

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. NN in der Beschwerdesache Bf, gegen den Bescheid des FA XYZ vom 14.8.2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2012	Einkommen	25.661,42 €	Einkommensteuer	5.327,91 €
			Anrechenbare Lohnsteuer	-7.738,20 €
festgesetzte Einkommensteuer (Abgabengutschrift)				-2.410,00 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Erkenntnisspruches bildet.

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

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Angefochten ist der Einkommensteuerbescheid 2012.

### Verfahren

Die Beschwerdeführerin ist Volksschullehrerin und machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2012 Werbungskosten für Fortbildungsmaßnahmen in Höhe von 5.591,38 € (davon 5.378,90 € für den Hochschullehrgang „Kunsttherapie und Pädagogik“) geltend.

Bei der Veranlagung akzeptierte das Finanzamt lediglich Werbungskosten in Höhe von 86,84 €, sodass der Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von 132 € zum Tragen kam (Bescheid vom 14.8.2013).

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 31.8.2013 Berufung, legte eine Befürwortung der Direktion der Volksschule X vom 2.9.2013 und eine Bestätigung der Privaten Pädagogischen Hochschule der Diözese Linz vom 28.8.2013 vor und beantragte die Anerkennung der geltend gemachten Fortbildungskosten. Hinsichtlich der näheren Ausführungen wird auf die Berufungsschrift verwiesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16.9.2013 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Auf die diesbezügliche Begründung wird verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 14.10.2013 legte die Beschwerdeführerin den Studienplan des Hochschullehrgangs „Kunsttherapie und Pädagogik“ vor und beantragte die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Auf die näheren Ausführungen wird verwiesen.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

### **Festgestellter Sachverhalt**

Die Beschwerdeführerin unterrichtet an der Volksschule in X. Die Volksschule X ist nach Auskunft der Direktion vom 2.9.2013 auf dem Weg zur „Innovativen Schule“. Hierzu ist es notwendig, dass die Lehrerinnen und Lehrer innovativ, kreativ und motivierend unterrichten, was eine entsprechende Ausbildung voraussetzt.

An der Schule wird im projektorientierten Unterricht „Persönlichkeitsentwicklung durch Kreativität und Kunst“ angeboten. Dieser Unterricht wird von der Beschwerdeführerin übernommen. Um diesen Anforderungen zu genügen, besuchte sie den Masterlehrgang „Kunsttherapie und Pädagogik“ an der Privaten Pädagogischen Hochschule der Diözese Linz. Seitens der Direktion und des Bezirksschulrates wurde sie bei Bedarf auch freigestellt.

Aus dem Studienplan des Hochschullehrgangs „Kunsttherapie und Pädagogik“ sind nachstehende Textstellen entnommen:

## 1. Präambel

.....

*Die Bandbreite des Einsatzes kunsttherapeutischer Tools im pädagogischen, sozialpädagogischen und sozialtherapeutischen Handlungsfeld stützt sich auf eine entsprechende Förderdiagnostik und klinische Beurteilung. Dies führt zu einer Vertiefung bisher bekannter Fördermöglichkeiten. Besonders erwähnt seien auch die Bereiche der Psychoedukation, Ressourcenarbeit und der sinnlichen Stimulation. Interkulturelle Anliegen erfahren neue Impulse.*

*Über die Entwicklungsförderung hinaus sind kunsttherapeutische Aufgabengebiete im präventiven und im rehabilitativen Bereich mit ausgleichender Dimension in allen Stadien des Lebenszyklusses anzutreffen. Das bedeutet, dass sich umfassende Tätigkeitsbereiche eröffnen: in der Einzeltherapie, der Altenbetreuung, der Sozialpädagogik und der Erwachsenenbildung.*

.....

*Das Curriculum orientiert sich an den Rahmenbedingungen des Österreichischen Psychotherapiegesetzes.*

*Zur Zeit gibt es keine gesetzlich festgelegte Ausbildung und (nicht zuletzt deshalb) kein Berufsgesetz. Dieses Studium kann einen Beitrag zur Implementierung eines Berufsbildes leisten.*

*Laut Ministerium für Gesundheit und Frauen ist die Ausübung der Kunsttherapie in eigenständiger Tätigkeit zur Behandlung erlaubt, obwohl es keine festgeschriebenen Berufsverpflichtungen gibt. Aus diesen Gründen wird ausdrücklich die Zusammenarbeit mit Angehörigen der gesetzlichen Gesundheitsberufe empfohlen (siehe [www.bmgfj.gv.at](http://www.bmgfj.gv.at)). Pädagogen/-innen können über kunsttherapeutische Verfahrensweisen ihre Kompetenzen in den Bereichen rehabilitativer Maßnahmen (senso-motorische Entwicklung, Förderunterricht, soziale Integration) erweitern und vertiefen.*

## 2. Zugangsvoraussetzungen

*Der Hochschullehrgang richtet sich an Interessentinnen und Interessenten mit einem Mindestalter von 24 Jahren, die Matura oder eine abgeschlossene Berufsausbildung mit mindestens dreijähriger Praxis besitzen.*

*Zusätzlich müssen Teilnehmer/-innen Vorerfahrung von mindestens einem Seminar (mind. 20 Stunden) im kunsttherapeutischen Feld (kunsttherapeutische Supervision oder Orientierungsseminar, fortlaufende Gruppe, etc.) durch Vorlage von Bestätigungen nachweisen. In einem Gespräch mit der Ausbildungsleitung wird die persönliche und psychische Eignung abgeklärt.*

.....

### 3. Zielgruppen

*Personen, die in pädagogischen und anderen Berufsfeldern eine Zusatzqualifikation als pädagogische/-r Kunsttherapeut/-in anstreben.*

*Im Speziellen sind Menschen aus folgenden Berufsfeldern angesprochen: Schule, Hort, Kindergarten, sozialpädagogische und sozialtherapeutische Einrichtungen, psychologische Dienste, Psychotherapie, Einrichtungen der Alten- und Krankenpflege, Seelsorge.*

### 4. Lehrgangsinhalt und Lehrgangsziele

*Das Studium führt zu besonderen Kompetenzen im psycho-sozialen pädagogischen Bereich. Die dabei erlangten Qualifikationen können sowohl im schulischen wie auch im außerschulischen Bildungsbereich Anwendung finden (Förderbereich, Erwachsenenbildung, sozialpädagogische und –therapeutische Einrichtungen sowie medizinische Einrichtungen). Die Schwerpunkte der Ausbildung liegen in der rehabilitativ orientierten Kunsttherapie mit ihren heilpädagogischen und ressourcenorientierten Ansätzen.*

*Das Bildungskonzept sieht vor, im gesamten Hochschullehrgang Lernprozesse auf den verschiedenen Ebenen anzuregen:*

- *reflektierende Ebene*
- *künstlerisch-praktische Ebene*
- *persönliche Ebene im Kontext der Beziehung*
- *theoretische Ebene*

Die Beschwerdeführerin hat folgende Module entsprechend dem vorliegenden Studienplan absolviert:

- Modul 1: Kunsttherapeutische Selbsterfahrung
- Modul 2: Selbsterfahrung und Supervision
- Modul 3-5: Kunstatelier a-c (I-III)
- Modul 6: Rahmenbedingungen der pädagogischen Kunsttherapie
- Modul 7: Kommunikation und Beratung
- Modul 8: Methodik der Kunsttherapie a
- Modul 9: Gesundheit und Krankheit
- Modul 10: Methodik der Kunsttherapie b
- Modul 11 Berufsfeld pädagogische Kunsttherapie
- Modul 12: Kreativität im pädagogisch-therapeutischen Kontext
- Modul 13: Praxis der pädagogischen Kunsttherapie a
- Modul 14: Praxis der pädagogischen Kunsttherapie b
- Modul 15: Professionalisierung
- Modul 16: Abschlussarbeit und Präsentation

Hinsichtlich der Einzelheiten wird auf den Studienplan des Hochschullehrgangs „Kunsttherapie und Pädagogik“ verwiesen.

Die von der Beschwerdeführerin zusätzlich geltend gemachten Fortbildungskosten in Höhe von 212,48 € betreffen nicht den strittigen Hochschullehrgang. Es handelt sich hierbei um das Seminar „Entspannungstechniken und Mentaltraining“ (59,56 €) und den Kurs „Glück macht Schule“ (152,92 €).

### **Beweiswürdigung**

Die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Argumente sind glaubwürdig und in sich schlüssig.

### **Rechtslage**

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen und Ausgaben zu Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit (Z 10).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 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.

### **Rechtliche Erwägungen**

Strittig ist, ob die geltend gemachten Aufwendungen für die Teilnahme am Masterlehrgang „Kunsttherapie und Pädagogik“ im Rahmen des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 als Werbungskosten abgezogen werden können.

Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich, 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. Auch für Ausbildungsmaßnahmen ist ein Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten Tätigkeit oder einer damit verwandten Tätigkeit für die Anerkennung als Werbungskosten erforderlich. 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 Tätigkeit verwertet werden können (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0019, mwN).

Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liegt jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. In Bezug auf Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung kann dies wegen der Nähe zum Bereich der privaten Lebensführung allerdings nur dann gelten, wenn im Rahmen der ausgeübten beruflichen Betätigung eine entsprechende Schulung erforderlich ist (VwGH 25.4.2013, 2010/15/0019; VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090).

Das Berufsbild des Lehrers beinhaltet über die Aufgabe der reinen Wissensvermittlung hinaus auch persönlichkeitsbildende Komponenten. Um den darin und allgemein im Lehrberuf gelegenen Anforderungen zu genügen und auch um einer erfolgreichen Wissensvermittlung gerecht zu werden, sind einschlägige psychologische Kenntnisse

unzweifelhaft sinnvoll (vgl. VwGH 26.6.2014, 2011/15/0068). Es ist damit auch die psychologische Fortbildung bei einem Volksschullehrer berufsspezifisch. Darauf, ob Fortbildungskosten unvermeidbar sind oder freiwillig auf sich genommen werden, kommt es bei der Beurteilung als Werbungskosten nicht an, wenn die Aufwendungen die berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lassen (VwGH 29.11.1994, 90/14/0215).

Die Beschwerdeführerin arbeitet als Volksschullehrerin und unterrichtet auch teilweise in Integrationsklassen. Ihre Ausführungen, der Masterlehrgang sei eine wertvolle Stütze in der Schulung der Kommunikationsfähigkeit sowie eine Ressource im Umgang mit Kindern nicht deutscher Muttersprache bzw. mit Flüchtlingskindern, die noch über keine Deutschkenntnisse verfügen, sind für das Bundesfinanzgericht nachvollziehbar. Wie die Beschwerdeführerin dazu erklärend ausführt, komplettieren Kreativität und schöpferische Prozesse als Grundlage für das Entwickeln von individuellen Lösungsstrategien die Methoden im sozialen Lernen und schaffen auch eine Vertiefung im Bereich der Fördermöglichkeiten. Die im Studienplan verankerten Bereiche wie Sonder- und Heilpädagogik, Krankheitsbilder im Bereich der Kinder- und Jugendpsychiatrie sowie Förderdiagnosen ermöglichen ein gezieltes, individuelles Fördern einzelner Kinder mit spezifischen Entwicklungsstörungen und sind eine wesentliche Grundlage für den Umgang mit Integrationskindern.

Des Weiteren unterrichtet die Beschwerdeführerin auch eine unverbindliche Übung „Kreatives Gestalten und Soziales Lernen“ an ihrer Schule, welches ein Teil des durch den Erlass des Landesschulrates vom 5.9.2005 für jede Schule verpflichtenden standortbezogenen Förderkonzeptes ist, welches den Förderbedarf des Standortes und das Qualitätsprofil des Lehrerteams (Ausbildung, Erfahrungen etc.) berücksichtigen und alle vorhandenen Ressourcen miteinander verknüpfen soll.

Ausgehend von diesen Sachverhaltsannahmen kann angenommen werden, dass es sich bei dem Hochschulkurs „Kunsttherapie und Pädagogik“ ganz überwiegend nicht um Persönlichkeitsentwicklung der Beschwerdeführerin, sondern um die Vermittlung von berufsspezifischen Fähigkeiten handelte. Im Übrigen steht fest, dass bei Lehrern einschlägige psychologische Kenntnisse (auch im Rahmen ihrer Persönlichkeitsentwicklung) unzweifelhaft sinnvoll sind.

Es handelt sich daher bei dem Hochschullehrgang „Kunsttherapie und Pädagogik“ um eine begünstigte Bildungsmaßnahme. Ein Abzug als Werbungskosten ist demnach möglich.

Bei dem Seminar „Entspannungstechniken und Mentaltraining“ und dem Kurs „Glück macht Schule“ hingegen handelt es überwiegend um Persönlichkeitsentwicklung der Beschwerdeführerin. Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass diese Fortbildungsmaßnahmen nicht mehr im Vorlageantrag enthalten waren.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wird über geltend gemachte Fortbildungsmaßnahmen abgesprochen. Zu § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 iVm § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 liegt eine einheitliche Rechtsprechung vor (zB VwGH 26.6.2014, 2011/15/0068). Zudem hing die Entscheidung im Wesentlichen von im Streitfall ausschließlich einzelfallbezogenen Sachverhaltsfragen ab, die im Wege der freien Beweiswürdigung beurteilt wurden. Eine Revision ist daher unzulässig.

Linz, am 12. April 2016