



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0397-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Anschrift, vom 1. März 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Gertrude Schöftner, vom 9. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Zu versteuerndes Einkommen: € 32.994,77

Einkommensteuer: € 9.687,08

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, welches einen Bestandteil dieses Spruches bildet.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Bw ist Lehrer an einer HTL und machte im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2002 neben Sonderausgaben und Werbungskosten, die den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 € nicht übersteigen, noch folgende Werbungskosten geltend:

1. Pendlerpauschale iHv. 384,00 €

2. Weiterbildungskosten iHv. insgesamt 3.858,58 €

Ad 1.: Vermutlich aus einem Eingabefehler wurden im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 9. Februar 2004 statt der gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG zustehenden 384,00 € als Pendlerpauschale lediglich 284,00 € berücksichtigt. Mit Schreiben vom 23. November 2004 hat der Bw auf diese unrichtige Übernahme aufmerksam gemacht. Die Korrektur dieses Fehlers erfolgt im Rahmen dieser Berufungsentscheidung und führte somit zu einer teilweisen Stattgabe der Berufung.

Ad 2.: Zu den geltend gemachten Weiterbildungskosten wurde eine Bestätigung eines Seminarveranstalters vorgelegt, nach der der Bw an einem "Jahrestraining 2002/2003" als Weiterbildungsmaßnahme im Bereich "Kommunikation, Lern- und Motivationsförderung" teilgenommen hat. Diese Kosten wurden im Einkommensteuerbescheid 2002 vom Finanzamt nicht als Werbungskosten anerkannt. Als Begründung führt der Bescheid aus, dass es sich bei dem besuchten Seminar um keine berufsspezifische Fortbildung handeln würde. Überdies würden die persönlichkeitsbildenden Komponenten derartiger Veranstaltungen nicht bloß von untergeordneter Bedeutung sein, sodass dem Abzug als Werbungskosten das Aufteilungsverbot des § 20 EStG entgegen stehen würde.

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung gab der Bw an, dass das besuchte Weiterbildungsseminar "Kommunikationstraining; Lern- und Motivationsförderung" für den Umgang mit Jugendlichen von tragender Bedeutung sei und der Besuch eines derartigen Seminars einem Professor ermögliche, mit den steigenden Anforderungen an das Lehrpersonal seitens der Eltern und auch seitens der schulischen Behörden besser fertig werden zu können. Es handle sich bei diesem Seminar somit eindeutig um eine berufsspezifische Fortbildung.

Nach dem die Berufung mit Schreiben vom 12. Mai 2004 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt worden war, erging seitens des UFS am 1.7.2005 ein Vorhalt an den Bw. Es wurde ersucht, erläuternde Unterlagen bezüglich des Inhalts des besuchten Seminars vorzulegen und bekannt zu geben, ob es finanzielle Ersätze durch den Dienstgeber bzw. Dienstfreistellungen für den Besuch der Veranstaltungen gab. Darüber hinaus sollte der Bw anführen, aus welchen Berufsgruppen sich die Teilnehmer des Seminars zusammen setzten und welche Gründe für die Notwendigkeit der Kursbesuche für die Berufsausübung als Lehrer bzw. welche Verwertungsmöglichkeiten der Kursinhalte im täglichen Berufsleben bestehen würden. Der Bw. wurde auch ersucht anzugeben, welche für den Lehrberuf spezifische Fortbildungselemente die Kurse enthielten. Abschließend erfolgte im Vorhalt ein Hinweis auf die Rechtsprechung des VwGH, wonach für die Anerkennung von Fortbildungsmaßnahmen als Werbungskosten erforderlich sei, dass diese berufsspezifisch zu sein haben und nicht Wissen und Fähigkeiten vermittelt werden, die in allen Lebenslagen nützlich und von Menschen in völlig unterschiedlichen Berufsgruppen genutzt werden können.

Es sei eben darauf zu achten, dass die Kosten für den Erwerb allgemein interessierender Kenntnisse und Fähigkeiten nicht auf die Allgemeinheit abgewälzt werden.

Der Bw beantwortete die an ihn gestellten Fragen im Wesentlichen wie folgt:

Finanzielle Ersätze hätte es nicht gegeben, Dienstfreistellung wäre nur für die November-Veranstaltung erforderlich gewesen und sei vom damaligen Direktor auch wohlwollend erteilt worden.

Hinsichtlich der ausgeübten Berufe der Teilnehmer gab der Bw an, dass mindestens 8 Teilnehmer im Lehrberuf, mindestens 6 Teilnehmer in Gesundheitsberufen, mindestens 13 Teilnehmer als Unternehmer oder Führungskräfte tätig gewesen seien und dass er hinsichtlich 8 weiterer Teilnehmer den Beruf nicht kenne.

Darüber hinaus gab der Bw an, dass eine eindeutige berufliche Veranlassung unter Ausschluss auch einer Nutzung für die private Lebensführung für kein Seminar, schon gar nicht für ein psychologisches Seminar möglich sei.

Aus der steuerlichen Anerkennung als Werbungskosten der Kosten für ein PI-Seminar (PI: Pädagogisches Institut) ergäbe sich, dass sich aus psychologischen Seminaren sehr wohl eine direkte Verwertungsmöglichkeit im täglichen Berufsleben eines Lehrers ergebe. Die unmittelbare Verwertungsmöglichkeit der vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten sei oft nicht auf den ersten Blick zu erkennen. Als Beispiel führte der Bw an, dass das wissenschaftlich anerkannte Verfahren des katathymen Bilderlebens sowohl im Rahmen des von ihm besuchten Seminars als auch im Rahmen der PI-Seminare angeboten werde.

Abschließend verweist der Bw auf das beigelegte Zertifikat und weist darauf hin, dass seiner Meinung nach das von ihm besuchte Seminar qualitativ höher zu bewerten sei als so manches PI-Seminar.

In dem beigelegten Zertifikat wird bestätigt, dass der Bw. das "Jahrestraining 2002/2003" des bestätigenden Veranstalters erfolgreich absolviert habe. Das Jahrestraining umfasste nach der Bestätigung sechs Seminarzyklen mit insgesamt 480 Stunden reiner Kurszeit.

Trainingsinhalt wäre die intensive Selbsterfahrung und Fortbildung in folgenden Themenbereichen und praktischen Methoden der schöpferischen Persönlichkeitsentwicklung gewesen:

- Training für kommunikative und soziale Kompetenz
- Mentaltraining und Motivationsförderung, Entwicklung und Festlegung der kreativen Entscheidungs- und Verwirklichungskompetenz im Privatleben und Beruf
- Integrative Atem-Arbeit und bioenergetische Primär-Arbeit
- Gefühls-Ausdruck und emotionale Klärung, schöpferischer Umgang mit Emotionen

- Gruppendynamik und Rhetorik, lösungsorientierte Gesprächsführung
- Verständnis der Psyche und ihrer primären Prägungen
- Versöhnungs-Arbeit mit dem Inneren Kind
- Klärung und Auflösung unheilsamer Gewohnheits-Muster im Denken und Handeln
- Mann-Frau-Beziehungsarbeit und heilsam befreiter Umgang mit sexueller Energie
- Katathymes Bilderleben, Tiefen-Encounter, kreative Refocussing
- Chi Gong und Joga, Entspannungstechniken und Zen-Meditation
- Atem- und Massage-Formen zur Belebung und Harmonisierung der Vital-Energie und zur Förderung der Selbstheilungskräfte, Beckenboden-Gymnastik
- Schulung von Körper-Rhythmus und energetischer Präsenz
- Kreativitäts-Training mit künstlerischen Medien: Arbeit mit Farben und Malerei, Töpferton, Maskenbau, Trommeln, Ausdruckstanz, Gruppentänze, Tanz-Theater und Rollenspielen
- Konkrete Projekt-Entwicklung und Präsentation.

Weiters wird angeführt, dass das Jahrestraining ein ganzheitlich erfahrungsorientierter Trainingsprozess zur Förderung der privaten und beruflichen Beziehungsfähigkeit und der kommunikativen, sozialen und emotionalen Kompetenz sei, und das schöpferische Handlungsrepertoire von Menschen und pädagogischen und therapeutischen Berufen sowie von Führungskräften in allen beruflichen und privaten Lebensbereichen erweitere.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften die 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 abgezogen werden.

Wie der VwGH in seiner Entscheidung vom 29. November 1994, Zl. 90/14/0215 (betreffend der Kosten einer Ausbildung in bioenergetischer Analyse und Transaktionsanalyse bei einem Lehrer an einer Handelsakademie) ausführte, genügt es für die Anerkennung als eine dem Wesen einer der Berufschancen erhaltenden Berufsbildung, wenn die Aufwendungen geeignet sind, dazu beizutragen, dass der Steuerpflichtige im bereits ausgeübten Beruf auf

dem Laufenden bleibt und den jeweiligen Anforderungen entspricht. Das Berufsbild des Lehrers umfasst neben der reinen Wissensvermittlung auch persönlichkeitsbildende Aspekte, wobei einschlägige psychologische Kenntnisse von Vorteil sind. Wenn die Aufwendungen die berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lassen, kommt es auch nicht darauf an, ob Fortbildungsmaßnahmen unvermeidbar oder freiwillig erfolgen. Ergänzend dazu führte der VwGH in der Entscheidung vom 29. November 1994, Zl. 90/14/0231 aus, dass dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit dann keine Bedeutung beizumessen sei, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt.

In der Entscheidung vom 30. Mai 2001, Zl. 2000/13/0163 entschied der VwGH, dass Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht prüfen kann, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder die private Lebensführung veranlasst sind, nur dann als Werbungskosten anzuerkennen sind, wenn die Aufwendungen für die berufliche Tätigkeit notwendig sind. Lediglich dann, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt, ist die Notwendigkeit nicht zu prüfen. In diesem Sinn entschied der VwGH bezüglich Kosten eines Schikurses für eine Turnlehrerin 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. Auch in der Entscheidung des VwGH vom 24. Juni 2004, Zl. 2001/15/0184 kommen die so eben dargestellten Kriterien zum Tragen: Kurse zur Stressbewältigung, Charakterentfaltung, Beseitigung negativer Einstellungen und emotionaler Störungen sind auch bei einer Religionslehrerin keine Werbungskosten. Lassen die Kursunterlagen darauf schließen, dass die Kurse mehr der Persönlichkeitsentwicklung der Kursteilnehmer dienlich sind, als dass die Kursteilnehmer gelernt hätten, wie sie ihrerseits die von ihnen betreuten Schüler bei der Bewältigung derer Probleme behilflich sein könnten, können keine Werbungskosten vorliegen. Die eigene Stressbewältigung gehört in den Bereich der Erhaltung bzw. Verbesserung der eigenen Gesundheit und somit in den Bereich der privaten Lebensführung.

In der Entscheidung vom 29. Jänner 2004, Zl. 2000/15/0009 entschied der VwGH, dass Kosten für die Ausbildung in Kinesiologie, Gruppendynamik und NLP für den Leiter einer Bankfiliale keine Werbungskosten darstellen, da die Teilnehmer an den genannten Kursen aus verschiedenen Berufsgruppen kamen, keine berufsspezifische Fortbildung vorgelegen ist und die Vermittlung von Wissen allgemeiner Art, kommunikativer Fähigkeiten usw. für das Zusammenleben von Menschen ganz allgemein von Vorteil ist. Gem. § 20 EStG dürfen eben Aufwendungen 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 erfolgen. So entschied der VwGH auch in der Entscheidung vom 17.9.1996, Zl. 92/14/0173 bezüglich der Kosten einer NLP-Ausbildung für einen

Mathematiklehrer, dass trotz Förderung der beruflichen Kenntnisse, der Besuch eines NLP-Kurses keine berufsspezifische Fortbildung darstelle, weil Teilnehmern aus verschiedenen Berufsgruppen Wissen von sehr allgemeiner Art vermittelt wird.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass nach der Rechtsprechung des VwGH eine psychologische Fortbildung bei Lehrern dann zu keinen Werbungskosten führt, wenn der Inhalt der Kurse nicht auf schul- bzw. lehrerspezifische Fragen und Umstände abgestellt ist sondern psychologische Fähigkeiten wie z.B. Kommunikationsverhalten von Menschen ganz allgemein betroffen ist. Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen, sind somit nicht abzugsfähig. Dies gilt auch dann, wenn derartige Kenntnisse im Beruf Verwendung finden können. Immer wenn Bildungsmaßnahmen sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen als auch Bereiche der privaten Lebensführung betroffen sind, genügt eine berufliche Veranlassung für die Anerkennung als Werbungskosten nicht, sondern es wäre die berufliche Notwendigkeit nachzuweisen.

Der ursprünglich durch den Bw angegebene Titel der Veranstaltung "Kommunikationstraining; Lern.- und Motivationsförderung" findet sich im Zertifikat nicht und weist auch in eine andere Richtung als die tatsächlichen Kursinhalte laut Zertifikat.

Wie sich aus den oben dargestellten Inhalten der besuchten Seminare ergibt, ist eine ausschließlich berufliche Veranlassung des Seminarbesuches nicht zu erkennen. Die angeführten Ziele, wie die angestrebte schöpferische Persönlichkeitsentwicklung sowie die dafür angeführten Methoden weisen nahezu ausschließlich auf die Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten von allgemein verwertbarer Natur. So wird im Zertifikat ja auch gesondert darauf hingewiesen, dass der vermittelte ganzheitlich erfahrungsorientierte Trainingsprozess der Förderung der privaten und beruflichen Beziehungsfähigkeit dient und das schöpferische Handlungsrepertoire von Menschen in pädagogischen und therapeutischen Berufen sowie von Führungskräften im beruflichen und privaten Lebensbereichen erweitert wird. Auch die aus den unterschiedlichen Berufsgruppen stammenden Teilnehmer (siehe die oben widergegebene Darstellung des Bw) spricht gegen das Vorliegen einer berufsspezifischen Fortbildung.

Nach Ansicht des UFS gehören die Aufwendungen für das besuchte Seminar zu den Kosten der Lebensführung. Selbst wenn man aber die Ausführungen des Bw, dass jede Persönlichkeitsentfaltung und jede psychologische Fortbildung letztlich auch dem Beruf als Lehrer zu Gute kommt, berücksichtigt und somit beruflich veranlasste Aufwendungen, die nicht eindeutig von der Lebensführung getrennt werden können, vorliegen würden, würde für die Anerkennung als Werbungskosten der Nachweis der Notwendigkeit der getätigten Aufwendungen erbracht werden müssen.

Der UFS billigt dem Bw. durchaus zu, dass die durchaus interessant klingenden Themen und Methoden zu seiner Persönlichkeitsentwicklung beigetragen haben, wenn aber der VwGH den Besuch einer Sportwoche bei einer Turnlehrerin für die Berufsausübung als nicht notwendig erachtet, muss dies nach Ansicht des UFS umsomehr für die im Zertifikat angeführten Trainingsinhalte gelten.

Es mag somit durchaus richtig sein, dass die Kursbesuche –wie eben jede Maßnahme zur Persönlichkeitsentwicklung- der Tätigkeit als Lehrer nützlich sind, notwendig im Sinn der angeführten VwGH Judikatur sind sie aber nicht. Daran vermögen auch die Ausführungen des Bw in der Berufung und in der Vorhaltsbeantwortung nichts zu ändern. Es mag auch durchaus möglich sein, dass einzelne –wissenschaftlich anerkannte- Teile der besuchten Kurse, wenn sie isoliert und berufsspezifisch für den Lehrberuf angeboten werden (so auch etwa die vom Bw angeführte Methode des katathymen Bilderlebens, oder Gruppendynamik, Rhetorik usw) zu Werbungskosten führen können. Nach den im Zertifikat angeführten Inhalten und Zielen des gegenständlichen Kurses überwiegt aber eindeutig die allgemeine Zielsetzung der schöpferischen Persönlichkeitsentwicklung.

Auf Grund der allgemeinen Zugänglichkeit des Seminars (siehe Teilnehmer aus verschiedenen Berufsgruppen) und auf Grund der angesprochenen allgemein persönlichkeitsbildenden Themen, welche nicht ausschließlich auf den Lehrberuf abstellen, liegen somit keine Werbungskosten vor. Daran kann auch der Hinweis des Bw. auf die als Werbungskosten anerkannten Aufwendungen für so genannte PI-Seminare nichts ändern. Im gegenständlichen Verfahren ist die Anerkennung der Aufwendungen für das hier besuchte Seminar zu beurteilen. Ob das – wie vom Bw. dargestellt – "Schubsen von Luftballonen" und dergleichen tatsächlich einen Schwerpunkt von so genannten PI-Seminaren bildet oder doch nur in einer sogenannten Aufwärmphase Anwendung findet, braucht in diesem Verfahren nicht beurteilt zu werden. Wenn das Pädagogische Institut Fortbildungsseminare veranstaltet, die eventuell ausschließlich von Lehrerinnen und Lehrern besucht werden können, und diese auch zu einem erheblichen Teil finanziert, so spricht dies tatsächlich eher für die Annahme einer lehrerspezifischen Fortbildungsmaßnahme.

Bei den im gegenständlichen Berufungsverfahren zu beurteilenden Seminarinhalten konnten aus den angeführten Gründen die Aufwendungen hierfür nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Stattzugeben war der Berufung insoweit, als das Pendlerpauschale irrtümlich anstatt iHv. 384,00 € mit 284,00 € berücksichtigt worden war.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 28. Juli 2005