



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Peter Steurer und die weiteren Mitglieder Dr. Gerhild Fellner, Prok. Bernd Feldkircher und Dr. Klaus Holbach über die Berufungen der BK, vertreten durch Dr. Wolfram Simma, Steuerberater, 6900 Bregenz, Scheffelstraße 1, vom 22. März 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 20. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 1999 und vom 24. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2000 nach der am 6. Dezember 2005 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin, die als Lehrerin in einer Schule für geistig und körperlich behinderte Kinder tätig ist, machte für das Jahr 1999 Werbungskosten von insgesamt 20.473,30 S, bestehend aus **Seminarkosten** ("Lebensqualität – Freude – Ausgeglichenheit") mit Tages- und Nächtigungsspesen und Kilometergeldern (13.857,70 S), Ausgaben betreffend Supervision (3.664,00 S) sowie Fachliteratur und Büromaterial (2.951,60 S), geltend. Für das Jahr 2000 verzeichnete sie Werbungskosten von insgesamt 43.061,80 S betreffend **Seminarkosten** ("Harmonische Persönlichkeitsentfaltung" sowie "Lebensqualität – Freude – Ausgeglichenheit") mit Tages- und Nächtigungsspesen, Hotelkosten und Kilometergeldern (

zusammen 32.534,10 S), Supervisionen (9.300,10 S) sowie Fachliteratur und Büromaterial (1.227,60 S).

Für beide Jahre anerkannte das Finanzamt die für die **Seminare** geltend gemachten Kosten zur Gänze nicht als Werbungskosten, strich die anlässlich der Supervisionen für Inlandsdienstreisen geltend gemachten Tagesgelder und nahm Kürzungen hinsichtlich Fachliteratur, Büromaterial u.ä. vor. Die im Rahmen der Supervisionen angefallenen Kursgebühren und Kilometergelder wurden als einkünftermindernde Werbungskosten in Ansatz gebracht.

In ihren hierauf eingebrachten Berufungen führte die Berufungswerberin aus:

Um ihrer Aufgabe als Lehrerin in einer Schule für Kinder mit körperlichen und geistigen Mehrfachbehinderungen gerecht zu werden, sei es für sie eine Notwendigkeit, sich durch den Besuch von **Fortbildungsveranstaltungen** immer wieder zu orientieren und zu motivieren. Einschlägige Kurse und Seminare dienten der für die schwere Aufgabe erforderlichen Festigung der Persönlichkeit. Die Berufungswerberin schilderte anhand der Bereiche Essen, Körperpflege, Auseinandersetzung mit Sexualität und Aggression wichtige Komponenten ihrer nicht bloß erzieherischen, sondern auch pflegerischen Tätigkeit. Sie wies im Weiteren darauf hin, dass sie ein interdisziplinäres Team von zwölf Personen führen müsse und auch hierfür eine Fortbildung auf dem persönlichkeitsbildenden Sektor erforderlich sei. Insofern stellten die für die Seminare "Lebensqualität – Freude – Ausgeglichenheit" und "Harmonische Persönlichkeitsentfaltung" getätigten Aufwendungen für sie Werbungskosten dar.

Die Kürzungen hinsichtlich Fachliteratur u.ä. blieben unwidersprochen, die Frage der Tagesgelder betreffend Supervisionen wurde im Vorfeld der Berufungsvorentscheidungen außer Streit gestellt.

Die in der Folge ergangenen, abweisenden Berufungsvorentscheidungen wurden im Wesentlichen damit begründet, dass Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien, nicht abgezogen werden könnten und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit von Nutzen seien. Nach den Programmen der von der Berufungswerberin besuchten Seminare handle es sich um solche, die ebenso gut im privaten Lebensbereich wie im Berufsleben verwendet werden könnten.

Die Berufungswerberin brachte einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz ein, dem sie keine weiteren Ausführungen anschloss. Sie beantragte mündliche Verhandlung vor dem Viererssenat.

Der unabhängige Finanzsenat richtete folgendes Ergänzungersuchen an die Berufungswerberin:

**1)** Das Finanzamt hat in seiner Berufungsvorentscheidung ausgeführt, bei den von Ihnen besuchten Seminaren "Lebensqualität – Freude – Ausgeglichenheit" und "Harmonische Persönlichkeitsentfaltung" handle es sich um solche, die nicht auf die Umsetzung in einem bestimmten Beruf abzielten, sondern von allgemeinem Interesse seien. In Ihrem Vorlageantrag sind Sie hierauf nicht eingegangen. Der unabhängige Finanzsenat richtet daher die Frage an Sie, ob die besuchten Seminare speziell auf Sonderpädagogen, somit Angehörige Ihrer Berufsgruppe, zugeschnitten und nur diesem Personenkreis zugänglich waren.

Falls nein, geben Sie bitte Aufschluss darüber, aus welchen Berufssparten die Seminarteilnehmer kamen.

**2)** Haben Sie die Seminare in Ihrer Freizeit besucht?

**3)** Wurden die Seminarkosten teilweise von Ihrem Arbeitgeber getragen?

Dazu wurde wie folgt Stellung genommen:

**1)** Die Seminare seien nicht speziell auf Pädagogen ausgerichtet, sondern für jedermann zugänglich gewesen. Die jeweilige Berufszugehörigkeit der übrigen Teilnehmer sei der Berufungswerberin nicht bekannt. Es wurde das (Anmerkung: bereits gleichlautend im Akt aufliegende) Seminarprogramm eingereicht. Aus diesem lasse sich ersehen, dass die Programmgestaltung anspruchsvoll gewesen sei. Die erlernten Trainingsmethoden und Übungen hätten der Berufungswerberin eine Umsetzung im Umgang mit den schwerstbehinderten Kindern erlaubt. Es habe sich nicht um "Wald- und Wiesen-Seminare" gehandelt.

**2)** Die Berufungswerberin habe die Veranstaltungen in ihrer Freizeit besucht.

**3)** Sie habe die Seminarkosten selbst getragen. Von Arbeitgeberseite sei der Seminarbesuch empfohlen worden.

In der Folge reichte die Berufungswerberin über ihren steuerlichen Vertreter ein Kursprogramm des Pädagogischen Instituts des Landes V aus den Jahren 1992, 1993 und 1997 nach, das Kurse, die ebenfalls von Prof. HB veranstaltet worden waren, dokumentierte. Sie legte dar, es handle sich hierbei um die selben Inhalte wie bei den von ihr besuchten, strittigen Seminaren. Sie verwies weiters auf das Erkenntnis des VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090. Darin seien die von einer Personalmanagerin für einen Mediations- und Konfliktmanagementlehrgang geltend gemachten Kosten als Werbungskosten anerkannt worden.

Die seitens des unabhängigen Finanzsenates telefonisch kontaktierte Schuldirektorin erläuterte den Unterschied zwischen **Supervisionen** und **Seminaren**:

**Supervisionen** kämen in "Akutfällen" zum Einsatz, beispielsweise im Fall des Todes eines Kindes. Die Anregung hiezu könne entweder vom Lehrer oder von der Schule ausgehen. Eine 90 Minuten umfassende Supervisionseinheit koste 200 €. Nur ein Teil dieser Kosten könne von der Schule getragen werden, den restlichen Teil müsse der Lehrer selbst bezahlen. Die Supervisoren müssten nicht zwingend dem IFS angehören, es kämen wahlweise frei niedergelassene Therapeuten zum Einsatz.

**Seminare** böten im Vergleich dazu eine eher allgemeine Fortbildung, die zweifellos nötig und erwünscht, aber auch freiwillig sei. Sie würden immer wieder von Lehrern in Anspruch genommen, wobei die Schule keine Empfehlungen abgebe. Je nach persönlicher Präferenz und Umsetzbarkeit wähle der Lehrer etwa zwischen systemischen und gestalttherapeutischen Seminaren. Die von der Berufungswerberin besuchten Kurse hätten u.a. auf Konfliktmanagement als Teamleiterin abgezielt. Aufgrund der beschränkten Mittel der Schule, könne diese für derartige Veranstaltungen - ungeachtet ihrer Nützlichkeit – keine finanziellen Zuschüsse geben.

In der am 6.12.2005 abgehaltenen **mündlichen Berufungsverhandlung** wurde ausgeführt:

Der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin betonte, dass das StRefG 2000, BGBl. I 1999/106, eine Lockerung hinsichtlich der Absetzbarkeit von Bildungsmaßnahmen gebracht habe. Eine solche käme nämlich nicht mehr nur bei spezifischer Abstimmung auf eine berufliche Tätigkeit in Betracht, vielmehr genüge ein objektiver Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf. Die Berufungswerberin, die ja nicht "bloß" Lehrerin, sondern auch Betreuerin sei, benötige ein erhöhtes Einfühlungsvermögen, welches ihr im Rahmen der besuchten Seminare vermittelt worden sei. Nicht zufällig bestehe weitgehende inhaltliche Deckungsgleichheit zwischen den ursprünglich vom Pädagogischen Institut des Landes V für Lehrer angebotenen und den in Streit stehenden Seminaren. Es könne nicht an der beruflichen Umsetzbarkeit und Brauchbarkeit gezweifelt werden.

Die Vertreterin des Finanzamtes wies auf das Erkenntnis des VwGH vom 24.6.2004, 201/1501/84 hin, aus dem hervorgehe, dass Kosten, die zum Zweck der persönlichen Stressbewältigung ausgegeben worden seien, keine Werbungskosten darstellten. Sie seien als Aufwendungen für die eigene Gesundheit in den Bereich der steuerlich unbeachtlichen privaten Lebensführung zu verweisen.

### Über die Berufung wurde erwogen:

Werbungskosten eines Arbeitnehmers im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden.

Die Vielfalt möglicher, mit einer Berufstätigkeit in Zusammenhang stehender Aufwendungen macht eine Abgrenzung zwischen Werbungskosten und Kosten privater Lebensführung erforderlich. Es soll nämlich im Interesse der Steuergerechtigkeit vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 legt insofern fest, dass Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind, selbst wenn sie sich aus der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen.

**Strittig** ist, ob die in den Jahren 1999 und 2000 für den Besuch der Seminare "Lebensqualität – Freude – Ausgeglichenheit" und "Harmonische Persönlichkeitsentfaltung" angefallenen Kosten als Fortbildungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 absetzbar sind.

Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den spezifischen Anforderungen gerecht zu werden. Die berufliche Fortbildung dient der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf.

Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, ist zur Berücksichtigung als Werbungskosten über die berufliche Veranlassung hinaus die **berufliche Notwendigkeit** erforderlich.

Nach dem im Akt aufliegenden Programm (auf welches die Berufungswerberin auch in ihrer Vorhaltsbeantwortung hingewiesen hat, siehe oben **1**)) der von den Lebens- und Sozialberatern H und RB angebotenen Seminare, sind die Ziele der Veranstaltung

- den Selbstwert als Grundlage für Eigenverantwortung und erfolgreiche Bewältigung von Beruf und Alltag zu stärken,
- die Kreativität, das körperliche Wohlbefinden und die persönliche Leistungsfähigkeit zu steigern,

- fixierte Einstellungen zu verändern, flexibel und kreativ neue Entscheidungen treffen zu können,
- mit Aggression, Stress und Angst besser umgehen zu können,
- eine positive Lebenshaltung auch in Krisensituationen zu bewahren, Probleme, Enttäuschungen und Krankheiten als Lernchance anzunehmen.

Die Gestaltung der Seminare werde durch einen Wechsel von geistigen, kreativen und körperlichen Tätigkeiten bestimmt, nämlich durch Kurzvorträge, Umsetz- und Anwendungsübungen, Kommunikationstraining, Wahrnehmungsübungen, behutsames Steigern der körperlichen Beweglichkeit und Kondition, Atem- und Entspannungsübungen, kreatives Gestalten mit unterschiedlichen Materialien.

Dem Programm ist keine Einschränkung auf einen bestimmten Teilnehmerkreis zu entnehmen.

Die vormals vom Pädagogischen Institut für Lehrer bzw. Lehramtsstudenten angebotenen Kurse, die – wie der Veranstalter Prof. HB dem steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin telefonisch mitteilte – inhaltsgleich mit den von ihr besuchten Seminaren sind, verzeichneten unter dem überwiegenden Titel "Kreatives und ganzheitliches Lernen" etwa folgende Ziele:

- innere Ruhe, Harmonie und Zufriedenheit stabilisieren, ausgeglichen und mit Freude Lehrer sein können,
- Atem- und Körperschulung als therapeutische Hilfe, besonders für den Umgang mit verhaltensauffälligen Kindern,
- Positive Einstellung und Beobachtung der körperlichen Gesetzmäßigkeiten zur Wahrung des Abstandes in Krisen- und Problemsituationen des Schulalltags.

Wenn auch die streitgegenständlichen Seminare nicht auf einen homogenen Teilnehmerkreis zugeschnitten sind, wie es die vom Pädagogischen Institut angebotenen Kurse waren (weshalb auch die explizite Bezugnahme auf den Schulbereich fehlt) und die erlernten Methoden und Techniken fraglos auch Nicht-Lehrpersonen bis hin zur Hausfrau, die den Alltag mit Kindern und Haushalt zu meistern hat, wertvolle Hilfestellung vermitteln können, besteht dennoch nach Überzeugung des unabhängigen Finanzsenates kein Zweifel daran, dass der Seminarbesuch für die Berufungswerberin eine praktisch im Lehrberuf umsetzbare Fortbildung darstellte.

Als ausgebildete Volksschullehrerin in eine Sonderschule für Kinder mit schwersten geistigen und körperlichen Mehrfachbehinderungen gestellt, war sie nahezu gezwungen, der erhöhten Anforderung durch eigene Fortbildungsinitiativen gerecht zu werden. Wie erhoben und

dargelegt wurde, sieht die Schule zwar für akute Krisensituationen finanziell gestützte Supervisionen vor, kann aber aufgrund der begrenzten Mittel keine darüber hinausgehenden, ganzheitlichen Bildungsmaßnahmen (mit-)finanzieren. Dies ungeachtet der Tatsache, dass sie, wie auch aus den schriftlichen und telefonischen Erläuterungen der Direktorin hervorgeht, überaus wertvoll und von großer praktischer Umsetzbarkeit für den Schulalltag sind. Speziell auf die Berufungswerberin bezogen wies die Direktorin auf die in den Seminaren vermittelten Methoden des Konfliktmanagements hin, deren Kenntnis nicht nur im Kontakt mit den Schülern, sondern auch mit den Eltern und Lehrerkollegen im Team erforderlich ist.

Der erhöhte sonderpädagogische Förderbedarf ihrer Schüler geht, wie die Berufungswerberin plastisch dargestellt hat, über das Anforderungsprofil eines Lehrers an einer Schule mit gesunden Kindern weit hinaus. Sie wies in ihrer Berufung darauf hin, dass die entsprechenden Fähigkeiten mangels breiten Anwendungsbereiches auch vom Pädagogischen Institut im Zuge der Lehrerbildung nicht vermittelt werden. Ungeachtet dessen verlangt der Lehrplan der Landessonderschule M solche Kenntnisse und Fähigkeiten. Der Lehrer ist also aufgerufen, sich das entsprechende Rüstzeug in großem Umfang in Eigeninitiative anzueignen.

Der unabhängige Finanzsenat ist zusammenfassend zu der Überzeugung gelangt, dass die Berufungswerberin ihren Lehrberuf unter besonders exponierten Bedingungen ausübt, die auch besondere Fortbildungsmaßnahmen rechtfertigen. Die private Mitveranlassung kann unter den gegebenen Umständen als vernachlässigbar gering angesehen werden. Dafür spricht auch der Umstand, dass sie 1999 ein Seminar, 2000 drei Seminare besucht hat sowie der getätigte Gesamtaufwand. Mangels berufsspezifischerer, gleichwertiger Bildungsangebote war der Besuch der streitgegenständlichen Veranstaltungen für die Berufungswerberin notwendig.

Den Berufungen war daher spruchgemäß stattzugeben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Feldkirch, am 12. Dezember 2005