



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des RW., vom 24. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 21. März 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2001 festgesetzt mit -346,94 €.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezieht als Lokführer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 machte er unter anderem Tagesgelder, Nächtigungskosten und Ausbildungskosten geltend.

Das Finanzamt versagte diesen Kosten mit Bescheid vom 21. März 2006 die Anerkennung als Werbungskosten.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 gerichteten Berufung gab der Bw. an, dass er Lokführer sei. Wenn vom Dienstgeber eine auswärtige Nächtigung vorgeschrieben werde, weil eine Heimreise zum Wohnort unzumutbar sei, stelle ihm sein Dienstgeber kostenlos ein Quartier (Schlafstelle) zur Verfügung. In diesen Zimmern sei meist nicht einmal eine Duschmöglichkeit vorhanden. Das Frühstück müsse er sich selber zahlen. Gemäß den Lohnsteuerrichtlinien habe er einen Anspruch auf 60,00 S für die Aufwendung der auswärtigen Nächtigung. Im Jahr 2001 seien das 43 Nächtigungen gewesen, die mit insgesamt 2.580,00 S nicht berücksichtigt worden seien.

In seinem Beruf möchte er eine höhere Laufbahn einschlagen, indem er Qualitätszüge führe

und bei Schulungsfahrten von Nachwuchslokführern als Trainer tätig gewesen und auch noch laufend sei. Dies stelle eine erhöhte Verantwortung und eine weitere psychische Belastung dar. Dazu seien Schulungen, die in Seminarform abgehalten worden seien, notwendig gewesen. Hiefür seien 5.000,00 S aufgewendet worden, die bei den Werbungskosten ebenfalls nicht berücksichtigt worden seien.

Weiters würden die Anspruchsziens vom Guthaben der Arbeitnehmerveranlagung 2001 fehlen, die laut Auskunft der Arbeiterkammer zustehen würden.

Es werde der Antrag gestellt, die Arbeitnehmerveranlagung für 2001 unter Berücksichtigung der angeführten Beträge noch einmal durchzuführen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2006 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und wie folgt begründet:

„Fortbildungskosten (Mentaltraining 2000, Kybernetisches Entwicklungs-Strategie-Seminar):

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

Die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten ergibt sich einerseits aus der beruflichen Veranlassung. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufes, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen der Einkunftsart gemacht werden (BFH 28.11.1980, BStBl. 1981 II 368).

Andererseits dürfen die Aufwendungen nicht zu den Kosten der Lebensführung des Arbeitnehmers gehören. So weit Aufwendungen für die Lebensführung mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen in unmittelbarem Zusammenhang stehen, können sie als steuerliche Abzugspost nur Berücksichtigung finden, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt. Ist eine solche Trennung der Aufwendungen nicht einwandfrei durchführbar, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (zB VwGH 23.04.1985, 84/14/0119).

Gemäß § 20 Abs.1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben 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 oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Es wird nicht verkannt, dass die besuchten Kurse "Kybernetische Entwicklungsstrategie" sowie "Mentaltraining 2000" auch geeignet sind, die beruflichen Fähigkeiten und Kenntnisse zu verbessern.

Diese Kurse stellen jedoch keine berufsspezifische Fortbildung dar. Für diese Beurteilung spricht die Tatsache, dass derartige Kurse von Angehörigen verschiedenster Berufsgruppen

---

besucht werden, woraus abgeleitet werden kann, dass das in diesen Kursen vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art war.

Hinzu kommt, dass die vermittelten Fähigkeiten auch außerhalb von beruflichen Tätigkeiten, nämlich im Zusammenleben der Menschen ganz allgemein, von Bedeutung sind. Dieser weite Bereich der in den Kursen vermittelten Fähigkeiten lässt eine einwandfreie Erkennbarkeit der berufsspezifischen Bedingtheit der Aufwendungen nicht zu. Auch von einer völlig untergeordneten Bedeutung der privaten Veranlassung, die einen gemischten Aufwand ausschließen würde, kann im vorliegenden Fall nicht gesprochen werden. Da eine Aufteilung des strittigen Aufwandes in einen der beruflichen Sphäre zuzuordnenden und einen der nichtabzugsfähigen Privatsphäre zuzuordnenden Anteil nach nachvollziehbaren objektiven Kriterien nicht möglich ist, muss der gesamte Aufwand nach dem zitierten Aufteilungsverbot den nichtabzugsfähigen Ausgaben zugerechnet werden (vgl. VwGH 15.04.1998, 98/14/0004, und VwGH 27.06.2000, 2000/14/0096).

Anspruchszinsen:

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Daher erging für das Jahr 2001 kein Bescheid für die Festsetzung von Anspruchszinsen.

Kosten für Frühstück:

Hinsichtlich der als Werbungskosten gemäß § 16 EStG beantragten Frühstückskosten in Höhe von 2.580,00 S konnte Ihrer Berufung stattgegeben werden.“

Am 16. Juni 2006 wurde ein Vorlageantrag zur Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2001 eingebracht. Zusammenfassend wurde ausgeführt, dass er vorerst als Lokführer auf der Mühlkreisbahn tätig gewesen sei und dann auf der Westbahnstrecke eingesetzt worden sei um berufliche Aufstiegsmöglichkeiten zu nutzen. Im Zuge dieser Tätigkeit sei er als Trainer für die Nachwuchslokführer eingesetzt worden. Diese Aufgabe verlange eine erhöhte Verantwortung und verursache somit eine stärkere psychische Belastung. Daher habe er die beiden Kurse „Kybernetische Entwicklungsstrategie“ und „Mentaltraining 2000“ besucht. Der VwGH habe in seiner Entscheidung vom 29.11.1994, 90/14/0215 die Abzugsfähigkeit von Kosten für psychologische Seminare für die Fortbildung eines Lehrers bejaht. Da auch die Trainertätigkeit der beruflichen Tätigkeit eines Lehrers ähnlich sei (Arbeiten mit Personen und Vermitteln eines Lehrstoffes und der damit verbundenen psychischen Belastung) wären folglich dieser Entscheidung die beantragten Kurskosten als Werbungskosten anzuerkennen. Es werde daher der Antrag gestellt, die beantragten Fortbildungskosten in Höhe von 5.000,00 S zur Gänze anzuerkennen.

---

Im vorgelegten Veranlagungsakt befanden sich Auszüge aus den Homepages der beiden Seminaranbieter. AM bietet Mitarbeiter- und Persönlichkeitstraining an und PG stellt sein Institut für Mental- und Wirtschaftstraining vor.

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

Gemäß § 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 im Vorlageantrag angesprochenen Entscheidung vom 29.11.1994, 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 Berufsfortbildung, 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 29.11.1994, 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 30.5.2001, 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 24.6.2004, 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 29.1.2004, 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, 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. In einer Berufungsentscheidung wurde durch den unabhängigen Finanzsenat auch der Werbungskostenabzug eines Mediationskurses einer AHS-Lehrerin verneint (UFSW vom 18. März 2003, RV/4467-W/02).

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 Fertigkeiten wie zB Kommunikationsverhalten, Stressbewältigung von Menschen ganz allgemein betroffen sind. 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 Bw. absolvierte die Seminare „Kybernetische Entwicklungsstrategie“ und „Mentaltraining 2000“. Nach den Informationen im Internet handelt es sich bei den Seminaranbietern um Spezialisten auf dem Gebiet von Persönlichkeits- und Mentaltraining.

Unter dem Begriff „Kybernetik“ findet man im DUDEN: „Forschungseinrichtung, die vergleichende Betrachtungen über Gesetzmäßigkeiten im Ablauf von Steuerungs- und Regelungsvorgängen in Technik, Biologie und Soziologie anstellt.“

Auf der Internet Homepage des österreichischen Trainingszentrums für Neuro-Linguistisches Programmieren (ÖTZ-NLP) findet sich, dass „Geist und Körper Bereiche desselben kybernetischen Systems sind und einander wechselseitig und systemisch beeinflussen.“

„Mental“ wird im DUDEN unter anderem als „den Verstand, die Psyche oder das Denkvermögen betreffend“ beschrieben.

Aus den Teilnahmebestätigungen der besuchten Seminare lässt sich eine ausschließlich berufliche Veranlassung nicht erkennen. Die Bezeichnung weist nahezu ausschließlich auf die Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten von allgemein verwertbarer Natur. Nach den Erfahrungen im täglichen Leben stammen die Teilnehmer an derartigen Seminaren aus den unterschiedlichen Berufsgruppen. Vom Vorliegen einer berufsspezifischen Fortbildung kann somit nicht gesprochen werden.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates gehören die Aufwendungen für die besuchten Seminare zu den Kosten der Lebensführung. Selbst wenn man aber die Ausführungen des Bw., dass jede psychologische Fortbildung letztlich auch seinem Beruf 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 unabhängige Finanzsenat billigt dem Bw. durchaus zu, dass die interessant klingenden Seminare zu seiner psychologischen Stärkung beigetragen haben, wenn aber der VwGH den Besuch einer Sportwoche bei einer Turnlehrerin sowie Kurse zur Stressbewältigung einer Religionslehrerin für die Berufsausübung als nicht notwendig erachtet, muss dies umso mehr für die vom Bw. absolvierten Kurse gelten.

Es mag somit durchaus richtig sein, dass die Seminarbesuche - wie eben jede Maßnahme zur Persönlichkeitsentwicklung - der Tätigkeit als Trainer nützlich sind, notwendig im Sinne der angeführten VwGH Judikatur sind sie aber nicht.

Auf Grund der allgemeinen Zugänglichkeit der Seminare und auf Grund der allgemein gehaltenen persönlichkeitsbildenden Themen, welche nicht ausschließlich darauf abstellen,

---

dass beruflich Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelt werden, liegen somit keine Werbungskosten vor. Dass es sich um eine spezifische Fortbildungsmaßnahme für Trainer von Nachwuchslokführern handelt, wurde auch vom Bw. nicht behauptet. Eine Stärkung der Psyche gehört in den Bereich der Erhaltung bzw. Verbesserung der eigenen Gesundheit und somit in den Bereich der privaten Lebensführung.

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

Ergänzend, wenn auch nicht entscheidungswesentlich wird durch den unabhängigen Finanzsenat noch bemerkt, dass im gegenständlichen Fall das Berufsbild eines Lokführers, selbst wenn er Nachwuchslokführer trainiert, mit dem Berufsbild eines Lehrers divergiert. Unter Bezugnahme auf die obigen Ausführungen wären aber auch bei einem Lehrer die besuchten Seminare nicht abzugsfähig gewesen.

Die im Erstbescheid nicht berücksichtigten Frühstückskosten in Höhe von 2.580,00 S wurden gemäß dem Berufungsbegehren in der Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2006 berücksichtigt.

Der Berufung war daher insgesamt teilweise statzugeben, wobei die detaillierte Abgabenberechnung der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes entnommen werden kann.

Linz, am 6. Februar 2007