



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 5. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 7. Juli 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist Kindergartenpädagogin und Leiterin des Kindergartens V. Dienstgeberin und Erhalterin des Kindergartens ist die Gemeinde.

Die Berufungswerberin machte Kosten für eine Bildungsmaßnahme in systemischer Therapie und Pädagogik am Institut GT in W, Schweiz, steuerlich geltend und gliederte sie wie nachstehend auf:

Kursgebühr	2.646,00 €
Seminarkosten	396,00 €
Fahrtkosten	319,20 €
Spesen	264,00 €
<b>Zusammen</b>	<b>3.625,20 €</b>

Seitens des Finanzamtes wurden die geltend gemachten Kosten nicht als Werbungskosten anerkannt.

In ihrer Berufung legte die Berufungswerberin dar, die steuerlich nicht anerkannte Ausbildung stehe mit der von ihr ausgeübten Tätigkeit als Kindergartenpädagogin und –leiterin in Zusammenhang und sei eine solche Zusatzausbildung sogar auf ihre Berufsgruppe zugeschnitten. In einer beigelegten schriftlichen Stellungnahme erläuterte BW, Bürgermeister von V:

Die heutige Kindergartenarbeit bringe durch den Wandel der Zeit Veränderungen und neue Herausforderungen mit sich. Darauf beruhe die von der Berufungswerberin absolvierte Weiterbildung im ganzheitlichen Sinn – in Richtung Familiensystem. Kindergartenarbeit sei nicht mehr ausschließlich Arbeit mit dem Kind, vielmehr stünden die Pädagoginnen zunehmend der Auseinandersetzung mit den Eltern gegenüber. Die gewählte Ausbildung stelle eine Investition „in die Erwachsenen von morgen“ dar. Problematiken, die im Schulsystem ihren weiteren Verlauf nähmen, könnten so aufgehalten werden.

In einem Gemeindevorstandsbeschluss sei die in Streit stehende Ausbildung der Berufungswerberin beschlossen worden, ebenso, dass sie für die Ausbildungstage frei bekommen sollte.

Zusätzlich reichte die Berufungswerberin eine Bestätigung von RM, Repräsentant des Institutes GT in W ein:

Die zweijährige (2010 bis 2012) Ausbildung, an der die Berufungswerberin teilnehme, beinhalte auch systemische Pädagogik für Eltern, Erzieher und Lehrer. Die systemische Betrachtung helfe, die Nöte von Kindern zu verstehen, die mit Verhaltensauffälligkeiten oder Lernstörungen auf ungelöste familiäre Probleme hinwiesen. Das Kind werde nicht nur als Individuum gesehen, sondern als Teil verschiedener Systeme: Der Familie, der Kindergartengruppe, der Schulkasse. So würden nicht nur die Fehler und Defizite des Kindes erkannt, sondern insbesondere seine Fähigkeiten und Kraftquellen. Die Ausbildung beinhalte viele praktische Beispiele aus dem Unterrichtsalltag. Sie führe zur Entlastung des erzieherischen und pädagogischen Bereiches und erweitere die berufliche Kompetenz.

Das Finanzamt wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung** als unbegründet ab und führte im Wesentlichen aus:

Aufwendungen für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter seien, wenn sie gemischt, also teils beruflich, teils privat verursacht seien, zur Gänze nicht abzugsfähig. Anders zu sehen sei dies nur dann, wenn feststehe, dass eine (nahezu) ausschließliche

berufliche Nutzung erfolge. Die Aufwendungen müssten sich für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen. Ein Hinweis hierauf sei etwa ein homogener Teilnehmerkreis sowie eine wesentliche Kostentragung durch den Arbeitgeber.

Dienstfreistellungen für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit reichten für sich allein nicht für die Abzugsfähigkeit einer Fort- oder Ausbildungsmaßnahme aus. Es sei auch zu prüfen, ob die Bildungsmaßnahme berufsspezifisch sei. Im Falle der Berufungswerberin gehe aus dem Programm des Institutes GT hervor, dass die strittige Ausbildung allen Interessierten offenstehe. Zudem habe die Berufungswerberin keine Kostenersätze durch den Arbeitgeber erhalten und sei der Besuch der Bildungsmaßnahme auch nicht verpflichtend.

Dagegen brachte die Berufungswerberin einen **Antrag auf Vorlage** ihrer Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz ein. Sie erläuterte:

Sie habe sich einzig von der Warte ihres Berufes als Kindergartenpädagogin aus für die in Streit stehende Ausbildung entschieden, um verhaltensauffälligen Kindern wie auch rat- und hilfesuchenden Eltern helfen zu können. Der Wandel der Zeit habe auch eine Weiterentwicklung in der Pädagogik erforderlich gemacht. Kindergartenarbeit sei Basisarbeit. Sie bereite die Erwachsenen von morgen auf ihre soziale Eingliederung, die Schule und das Leben vor. Von Beginn der Ausbildung an habe sie das Gelernte in ihrer täglichen Praxis umgesetzt. Die im ersten Jahr schwerpunktmäßig behandelte Persönlichkeitsentwicklung sei für die Arbeit mit Menschen von unschätzbarem Wert. Es stimme, dass die Ausbildung für alle Interessierten geöffnet sei. Jedoch richte sie sich auch ausdrücklich an Pädagoginnen und Pädagogen, Lehrpersonal und therapeutisch Tätige.

Persönlich habe sie Zeit, Energie und Geldmittel aufgewendet, um den Kindergartenalltag mit Hilfe der Weiterbildung zu optimieren. Insofern sehe sie darin nicht einen Gewinn für ihre Freizeit und ihr Privatleben. Eine finanzielle Unterstützung durch die Arbeitgeberin Gemeinde V liege deshalb vor, weil der Berufungswerberin bezahlte Dienstfreistellungen für ihre Weiterbildung gewährt wurden und die Kosten für das während ihrer Abwesenheit erforderliche Aushilfspersonal in voller Höhe übernommen wurden.

Ein entsprechendes Bestätigungsschreiben des Bürgermeisters BW wurde beigelegt: ..... "*Wie unschwer erkannt werden kann, waren die dem Dienstgeber aus dem Absolvieren dieser Zusatzausbildung erwachsenen Kosten nicht unerheblich.*"

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 in der ab Veranlagung 2003 geltenden Fassung des AbgÄG 2004 (BGBl. I Nr. 180/2004) sind Werbungskosten 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.

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, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen.

Um **Fortbildung** handelt es sich dann, wenn die/der Steuerpflichtige ihre/seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden, sei es auch in einer höher qualifizierten Stellung (zB Geselle -Meister im selben Handwerk, Konzipient-Rechtsanwalt); es muss Berufsidentität gegeben sein (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Bd. II. § 16, Rz 203/2).

**Ausbildungskosten** sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung in einem verwandten Bereich ermöglichen; im Unterschied zur beruflichen Fortbildung wird daher durch die Berufsausbildung erst eine Grundlage für die weitere Berufsausübung geschaffen. Für die Abzugsfähigkeit maßgebend ist die zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit, nicht aber ein früher erlernter Beruf, eine früher ausgeübte Tätigkeit oder ein abstraktes Berufsbild. Ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist dann gegeben, wenn die neuerworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeit verwertet werden können (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Bd. II. § 16, Rz 203/3 ff).

**Umschulungsmaßnahmen** müssen auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen und derart umfassend sein, dass sie den Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist.

Die gegenständlich zur Diskussion stehenden Aufwendungen sind keine Umschulungskosten, zumal die Berufungswerberin nicht darauf abzielt, einen anderen Beruf als bisher auszuüben. Ebenso wenig sind sie Ausbildungskosten im steuerlichen Sinn, weil auch solche eine erstmalige Berufsausübung oder die Ausübung eines anderen, wenn auch verwandten, Berufes zum Ziel haben.

**Strittig ist:** Handelt es sich bei den Kosten in Höhe von 3.625,20 €, die die Berufungswerberin für eine Bildungsmaßnahme auf dem Gebiet der systemischen Therapie und Beratung verausgabte, um Fortbildungskosten iS des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988?

Die Berufungswerberin hat in einer für den Unabhängigen Finanzsenat nachvollziehbaren und glaubwürdigen Weise dargetan, dass sie die in Streit stehende Bildungsmaßnahme ergriffen hat, um sie in ihrer täglichen Arbeit als Kindergartenpädagogin umsetzen zu können.

Sie hat nicht bestritten, dass die besuchten Weiterbildungsveranstaltungen sich nicht ausschließlich an den homogenen Teilnehmerkreis der Kindergarten- oder Schulpädagoginnen und -pädagogen richten und das dort vermittelte Wissen zweifellos etwa auch interessierten Eltern zugute kommt.

Inhalt der Bildungsmaßnahme auf dem Gebiet der systemischen Therapie und Pädagogik ist, wie sich aus den eingereichten Unterlagen ersehen lässt, in einem wesentlichen Umfang die Auseinandersetzung mit dem Kind und seinem Platz in der Familie sowie in einer modernen Gesellschaft. Die Berufungswerberin hat in plastischer Weise dargestellt, dass der Wandel der Zeit mit einem geänderten Anforderungsprofil an Kindergartenpädagoginnen einhergegangen ist. Es gilt heute, Verhaltensauffälligkeiten in adäquater Weise zu begegnen, um die soziale Eingliederung des Kindergartenkindes, auch im Hinblick auf den späteren Schulbesuch, zu unterstützen, Fehler und Defizite aufzufangen, Fähigkeiten und Stärken zu fördern. In überzeugender Weise hat die Berufungswerberin darüber hinaus dargelegt, dass nicht nur der Umgang mit den Kindern, sondern vielfach auch mit rat- und hilflosen Eltern, eine vertiefte Fachkompetenz erfordert.

Die in Streit stehende Bildungsmaßnahme spricht ausdrücklich auch einen Teilnehmerkreis an, der täglich oder häufig Umgang mit Kindern hat, sei es im pädagogischen oder therapeutischen Bereich, sei es im privaten Umfeld. Damit ist durchaus eine bestimmte Zielgruppe angesprochen.

Soweit Inhalte vermittelt wurden, die in den Sektor der Persönlichkeitsbildung fallen und die seitens der Abgabenbehörden vielfach in den steuerlich unbeachtlichen Bereich der Lebensführung verwiesen werden (siehe Begründung Erstbescheid), ist zu sagen: Die unter den Überbegriff "soziale Kompetenz" fallenden kommunikativen, motivierenden, organisatorischen, konfliktlösenden Fähigkeiten gehören mehr und mehr zum Anforderungsprofil in einer modernen Berufswelt. In der Erwachsenenbildung wird der Erwerb sozialer Kompetenzen als wichtiges Lernziel angesehen. Insofern ist es zu kurz gegriffen, bei Vorkommen von persönlichkeitsbildenden Inhalten a priori eine ablehnende Haltung einzunehmen, vielmehr wird in jedem Einzelfall die berufliche Veranlassung zu überprüfen sein (vgl. UFS, RV/0491-F/08; RV/0217-F/10).

In der Praxis wird häufig das Kriterium der beruflichen Notwendigkeit als Abgrenzungsparameter herangezogen, wenn es um die Berücksichtigung von Kosten geht, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch Bereiche der privaten Lebensführung berühren. Auch das Finanzamt hat in seiner Berufungsvorentscheidung auf das Erfordernis einer beruflichen Notwendigkeit hingewiesen. Dass aber ein starres Festhalten am Vorliegen einer unbedingten beruflichen Notwendigkeit überholt ist, bringt der VwGH mit seinem Erkenntnis 28.9.2004, 2001/14/0020 zum Ausdruck:

*"Aufwendungen für die berufliche Fortbildung sind nicht nur dann Werbungskosten, wenn ohne sie eine konkrete Gefahr für die berufliche Stellung bestünde. Dem Wesen einer die Berufschancen erhaltenden oder verbessernden Berufsfortbildung entsprechend muss es vielmehr genügen, wenn die Aufwendungen an sich auch ohne zunächst erkennbare Auswirkung auf die Einkünfte geeignet sind, im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den Anforderungen gerecht zu werden. Lassen Aufwendungen die berufliche Bedingtheit eindeutig erkennen, kommt es nicht darauf an, ob Fortbildungskosten unvermeidbar sind oder freiwillig auf sich genommen werden."*

Im Streitfall darf auch nicht übersehen werden, dass die Berufungswerberin volle Unterstützung seitens ihrer Arbeitgeberin Gemeinde V hatte, was durch die bestätigenden Schreiben des Bürgermeisters eindringlich dokumentiert ist. Aus diesen ist auch erkennbar, dass die Gemeinde durchaus Kosten auf sich genommen hat, um die Weiterbildungsbestrebungen der Berufungswerberin zu fördern.

Zusammenfassend ist festzustellen: Die von der Berufungswerberin besuchte Weiterbildung befähigt sie, in ihrem sensiblen Berufsfeld, dass tiefgreifenden gesellschaftspolitischen Umwälzungen unterworfen ist, auf dem Laufenden zu bleiben und stetigen neuen Herausforderungen gerecht zu werden. Es unterliegt keinem Zweifel, dass sie die erworbenen Kenntnisse im täglichen Berufsleben umsetzt. Die berufliche Bedingtheit ist eindeutig

erkennbar, eine allenfalls mögliche private Mitveranlassung kann unter den gegebenen Umständen als vernachlässigbar gering angesehen werden.

Die von der Berufungswerberin für Fortbildungsmaßnahmen geltend gemachten Aufwendungen sind daher dem Grunde nach als Werbungskosten anzuerkennen.

Zur geltend gemachten Höhe ist auszuführen: Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Mehraufwendungen für Verpflegung und Unterkunft bei beruflich veranlassten Reisen, wozu auch Reisen aufgrund einer anerkannten Fortbildungsmaßnahme zählen, Werbungskosten. Sie sind daher ohne Nachweis ihrer Höhe anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Die Berufungswerberin hat Rechnungen des Hotels und Bildungszentrums M eingereicht, die sich aus Kosten für Zimmer, Verpflegung, Kurtaxe und Seminargebühr zusammensetzen. Da sie somit ihre tatsächlichen Kosten geltend macht, kommt eine darüber hinausgehende Berücksichtigung von pauschalisiertem „Spesenaufwand“ iS des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, wie von ihr in Höhe von 264,00 € für zwei Reisen von je 60 Stunden verzeichnet, nicht in Betracht. Die in Abzug zu bringenden Werbungskosten belaufen sich daher auf 3.361,20 € (=3.625,20 minus 264,00).

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 10. Juli 2012