



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. RR., Adr., vom 4. Mai 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 2. April 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seinen Erklärungen zur **Arbeitnehmerveranlagung der Jahre 2002 – 2004** u.a. jeweils die Berücksichtigung erhöhter Werbungskosten für Berufsbildung. Es handelt sich um folgende Beträge:

	2002	2003	2004
Seminargebühren	2.818,90	1.024,00	980,00
Km-Geld	1.296,00	1.252,80	907,20
Diäten	155,65		
Summe	4.270,55	2.276,80	1.887,20

Aus einer Kursbestätigung vom 29. April 2004 ist ersichtlich, dass der Bw. bei „ACT & FUN – das Schauspielstudio“ im Zeitraum 2002 – 2004 an den Kursen Emotionales Basistraining 1-3, Schauspielgrundkurs 1-3, Schauspielerische Körperarbeit 1+2, Atem-Körper-Stimme 1-3 und Phonetik 1-3 teilgenommen hat.

Dazu führte der Bw. aus, in seiner Tätigkeit im Regierungsbüro des XX- und YYlandesrates sei er mit den Förderagenden des Landes, des Bundes und der EU in den verschiedensten Programmen beschäftigt gewesen. Er habe an Besprechungen teilgenommen und auch selbständig Besprechungen mit Abteilungen im Landhaus, mit Förderwerbern, mit Förderstellen, Abgeordneten, Gemeindevertretern usw. geleitet. Er habe Präsentationen vor bis zu 50 Personen gehalten.

Er sei der Meinung, dass Rhetorikkurse eine gute Sache seien, dass dieser Ausbildung aber vor allem die Nachhaltigkeit fehle. Seine Körpersprache, Sprechtechnik, Atem, Präsenz und seinen gesamten persönlichen Ausdruck aber könne er am besten an einem professionellen Institut trainieren. Daher habe er an der „Quelle“ allen persönlichen Ausdrucks bei einer Schauspielschule das nötige Rüstzeug gelernt, um vor Leuten nahezu ohne Schwierigkeiten auch komplizierte Sachverhalte körpersprachig, emotionell ausdrucksfähig richtig zu präsentieren. Dazu sei es wichtig mit der richtigen Körpersprache zu agieren, seinen Körper, speziell den Atem und die Stimme richtig einzusetzen, um ein Maximum an Effekten zu erzielen.

Das könne er nur in der Schauspielschule lernen, wo gezielt der richtige Einsatz in diesen Bereichen trainiert worden sei. Auch bei Verhandlungen sei es wichtig, seine Körpersprache und seine Emotionen gezielt einzusetzen (speziell bei Förderablehnungen). Voraussetzung sei, dass man wisse, wie man beim Gegenüber „rüberkomme“. Diese Ausbildung sei die effizienteste, intensivste und lehrreichste, die er gemacht habe.

Auch in seiner jetzigen Tätigkeit als Referent in der XXkammer sei er oft bei Gesprächen und Verhandlungen eingesetzt.

Bei der **Einkommensteuerveranlagung der Jahre 2002 bis 2004** wurden die geltend gemachten Fortbildungskosten nicht anerkannt. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass als Werbungskosten nur Fort- und Ausbildungskosten in einem bestehenden oder artverwandten Beruf absetzbar seien. Im vorliegenden Fall handle es sich um Ausgaben zur Persönlichkeitsbildung, welche gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähig seien.

In der **Berufung** gegen die Einkommensteuerbescheide beantragte der Bw. neuerlich, seine Aufwendungen für Fortbildung steuerlich zu berücksichtigen.

Nach Abschluss seines Wirtschaftsstudiums sei er bis 30. Juni 2004 im Amt der a. Landesregierung beschäftigt gewesen. Seine Aufgaben seien die Betreuung des XXressorts gewesen und als Pressesprecher eines Landesrates habe er zB. Pressekonferenzen geleitet. Danach sei er in die XXkammer A. in die Fachgruppe B. gewechselt, wo er zum

Spartengeschäftsführer für C. bestellt worden sei. Dort leite er auch Besprechungen mit Vertretern von Konzernen.

Der Umgang mit Medien, der in seiner bisherigen beruflichen Laufbahn ein wesentlicher Teil seiner Tätigkeit gewesen sei, sei in seinem Studium nicht geschult worden. Bei einer Pressekonferenz sitze man einer Vielzahl von Journalisten gegenüber, die zum großen Teil im Bereich Kommunikation ausgezeichnet geschult seien. Die Berichterstattung in den Medien hänge davon ab, wie überzeugend man Argumente bringen könne. Diese Überzeugungskraft sei jedoch nach wissenschaftlichen Erkenntnissen nicht nur vom gesprochenen Wort, sondern auch von der Körpersprache abhängig. Auch bei Besprechungen mit Vertretern von Konzernen seien diese Fähigkeiten äußerst wichtig.

Es sei der Ansicht, dass ein Rhetorikseminar in herkömmlichen Sinn nicht ausreiche, um diese Fähigkeiten zu erwerben.

Der Bw. nimmt schließlich Bezug auf die LStR, Rz 358, 359, und folgert daraus, dass seine Fortbildungsmaßnahmen jedenfalls notwendig gewesen seien, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Die Kenntnisse habe er in seiner (seinen) ausgeübten Tätigkeit(en) verwertet. Wenn die Fortbildung als Persönlichkeitsbildung angesehen werden sollte, sei jedenfalls ein beruflicher Bezug vorhanden. Ein allgemeines Interesse sowie Anziehungskraft auf Personen, die aufgrund privaten Interesses diese Bildungsmaßnahme absolvieren, könne aufgrund der speziellen Lehrinhalte jedenfalls ausgeschlossen werden.

Die vom Bw. beigelegten **Kursprogramme** enthalten zum Inhalt der besuchten Kurse - an denen für jedermann die Teilnahme möglich sei - folgende Erläuterungen:

#### Emotionales Basistraining:

Dieser Kurs schult und trainiert den bewussten Einsatz von Emotionen als steuerbares Kommunikationsmittel. Durch den körperlichen Zugang zur Emotion wird eine verlässliche Methode erlernt, ein gewünschtes Gefühl zu erzeugen und in der Folge zu kontrollieren und flexibel zu führen.

#### Schauspielgrundkurs:

Im Vordergrund steht die Entwicklung einer freien und spontanen Ausdrucksfähigkeit und das Bewusstsein der körperlichen, emotionalen und stimmlichen Ausdrucksmittel als die wichtigsten Grundlagen der Schauspieltechnik.

#### Schauspielerische Körperarbeit:

Physiologisch richtiger Umgang mit dem Körper, das Erlernen einer rein körperlichen Darstellungsform und das Erwerben einer bewussten Körpersprache, die für das Schauspielen unerlässlich ist, sind die Hauptinhalte dieses Kurses.

#### Atem-Körper-Stimme:

In diesem Kurs werden die richtige Atemtechnik, eine gesunde Körperhaltung und eine entspannte, frei klingende Sprechstimme erarbeitet. Sie ist die Basis für eine flexible und

ausdrucksvolle Stimme für jede Schauspielerarbeit, andere Sprechberufe, aber auch das tägliche Leben.

Phonetik:

In Phonetik wird die korrekte Sprechtechnik nach den Gesetzen der Bühnenhochsprache erlernt. Physiologische Grundlagen des Sprachapparates (Zungen, Lippen usw.), Lautbildung, richtige Artikulation durch Spannung und Entspannung, sowie eine ausdrucksstarke Sprache durch dynamische Wechselspiele sind die Lehrinhalte dieses Kurses.

Ein Ersuchen der **Abgabenbehörde zweiter Instanz** um Bekanntgabe, ob vom Dienstgeber ein Zuschuss zu den Kurskosten geleistet worden sei und ob die Absolvierung des Schauspielkurses für die berufliche Tätigkeit notwendig gewesen sei, wurde vom Bw. wie folgt beantwortet:

Insbesondere die Kurse „Atem-Körper-Stimme“, „Phonetik“ und die nonverbalen Kurse „Körperarbeit“ seien Basis für erfolgreiche Kommunikation und Rhetorik gewesen. Bei seiner Ausbildung an der Wirtschaftsuniversität sei ihm fachliches Wissen vermittelt worden, jedoch keinerlei soziale und methodische Fertigkeiten wie Rhetorik, körpersprachlicher Ausdruck, Moderationsfähigkeiten und Empathie. Inhalte seien daher beim Publikum nicht wie geplant angekommen. Die Ursache sei in der mangelnden Fähigkeit gelegen, auch komplizierte Inhalte mitreißend, interessant und spannend zu vermitteln und auch mit „Händen und Füßen“ darzustellen. Für seine Tätigkeit sei es notwendig gewesen, durch eine tiefgreifende Ausbildung an einer professionellen Institution diese Defizite auszumerzen. Durch den Herrn Landesrat sei er mit der Gewährung flexibler Arbeitszeiten unterstützt worden. Das Amt der Landesregierung habe aber keinen Zuschuss zu den Kurskosten gewährt.

Beigelegt ist ein Schreiben des damaligen XX- und YYlandesrates, der den Tätigkeitsbereich des Bw. mit der „Aufbereitung von ... Förderungen, Vorbereitung und Nachbereitung von Presseterminen, Abhalten von Präsentationen und Durchführung von Verhandlungen“ beschreibt. Der laufende Kundenkontakt sei eines der wichtigsten Merkmale in seinem Büro gewesen. Da für diese Tätigkeiten weit reichende rhetorische Fähigkeiten unerlässlich gewesen seien, habe er die Ausbildung des Bw. bei „Act & Fun“ befürwortet und mit der Gewährung einer flexiblen Arbeitszeit gefördert.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG gehören 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, zu den Werbungskosten.

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

Um Fortbildung handelt es sich nach Lehre und Rechtsprechung dann, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0184). Daneben sind auch Ausbildungsmaßnahmen, soweit sie mit dem ausgeübten oder einem damit verwandten Beruf in Zusammenhang stehen, abzugsfähig. Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen (*Doralt*, EStG, § 16 Tz 203/3).

Ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeiten verwertet werden können (*Doralt*, EStG, § 16 Tz 203/4/1).

Nicht abzugsfähig sind dagegen Bildungsmaßnahmen, die der privaten Lebensführung dienen (zB. Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik, B-Führerschein). Dienen die Bildungsmaßnahmen sowohl beruflichen als auch privaten Bedürfnissen, so reicht ein Nutzen für die Berufstätigkeit für die Abzugsfähigkeit alleine noch nicht aus; ein Indiz für die berufliche Veranlassung ist idR die berufliche Notwendigkeit. Dienstfreistellungen oder Bescheinigungen des Dienstgebers über die Zweckmäßigkeit reichen zum Nachweis der Notwendigkeit nicht aus (*Doralt*, EStG, § 16 Tz 203/5/1).

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die mit einem Schauspielkurs verbundenen Aufwendungen (Kurskosten, Fahrtkosten und Diäten) als Fortbildungskosten im Rahmen der Werbungskosten abziehbar sind. In dem Zeitraum, in dem die Kurse bestehend aus „Emotionales Basistraining“, „Schauspielgrundkurs“, „Schauspielerische Körperarbeit“, „Atem-Körper-Stimme“ und „Phonetik“ absolviert wurden, war der Bw. im Amt der a. Landesregierung in gehobener Stellung beschäftigt, später bei der XXkammer A..

Der Nutzen, den diese Bildungsmaßnahmen für die berufliche Tätigkeit des Bw. hatten – insbesondere in Hinblick auf die Teilnahme bzw. Leitung von Besprechungen, Halten von Präsentationen und von Pressekonferenzen, wird nicht in Zweifel gezogen. Allerdings stellen die besuchten Schauspielkurse keine berufsspezifische Fortbildung dar.

Aus dem oben wiedergegebenen Inhalt der Kurse lässt sich schließen, dass die in den Kursen vermittelten Fähigkeiten von allgemeiner Natur sind und auch außerhalb der beruflichen

Tätigkeit angewendet werden können. Körpersprache, Sprechtechnik, persönliche Ausdrucksfähigkeit, etc. sind nicht nur in gehobener Position im Amt der Landesregierung, sondern in einer Vielzahl von Berufen und auch im Umgang mit Menschen in allen Lebensbereichen, zB. im Familien- und Freundeskreis, von Bedeutung.

So wird in dem vom Bw. vorgelegten Kursprogramm bei der Kursbeschreibung zu „Atem-Körper-Stimme“ darauf hingewiesen, dass eine *„flexible und ausdrucksvolle Stimme Basis für jede Schauspielerarbeit, **andere Sprechberufe**, aber **auch das tägliche Leben**“* ist.

Gemäß der Kursbeschreibung auf der Homepage im Internet ([www.schauspielschule.at/actandfun](http://www.schauspielschule.at/actandfun)) steht das angebotene Programm jedem Interessierten offen. *„Das Kursprogramm wurde für Amateure wie Profis gleichermaßen konzipiert.... Von einer kräftigen, geschulten Stimme, starkem Auftreten und körperlicher Präsenz profitieren aber nicht nur KünstlerInnen: ACT & FUN-Kurse werden auch gerne von **Berufstätigen verschiedenster Bereiche** besucht, die bestimmte Fertigkeiten des Schauspiels als Vorteil **am Arbeitsplatz und im Privatleben** nutzen – darunter zum Beispiel ModeratorInnen, Büroangestellte, LehrerInnen und ManagerInnen.“*

Der Umstand, dass die Kurse von Angehörigen der verschiedensten Berufsgruppen, aber auch von Personen mit privatem Interesse besucht werden, ist ein weiteres Indiz dafür, dass Kenntnisse allgemeiner Art vermittelt werden.

Der in der Berufung geäußerten Ansicht, dass ein allgemeines Interesse sowie eine Anziehungskraft der strittigen Fortbildungsmaßnahmen auf Personen, die auf Grund privaten Interesses diese Kurse absolvieren, ausgeschlossen werden könne, ist daher entgegen zu treten. Im übrigen ist auch ein privates Interesse an einem Schauspielkurs, etwa für Hobbyschauspieler, denkbar.

Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Zusammenhang mit der Einkunftserzielung nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet ein verlässliches Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096).

In diesem Sinn entschied der Verwaltungsgerichtshof bezüglich der Kosten eines Schikurses für eine Sportlehrerin an der AHS, dass der Besuch derartiger Kurse – selbst wenn die Teilnahme an Schulschikursen nachgewiesen wird – doch für die Ausübung des Lehrberufes nicht notwendig ist und die Aufwendungen dafür Kosten der Lebensführung darstellen (VwGH 30.5.2001, 2000/13/0163).

Im Erkenntnis vom 29.1.2004, 2000/15/0009, führte der Verwaltungsgerichtshof aus, dass die Kosten für eine Ausbildung in Gruppendynamik und NLP für den Leiter einer Bankfiliale keine Werbungskosten darstellen, da keine berufsspezifischen Inhalte der Seminare erkennbar waren, die Teilnehmer aus verschiedenen Berufsgruppen kamen und die vermittelten Fähigkeiten etwa auf dem Gebiet der Kommunikation in einer Vielzahl von Berufen, aber auch für den privaten Lebensbereich von Bedeutung sind.

Auch hinsichtlich der Aufwendungen einer Volksschullehrerin für den Kurs „Kunst- und Gestaltungstherapie“ bestätigte der VwGH, dass zwar ein Nutzen für die Arbeit als Lehrerin nicht in Zweifel zu ziehen sei, aber keine anzuerkennenden Werbungskosten vorliegen, wenn die Inhalte des Lehrganges nicht ausreichend berufsspezifisch sind (VwGH 14.12.2006, 2002/14/0012).

Nicht zuletzt hat sich auch der unabhängige Finanzsenat in einer Reihe von Fällen mit Aus- und Fortbildungskosten befasst. So wurden in der Entscheidung vom 16.2.2006, RV/204-L/05, die Aufwendungen einer Landtagsabgeordneten für ein Schauspielworkshop, in welchem Kenntnisse in Rhetorik, Kommunikation und Körpersprache vermittelt wurden, nicht als Werbungskosten anerkannt. Das gleiche gilt für den Rhetorikkurs eines Produktmanagers (UFS 24.5.2006, RV/55-F/05), welcher ebenso wie das Schauspielworkshop allgemein zugänglich und nicht auf eine bestimmte Berufsgruppe zugeschnitten war. Es mangelte an einem berufsspezifischen Inhalt und einem Nachweis der beruflichen Notwendigkeit.

Von der Rechtsprechung wird also ein strenger Maßstab bei Aufwendungen, die in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, angelegt. Vom unabhängigen Finanzsenat wird zwar nicht verkannt, dass der Bw. die erworbenen Fähigkeiten zweifellos im beruflichen Umfeld umsetzen konnte. Die Ausführungen des Bw. sowohl in seinem Schreiben vom 17. Dezember 2007 als auch in seinen vorangegangenen Eingaben reichen jedoch nicht aus, eine konkrete berufliche Notwendigkeit des Erwerbs des bei den Kursen vermittelten Wissens darzulegen. Dies insbesondere in Hinblick darauf, dass der Verwaltungsgerichtshof nicht einmal die Teilnahme an einem Schikurs durch eine Sportlehrerin als „notwendig“ beurteilt hat. Der Bw. konnte auf Grund des weiten beruflichen wie auch privaten Anwendungsbereiches der Bildungsmaßnahme einen engen berufsspezifischen Zusammenhang der Fortbildung mit seiner beruflichen Tätigkeit nicht aufzeigen.

Auch aus dem Schreiben des Landesrates, in dessen Büro der Bw. beschäftigt war und der die Kursbesuche des Bw. „befürwortet“ hatte, lässt sich in diesem Sinne keine „Notwendigkeit“ ableiten.

Die Aufwendungen für die Kurse wurden zur Gänze vom Bw. getragen. Nach Literatur und Rechtsprechung wäre ein Kostenzuschuss ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit einer Fortbildungsmaßnahme.

Da sich der Bw. auf die LStR, Rz 358,359 bezogen hat, sei darauf verwiesen, dass die Rz 359 und die dort als Beispiele zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes eindeutig gegen den Standpunkt des Bw. sprechen: *„...Es ist anhand der Lehrinhalte zu prüfen, ob eine auf die Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zugeschnittene Fortbildung vorliegt oder ob es sich um eine Fortbildungsveranstaltung handelt, die auch für Angehörige verschiedener Berufsgruppen geeignet ist und auch Anziehungskraft auf Personen hat, die aus privatem Interesse Informationen über die dort dargebotenen Themen erhalten wollen.“*

Da festzustellen war, dass die gegenständlichen Kurse von Personen aus verschiedensten Berufen und auch aus privatem Interesse besucht werden, liegt hier eindeutig keine *„auf die Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zugeschnittene Fortbildung“* vor.

Im Sinne all dieser Ausführungen und insbesondere der vom Verwaltungsgerichtshof entwickelten Abgrenzungskriterien sind die geltend gemachten Aufwendungen des Bw. dem Bereich des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG und damit den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung zuzuordnen.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 7. Jänner 2008