



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 18

GZ. RV/3135-W/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr.1, gegen den Bescheid des Finanzamtes N. betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 28. Juli 2010 verwiesen und bilden diese einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Die Berfungswerberin (Bw.) übt den Beruf der Pflegehelferin aus und brachte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 elektronisch ein.

Die Bw. beantragte in ihrer Erklärung u.a. unter der KZ 722 Aus-/Fortbildungskosten in Höhe von € 1.500,00 und wurde mit Ersuchen um Ergänzung aufgefordert, u.a. diese beantragten Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen.

Vorgelegt wurde eine „Anmeldung zum HFL-Fernlehrunterricht (Fernlehrvertrag)“ für den Lehrgang Psychologie mit der Lehrgangs-Nr. A 1022.

Mit Bescheid vom 26. Mai 2010 wurde die Bw. zur Einkommensteuer 2009 veranlagt und die beantragten Aufwendungen für eine Bildungsmaßnahme mit folgender Begründung nicht berücksichtigt:

*„Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind, sind nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können und von Nutzen sind. Es ist anhand der Lehrinhalte zu prüfen, ob eine auf die Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zugeschnittene Fortbildung vorliegt, oder ob es sich um eine Fortbildungsveranstaltung handelt, die auch für Angehörige verschiedener Berufsgruppen geeignet ist und Anziehungskraft auf Personen hat, die aus privaten Interessen Informationen über die dort dargebotenen Themen erhalten (VwGH 26.11.2003, 99/13/0160, VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009).“*

*Laut Kursbeschreibung ([www.humboldt.at](http://www.humboldt.at)) ist dieser Kurs z.B. auch für Eltern, damit sie die Probleme ihrer Kinder besser erkennen können, von allgemeinem Nutzen. Die beantragten Aufwendungen konnten daher nicht berücksichtigt werden.“*

Die Bw. brachte mit Schriftsatz vom 1. Juni 2010 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 ein und verweist darauf, dass ihre Weiterbildung bei Humboldt sehr wohl für ihren Beruf und nicht aus privatem Interesse erfolge, wie der Bescheidbegründung zu entnehmen sei. Als Beilage zur Berufung findet sich eine „Lehrgangsbestätigung“, welche die Anmeldung der Bw. zum Lehrgang „Psychologie – Theorie und Praxis“ bestätigt.

Mit Berufungsvorentscheidung gem. 276 BAO betreffend Einkommensteuer 2009 wurde der Berufung hinsichtlich der beantragten Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen mit der Begründung, wonach Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien, nicht abzugsfähig seien, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden könnten und von Nutzen seien, ein Erfolg versagt.

Die von der Bw. beantragten Aufwendungen für Wohnraumschaffung wurden bei den Sonderausgaben berücksichtigt und in diesem Punkt der Berufung stattgegeben.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung vom 2. Juni 2010 an die Abgabenbehörde II. Instanz wird ausgeführt, dass in der Berufungsvorentscheidung der Berufung nicht in vollem Umfang stattgegeben wurde. Die Bw. habe im Kalenderjahr 2010 ihre Umschulung fortgesetzt. Die Ausbildung im Rahmen des Psychologiekurses sei nicht von allgemeinem Interesse, sondern sie ermögliche es der Bw. in einen neuen Beruf einzusteigen. Die Absicht der tatsächlichen

Berufsausübung in diesem Bereich war von vornherein gegeben. Es werde beantragt, die Umschulungskosten zu berücksichtigen.

Die Bw. gab auf weiteres Ersuchen des Finanzamtes bekannt, dass sie bisher den Beruf der Pflegehelferin ausgeübt habe und nach Abschluss der Ausbildung der Beruf der Psychologin ausgeübt werden soll. Die Umschulung liege in der Weiterbildung. Der Abschluss der Ausbildung ermögliche der Bw. das Tätigwerden als Psychologin.

Die Bw. legte zur Dokumentation des Lehrgangsinhaltes folgenden Lehrplanauszug vor:

*„Lehrplanauszug aus Lehrgang A 1022*

*Psychologie*

*Theorie und Praxis*

...

*Auszug aus dem Lehrplan:*

*Methodenlehre: Einführung in die Thematik – Historische Übersicht – Psychologische Testverfahren – Intelligenz und Intelligenztest*

*Allgemeine Psychologie: Wahrnehmung – Gedächtnis und Denken – Lernen – Sprache*

*Persönlichkeitspsychologie: Der Begriff „Persönlichkeit“ – Persönlichkeitstheorien und Typologien – Wichtige Erkenntnisse von Sigmund Freud und der Psychoanalyse – Individualpsychologie nach Alfred Adler*

*Umgang mit Krisen: Ängste und Phobien – Stress – Krisen und Krisenbewältigung – Sucht*

*Psychische Störungen: Neurosen – Essstörungen (Anorexie und Bulimie) – Depressionen – Antisoziale Persönlichkeitsstörungen – Psychosen – Demenz und ihre Erscheinungsformen – Entwicklung in der Psychiatrie – Antipsychiatrie*

*Grundlagen Psychotherapie: Analytische Therapien – Verhaltenstherapie – Humanistische Therapie – Einzeltherapie – Gruppen- und Familientherapie – Körperorientierte Therapien – Hypnose*

*Entwicklungspsychologie: Entwicklung – Psychoanalytische Entwicklungstheorien – Kognitive Entwicklungstheorien – Schwangerschaft, Geburt, erstes Lebensjahr*

*Psychologie der Lebensspanne: Kleinkind und Vorschulzeit – Schulzeit – Adoleszenz – Erwachsenenalter*

*Verhaltensauffälligkeiten im Kindesalter: Lese- und Rechtschreibschwierigkeiten – Schwach begabt und hoch begabt – Überaktive Kinder – Kindesmisshandlung und sexueller Missbrauch von Kindern*

*Sozialpsychologie: Der Mensch als soziales Wesen – Kommunikation – Wechselseitige Beeinflussung von einzelnen Menschen und Gruppen – Soziale Wahrnehmung – Gruppendynamik*

*Gruppen- und Arbeitspsychologie: Gruppendynamik – Sozialisation und (Nicht-)Anpassung – Psychologische Aspekte von Arbeit und Organisation*

*Menschliches Sozialverhalten: Motivation – Menschliche Aggression und Gewalt – Altruismus – Trauer – Sexualität – Sexuelle Probleme – Kreativität*

*Parapsychologie: Parapsychologie als psychologisches Randgebiet – Träume – Traumarbeit – Parapsychologie (Psychische Energie) – Parapsychologie (parapsychologische Erscheinungen)".*

Zum von der Bw. besuchten Lehrgang „Psychologie Theorie und Praxis“ mit der Lehrgangsnummer A 1022 werden im Internet vom Veranstalter des Lehrganges ([www.humboldt.at](http://www.humboldt.at)) folgende Ausführungen getroffen:

*„Wer bin ich? Was sind meine Stärken? Wie kann ich sie entfalten? Wenige Menschen kennen die verborgenen Eigenschaften Ihrer Persönlichkeit. In diesem Lehrgang erfahren Sie, wie Sie Ihre schlummernden Kräfte entdecken und entwickeln und wie Sie auf diese Weise Ihre Persönlichkeit vollständig entfalten können.*

*Das Zusammenspiel zwischen dem Einzelnen und seiner Umgebung wird von Gefühlen, Bedürfnissen und Motiven mitbestimmt.*

*Unterstützung im alltäglichen Verhalten und im Umgang mit Konflikten  
Aus den Erkenntnissen der modernen Psychologie werden Sie einen großen Gewinn in Beziehungen erfahren. Der Lehrgang unterstützt Sie im alltäglichen Verhalten und im Umgang mit Problemen und Konflikten in der Familie und am Arbeitsplatz.*

*Zunächst vermitteln wir Ihnen anschaulich und schnell nachvollziehbar die theoretischen Grundlagen über die aktuellen Hauptgebiete der Psychologie.*

*Alles ist auf dem neuesten Stand der Forschung und mit vielen Beispielen aus der psychologischen Praxis lebendig erklärt, damit Sie dieses neue Wissen in Ihrem Leben auch praktisch anwenden können.*

*Sie lernen, Ihre Stärken zu entfalten*

*Sie nehmen ihre persönlichen Eigenschaften besser wahr und entfalten Ihre eigenen Stärken; Sie steigern Ihre Chance auf beruflichen Erfolg; Sie gestalten den Umgang mit Mitarbeitern, Vorgesetzten und Kunden effektiver und erwerben die Fähigkeiten der konstruktiven Konfliktbewältigung; Sie entwickeln größeres Einfühlungsvermögen und verstehen Verhalten und Motive anderer in der Partnerschaft, in der Kindererziehung und im Beruf.*

*Ganz gleich, ob Sie diesen Lehrgang aus privaten oder eher beruflichen Gründen absolvieren möchten.*

*Psychologie, die Lehre von den bewussten und unbewussten Seelenzuständen des Menschen, spielt eine große Rolle im täglichen Leben. Theoretische und praktische Psychologiekenntnisse sind ein großer Gewinn und eine wertvolle Zusatzqualifikation.*

*Der Lehrgang ist ideal:*

- *Für Sie, wenn Sie Ihre Eigenschaften noch besser erkennen und Ihre Stärken entfalten möchten.*
- *Für Sie, wenn Sie aus einem sozialen Beruf kommen und eine Zusatzqualifikation erwerben möchten.*
- *Für Sie, wenn Sie Ihre Chance auf beruflichen Erfolg steigern möchten. Mit Psychologiekenntnissen gestalten Sie den Umgang mit Kollegen, Vorgesetzten und Kunden effektiver.*
- *Für Eltern, die Probleme Ihrer Kinder besser erkennen und Ihnen wirkliche Lebenshilfe geben möchten.*

*Für Sie, wenn Sie Psychologie als Wissensgebiet interessant finden und sich praxisverbunden und lebensnah mit wichtigen Einzelgebieten vertraut machen möchten."*

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob die beantragten Aufwendungen für eine Bildungsmaßnahme (Psychologiekurs – Theorie und Praxis) Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 darstellen oder von einer privaten Veranlassung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 auszugehen ist.

Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988).

*„Werbungskosten sind auch“ (§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988):*

*„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.“*

§ 20 Abs. 1 EStG 1988 lautet auszugsweise:

*„§ 20 (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden. ...*

*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.*

*b) Betrieblich oder beruflich veranlaßte Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.“*

Für den Werbungskostencharakter ist grundsätzlich – ebenso wie für die Betriebsausgabeneingenschaft – nicht entscheidend, ob Aufwendungen notwendig, zweckmäßig oder üblich sind (vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.10.2008], § 16 Anm. 3).

Ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder artverwandten Tätigkeit ist jedenfalls anzunehmen, wenn die erworbenen Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten beruflichen Tätigkeit verwertet werden können. Darüber hinaus reicht aber jeder Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit aus (vgl. VwGH 22.11.2006, 2004/15/0143 mit Hinweis auf Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z. 10 Tz 2).

Sind Bildungsmaßnahmen aber auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse oder dienen sie grundsätzlich der privaten Lebensführung (z.B. Persönlichkeitsentwicklung ohne konkreten beruflichen Bezug, Sport, Esoterik, A- und B-Führerschein), sind die dafür getätigten Aufwendungen nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind (vgl. ErlRV zum StRefG 2000 sowie Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.10.2008] , § 16 Anm. 139).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 schließt Aufwendungen, die in typisierender Betrachtungsweise der Privatsphäre zuzuordnen sind, von der Abzugsfähigkeit aus, auch

wenn sie im Einzelfall betrieblich/beruflich (mit)veranlasst sein mögen (vgl. Atzmüller/Krafft in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.10.2006], § 20 Anm. 8).

Der Unabhängige Finanzsenat geht bei dem verfahrensgegenständlichen Lehrgang „Psychologie – Theorie und Praxis“ aufgrund des Inhaltes und der Beschreibung des Lehrganges durch den Veranstalter davon aus, dass es sich um eine Bildungsmaßnahme handelt, die „auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse ist und grundsätzlich der privaten Lebensführung dient“. Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass die mit dem Lehrgang erworbenen Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind.

Die beantragten Aufwendungen für den Lehrgang „Psychologie – Theorie und Praxis“ stellen daher Aufwendungen für die Lebensführung dar, welche 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988).

Umschulungsmaßnahmen müssen derart umfassend sein, dass sie den Einstieg in einen anderen Beruf auch ermöglichen. Aufwendungen für einzelne Kurse oder Kursmodule für eine nicht verwandte berufliche Tätigkeit sind nicht abzugsfähig (zB Aufwendungen für den Besuch eines einzelnen Krankenpflegekurses, der für sich allein keinen Berufsumstieg sicherstellt), (siehe Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 10 Tz 2).

Im gegenständlichen Fall absolviert die Bw. einen Psychologielehrgang (Kurs), der aufgrund des festgestellten Inhaltes keinen Berufseinstieg in einen anderen Beruf ermöglicht und liegt damit keine umfassende Umschulungsmaßnahme vor

Mit der Absolvierung eines Psychologiekurses und der behaupteten Absicht den Beruf der Psychologin ausüben zu wollen, liegen aber auch keine der in der Lehre geforderten Umstände vor, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (siehe Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 10 Tz 2).

Der Unabhängige Finanzsenat geht somit von der Nichtabzugsfähigkeit der strittigen Aufwendungen hinsichtlich der angeführten Bildungsmaßnahme aus.

Hinsichtlich der strittigen Aufwendungen für Wohnraumschaffung folgt der Unabhängige Finanzsenat der Berufungsvorentscheidung und werden diese als Sonderausgaben berücksichtigt.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. Februar 2011