

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin BE in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch stb, über die Beschwerde vom 22.01.2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt FA vom 17.12.2014, StNr, betreffend Einkommensteuer 2010 bis 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1 Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) bezieht ua. Einkünfte aus selbständiger Arbeit als X und aus nichtselbständiger Arbeit als Bediensteter der Universität U. In den Einkommensteuererklärungen der Jahre 2010 bis 2012 beantragte der Bf, dass ihm im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit die Aufwendungen für seinen jährlichen Fastenaufenthalt im Kloster K als Fortbildungskosten und somit als Betriebsausgaben anerkannt werden. Dabei setzte er folgende Kosten für seine Fastenaufenthalte an:

	2010	2011	2012
Fastenaufenthalt	573,15	595,70	647,08
Diäten	120,00	120,00	120,00
Summe	693,15	715,70	767,08

Zudem beantragte er für seine Fahrten anlässlich seiner Kuraufenthalte Kilometergeld für eine jeweilige Wegstrecke von 784 km in den Jahren 2010 und 2011 sowie von 774 km im Jahr 2012.

Im Zuge einer Außenprüfung über die Jahre 2010 bis 2012 stellte die Prüferin in Tz 4 des Berichts gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 16.12.2014 fest, dass die Fastenaufenthalte im Kloster K gem. § 20 Abs. 1 EStG nicht abzugsfähig seien.

Unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erließ die belangte Behörde am 17.12.2014 nach Wiederaufnahme der Verfahren die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2010 bis 2012.

Daraufhin legte der Bf am 22.01.2015 innerhalb offener Rechtsmittelfrist Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2012 vom 17.12.2014 ein. Die Kosten für seine Fastenaufenthalte seien nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkannt worden. Er brachte des Weiteren vor, er sei für seine Fastenaufenthalte vom Bundesdienst jeweils unter Beibehaltung seiner vollen Bezüge freigestellt worden. Daher handle es sich im vorliegenden Fall nicht um nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung, sondern um Werbungskosten gemäß § 16 EStG.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG seien Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Objektiv müsse zusätzlich ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit den Einkünften bestehen. Dies sei im vorliegenden Fall gegeben. Der Klostersaufenthalt habe im Wesentlichen seiner persönlichen Weiterentwicklung sowie der Prävention von Burn-Out gedient und hätte damit ein längeres, krankheitsbedingtes Fernbleiben vom Arbeitsplatz verhindern sollen. Der Dienstgeber habe aufgrund seiner permanenten Überlastung diesen Fastenaufenthalt nicht nur als sinnvoll, sondern vielmehr als notwendig eingestuft. Daher sei er auch unter Beibehaltung seiner vollen Bezüge aus seiner Tätigkeit im Bundesdienst freigestellt worden. Es liege im ureigenen Interesse des Dienstgebers, die Leistungsfähigkeit und die körperliche und geistige Gesundheit seiner Mitarbeiter aufrecht zu erhalten.

Im Kloster K würden verschiedene Kurse zum Hauptthema Fasten, jeweils begleitet durch Ärzte und sonstige Experten, angeboten werden. Dabei werde der Mensch ganzheitlich gesehen und es würden Programme angeboten werden, um körperlich, geistig und seelisch gesund zu bleiben. Zusätzlich zur Unterstützung beim Fasten würden ein tägliches Programm und Kurse angeboten werden, bei denen es auch um die Weiterentwicklung der Persönlichkeit, z.B. Anleitung zu Eigenverantwortung, Entspannungstechniken, Gruppengespräche, Einzelgespräche, Autogenes Training, Gesundheitsverhalten, Neuorientierung, Entwicklung von Visionen und Ideen, Körperwahrnehmung, Atemübungen und Entschleunigung und um die nachfolgende Umsetzung im Alltag gehe.

Es liege im Interesse des Dienstgebers, körperlich, seelisch und geistig gesunde Mitarbeiter zu beschäftigen. Diese Eigenschaften seien sogar notwendig, um hochqualifizierte Tätigkeiten – im vorliegenden Fall auf dem Gebiet der interdisziplinären und internationalen Forschung und Lehre – auszuüben. Damit habe dieser Fastenaufenthalt im Kloster zur Sicherung und Erhaltung der Einnahmen gedient. Es wäre somit keine private Veranlassung gegeben. Die während des Klostersaufenthaltes angeeigneten Erfahrungen und Kenntnisse seien vom Dienstgeber als für die Berufsausübung als notwendig erachtet worden. Es sei sogar ein unmittelbarer und direkter Zusammenhang mit den Einkünften gegeben, da während dieses Aufenthaltes die normalen Bezüge aus der unselbständigen Tätigkeit weitergezahlt worden seien. Dieser Fastenaufenthalt sei nicht in der Freizeit absolviert worden und es sei auch kein Urlaub

konsumiert worden, weshalb es sich nicht um Aufwendungen des normalen Lebens handeln könne. Die Kosten der Fortbildung seien nicht unter den Kosten der privaten Lebensführung einzustufen, wenn diese weder in der Freizeit noch im Urlaub angefallen seien, sondern in der regulären Dienstzeit und wenn der Auftrag und überwiegendes Interesse des Dienstgebers vorlägen. Private Urlaube und Freizeitvergnügen würde der Bf überdies lieber mit seiner Familie verbringen.

Der VwGH habe mehrmals festgestellt, dass bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl den berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch den Bereich der privaten Lebensführung betreffen, zur Berücksichtigung als Werbungskosten über die berufliche Veranlassung hinaus auch die berufliche Notwendigkeit erforderlich sei. Eine Dienstfreistellung für den Kursbesuch oder eine (teilweise) Kostenübernahme durch den Arbeitgeber wären nach herrschender Lehre und Rechtsprechung Indizien für eine berufliche Notwendigkeit. Hier seien neben der Dienstfreistellung auch während der Bildungsmaßnahme laufende Bezüge gewährt worden. Bei der Dienstfreistellung unter Beibehaltung der Bezüge würde nach Universitäts-Dienstrecht auch ein (teilweiser) Kostenersatz zustehen, der von ihm aber nicht beantragt worden sei, um den öffentlichen Topf, der für solche Kostenersätze an Universitäten vorgesehen sei, nicht zu belangen und somit die Mittel für andere Kollegen freizuhalten.

Eine Dienstfreistellung unter Belassung der Bezüge werde nur gewährt, wenn ein überwiegendes dienstliches Interesse an der Fortbildung anerkannt werden könne. Eine Fortbildung läge im dienstlichen Interesse, wenn die Erfüllung der Aufgaben dadurch gefördert werde und wenn das Interesse des Dienstgebers gegenüber dem persönlichen Interesse des Dienstnehmers überwiege. Eine Abwesenheit im privaten Interesse des Arbeitgebers werde – bis auf die wenigen im Gesetz vorgesehenen Ausnahmen – nicht entlohnt. Nach der Treuepflicht zum Dienstgeber habe er diese Bildungsmaßnahme antreten müssen, nachdem der Dienstgeber sein überwiegendes Interesse an und die Notwendigkeit dieser Fortbildung durch die Dienstfreistellung unter Beibehaltung der Bezüge ausdrücklich zum Ausdruck gebracht hatte.

Eine Freistellung bedeute keine Entbindung von den Dienstpflichten, somit hätte er diese Woche auch nicht anders als vom Dienstgeber vorgesehen verbringen können. Dass der Inhalt der absolvierten Seminare auch privat von Nutzen sein könne, mindere nicht die berufliche Notwendigkeit der Maßnahme. Wesentlich sei lediglich, dass die Aufwendungen eindeutig und ausschließlich im Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften stünden, folglich ihrer Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lassen würden. Da während der Bildungsmaßnahme Bezüge gewährt worden seien, stünden die Aufwendungen eindeutig und ausschließlich mit der Erzielung von Einkünften, nämlich dem laufenden Gehalt, im Zusammenhang.

Als Werbungskosten wären somit im Zusammenhang mit dem Fastenaufenthalt im Kloster K folgende Kosten anzuerkennen:

	2010	2011	2012
Fastenaufenthalt Kloster	630,47	656,90	698,00

Tatsächliche KFZ-Kosten/KM-Geld	501,76	760,48	828,18
Diäten	132,00	132,00	132,00
Werbungskosten gesamt	1.264,23	1.549,38	1.658,18

Die belangte Behörde wies daraufhin in ihrer Beschwerdevorentscheidung vom 26.02.2015 die Beschwerde vom 22.01.2015 gegen die Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2012 als unbegründet ab. Begründend führte die belangte Behörde aus, dass Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen als Werbungskosten abzugsfähig seien, wenn sie Kosten für Fortbildung, Ausbildung im verwandten Beruf oder Umschulung darstellen würden. Fortbildungskosten würden dazu dienen, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht werden zu können. Merkmal beruflicher Fortbildung sei es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf diene (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161).

Ausbildungskosten seien Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen würden.

Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten sei nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliege. Maßgebend sei die konkrete Einkunftsquelle (z.B. konkretes Dienstverhältnis, konkrete betriebliche Tätigkeit), nicht ein früher erlernter Beruf oder ein abstraktes Berufsbild oder eine früher ausgeübte Tätigkeit. Stehe eine Bildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit, sei eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben sei. Aus- und Fortbildungskosten würden sich von der Umschulung dadurch unterscheiden, dass sie nicht „umfassend“ sein müssten, somit auch einzelne berufsspezifische Bildungssegmente als Werbungskosten abzugsfähig seien.

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen würden (z.B. Persönlichkeitsentwicklung ohne beruflichen Bezug, Sportausübung, Freizeitaktivitäten, Esoterik, B-Führerschein), seien nicht abzugsfähig. Beispielsweise sei ein allgemeiner Schi-, Schwimm- oder Tauchkurs unabhängig vom ausgeübten Beruf ebenso nicht abzugsfähig wie Kurse zur Steigerung der Selbstkompetenz (z.B. Stress- und Belastungsbewältigung, Zeitmanagement) oder ein Lehrgang, der nach Programm und Durchführung in einem wesentlichen Ausmaß die Verfolgung privater Erlebnis- und Erholungsinteressen zulasse. Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen würden, bei denen jedoch ebenso ein Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung nicht auszuschließen sei, lägen nur dann abzugsfähige Kosten vor, wenn sich die Aufwendungen für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen würden. Die Notwendigkeit würde in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung bieten (vgl. VwGH 30.05.2001, 2000/13/0163). Die Notwendigkeit sei dabei dahingehend zu

verstehen, ob die Aufwendungen objektiv für die Erwerbstätigkeit sinnvoll seien (VwGH 12.04.1994, 91/14/0024). Wenn der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trage, sei dies ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit. Dienstfreistellungen für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme würden für sich allein für die Abzugsfähigkeit der Aus- und Fortbildungskosten nicht ausreichen (VwGH 22.09.2000, 98/15/0111).

Nach der Beschreibung des seitens des Klosters K angebotenen „Fastenaufenthalts“ handle es sich hier nicht um Bildungsmaßnahmen, sondern vielmehr sei eine einer Kurbehandlung vergleichbare Maßnahme gegeben, die der Behandlung oder Vorbeugung von Krankheiten diene.

Krankheitskosten seien jedoch grundsätzlich Kosten der Lebensführung (VwGH 21.12.1999, 96/14/0123). Aufwendungen im Zusammenhang mit Krankheiten würden nur dann als Werbungskosten in Betracht kommen, wenn es sich um typische Berufskrankheiten handle (z.B. Staublung eines Bergarbeiters, Asbestose) oder ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Beruf und Krankheit bestehe (z.B. nach einem Arbeitsunfall im Betrieb). Andere Krankheitskosten seien allenfalls als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Der Bf stellte im Anschluss daran und innerhalb offener Rechtsmittelfrist bei der belangten Behörde am 26.03.2015 einen Vorlageantrag. Der Bf verwies dabei hinsichtlich der Beschwerdegründe auf die Ausführungen in der Beschwerde. Zudem brachte er begründend vor, die Freistellung unter Beibehaltung der vollen Bezüge verdeutliche die Notwendigkeit der Fortbildungsmaßnahme aus der Sicht des Dienstgebers. Nur der Dienstgeber könne zuverlässig einschätzen, welche Kenntnisse und Fähigkeiten dem ausgeübten Beruf dienen würden und welche Kenntnisse und Fähigkeiten notwendig wären, um im ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben.

Ausbildungskosten wären dann abzuziehen, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit vorliege. Maßgebend sei die konkrete Einkunftsquelle, z.B. ein konkretes Dienstverhältnis. Er habe während der Fort-/Ausbildungsmaßnahmen volles Gehalt aus dem bestehenden Dienstverhältnis bezogen. Unmittelbarer könne ein Zusammenhang mit einer Tätigkeit, einem Dienstverhältnis und den damit erzielten Einkünften nicht sein! Er sei für die Teilnahme an dieser Fortbildungsmaßnahme vom Dienstgeber bezahlt worden.

Die Bildungsmaßnahme könne nicht der privaten Lebensführung zugeordnet werden, wenn sie während der Dienstzeit stattfinde und vom Dienstgeber als notwendig erachtet werde. Auch wenn die Bildungsmaßnahme der Persönlichkeitsentwicklung diene, stehe der berufliche Bezug und die berufliche Veranlassung hier im Vordergrund.

Die berufliche Notwendigkeit aus der Sicht des Dienstgebers wäre unzweifelhaft gegeben. Er habe nur aus Gründen, die nicht im Zusammenhang mit der Art der Fortbildung stünden, auf eine Erstattung der Fortbildungskosten verzichtet. Der Kostenersatz stünde ihm aber grundsätzlich nach dem geltenden Dienstrecht unzweifelhaft zu. Durch die Freistellung unter Beibehaltung der Bezüge wäre der Nachweis der beruflichen

Notwendigkeit aber ebenso stichhaltig erbracht, als wenn der Dienstgeber die Kosten der Fortbildungsmaßnahme ersetze, die Fortbildung selber aber in der Freizeit stattfinde.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde sohin am 31.03.2015 samt Vorlagebericht dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

2 Sachverhalt

Der Bf ist an der Universität U am Institut für I auf dem Gebiet der interdisziplinären und internationalen Forschung und Lehre tätig. Daneben arbeitet er u.a. als selbständiger X.

Um sich persönlich weiterzuentwickeln und einem möglichen Burn-out vorzubeugen, nahm der Bf in den Jahren 2010 bis 2012 jeweils im vorlesungsfreien Monat Februar für jeweils mehrere Tage an einem vom Kloster K angebotenen Fastenprogramm teil. Dabei dauerte das Fastenprogramm im Jahr 2010 von 20.02. bis 27.02.2010 und kostete in Summe € 630,00. Im Jahr 2011 war der Bf von 19.02. bis 26.02.2011 im Kloster K, um zu fasten. Er bezahlte dafür € 656,00. Im Jahr 2012 absolvierte der Bf von 4.02. bis 11.02.2012 ein Fastenprogramm mit der Bezeichnung „K Winterfasten“ zum Gesamtpreis von € 538,00.

Für die Zeit der Fastenaufenthalt wurde er vom Dienstgeber unter Beibehaltung seiner Bezüge vom Dienst freigestellt.

Das Kloster K beschreibt sich selbst auf seiner Webseite (www.at) als einen Ort der Auszeit und der Stille. Fasten sei ein Weg, sich der Stille zu nähern. Dabei würde man leer werden, zu sich kommen, in sich hineinhören, die Bedürfnisse des Körpers wieder wahrnehmen. Fasten sei in vielen Kulturen ein Teil des spirituellen Prozesses. Fasten sei sohin die geeignetste Methode sich selbst zu entdecken. Essen halte Leib und Seele zusammen, fasten trenne Leib und Seele und mache durchlässig für neue Erfahrungen.

Das Kloster K sieht die Menschen ganzheitlich und bietet daher seit Jahren 7- bis 10-tägige begleitete Kurse an, um körperlich, geistig und seelisch gesund zu bleiben. Dabei stehen Fasten, das Zusichkommen und das Einswerden mit sich und der Natur stets im Mittelpunkt. Nur die einzelnen Programme weichen geringfügig voneinander ab, indem sie sich beispielsweise vermehrt an der Bewegung, wie leichte Wanderungen oder Yoga, oder an der Jahreszeit orientieren. K ist dabei die Bühne, um die Stille wieder wahrzunehmen, Natur zu spüren und vor allem wieder auf sich selbst zu hören.

3 Rechtslage

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

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen 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, nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden.

4 Rechtliche Würdigung

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 enthält ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Es soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich absetzbar machen können. Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen, muss ein strenger Maßstab angelegt werden (VwGH 22.12.2004, 2002/15/0011). Gemischte Aufwendungen, d.h. Aufwendungen mit einer privaten und einer betrieblichen/beruflichen Veranlassung, sind insgesamt nicht abzugsfähig (vgl. ua. zu Krankheiten VwGH 22.12.04, 2002/15/0011; zur Aufrechterhaltung der Körperfunktionen bzw. Körperertüchtigung VwGH 17.09.97, 94/13/0001; Jakom/Vock EStG, 2017, § 20 Rz 11 ff).

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 bzw. den Beruf besser ausüben zu können. Die Eignung der dafür getätigten Aufwendungen zur Erreichung dieses Ziels ist dabei ausreichend (VwGH vom 29.01.2004, 2000/15/0009; Doralt, EStG¹³, § 16 Rz 203/2).

Legen Bildungsmaßnahmen einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nahe, weil sie beispielsweise soziale Fähigkeiten vermitteln oder der Persönlichkeitsentwicklung dienen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Für die berufliche Notwendigkeit einer Bildungsmaßnahme spricht es, wenn sich der Teilnehmerkreis im Wesentlichen aus Angehörigen der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zusammensetzt. Trägt der Arbeitgeber einen Teil der Kurskosten oder stellt er den Arbeitnehmer für die Zeit der Schulungsmaßnahme gegen Weiterbezug des Gehalts dienstfrei, ist dies ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit (VwGH 28.05.2008, 2006/15/0237; VwGH vom 31.3.2011, 2009/15/0198).

Nicht abzugsfähig sind jedenfalls alle Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind. (Jakom/Vock EStG, 2017, § 16 Rz 52). Die eigene Stressbewältigung gehört in den Bereich der Erhaltung bzw. Verbesserung der eigenen Gesundheit und somit in den Bereich der persönlichen Lebensführung (VwGH 24.06.2004, 2001/15/0184).

Nach den Angaben des Bf wurden die in Rede stehenden alljährlichen Fastenaufenthalte im Kloster K mit der Zielsetzung der persönlichen Weiterentwicklung sowie der Burn-out-Prävention absolviert.

Der Beschreibung des Klosters K auf dem im Arbeitsbogen der Prüferin befindlichen Ausdruck seiner Webseite ist zu entnehmen, dass sich dieses Kloster selbst als einen Ort der Stille, der Ruhe und der inneren Einkehr begreift und sich als „Wir sind Fasten“ bezeichnet. Es sieht sich als Wegbereiter für die Entwicklung zu einem neuen Lebensstil. „Selfness“ wird zum zentralen Begriff der für die Ausweitung der eigenen Gesundheitspotentiale als neue Lebenskunst. Fasten wird als geeignetste Methode genannt, sich selbst zu entdecken. Der Mensch wird ganzheitlich gesehen und es werden Programme angeboten, um körperlich, geistig und seelisch gesund zu bleiben. Das Kloster bietet die „Entdeckung der Stille“ an, wobei K die Bühne ist, um die Stille wieder wahrzunehmen, Natur zu spüren und vor allem wieder auf sich selbst zu hören. Jeder, der will, kann das für sich erfahren. Die verschiedenen angebotenen 7- bis 10-tägigen Fastenprogramme haben zur Gänze Fasten als Grundlage und weichen voneinander nur geringfügig, zB hinsichtlich der Themensetzung auf eine bestimmte Jahreszeit oder Bewegungsform, ab. Der vom Bf im Jahr 2012 belegte Fastenkurs trug beispielsweise den Namen „Winterfasten“.

Einem im Arbeitsbogen enthaltenen Kursprogramm des Jahres 2009 ist zu entnehmen, dass dieser unter dem Motto „Frei – sein – los – lassen“ stand und u.a. aktives Erwachen mit Qigong oder Gymnastik und Körperwahrung sowie mentale Entspannung, leichte Wanderungen und Nordic Walking, Informationsvorträge, Gruppengespräche sowie die persönliche Unterstützung zur Neuorientierung des Gesundheitsverhaltens und Umsetzung in den Alltag für die „Zeit danach“ zum Gegenstand hatte. Ziel dieses Kurses war es, sich von körperlichen Belastungen durch eine innere Reinigungskur zu lösen. Die Kursteilnehmer sollten alles los lassen, was diese nicht unbedingt benötigten, ihnen selbst gut Tuendes erlebenden, um innere Ruhe, eine harmonische Landschaft, nette Menschen und vor allem sich selbst zu finden.

Nach dem Beschwerdevorbringen dienen die zur Fastenunterstützung angebotenen Programme (Anleitung zu Eigenverantwortung, Entspannungstechniken, Gruppengespräche, Einzelgespräche, Autogenes Training, Gesundheitsverhalten, Neuorientierung, Entwicklung von Visionen und Ideen, Körperwahrnehmung, Atemübungen und Entschleunigung und die nachfolgende Umsetzung im Alltag) der Weiterentwicklung der Persönlichkeit.

Aus diesen Beschreibungen ergibt sich zweifelsfrei, dass die strittigen Fastenaufenthalte keine steuerlich abzugsfähigen Fortbildungsmaßnahmen darstellen. Die angebotenen Fastenprogramme sind von allgemeinem Interesse und richten sich an alle gesundheitsbewussten und Erholung suchenden Menschen. Sie dienen der Gesundheitsvorsorge oder –verbesserung sowie der persönlichen Weiterentwicklung und sind daher dem Bereich der persönlichen Lebensführung zuzuordnen.

Daran ändert nichts, dass die Fastenaufenthalte auch zur Burn-out-Prävention erfolgten und der Dienstgeber diese Maßnahme auf Grund der permanenten Überlastung des Bf als notwendig erachtete und eine Dienstfreistellung unter Beibehaltung der Bezüge gewährte.

Es entspricht nämlich der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass zum einen die eigene Stressbewältigung des Steuerpflichtigen in den Bereich der Erhaltung bzw. Verbesserung der eigenen Gesundheit und Leistungsfähigkeit und somit in den Bereich der persönlichen Lebensführung gehört (VwGH 24.06.2004, 2001/15/0184; VwGH 09.07.1997, 93/13/0296) und zum anderen eine Dienstfreistellung oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme für sich allein für die Abzugsfähigkeit von Fortbildungskosten nicht ausreicht (VwGH 22.09.2000, 98/15/0111). Weiters sind Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung ohne konkreten beruflichen Bezug), nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind (VwGH 26.07.2007, 2006/15/0065).

Die Dienstfreistellung vermag die private Mitveranlassung der getätigten Aufwendungen nicht zurückdrängen. Dass die Fastenaufenthalte jedenfalls zum Teil privat veranlasst sind, ergibt sich aus dem jedermann immanenten Interesse, seine Gesundheit möglichst lange zu erhalten, um das Leben bestmöglich genießen zu können.

Aufgrund des in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 verankerten Aufteilungsverbot sind die geltend gemachten Kosten für die Fastenaufenthalte nicht abzugsfähig.

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2012 ist daher abzuweisen.

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.

Eine Revision gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, da die gegenständlich zu lösenden Rechtsfragen in der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Deckung finden.

Salzburg-Aigen, am 28. Februar 2018

