



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr.1, gegen den Bescheid des Finanzamtes X. betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2002 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. erzielte im streitgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus der Tätigkeit als Krankenschwester.

Die Bw. reichte elektronisch beim Finanzamt eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 ein und beantragte unter dem Titel Aus- und Fortbildungskosten Werbungskosten in Höhe von € 5.508,10.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 6. September 2006 wurde die Bw. aufgefordert einen belegmäßigen Nachweis der beantragten Aus- und Fortbildungskosten in Höhe von € 5.508,10 zu erbringen sowie bekanntzugeben, ob für die Bildungsmaßnahme Ersätze vom Dienstgeber geleistet wurden.

Die Bw. legte daraufhin eine Rechnung des A.-Institut, T. R. – B.AG vor, in der Leistungen vom 22. Juni 2002 bis zum 11. Jänner 2004 unter dem Titel „Fachausbildung in Ayurveda-Medizin“ angeführt werden und eine „Seminar-/Ausbildungs-/Kursgebühr“ in Höhe von € 5.508,10 abgerechnet wird. Weiters wurden Zahlungsbestätigungen über den angeführten Betrag vorgelegt.

Mit neuerlichem Ersuchen um Ergänzung vom 19. Oktober 2006 wurde die Bw. aufgefordert detailliert zu schildern, welcher Beruf von ihr derzeit beziehungsweise in letzter Zeit ausgeübt worden sei und bekanntzugeben in welchem Zusammenhang die beantragten Kurskosten mit der beruflichen Tätigkeit stünden.

Dazu befindet sich im Akt ein undatierter Schreiben der Bw. unter dem Titel „Ergänzung zur Arbeitnehmerveranlagung 2002“, in dem wie folgt ausgeführt wird:

Die Bw. sei seit 1987 als diplomierte Gesundheits- und Krankenpflegerin (DGKS) tätig und am M.-Klinikum seit 1989 beschäftigt. Der Arbeitsplatz der Bw. sei der Zentraloperationssaal gewesen. Durch diese Tätigkeit habe die Bw. die Wichtigkeit der Vorsorge gesehen, da viele Operationen und Krankheiten dadurch vermieden werden könnten.

Da die Bw. sich beruflich verändern wolle, habe sie sich entschlossen sich in ihrem Beruf mehr der Vorsorge zuzuwenden. Hier sehe die Bw. ein großes Tätigkeitsfeld und einen sehr großen Bedarf – da nach Ansicht der Bw. in unseren Breiten noch relativ wenig auf Vorsorge Wert gelegt werde.

Mit der Indischen Medizin (Ayurveda) erweiterte die Bw. ihr Wissen dahingehend. Ayurveda bedeutet übersetzt auch das Wissen oder die Lehre vom langen gesunden Leben. Das erscheine der Bw. die richtige Voraussetzung für ihren Plan sich mehr der Prävention zuzuwenden.

Von der Bw. wurde ein weiterer Schriftsatz unter dem Titel „Ayurveda in der Gesundheitspflege zur Gesundheitsförderung und – Erhaltung“ vorgelegt und wird darin wie folgt ausgeführt:

Das Berufsbild der westlichen Gesundheits- und Krankenpflege werde im Gesundheits- und Krankenpflegegesetz – GuKG BGBI. I Nr. 108/1997 § 11 (1) und (2) definiert und umschreibe den gehobenen Dienst für Gesundheits- und Krankenpflege mit dem pflegerischen Teil der gesundheitsfördernden, präventiven, diagnostischen, therapeutischen und rehabilitativen Maßnahmen zur Erhaltung oder Wiederherstellung der Gesundheit und zur Verhütung von Krankheiten. Die Pflege und Betreuung von Menschen aller Altersstufen bei körperlichen und psychischen Erkrankungen, die Pflege und Betreuung behinderter Menschen, Schwerkranker

und Sterbender sowie die pflegerische Mitwirkung an der Rehabilitation, der primären Gesundheitsversorgung, der Förderung der Gesundheit und der Verhütung von Krankheiten im intra- und extramuralen Bereich werde davon umfasst.

Dieses Berufsbild finde seine Parallele im Ayurveda, der sich nicht in erster Linie um die Heilung von körperlichen Symptomen bemühe, sondern um die Wiederherstellung des ursprünglichen gesunden Gleichgewichtes.

Ayurveda werde in seiner holistischen Tradition als Komplettärnanwendung in der Grundpflege gesehen. Auch den Pflegemodell von Martha Rogers und dem Pflegemodell von Monika Krohwinkel liege ein ganzheitliches Menschenbild zugrunde. Der Mensch sei mehr als die Summe seiner Teile. Der ganzheitlich fördernde Pflegeprozess stehe sowohl im Ayurveda als auch im Pflegemodell von Rogers und Krohwinkel im Mittelpunkt. Die Ressourcen, Fähigkeiten und das Wohlbefinden des Menschen seien hierbei mitbestimmend. Die Rolle der Pflegepersonen werde als unterstützend, lehrend, beratend, leitend, fördernd und befähigend aufgefasst.

Das Wort Ayurveda könne mit „Die Wissenschaft vom Leben“ übersetzt werden. Ayurveda sei die Kunst ein langes gesundes und glückliches Leben zu führen. Seit tausenden von Jahren werde diese Kunst zur Erhaltung der Gesundheit in Indien gelebt. Nun seien auch wir – die westliche Welt – auf diese Kostbarkeit aufmerksam geworden.

Der Ayurveda sei nicht nur ein medizinisches System des alten Indien, wie es meistens in den westlichen Medien dargestellt werde, sondern es lehre uns ganz allgemein die Kunst des Lebens, wie wir das Leben so weit wie möglich genießen und Leiden und Krankheit vermeiden könnten. In erster Linie müssten wir dabei einen Lebensstil mit allen nur denkbaren Vorbeugemitteln zum Wohl unserer Gesundheit entwickeln. Der Ayurveda lehre uns Gleichgewicht und Harmonie. Dinge die von Natur aus nicht im Gleichgewicht seien, könnten nach den Lehren des Ayurveda ausgeglichen werden.

Der Ayurveda beschäftige sich in erster Linie mit einer bestmöglichen Lebensqualität, mit Langlebigkeit und mit der Freiheit von Beschwerden. Er lehre, dass man für ein gesundes Leben ohne Krankheiten und für optimale Vitalität und Energie ein Gleichgewicht auf physischer, psychischer, mentaler und spiritueller Ebene erlangen müsse. Als Wissenschaft beschäftige sich der Ayurveda somit mit der physischen, psychischen, mentalen und sozialen Gesundheit.

Das Finanzamt erließ am 4. Dezember 2006 den Einkommensteuerbescheid 2002 für die Bw. und anerkannte die für die Bildungsmaßnahme der Bw. beantragten Werbungskosten – mit folgender Begründung – nicht:

Eine Fortbildung liege vor, wenn bereits eine berufliche Tätigkeit ausgeübt werde und die Bildungsmaßnahme (berufsbezogene Kurse) der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung dieser Tätigkeit dienten. Die Aufwendungen für den Ayurveda-Kurs in Höhe von € 5.508,10 haben mangels beruflicher Notwendigkeit nicht als Werbungskosten anerkannt werden können.

Die Bw. brachte gegen diesen Bescheid Berufung ein, die sich gegen die Nichtberücksichtigung der Kosten der Ausbildung in indischer Medizin (Ayurveda) richtete.

Die Bw. führt in ihrer Berufung aus, dass sie eine Gesundheits- und Krankenpflegerin sei und diese Tätigkeit auch ausübe. Sie sei im M.-Klinikum bereits seit 1989 als Gesundheits- und Krankenpflegerin beschäftigt. Von August 2005 bis Februar 2007 habe sich die Bw. wegen eines chronischen Überforderungssyndroms (burn out) in freiwilliger Karenz befunden.

Auch das Ayurveda beschäftige sich mit der Erhaltung und Wiedererlangung der Gesundheit und des persönlichen Wohlbefindens. Viele Aktivitäten unseres täglichen Lebens resultierten aus dem Ayurveda und würden auch in der Krankenpflege angewendet.

Außerdem ermögliche der Bw. diese Ausbildung als freie Unternehmerin tätig zu sein und gebe es mittlerweile auch in Österreich eine Ausbildung, die auch vom Gesundheitsministerium genehmigt worden sei.

Diese Ausbildung sei nicht nur ausschließlich für die Bw. eine Bereicherung, sondern auch für alle Menschen denen die Bw. beruflich und privat begegne und denen die Bw. mit ihren Ratschlägen Linderung und Freude bereiten dürfe. Diese Bildungsmaßnahme diene der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in der Gesundheits- und Krankenpflege. Die Bw. sei gerne auch zu einem persönlichen Gespräch bereit.

Mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO wies das Finanzamt die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 als unbegründet ab.

Begründend führte das Finanzamt aus, dass Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinen Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienten, nicht abzugsfähig seien, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden könnten oder von Nutzen seien.

Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen würden, als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen würden, sei zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur eine berufliche Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich (diese sei anzunehmen, wenn der Arbeitgeber einen

wesentlichen Teil der Kosten des Seminars übernehme). Die Aufwendungen der Bw. für eine Ayurveda-Ausbildung könnten daher steuerlich nicht berücksichtigt werden.

Die Bw. brachte nach dieser Entscheidung erneut Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2002 ein und führte aus, dass sie der Begründung der Berufungsvorentscheidung entnehme, es sei beim Finanzamt der Eindruck entstanden, die Bw. sei nicht berufstätig. Die Bw. sei seit 1987 im öffentlichen Dienst als Gesundheits- und Krankenpflegerin tätig (mit Ausnahme vom August 2005 bis Februar 2007 – Karenz).

Im Frühjahr 2002 habe sich die Bw. als diplomierte Gesundheitspflegerin entschlossen, eine Ausbildung anzustreben, aufgrund derer sie in ihrer beruflichen Tätigkeit ihren Patientinnen und Patienten die Gesundheitsvorsorge näherbringen könne. Da von ihrem Dienstgeber aus Kostengründen die hausexternen Fort- und Weiterbildungen gestrichen worden seien, habe sich die Bw. für eine Ausbildung in indischer Medizin – Ayurveda – entschlossen.

Bei dieser Ausbildung sei das Konzept der Physiologie und Pathophysiologie, die Lehre der Ursachen, Symptome und Therapie von Krankheiten, weiters die Grundlagen der Pflanzenheilkunde, Theorie und Praxis der Reingungsverfahren gelehrt worden; außerdem die Betrachtung onkologischer Erkrankungen wie auch psychosomatischer Leiden. Das Ganze sei noch mit Praxisübungen und Fallstudien abgerundet worden. Dieser hier erwähnte Ausbildungsinhalt solle dem Finanzamt zeigen, dass es sich bei dieser Weiterbildung um medizinische und krankenpflegerische Inhalte gehandelt habe.

Die Bw. möchte anmerken, dass es sich hier um eine zeit- und geldintensive Investition handle, die der Öffentlichkeit (Patientinnen und Patienten) zu Gute komme.

In der Medizin und in der Krankenpflege halte die ganzheitliche Medizin und Behandlungsweise immer mehr Einzug. So sei der Bw. der von ihr gewählte Studienzweig vorausschauend als geeignet für eine gesundheitsprophylaktische Ausbildung erschienen.

Mittlerweile gebe es auch in Österreich eine Ausbildung in Ayurvedischer Medizin, die vom Gesundheitsministerium anerkannt worden sei.

Zwei der Kurskolleginnen und –kollegen der Bw., ebenfalls ausgebildete diplomierte Gesundheits- und Krankenpfleger sei diese Ausbildung steuerlich anerkannt worden.

Der unabhängige Finanzsenat ersuchte die Bw. das genaue (detaillierte) Programm der absolvierten Bildungsmaßnahme („Fachausbildung in Ayurveda-Medizin“) vorzulegen, sowie mitzuteilen, aus welchen Berufsgruppen sich die Teilnehmer der Bildungsmaßnahme zusammensetzen, weiters ob der Arbeitgeber der Bw. einen Teil der für die

Bildungsmaßnahme angefallenen Kosten getragen hat sowie schließlich, ob die Absolvierung der Bildungsmaßnahme in der Dienstzeit oder in der Freizeit erfolgte.

In Beantwortung des Vorhaltes führte die Bw. aus, dass die im Anhang übermittelte Teilnahmebestätigung das genaue Programm der Bildungsmaßnahme aufliste.

In diesem Programm wird der Bw. vom A.-Institut T. die erfolgreiche Teilnahme am zweijährigen Studium in klassischer Ayurveda Medizin bescheinigt. Das Studium umfasse 480 Unterrichtseinheiten und beinhalte:

„Das Konzept von Agni, Physiologie & Pathophysiologie im Ayurveda

Hetu-Linga-Aushadha, die Lehre der Ursachen, Symptomatologie und Therapie im Ayurveda

Grundlagen des Dravyaguna Vijnana (Pflanzenheilkunde)

Theorie und Praxis des Panca Karma Reinigungsverfahren

Kayacikitsa-Ursachen, Symptomatologie und Behandlungsstrategien folgender Organsysteme:

Haut, Bewegungsapparat, Respirations-, Gastrointestinal-, Urogenitaltrakt, Cardiovaskuläres System

Differentialdiagnostik und Therapiestrategie

Ayurvedische Betrachtung onkologischer Erkrankungen und Cephalgien

Praxisübungen zur Diagnostik, Kasuistiken und Fallstudien".

Weiters führte die Bw. aus, dass die Teilnehmer aus den Berufsgruppen der Ärzte, Gesundheits- und KrankenpflegerInnen sowie der Heilpraktiker (überwiegend aus Deutschland) kamen.

Da es beim Arbeitgeber der Bw. einen Fortbildungsverein (Wissensvorsprung) gebe, seien die Aufwendungen für auswärtige Aus- und Fortbildungen stark eingeschränkt worden. Es wurde daher weder ein Antrag auf Kostenbeteiligung gestellt, noch eine Dienstfreistellung beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. Der unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. war im streitgegenständlichen Zeitraum als diplomierte Gesundheits- und Krankenpflegerin in einem Krankenhaus tätig.

Im 2. Hauptstück „Gehobener Dienst für Gesundheits- und Krankenpflege“ wird im 1. Abschnitt unter „Allgemeines“ in § 11 des Gesundheits- und Krankenpflegegesetzes BGBl. I Nr. 108/1997 zum Berufsbild Folgendes normiert:

„§ 11. (1) Der gehobene Dienst für Gesundheits- und Krankenpflege ist der pflegerische Teil der gesundheitsfördernden, präventiven, diagnostischen, therapeutischen und rehabilitativen Maßnahmen zur Erhaltung oder Wiederherstellung der Gesundheit und zur Verhütung von Krankheiten.“

(2) Er umfaßt die Pflege und Betreuung von Menschen aller Altersstufen bei körperlichen und psychischen Erkrankungen, die Pflege und Betreuung behinderter Menschen, Schwerkranker und Sterbender sowie die pflegerische Mitwirkung an der Rehabilitation, der primären Gesundheitsversorgung, der Förderung der Gesundheit und der Verhütung von Krankheiten im intra- und extramuralen Bereich.“

(3) Die in Abs. 2 angeführten Tätigkeiten beinhalten auch die Mitarbeit bei diagnostischen und therapeutischen Verrichtungen auf ärztliche Anordnung.“

Auf den Internetseiten der E. wird zum Inhalt der von der Bw. absolvierten Fachausbildung in Ayurveda-Medizin wie folgt ausgeführt:

„Seminarinhalt“

- *Darstellung der klassischen Grundlagen anhand authentischer Quellen*
- *Angleichung an das moderne wissenschaftliche Verständnis*
- *Frontalunterricht mit Powerpoint-Präsentationen*
- *Eigenstudium, umfangreiches Begleitmaterial*
- *Demonstrationen, Fallstudien, Probanden*
- *Kleingruppen-Arbeit, praktische Übungen, Förderung von Arbeitskreisen*
- *Manuelle Schulung*
- *Rahmenprogramm: Vorträge, Filme, Rekreation, Yoga-Unterricht und Meditationssitzungen*
- *Revisionen, Lernkontrollen und Prüfungen*
- *Hospitanz in unseren Partnerinstituten in Indien oder Europa*
- *Hotline zur Beantwortung von Fragen außerhalb des Unterrichts*

Inhalte Modul 1:

Fachlehrgang der ayurvedischen Heilkunde

Modul 1 des Studiums der Ayurveda-Medizin

Grundlagen der Ayurveda-Medizin

- *Einführung in die Ayurveda-Medizin*
- *Naturwissenschaft und Ayurveda*
- *Definition, Besonderheiten und philosophische Grundlagen (bes. samkhya)*
- *Ayurv. Anatomie (dhatus, upadhatus, malas, srotas)*
- *Ayurvedische Physiologie: do,a-Lehre (vata, pitta, kapha), Verdauung und Metabolismus (agni)*
- *Krankheitsursachen und –entwicklung aus ayurvedischer Sicht (hetu, samprapti)*
- *Einführung in die Ayurveda-Diagnostik (pariksha) und –Symptomatologie (linga)*
- *Konstitution (prakrti): Einführung*
- *Gesundheitserhaltende Maßnahmen (svasthav-rtta, vihara), Routine (dina-carya), jahreszeitlich angepasstes (rtu-carya) und ethisches (sad-vrtta) Verhalten*
- *Einführung in ayurv. Nahrungsmittelkunde (ahara)*
- *Überblick über das Therapiespektrum des Ayurveda*

Theorie und Praxis der ayurvedischen Diagnostik

- *Grundlagen und Klassifikationen ayurvedischer Diagnostik (panca-nidana)*
- *prakrti und vikrti: Der Unterschied zwischen Konstitution und Erkrankung*
- *Klinische Untersuchungen (advidha- und a,tavidha-par.k,a)*
- *Anamnese-Training (prashna)*
- *Praxis, Übung und Supervision der Pulsdiagnose*
- *Diagnose der Gewebe, Transportfunktionen und Ausscheidungen (doshas, dhatus, srotas, malas)*
- *Verdauung, Stoffwechsel, Rückstände und Darmträchtigkeit (agni, ama, ko,tha) Zeit- und Umgebungs faktoren (kala, desha)*
- *Kraft, Abwehr, Krankheitsintensität (bala)*
- *Symptome und Diagnose des Krankheitsstadiums (shad-upakrama)*
- *Ermittlung der Pathogenese (samprapti)*
- *Einsatz klinischer Labormethoden zur Erstellung einer ayurvedischen Diagnose*
- *Fallbeispiele, Probanden, Praxistraining, Kleingruppenarbeit*

Pharmakologie und Pflanzenheilkunde

- *Pharmakologische Grundlagen der ayurvedischen Medizin*
- *der Geschmack (rasa) als Wirkungsindikator: Entstehung u. Bedeutung der sechs Geschmäcker*
- *mediko-physikalische Qualitäten (guna)*
- *postdigestive (vipaka), temperaturbezogene (virya) und außergewöhnliche (prabhava) Wirkungen von Heilmitteln*

- Besprechung der wichtigsten ayurvedischen Heilpflanzen
- karma: Wirkrichtungen ayurvedischer Heilpflanzen
- Klassische und moderne Rezepturen
- Produktschulung, Bezugsquellen und Degustationen
- Fallbeispiele, praktischer Umgang

Training in der Manualtherapie

- Grundtechniken der klassischen Ayurveda-Massage, Marma- und Ölbehandlungen
- Praxisübungen und Demonstrationen von:
 - abhyanga (Ganzkörpermassage)
 - shirodhara (Stirnguss)
 - akshitarpana (Augenölbad) und katiprshthabasti (Rückenölbad), shirobasti (Ölbehandlung des Kopfes); karna-purana (Ohröleinlauf)
 - upanaha-sveda und pinda-sveda (warme Pasten- & Gazesäckchenbehandlungen)
 - udvartana und gharshana (Trockenmassagen)
- Herstellung ayurvedischer Öle und Pflanzendekokte

Pancakarma – Fünf Methoden der inneren Reinigung in Theorie und Praxis

- Bedeutung, Wirkungsweise und Ablauf des panvakarma in der Ayurveda-Therapie
- Erklärungen aus allopathischer Sicht
- Generelle Indikationen u. Kontraindikationen
- Vorbereitungsphase (purva-karma): Lösung und Mobilisation pathogener Faktoren durch Ölung (bahya- und abhyantara-sneha) und Sudation (svedana)
- vamana (Emesis) und virecana (Purgieren)
- asthapana & anuvasana – Dekokt- und Öleinläufe
- nasya (naso-kraniale Behandlungen)
- rakta-mokshana (Blutentzug)
- Nachbehandlung (pascatkarma) – Ruhephase und Aufbaukost (samsarjana-krama)
- pancakarma-Einsatz in der ambulanten Praxis
- pancakarma bei spezifischen Krankheitsbildern und als regelmäßige Prophylaxe

Während dieses Seminars können die Teilnehmer die einzelnen Eingriffe an sich selbst durchführen.

Geistige Hintergründe, Ernährungstherapie, Integration in die Naturheilpraxis

- Geschichtliche & kulturelle Hintergründe des Ayurveda, Vertiefung der Philosophie
- Primärliteratur (klassische Texte) und moderne Sekundärliteratur des Ayurveda
- Einführung in die Sanskrit-Sprache (Bedeutung, Alphabet, Aussprache, Rezitation)

- *vertiefende Nahrungsmittel- und Gewürzkunde*
- *Ernährungstherapie des Ayurveda*
- *Praxis der ayurvedischen Küche (Kochkurs); Grundrezepte & Menüzusammenstellung*
- *Besondere Diäten: pancakarma (Ausleitung) & rasayana (Vitalisierung)*
- *Integration in die hiesige Naturheilpraxis, Fallbeispiele*

Inhalte Modul 2:

Vollstudium Ayurveda-Medizin

Innere Medizin (Kayacikitsa) I, II und III

- *Respiratorische Erkrankungen*
- *Gastroenterologische Erkrankungen*
- *Neurologische Erkrankungen*
- *Kardiovaskuläre Erkrankungen*
- *Erkrankungen der Nieren und der Harnwege*
- *Hämatologische Krankheitsbilder*
- *Metabolische Erkrankungen (inkl. Diabetes mellitus, Adipositas, Krebs)*
- *Gynäkologie und Geburtshilfe*
- *Hormonelle Erkrankungen*

Ätiologie, Pathogenese, Diagnose und Therapie der genannten Krankheitsbilder werden mit Hilfe von Fallbesprechungen und Probanden gelehrt.

Rasayana & Rasashastra: Verjüngung und Alchemie

- *Gewebsregeneration u. Verjüngung (rasayana)*
- *rasayana-Formen: Medikamente, Behandlung, Ethik*
- *Immunologische Erkrankungen (inkl. AIDS)*
- *Einführung in Geschichte, Herstellung und Wirkungsweise alchemischer Präparate (rasashastra)*
- *Einsatz ausgewählter alchemischer Präparate (rasau,adhi) bei spezifischen Krankheitsbildern*

Sattvavajaya: Psychiatrische Heilansätze

- *Die Funktionen psychomentaler Instanzen*
- *Bedeutung der gunas für Gesundheit und Krankheit*
- *manasa-prakrti – psychomentale Konstitution*
- *ayurv. Klassifikation psychomentaler Störungen*
- *Therapeutische Ansätze (ayurvedische Psychoanalyse, Beratung, medikamentöse Therapie), Prävention und Heilung*

- *Einführung in den spirituellen Heilansatz des Ayurveda (daivavyapashraya)*
- *Streß, Psychosomatik und Depressionen aus der Sicht des Ayurveda*
- *Ayurvedische Definitionen und neueste Forschungsergebnisse der Medizin*
- *Praktische Philosophie und angewandte Psychologie in der Ayurveda-Therapie*

Ayurveda als Ganzheits- und Komplementärmedizin in der westlichen Praxis

- *Diagnosetraining und Behandlungsstrategien anhand praktischer Fälle*
- *Rechtliche Aspekte bei der Arbeit mit Ayurveda in Deutschland*
- *Kombinationsmöglichkeiten mit anderen Heilverfahren*
- *Praxiseinrichtung und Marketing*
- *Persönliche Erfahrungen mit Ayurveda im Westen*
- *Revisionen und Prüfungsvorbereitung*

Das Dozententeam vereint renommierte Professoren und Ärzte aus Indien sowie international bekannte Ayurveda-Lehrer aus Europa, die ihr Wissen und ihre Erfahrung in ihren Spezialgebieten weitergeben und ein Beispiel für gelebte Philosophie vermitteln. Alle Dozenten verfügen über langjährige Erfahrung in der Anwendung der klassischen Ayurveda-Medizin auch bei westlichen Patienten und modernen Krankheitsbildern."

Die Teilnehmer an der von der Bw. absolvierten Bildungsmaßnahme waren Ärzte, Gesundheits- und Krankpfleger sowie Heilpraktiker.

II. Dieser Sachverhalt war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der Fassung BGBl. Nr. 106/1999 (StRefG 2000) stellen Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit Werbungskosten dar. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen. Keine Werbungskosten stellen Aufwendungen dar, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule stehen.

Mit der Einfügung der Z 10 in die Bestimmung des § 16 Abs. 1 EStG 1988 durch das StRefG 2000 sollte die früher bestandene strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen für die Fortbildung andererseits gelockert werden. Wie sich aus den Erläuterungen zur

Regierungsvorlage ergibt, sollen im Gegensatz zur Rechtslage vor dem StRefG 2000 auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort)Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen; sie fallen unter die vom Gesetz angesprochenen, im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stehenden Bildungsmaßnahmen (siehe Erläuterungen zur Regierungsvorlage 1766 BlgNR XX. GP, 37).

Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liegt (daher) jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können (siehe VwGH vom 22.9.2005, 2003/14/0090).

Darüber hinaus reicht aber jeder Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit aus. (siehe Taucher, „Abzugsfähige Bildungsaufwendungen“, in FJ, Nr. 11/2005, S 341 ff, Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, § 16 Abs. 1 Z 10 Tz 2 sowie VwGH vom 22.11.2006, 2004/15/0143).

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage sollen u.a. Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung vom Abzug ausgeschlossen sein, was nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aber dann nicht zutrifft, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle eine entsprechende psychologische Schulung erforderlich ist (siehe VwGH vom 29.11.1994, 90/14/0125 betreffend psychologische Weiterbildung eines HAK-Lehrers und VwGH vom 22.9.2005, 2003/14/0090 sowie Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Tz. 1 und 2 zu § 16 Abs. 1 Z 10).

Im streitgegenständlichen Verfahren war vom unabhängigen Finanzsenat zu beurteilen, ob die von der Bw. absolvierte – oben angeführte – Bildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der von der Bw. ausgeübten (Gesundheits- und Krankenpflegerin) oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit steht.

Die gegenständliche Ausbildung beinhaltet ausgehend von der Darstellung der klassischen Grundlagen der ayurvedischen Medizin, über die Theorie und Praxis der Diagnostik, die Pharmakologie und Pflanzenheilkunde, die fünf Methoden der inneren Reinigung, die Innere Medizin, die psychiatrischen Heilansätze, bis zum Thema Ayurveda als Ganzheits- und Komplementärmedizin in der westlichen Praxis alle Bereiche der Medizin aus ayurvedischer Sicht.

Es wurde vom Finanzamt in der Bescheidbegründung darauf verwiesen, dass die beantragten Aufwendungen mangels beruflicher Notwendigkeit nicht anerkannt werden konnten. In der Berufungsvorentscheidung wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen,

die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen würden, als auch die private Lebensführung beträfen, zur Berücksichtigung als Werbungskosten eine berufliche Notwendigkeit zur Voraussetzung hätten.

Sachverhaltsmäßige Feststellungen zur Untermauerung der vom Finanzamt getätigten begründenden Ausführungen wurden nicht getroffen.

Wenn die Bw. in ihrem Vorlageantrag ausführt, sie habe sich entschlossen diese Ausbildungsmaßnahme zu absolvieren, um in ihrer beruflichen Tätigkeit als Krankenschwester ihren Patientinnen und Patienten die Gesundheitsvorsorge näherzubringen, so gelingt es ihr im Hinblick auf die angeführten Ausbildungsinhalten darzulegen, dass die von ihr erworbenen Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. Es findet dieses Vorbringen der Bw. auch in der gesetzlichen Grundlage des von der Bw. ausgeübten Berufes (siehe § 11 Abs. 1 u 2 Gesundheits- und Krankenpflegegesetz) Deckung, wonach die Gesundheits- und Krankenpflege den pflegerischen Teil u.a. der gesundheitsfördernden und präventiven Maßnahmen zur Erhaltung und zur Wiederherstellung der Gesundheit und zur Verhütung von Krankheiten umfasst.

Wenn die Bw. in ihrer Berufung weiters ausführt, in näher angeführten Pflegemodellen werde die Rolle der Pflegepersonen als unterstützend, lehrend, beratend, leitend, fördernd und befähigend aufgefasst und stehe der ganzheitlich fördernde Pflegeprozess auch im Ayurveda, dass in seiner holistischen Tradition als Komplementäranwendung in der Grundpflege gesehen werde, im Mittelpunkt, wird damit die Möglichkeit der Anwendung der erworbenen Kenntnisse der absolvierten Bildungsmaßnahme aufgezeigt.

Der unabhängige Finanzsenat ist auch der Ansicht, dass der Umfang der von der Bw. absolvierten Bildungsmaßnahme (480 Unterrichtseinheiten), ein Indiz für die berufliche Veranlassung der Bildungsmaßnahme darstellt.

Es geht der unabhängige Finanzsenat davon aus, dass aufgrund der angeführten Ausbildungsinhalte und der aus dem Gesundheitsbereich kommenden Teilnehmer der Ausbildungsmaßnahme die erworbenen Kenntnisse im Zusammenhang mit der von der Bw. ausgeübten Tätigkeit stehen sowie im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. Da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe Erkenntnis vom 22.11.2006, 2004/15/0143 und vom 22.9.2005, 2003/14/0090) jeder Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit ausreicht, um von einer begünstigten Bildungsmaßnahme auszugehen und keine Feststellungen über eine private Mitveranlassung getroffen wurden, war von einer Bildungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 auszugehen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 11. September 2007