



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der R.P., xy-Straße, vom 10. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Mistelbach an der Zaya vom 28. Mai 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

R.P. war im Jahr 2002 bis 31. Jänner bei A beschäftigt und ab 2. April beim B. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2002 machte R.P. u.a. 80,92 € für Fachliteratur und 2.650,00 € als Fortbildungs- und Ausbildungskosten geltend.

Zu letzteren Werbungskosten legte R.P. fünf Honorarnoten zu je 530,00 € betreffend Seminare über Physio-Akupunkt-Therapie (PATH), ausgestellt zwischen Jänner und Juli 2002 vom Fachinstitut für Traditionelle Chinesische Medizin und Feng Shui, vor. Sie merkte dazu an, diese Aufwendungen seien in Verbindung mit ihrer Tätigkeit als Pflege- und Altenhelferin beim B zu sehen.

Bei der Fachliteratur handle es sich um die „Grundlagen der Chinesischen Medizin – Ein Lehrbuch für Akupunkteure“ von Giovanni Maciocia vom Verlag für Ganzheitliche Medizin.

Sie habe für ihre Ausgaben keine Zuschüsse oder Ersätze bekommen.

Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2002 wurden vom Finanzamt die Werbungskosten nicht anerkannt. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass das bei den Kursen vermittelte Wissen allgemeiner Natur sei und ebenso gut im privaten Lebensbereich wie auch

im Berufsleben anwendbar sei. Kurse, die allgemein zugänglich seien und nicht ausschließlich auf die Anwendbarkeit im ausgeübten Beruf als Pflege- und Altenhelferin abstellen, führen auf Grund der allgemeinen Art des Themas nicht zu Werbungskosten.

R.P. brachte gegen den Einkommensteuerbescheid eine Berufung ein und brachte vor, dass der Kursinhalt speziell auf ihre berufliche Tätigkeit als Pflege- und Altenhelferin abgezielt habe und hier bei pflegebedürftigen Menschen mit viel Erfolg einsetzbar sei. Die Anwendung im privaten Bereich sei nicht beabsichtigt gewesen. Das Thema des Kurses sei auch nicht allgemeiner Art, sondern voll auf ihre berufliche Tätigkeit abgestimmt.

Der Kurs habe aus mehreren Kurseinheiten bestanden, wobei sie eine Einheit im September 2001 absolviert habe. Die Kosten dafür habe sie bei der Arbeitnehmerveranlagung 2001 geltend gemacht. Sie seien bescheidmäßig auch anerkannt worden.

Sie fordere daher die Anerkennung der Werbungskosten von 2.730,92 €.

Auf Ersuchen des Finanzamtes um Ergänzung der Angaben in der Berufung gab R.P. den Inhalt der von ihr besuchten Kurse wie folgt an:

Kurs 3	Organfunktionslehre, Syndromdiagnostik, erweiterte Pulsbefundung
Kurs 4	Lehre über die Bewegungsorgane, Aufgabe des Bewegungsapparates, Befundung des Bewegungsapparates und entsprechende Behandlungen
Kurs 5	Lehre über Schmerzpunkte des Kopfes und entsprechende Interpretation und Zuordnung zu den Organen, Durchführung von körperlich-psychischen Ausgleichsmöglichkeiten, Lehre über Gesprächshilfen zum Erkennen von mentalen Dispositionen, Patient-Therapeut-Beziehung
Kurs 6	Ursachenerklärung von Erkrankungen, Narbenbehandlung, Einführung in die Theorie Chronisch-Akut-Erkrankungen
Kurs 7	Syndrome und ihre Ursachen und komplexe Syndrome, physiologische Aspekte der Ernährung, Klassifikation der Ernährung, Analyse von Ernährungsverhalten und gezielte Bewusstseins- und Verhaltensänderungen

R.P. erläuterte dazu, es sei aus den Kursinhalten ersichtlich, dass es sich um speziell auf ihren Beruf als Alten- und Pflegehelferin abgestellte Themen handle. Bereiche der privaten Lebensführung werden nicht betroffen. Ihre Aufgabe sei es, Menschen zu pflegen und deren Lebensbedingungen zu verbessern und zu erhalten. Die Berufsbezogenheit der Kurse sei gegeben.

Vom Arbeitgeber sei der Besuch von Kursen zur besseren Ausbildung erwünscht und es werden Kurse zu diesen Themen empfohlen und angeboten.

In einem beigelegten Schreiben des Bes werden die Ausführungen der Berufungswerberin bestätigt und vermerkt, dass der Besuch dieser Kurse in Form von freigestellten Tagen unterstützt werde.

In einem Aktenvermerk des Finanzamtes über eine telefonische Auskunft des Fachinstitutes Sutrich ist festgehalten, dass die PATH-Kurse am Fach- und Lehrinstitut für Physioakupunktur allgemein zugänglich seien und zB. auch von Finanzbeamten besucht werden könnten. PATH komme aus dem chinesischen Kulturkreis und lehre Praktiken der Massage.

In einer Informationsbroschüre über das Ausbildungskonzept wird die Physio-Akupunktur-Therapie als eine Verbindung von traditionell chinesischer Behandlung und westlicher Naturwissenschaft beschrieben. Ziel der PATH ist die Linderung chronischer und akuter Beschwerden in vielen Bereichen. Die PATH ist komplementär zu anderen physiotherapeutischen Therapien oder zur ärztlichen Behandlung zu sehen und ist ein Teilbereich der Physikopraktik. Die Behandlung erfolgt mit einem Magnetstab und Fremdenergien wie Sonotherapie, Moxibustion, Rotlicht etc. Die Ausbildung besteht aus sieben viertägigen Blöcken. Den Abschluss bildet eine Prüfung.

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung die Berufung ab. In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt an, dass Ausbildungskosten nur dann als Werbungskosten anerkannt werden können, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit bestehe. Mit einer Ausbildung zur Physikopraktikerin könne man selbständig oder nichtselbständig tätig werden. Der PATH-Kurs sei allgemein zugänglich, also nicht speziell auf den Beruf von Alten- und Pflegehelfer abgestellt.

In der Tätigkeit als Alten- und Pflegehelferin könne kein Zusammenhang mit der Tätigkeit einer Physikopraktikerin erblickt werden. Es werden weder gleich gelagerte Kenntnisse noch Fähigkeiten verlangt. Auch könne das vermittelte Wissen nicht in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden. Der Umstand allein, dass die Ausbildung zur Physikopraktikerin für den ausgeübten Beruf vorteilhaft sein kann, vermag an der Beurteilung nichts zu ändern.

R.P. beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, da die Berufsbezogenheit des gegenständlichen Kurses gegeben sei, die Teilnahme seitens des Arbeitgebers gefördert werde und die Kenntnisse im Beruf angewendet werden. Beigelegt sind ein Berufsbild und ein Ausbildungsschema für Pflegehelfer.

Der Beruf des Pflegehelfers wird wie folgt beschrieben:

Der Pflegehelfer soll diplomiertes Krankenpflegepersonal bei der Betreuung pflegebedürftiger Menschen ergänzen und auch Ärzte und medizinisch-technisches Personal bei der Durchführung von Behandlungen unterstützen. Der Tätigkeitskatalog umfasst insbesondere: Soziale und ethische Aufgaben, Grundpflegetätigkeiten, Körperpflege, Ernährung, Krankenbeobachtung, Prophylaxe, physikalische Maßnahmen, Mobilisation, hauswirtschaftliche Tätigkeiten, etc. Der Altenpfleger hat daneben zusätzlich eine Ausbildung in der Betreuung alter Menschen.

Die theoretische Ausbildung in der Pflegehilfe umfasst Berufsethik, Gesundheits- und Krankenpflege, Pflege von alten Menschen, Palliativpflege, Hauskrankenpflege, Hygiene und Infektionslehre, Ernährung, Grundzüge der Pathologie, Grundzüge der Geriatrie, Grundzüge der Pharmakologie, Erste Hilfe, Motivation zur Freizeitgestaltung, Grundzüge der Rehabilitation und Mobilisation, Einrichtungen im Gesundheits- und Sozialwesen, Einführung in Psychologie, Soziologie und Sozialhygiene, Kommunikation und Konfliktbewältigung, berufsspezifische Rechtsgrundlagen.

Über die Berufung wurde erwogen:

R.P. erzielte im Jahr 2002 nichtselbständige Einkünfte als Pflege- und Altenhelferin. Strittig ist, ob die Kosten für die Physiko-Akupunkt-Therapie-Ausbildung als Werbungskosten abziehbar sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG (in der für 2002 geltenden Fassung) sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

Aufwendungen für die Lebensführung dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit a EStG hingegen 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 Rechtsprechung und Literatur dann, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können. Daneben sind auch Ausbildungsmaßnahmen, soweit sie mit dem ausgeübten oder einem damit verwandten Beruf in Zusammenhang stehen, abzugsfähig. Maßgebend ist die konkrete Tätigkeit des Steuerpflichtigen und nicht ein abstraktes Berufsbild. Nicht abzugsfähig sind dagegen Bildungsmaßnahmen, die allgemein bildenden Charakter haben, sowie Aufwendungen für Ausbildungen, die der privaten Lebensführung dienen (Doralt, Kommentar zum EStG, § 16, Tz 203/2-5).

Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Von einer verwandten Tätigkeit ist auszugehen, wenn die Tätigkeiten (Berufe) üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden oder die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern. Nicht abzugsfähig sind daher insbesondere berufsspezifische Bildungsmaßnahmen für fremde (nicht verwandte) Berufe.

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.

Die PATH ist nach dem im Finanzamtsakt aufliegenden Ausbildungskonzept als Ergänzung zu anderen physiotherapeutischen bzw. ärztlichen Behandlungen zu sehen und ist ein Teilbereich der Physiotherapie. Eine Ähnlichkeit der Tätigkeit einer Physiotherapeuten mit der einer Alten- und Pflegehelferin ist aber nach der Verkehrsauffassung nicht gegeben. Die für beide Berufe erforderlichen Kenntnisse und Fähigkeiten überschneiden sich – wie aus dem Berufsbild und dem Ausbildungsschema für Pflegehelfer einerseits und dem Ausbildungskonzept der PATH andererseits ersichtlich ist - nur zu einem kleinen Teil.

Fest steht zwar, dass die von R.P. besuchten Seminare von beruflichem Interesse und von Nutzen für die Tätigkeit der Berufungswerberin sind. Keineswegs kann aber davon ausgegangen werden, dass die in den Seminaren erworbenen Kenntnisse in einem **wesentlichen** Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden, da die Mitwirkung der Pflegehelfer bei der Behandlung von medizinischen Beschwerden nicht deren Hauptbetätigung darstellt. Laut Berufsbild für Pflegehelfer ist etwa die Tätigkeit im Bereich von physikalischen Maßnahmen nur eine von vielen Aufgaben. Der Großteil der Aufgaben der Pflegehelferin (soziale und ethische Aufgaben, Grundpflegetätigkeiten Körperpflege, Ernährung, hauswirtschaftliche Tätigkeiten) unterscheidet sich von denen einer Physiotherapeuten wesentlich.

Aus diesen Gründen ist somit ein Zusammenhang der gegenständlichen Bildungsmaßnahme weder mit der konkret ausgeübten Tätigkeit noch mit einer verwandten Tätigkeit gegeben.

R.P. weist darauf hin, dass bei der Arbeitnehmerveranlagung für das vorangegangene Jahr die Kosten für die strittigen Kurse abgezogen worden seien. Dem ist zu entgegnen, dass die Behörde verpflichtet ist, von einer als gesetzwidrig erkannten Vorgangsweise abzugehen.

Hinsichtlich der geltend gemachten Anschaffungskosten für Literatur ist festzuhalten, dass diese wegen des Zusammenhangs mit den in Rede stehenden Kursen ebenfalls nicht anzuerkennen sind. Im übrigen können sich diese Kosten ohnehin steuerlich nicht auswirken,

da sie den bereits berücksichtigten Pauschbetrag für Werbungskosten von 132 € nicht übersteigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. September 2004