni 2009 aufgefordert, ein detailliertes Kursprogramm sowie eine Teilnehmerliste vorzulegen, nachzuweisen, auf welchen Teilnehmerkreis der Kurs zugeschnitten war bzw welche Voraussetzungen erforderlich waren sowie eine Bestätigung des Arbeitgebers über die berufliche Notwendigkeit der Fortbildung beizubringen.

Die Ausführungen im Antwortschreiben vom 25. September 2009 sowie die Angaben im bisherigen Rechtsmittelverfahren zum Teilnehmerkreis, vor allem aber hinsichtlich der Behauptung, es habe sich verfahrensgegenständlich um eine berufsspezifische Fortbildung gehandelt, sind nicht in Einklang zu bringen mit den Informationen des xxxxx-Institutes auf der hauseigenen Homepage.

Das xxxxx-Institut präsentiert sich im Internet unter der Adresse <www.xxxxx-tantra.de>. Unter „Willkommen/Mehr Informationen/xxxxx-Institut“ wird die generelle Ausrichtung des Institutes wie folgt beschrieben:

*„Eine zeitgemäße Schule für Eros, Liebe und spirituelle Selbstentfaltung
Gegründet und geleitet von Regina König und Hellwig Schinko*

Das heutige moderne Leben stellt große Anforderungen an jeden von uns. Um sie zu bewältigen, müssen wir beständig dazulernen, unsere persönlichen Fähigkeiten trainieren und Zugang zu unseren eigenen Ressourcen finden.

Mehr denn je geht es dabei nicht nur um bloßes Wissen und die Aneignung äußerlicher Fertigkeiten, sondern auch um eine tragfähige Verbindung zum eigenen Inneren, zum eigenen Selbst. Denn nur wer Kontakt zu seinem Innersten hat, nimmt sich selber fühlend wahr und ist so in der Lage, auf die vielfältigen Herausforderungen des Lebens flexibel zu reagieren und verantwortungsvolle individuelle Akzente zu setzen.

Und auf der Basis dieses Selbstkontaktes können wir dann neu lernen, wie wir mit anderen Menschen effektiver kommunizieren und unsere persönlichen Beziehungen lebendiger gestalten können: in der Liebe, in der Familie, im Beruf.“

Unter „*Seminare/Mehr Informationen/Seminare*“ ist zu lesen, dass die Kurse und Seminare – bis auf wenige (nicht genannte) Ausnahmen – keine Vorkenntnisse voraussetzen. Sie stünden allen interessierten Frauen und Männern offen: „Neu-Einsteigern“ die das Institut und dessen Arbeitsstil kennen lernen möchten ebenso, wie Menschen, die bereits Gruppenerfahrung mitbringen, oder sich auf einem spirituellen Weg befinden.

Diese Aussage deckt sich mit der Antwort des Instituts auf die Frage, welche Menschen an den Seminaren teilnehmen. Die Auskunft dazu unter „*Kontakt/Mehr Informationen/Häufige Fragen (FAQ)*“ lautet:

„Unsere Seminare sind prinzipiell für alle Alters- und Berufsgruppen geeignet. Menschen im Alter von 16 bis 76 Jahren haben bereits an unseren Veranstaltungen teilgenommen. Der überwiegende Teil der TeilnehmerInnen ist zwischen 30 und 55 Jahre alt, aber ältere und jüngere Menschen sind jederzeit herzlich willkommen. Wir haben es ausgesprochen gern, wenn mehrere Generationen im Rahmen einer Gruppe vertreten sind, weil es sich immer wieder als sehr inspirierend, lehrreich und heilsam für alle erweist. Für manche Kurse (z.B. Männer- und Frauengruppen) ist es sogar besonders wünschenswert, wenn das Altersspektrum von jung bis alt reicht.“

Ebenso bunt gemischt ist der berufliche Hintergrund unserer TeilnehmerInnen: vom Handwerker bis zum Akademiker, von der Hausfrau bis zur Geschäftsfrau und Künstlerin, vom Arbeitslosen bis zum Bankdirektor, von der Pastorin bis zur Psychologin, vom Arzt bis zum Musiker, vom Studenten oder Schüler bis zum Lehrer, von der Managerin bis zur Krankenschwester, vom Computerspezialisten bis zum Astrophysiker – alle nur denkbaren Berufsgruppen waren bereits in unseren Kursen und Seminaren vertreten.“

Der Homepage des xxxxx-Institutes ist klar zu entnehmen, dass es sich bei dessen Kursen und Seminaren um keine berufsspezifischen Fortbildungsveranstaltungen handelt. Die Seminare sind laut Eigendefinition „prinzipiell für alle Alters- und Berufsgruppen geeignet“. Sie zielen auch nicht auf die Anwendung oder Übertragung des vermittelten Wissens auf andere ab, sondern sind als persönlichkeitsbildende Veranstaltungen konzipiert, die in erster Linie der Selbsterfahrung bzw Selbstentfaltung dienen. Bestärkt wird der UFS in dieser Beurteilung einerseits durch die Erfahrungsberichte von Teilnehmern, nachzulesen unter „*Willkommen/Mehr Informationen/Teilnehmerstimmen*“, sowie andererseits durch folgende Ausführungen auf der Instituts-Homepage:

*„**Alle** (Hervorhebung durch UFS) Seminare und Trainings des xxxxx-Instituts sind darauf angelegt, Menschen dabei zu unterstützen, diesen Kontakt mit ihrem Wesenskern – jenseits der erworbenen Konditionierungen – wiederzufinden. Sie ermöglichen einen klaren Raum, in dem jeder einzelne sich nach innen wendet, die verschiedenen Schichten seines Wesens erforschen und sich mit einer tieferen, wahrhaftigeren Realität seiner selbst verbinden kann. Begleitet wird er dabei von erfahrenen Trainern, die einen respektvollen, wohlwollenden und mit Humor gewürzten Rahmen gewährleisten. Sie leiten an zu einer Haltung der Präsenz, der entspannten Offenheit und des inneren Gewahrseins, die tiefe körperliche und seelische Selbstentfaltung ermöglicht.“*

Nachdem innere Prozesse ihre Zeit brauchen, ist es unser besonderes Anliegen, interessierten Menschen auch eine längerfristige Begleitung im Rahmen von

Trainingsprogrammen und aufbauenden Seminaren anzubieten.“
(Auszug aus: „*Willkommen/Mehr Informationen/Über Selbstentfaltung*“)

Aus den oben angeführten Gründen bewertet der UFS das Fortbildungstraining für Kommunikation und Interaktion, an dem Herr X in der Zeit von 1. bis 8. April 2007 am xxxxx-Institut teilgenommen hat, als allgemein persönlichkeitsbildendes und daher nicht berufsspezifisches Seminar.

An dieser Beurteilung vermag die Aussage des Berufungswerbers, diese Veranstaltung aus rein beruflichen Gründen wahrgenommen zu haben, ebenso wenig zu ändern wie der Hinweis auf § 4 GuKG. Die Motivation eines Teilnehmers kann bei der Beurteilung einer Fortbildungsveranstaltung als berufsspezifisch naturgemäß keine Rolle spielen; ausschlaggebend sind einzig objektiv bewertbare Fakten. Die aus § 4 Absatz 2 GuKG abgeleitete Fortbildungspflicht für Angehörige der Gesundheits- und Krankenpflegeberufe zielt, wie der klaren Gesetzesanordnung mit dem Wortlaut *„Sie haben sich über die neuesten Entwicklungen und Erkenntnisse der Gesundheits- und Krankenpflege sowie der medizinischen und anderen berufsrelevanten Wissenschaften regelmäßig fortzubilden“* zu entnehmen ist, auf eine berufsspezifische und nicht auf eine persönlichkeitsbildende Fortbildung ab.

Der UFS verkennt auch nicht die Absichten des Bw, sich über alternative Methoden in der Kranken- und Altenpflege zu informieren. Darauf war das verfahrensgegenständliche Seminar aber ohne Zweifel nicht ausgerichtet. Diese allgemein die Kommunikation und die Interaktion betreffende Fortbildungsmaßnahme war insgesamt, wie sich aus den generellen Ausführungen der Homepage des xxxxx-Instituts und speziell aus der Kursbeschreibung (Blatt 41 des Verwaltungsaktes) zweifelsfrei ergibt, auf die Persönlichkeitsbildung ausgerichtet. So wird in der Kursbeschreibung unter anderem von Körperbewusstseinstaining und Atemschulung oder etwa von Selbstbewusstseinstaining und Bioenergetik gesprochen. Und selbst im Ergänzungsschreiben vom 25. September 2009 ist im Zusammenhang mit einer Auskunft des Seminarinstituts von einem „therapeutischen“ Seminarziel zu lesen.

Dass dieses Seminar, wie wohl jedes Seminar dieser Art, auch einen beruflichen Nutzen hatte, ist unbestritten. Für die steuerliche Anerkennung als Werbungskosten ist das allerdings zuwenig. Die in einem solchen Fall dann erforderliche berufliche Notwendigkeit konnte im gesamten Verfahren weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden.

Aufgrund der verfahrensgegenständlichen Sachlage sowie der geltenden Rechtslage konnten die streitgegenständlichen Aufwendungen nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 30. März 2010