



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 7. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 8. April 2010 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) ist Apothekerin und erzielt aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und beantragte in ihrer Steuererklärung für 2008 uA Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, iHv € 8.700,44,--. Die Einkommensteuer wurde mit Bescheid vom 27.8.2009 erklärungsgemäß veranlagt. Mit Ergänzungsersuchen vom 27.2.2010 im Rahmen einer nachprüfenden Kontrolle wurde die Bw vom Finanzamt (FA) aufgefordert, Unterlagen betreffend Arbeitsmittel, Fachliteratur, Reise/Fahrtspesen, Aus-/Fortbildungskosten und sonstige Werbungskosten einzureichen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 28.3.2010 legte die Bw verschiedene Aufstellungen und Unterlagen vor.

Mit Bescheid vom 8.4.2010 hob das FA den Bescheid vom 27.8.2009 gemäß § 299 BAO auf, da das nachträgliche Ermittlungsverfahren ergeben habe, dass eine inhaltliche Rechtswidrigkeit hinsichtlich der berücksichtigten Absetzposten vorliege.

Gleichzeitig erging der Einkommensteuerbescheid 2008, da gemäß § 299 Abs 2 BAO mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden sei. Infolge Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 vom 8.4.2010 sei die ggstdl Bescheiderlassung erforderlich.

An Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, wurden nunmehr € 5.128,45,-- anerkannt.

In der Begründung wurde ausgeführt, bei Aufwendungen, die sowohl Werbungskosten als auch Aufwendungen für den privaten Bereich darstellen könnten, seien die Kosten, wenn die Verwendung nicht ausschließlich beruflich erfolgt sei, der privaten Lebensführung zuzuordnen. Bei einer privaten Mitveranlassung sei das Aufteilungsverbot des § 20 EStG 1988 anzuwenden, weshalb die Kosten für MP3 Player und Kamera nicht berücksichtigt werden konnten.

Als Werbungskosten seien Kosten, die mit der beruflichen Tätigkeit zusammenhängen, absetzbar. Bei Aufwendungen für Psychosomatik-Seminare, Vokalakademie, Harmonik Studienbeiträge, Atemgymnastik und Rhythmuspädagogik, altorientalische Musiktherapie, sowie Yoga oder Qigongkurse habe jedoch kein Zusammenhang mit der Tätigkeit als Apothekerin erkannt werden können, weshalb diese Kosten, sowie die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen (Tagesgebühren, Kilometergelder) auszuscheiden seien.

Gegen diesen Bescheid brachte die Bw das Rechtsmittel der Berufung ein und führte darin iW aus:

- der MP3 Player werde nur zu ca 40% für private Zwecke verwendet. Zu ca 60% werde er zum Abspielen der Aufnahmen von Fortbildungsveranstaltungen verwendet.
- die Kamera habe die Bw angeschafft, weil sie diese für die Vorbereitung der Heilpflanzen-Wanderungen für die Donauzentrum-Apotheke benötigt hätte. Sie fotografiere privat sehr wenig und habe deshalb beantragt, 70% der Anschaffungskosten als beruflich zu berücksichtigen.
- Die Fortbildung in der Psychosomatik sei eine wertvolle Erweiterung und Vertiefung des pharmazeutischen Fachwissens der Bw. Bei der Beratung der Patienten müsse die Bw unterscheiden können, ob die Beschwerden des Patienten eher körperlicher Natur oder durch psychosomatische Ursachen begründet seien. Je nachdem erfolgten die weiteren Empfehlungen und Ratschläge.
- Die Kurse für Atemgymnastik, Yoga und Qigong ermöglichten es der Bw, in Beratungsgesprächen den Kunden wertvolle Tipps und Hinweise zu geben, mit welchen Körper-Übungen sie neben der Arzneimitteltherapie ihre Beschwerden lindern oder beseitigen könnten.

- Rhythmuspädagogik sei bei Hochschmerz Patienten wirksam. Die Bw habe an diesem Kurs teilgenommen, weil sie die TaKeTiNa Rhythmuspädagogik-Methode habe kennenlernen wollen, um beurteilen zu können, ob es möglich sei, einen derartigen Kurs im Gesundheitszentrum ApDoMed für interessierte Stammkunden der Apotheke Donauzentrum anzubieten.
- Den Harmonik-Lehrgang habe die Bw absolviert, weil sie sich daraus Information über zugrunde liegende Gemeinsamkeiten wirksamer Therapieformen und über die Prinzipien, die bewirkten, ob ein Therapie erfolgreich sei oder nicht, erwartet habe. Die Harmonik sei zwar an der Musik-Universität angesiedelt, habe aber nichts mit der üblichen Harmonie-Lehre zu tun, sondern sie stehe dem Bereich Musiktherapie nahe. Man könne die Harmonik als die übergreifende Einheit von künstlerischem, theoretischem und heilendem Wissen und Gestalten bezeichnen.
- Die Altorientalische Musiktherapie sei ein gut dokumentiertes, empirisch bewährtes System von praktischer, therapeutischer, prophylaktischer und rehabilitativer Relevanz. Sie sei eine Behandlungsmethode mit direkter organspezifischer Wirkung. Für die Arbeit der Bw seien Kenntnisse in der Altorientalischen Musiktherapie von Interesse, da sie einem Kunden mit chronischen Schmerzen, Depressionen oder Schlafstörungen gezielt Musik-CDs mit geeigneten Aufnahmen empfehlen könne.
- Im Rahmen der Vokalakademie würde zu sehr günstigen Preisen eine Sprech- und Atemschulung angeboten. Dies sei nicht nur für die Vortragstätigkeit der Bw, sondern auch für ihre tägliche Arbeit in der Apotheke wichtig.

Das FA legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS vor.

Der UFS ersuchte die Bw mit Vorhalt vom 15.9.2010, folgende Unterlagen nachzureichen:

- ein detailliertes Kursprogramm, aus dem auch der angesprochene Teilnehmerkreis ersichtlich sei
- eine Teilnahmebestätigung
- Belege für die aufgegliederten Kosten
für die Seminare/Kurse
- Psychosomatik
- Harmonik
- Altorientalische Musiktherapie
- Vokalakademie

Mit Schreiben vom 18.10.2010 wurden die angeforderten Unterlagen übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest.

Die Bw ist Apothekerin und erzielte aus dieser Tätigkeit im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

Das Berufsbild des Apothekers ist wie folgt zu beschreiben: Die Kompetenz und die Aufgabe des Apothekers besteht in den Kenntnissen der Zusammensetzung, der Wirkungsweisen, der Herstellung, Lagerung und Zubereitung und der richtigen Anwendung der Arznei- bzw Heilmittel, während die Diagnose und Therapie (das Erkennen und Heilen von Krankheiten) die primäre Aufgabe des Arztes ist. Der Apotheker muss das Studium der Pharmazie absolvieren. Dieses ist ein Lehr- und Forschungsfach innerhalb der Naturwissenschaften mit starkem Bezug zu den Biowissenschaften und der Medizin.

Aufgaben des Apothekers in einer öffentlichen Apotheke: im Interesse größtmöglicher Arzneimittelsicherheit muss jede Apotheke über ein eigenes Labor verfügen, in dem Arzneistoffe auf Identität und Arzneipflanzen auf Inhalt und Wirkstoff untersucht werden. Darüber hinaus nimmt der Apotheker heute im Labor auch Aufgaben des Umweltschutzes – wie Überprüfung der Wasserqualität – wahr.

Auch die industrielle Herstellung von Arzneimitteln hat nichts daran geändert, dass Apotheker nach den Rezepten eines Arztes nach wie vor selbst Arzneimittel herstellen.

In vielen Apotheken gibt es auch sogenannte Hausspezialitäten wie rezeptfreie Arzneien, Teemischungen, Sirupe, Tropfen, Kapseln usw., die der Apotheker nach seinen eigenen Rezepten herstellt

Neben rezeptpflichtigen und rezeptfreien Arzneimitteln ist der Apotheker in einer öffentlichen Apotheke aber auch mit Heilpflanzen und mit Produkten, die im weitesten Sinn der Gesundheit dienen (von Verbandsstoffen bis zur Spezial-Kosmetik, von Verhütungsmitteln bis zur Babynahrung) befasst. Das Angebot und die Nachfrage an Produkten dieser Art wächst, weil in der Bevölkerung das Bedürfnis zunehmend größer wird, selbst für die Gesundheit und für das Wohlbefinden das Richtige zu tun. Daher hat der Apotheker auch in verstärktem Maß die Aufgabe zu beraten, zu informieren und zu helfen.

Betreffend die streitgegenständlichen Werbungskosten ist auszuführen wie folgt:

- Der MP 3 Player wurde nicht ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt.
- Die Kamera wurde nicht ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt.
- Die Bw besuchte Kurse für Psychosomatik. Veranstalter dieser Kurse war Dr. J. V., Arzt für Allgemeinmedizin in Wien. Es handelt sich um ein Sommer-Therapiewochenende im Hotel NÖ

mit dem Thema "Ich für Mich", Grundstabilität/Erholungsphasen sowie um einzelne Gruppentherapietage in Wien mit dem Thema Übungen zur verstärkten Konzentration, Selbstreflexion – Supervision.

In den Kursen wurden einfache Konzentrations- und Entspannungsübungen unterrichtet sowie praktische Fallbeispiele und Situationen, die von den Teilnehmern mitgebracht wurden besprochen und analysiert. Ein detailliertes Kursprogramm existiert nicht.

Der Besuch der Kurse durch die Bw betrifft auch den Bereich der privaten Lebensführung und war zum Teil privat veranlasst. Sie dienen in erster Linie der Persönlichkeitsentwicklung und Stressbewältigung. Ein enger und ursächlicher Zusammenhang mit dem Beruf der Bw besteht nicht. Die Kurse sind für eine Vielzahl von Berufen und auch privat von Interesse. Der Kursbesuch ist nicht notwendig für den Beruf einer Apothekerin.

- Die Kurse für Atemgymnastik, Yoga und Qigong dienen der Persönlichkeitsentwicklung und Stressbewältigung. Es handelt sich um Meditations-, Konzentrations- und Bewegungsformen. Sie gehören zum Bereich der persönlichen Lebensführung und sind der privaten Sphäre der Bw zuzurechnen.

- Der Kurs für Rhythmuspädagogik basiert auf der TaKeTiNa Rhythmuspädagogik. Die Ausbildung steht in keinem Zusammenhang mit dem Beruf der Bw. Durch die TaKeTiNa Rhythmuspädagogik bekommt jeder Mensch Zutritt zu seiner rhythmischen Begabung. Der Lernende wird direkt zur Erfahrung elementarer musikalischer Bausteine geführt, die im Bewusstsein jedes Menschen verankert sind.

Der Besuch dieses Kurses gehört zum Bereich der persönlichen Lebensführung und ist der privaten Sphäre der Bw zuzurechnen. Er dient der Persönlichkeitsentwicklung und Stressbewältigung.

- Die Bw besucht von Jänner bis Juni des Streitjahres die Vorlesungen des Harmonik-Lehrganges über "Harmonikale Grundlagenforschung" an der Universität für Musik und darstellende Kunst in Wien. Die Harmonik zeigt sich als ein großes, kaum eingrenzbares Gebiet, das weder nur der Kunst- noch ausschließlich primär der Geistes- oder Naturwissenschaft zuzuordnen ist. Die übergreifende Einheit von künstlerischem, theoretischem und heilendem Wissen und Gestalten, angeregt und vermittelt in persönlicher Begegnung, ist oberste Zielsetzung. Zusätzlich zum wissenschaftlichen Durchdringen stellen sowohl das originär Künstlerische wie auch das Einstrahlen in die Lebenspraxis bestimmende Momente der Harmonik dar.

Für den Besuch des Lehrganges sind keine Vorkenntnisse erforderlich. Es kann sich jedermann dafür anmelden. Der Lehrgang ist nicht berufsspezifisch. Der Besuch dieses Kurses gehört zum Bereich der persönlichen Lebensführung und ist der privaten Sphäre der Bw zuzurechnen. Er steht in keinem Zusammenhang mit dem Beruf der Bw.

- Im von der Bw besuchten Seminar "Altorientalische Musiktherapie" wurde diese und deren Wirksamkeit in der praktischen Anwendung vorgestellt. Es handelt sich um Musik mit alten Instrumenten und Tänzen. Angestrebt wird eine Veränderung der Emotionen. Die Therapie kann auch zur Krankheitsvorbeugung, Behandlung und Rehabilitation eingesetzt werden. Es handelt sich um Meditations-, Konzentrations- und Bewegungsformen. Die Ausbildung dient auch der Persönlichkeitsentwicklung und Stressbewältigung.

Der Seminarbesuch gehört zum Bereich der persönlichen Lebensführung und ist der privaten Sphäre der Bw zuzurechnen. Die gelehrten Inhalte sind nicht berufsspezifisch.

- Bei der "Vokalakademie" handelt es sich um eine Sprech- und Atemschulung. Der Kurs ist nicht auf Apotheker zugeschnitten. Es handelt sich um kein berufsspezifisches Coaching; es ist vielmehr sowohl in sehr vielen verschiedenen Berufen als auch im privaten Bereich von Interesse und die vermittelten Kenntnisse können sowohl im privaten als auch im beruflichen Bereich angewendet werden.

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung.

Die Feststellungen über das Berufsbild des Apothekers sind der Homepage der Österreichischen Apothekenkammer entnommen.

MP3 Player: Die Bw führt selbst aus, der MP3 Player werde zu ca 40% für private Zwecke verwendet. Zu ca 60% werde er zum Abspielen der Aufnahmen von Fortbildungsveranstaltungen verwendet. Die ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Nutzung ist daher nicht gegeben.

Kamera: Die Bw führt selbst aus, sie fotografiere privat sehr wenig und habe deshalb beantragt, 70% der Anschaffungskosten als beruflich zu berücksichtigen. Die ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Nutzung ist daher nicht gegeben.

Kurse für Psychosomatik: Das Thema des Therapiewochenendes und der einzelnen Therapietag ist den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen. Die Kursbeschreibung beruht auf dem Vorbringen der Bw. Trotz Aufforderung konnte sie kein detailliertes Kursprogramm vorlegen. Das Thema „Ich für Mich“, Grundstabilität/Erholungsphasen sowie Übungen zur verstärkten Konzentration, Selbstreflexion – Supervision sowie die Erlernung einfacher Konzentrations- und Entspannungsübungen zeigen jedoch, dass die Kurse in erster Linie der Persönlichkeitsentwicklung und Stressbewältigung dienen. Sie sind für jedermann von Interesse. In jedem Beruf ist eine gute Konzentration und Grundstabilität etc von Vorteil. Ein enger Zusammenhang mit dem Beruf des Apothekers ist nicht erkennbar. Sicherlich mag es in einzelnen Fällen für eine Apothekerin hilfreich sein, bei der Beratung der Patienten zu unterscheiden, ob die Beschwerden durch psychosomatische Ursachen begründet sind. Allerdings konnte kein tauglicher Nachweis erbracht werden, dass die Kurse auf

diesbezügliche Fähigkeiten ausgerichtet waren und schließlich ist das Erstellen von Diagnosen zuvorderst Aufgabe von Ärzten. Dass der Besuch der Kurse notwendig für den Beruf der Apothekerin war, ist nicht erkennbar.

Kurse für Atemgymnastik, Yoga und Qigong: Diese Kurse dienen in erster Linie der Erhaltung der eigenen Gesundheit bzw Verbesserung derselben und gehören daher in den Bereich der persönlichen Lebensführung. Berufsspezifische Inhalte wurden nicht nachgewiesen. Der UFS geht daher davon aus, dass das in diesen Kursen vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art und nicht auf die spezifische berufliche Tätigkeit der Bw als Apothekerin ausgerichtet war. Die Kurse sind für eine Vielzahl von Berufen und auch für den privaten Lebensbereich von Bedeutung. Es ist daher eine private Mitveranlassung der Bw gegeben, auch wenn die Bw in einzelnen Beratungsgesprächen Tipps für Übungen gegeben haben mag. Dass der Besuch der Kurse notwendig für den Beruf der Apothekerin war, ist nicht erkennbar.

Rhythmuspädagogik: Die Ausführungen im Sachverhalt beruhen auf Internet Recherchen. Dieser Kurs ist für jedermann von Interesse. Ein Zusammenhang mit dem Berufsbild einer Apothekerin ist nicht erkennbar.

Harmonikale Grundlagenforschung: Die Feststellungen im Sachverhalt beruhen auf dem Vorbringen der Bw und sind auch der Homepage der Universität für Musik und darstellende Kunst in Wien zu entnehmen. Der Zusammenhang der beschriebenen Harmonik mit dem Berufsbild der Apothekerin ist nicht erkennbar.

Altorientalische Musiktherapie: Die Ausführungen im Sachverhalt beruhen auf dem Vorbringen der Bw und sind der entsprechenden Homepage entnehmbar. Demnach dient das Seminar in erster Linie der Persönlichkeitsentwicklung und Stressbewältigung und ist daher privat veranlasst. Dass möglicherweise entsprechende CDs in der Apotheke angeboten werden können, ist ein Nebeneffekt, der an der privaten Hauptveranlassung nichts ändert.

- Vokalakademie: Die Feststellungen beruhen auf dem Vorbringen der Bw. Dass der Kurs nicht auf Apotheker zugeschnitten ist, ist den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen. Er ist für jedermann privat und für eine Vielzahl von Berufen, in denen Gespräche geführt werden, von Interesse. Gelegentliche Vorträge, die zu keinen steuerpflichtigen Einnahmen führen, vermögen daran nichts zu ändern. Die Teilnahme an diesem Kurs ist daher privat mitveranlasst. Dass der Besuch des Kurses notwendig für den Beruf der Apothekerin war, ist nicht erkennbar.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen wie folgt.

Gemäß § 16 Abs 1 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind nach Z 10 erster Satz leg cit auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 1 u Z 2a) dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge
- 2.a) 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.

Mit der Einführung der Z 10 in die Bestimmung des § 16 Abs 1 EStG 1988, welche durch das Steuerreformgesetz 2000, BGBl I Nr 106/1999, erfolgte, sollte die früher bestandene strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung und steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen für die Fortbildung gelockert werden. Es sollen auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige Fortbildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen; sie fallen unter die im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stehenden Bildungsmaßnahmen.

(*Siehe Erkenntnis VwGH v 22.9.2005, ZI 2002/14/0090*).

Ein Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeiten verwertet werden können (*siehe Doralt, EStG, Stand 1.4.2010, § 16 Tz 203/4/1*).

Nicht abzugsfähig sind dagegen Bildungsmaßnahmen, die der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik, B-Führerschein). Dienen die Bildungsmaßnahmen sowohl beruflichen als auch privaten Bedürfnissen, so reicht ein Nutzen für die Berufstätigkeit für die Abzugsfähigkeit alleine noch nicht aus; ein Indiz für die berufliche Veranlassung ist idR die berufliche Notwendigkeit. Dienstfreistellungen oder Bescheinigungen des Dienstgebers über die Zweckmäßigkeit reichen zum Nachweis der Notwendigkeit nicht aus (*siehe Doralt aaO, § 16 Tz 203/5*).

Zu MP 3 Player und Kamera ist auszuführen, dass es sich um Wirtschaftsgüter des privaten Lebensbereichs handelt. Diese sind aG des Abzugsverbotes gemischt veranlasster

Aufwendungen nach Lehre und Judikatur grundsätzlich nicht abzugsfähig (Aufteilungsverbot), außer das betreffende Wirtschaftsgut wird ausschließlich bzw nahezu ausschließlich beruflich verwendet (*siehe Doralt aaO, § 20 Tz 163*). Diese Voraussetzung liegt im gegenständlichen Fall nicht vor. Die Aufwendungen sind daher gemäß § 20 Abs Z 2 lit a EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Zu den besuchten Kursen, Seminaren und Lehrgängen ist auszuführen, dass diese allesamt keine berufsspezifische Fortbildung darstellen, da nach den Feststellungen im Sachverhalt die Kursinhalte für Angehörige verschiedenster Berufsgruppen und für Personen mit privatem Interesse von Nutzen sind. Die in den besuchten Kursen vermittelten Fähigkeiten sind von allgemeiner Natur und können auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit angewendet werden. (Siehe oben).

Zum Teil handelt es sich um Kurse, die der Persönlichkeitsentwicklung dienen. Dabei handelt es sich um Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind. Diese sind nach Lehre und Judikatur grundsätzlich den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung zuzuordnen und demnach vom Abzug ausgeschlossen (*siehe Jakom, 5. Auflage, § 16, Tz 52*), es sei denn, im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle ist eine entsprechende Schulung erforderlich. Dafür gibt es im ggstdl Fall allerdings keinen Anhaltspunkt.

Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf nach der Rechtsprechung des VwGH ein Zusammenhang mit der Einkunftszielung nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. (*Siehe Erkenntnis VwGH vom 27.6.2000, ZI 2000/14/0096*).

In diesem Sinn entschied der VwGH bezüglich der Kosten eines Schikurses für eine Sportlehrerin 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 (*siehe Erkenntnis VwGH 30.5.2001, 2000/13/0163*).

Im Erkenntnis vom 29.1.2004, ZI 2000/15/0009, führte der Verwaltungsgerichtshof aus, dass die Kosten für eine Ausbildung in Gruppendynamik und NLP für den Leiter einer Bankfiliale keine Werbungskosten darstellen, da keine berufsspezifischen Inhalte der Seminare erkennbar waren, die Teilnehmer aus verschiedenen Berufsgruppen kamen und die vermittelten Fähigkeiten etwa auf dem Gebiet der Kommunikation in einer Vielzahl von Berufen, aber auch für den privaten Lebensbereich von Bedeutung sind.

Auch hinsichtlich der Aufwendungen einer Volkschullehrerin für den Kurs "Kunst- und Gestaltungstherapie" bestätigte der VwGH, dass zwar ein Nutzen für die Arbeit als Lehrerin nicht in Zweifel zu ziehen sei, aber keine anzuerkennenden Werbungskosten vorliegen, wenn die Inhalte des Lehrganges nicht ausreichend berufsspezifisch sind (*VwGH 14.12.2006, 2002/14/0012*).

Nicht zuletzt hat sich auch der unabhängige Finanzsenat in einer Reihe von Fällen mit Aus- und Fortbildungskosten befasst.

So wurden in der Berufungsentscheidung vom *14.11.2008, RV/2238-W/07*, verschiedene psychologische Seminare einer Apothekerin (Inhalt dieser Seminare war es unter anderem die "innere Mitte" zu finden, sich seiner Stärken bewusst werden, Entspannung in angstbesetzten Situationen finden, Stressbewältigung, Aggression und Konfliktlösung, Körperwahrnehmung, Meditation, Trance und Atemarbeit, individuelle Entwicklung - Balance in der Partnerschaft etc) im Hinblick auf § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 für nicht abzugsfähig erachtet, da es sich um Kosten der privaten Lebensführung handle, die die berufliche Sphäre der Bw nur am Rande berührten, daher dem Aufteilungsverbot unterlagen und somit keine abzugsfähigen Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 darstellten.

In der Entscheidung vom *16.2.2006, RV/0204-L/05*, wurden die Aufwendungen einer Landtagsabgeordneten für ein Schauspielworkshop, in welchem Kenntnisse in Rhetorik, Kommunikation und Körpersprache vermittelt wurden, nicht als Werbungskosten anerkannt. Das gleiche gilt für den Rhetorikkurs eines Produktmanagers (*UFS 24.5.2006, RV/0055-F/05*), welcher ebenso wie das Schauspielworkshop allgemein zugänglich und nicht auf eine bestimmte Berufsgruppe zugeschnitten war. Es mangelte an einem berufsspezifischen Inhalt und einem Nachweis der beruflichen Notwendigkeit.

Ebenso wurden mit Berufungsentscheidung vom *23.1.2009, Zi RV/1497-W/08* die Kosten für einen "Stimm- und Sprechtechnik Intensiv Lehrgang" bei einem Bankangestellten wegen mangelnder beruflicher Notwendigkeit und privater Mitveranlassung nicht anerkannt. Die Kosten eines Managers für einen Kurs „*Stimm- und Sprechtechnik*“ (Einzelcoaching) wurden mit Berufungsentscheidung vom *17.5.2010, Zi RV/2848-W/08*, nicht als Werbungskosten anerkannt.

Von der Rechtsprechung wird ein strenger Maßstab bei Aufwendungen, die in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, angelegt. Vom unabhängigen Finanzsenat wird zwar nicht verkannt, dass die Bw die erworbenen Fähigkeiten zum Teil im beruflichen Umfeld umsetzen kann, dies reicht jedoch nicht aus, eine konkrete berufliche Notwendigkeit des Erwerbs des bei den Kursen vermittelten Wissens darzulegen.

Es liegt insgesamt keine "*auf die Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zugeschnittene Fortbildung*" vor. Es fehlt allen Kursen, Seminaren und Lehrgängen der berufsspezifische Inhalt und die berufliche Notwendigkeit.

Im Sinne all dieser Ausführungen und insbesondere der vom VwGH entwickelten Abgrenzungskriterien sind die geltend gemachten Aufwendungen der Bw für Kurse, Seminare und Lehrgänge sowie die damit in Zusammenhang stehenden Kosten dem Bereich des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 und damit den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung zuzuordnen.

Die Berufung musste abgewiesen werden.

Wien, am 8. Juni 2012