



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck  
Senat (Innsbruck) 1

GZ. RV/0598-I/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vertreten durch die Stb, vom 1. Februar 2007 und 13. März 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz, vom 23. Jänner 2007 und 20. Februar 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2001 bis 2005 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) ist Lehrerin für die Fächer Religion und Englisch am Bundesrealgymnasium in S. In den Erklärungen zu den Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2001 bis 2005 beantragte sie ua den Abzug von Fortbildungskosten in der Höhe von insgesamt 12.038,95 €. Wie aus den vom Finanzamt angeforderten Aufgliederungen zu entnehmen ist, handelt es sich dabei um nachfolgende Kurs-, Fahrt- und Aufenthaltskosten:

Jahr	Lehrveranstaltung	Betrag:
2001:	Lehrgang Elementare Musikerziehung (Tiroler Landeskonservatorium)	2.515,18 €
	Fallbezogene Supervision	1.247,55 €

	(St, D-Wasserburg)	
2002	Lehrgang Elementare Musikerziehung (Tiroler Landeskonservatorium)  Seminar: „Lösung und Bindung“ Systematische Therapie und Familienaufstellung (Dr. Ursula F in D- München)	1.429,83 €  457,21 €
2003	Ausbildung: „Schritte ins Sein“ Grundlagen der transpersonalen Psychotherapie“ (St , D-Wasserburg)	967,52 €
2004	„Aquatische Körpertherapie“, (L, Heilpraktikerin und Psychotherapeutin in D- Deisenhofen)  Ausbildung: Schritte ins Sein“ Grundlagen der transpersonalen Psychotherapie“ (St , D-Wasserburg)	110,30 €  3.107,58 €
2005	Grundlagen christlicher Meditation und Kontemplation Religionspädagogisches Institut d. Erzdiözese Salzburg  Ausbildung: „Schritte ins Sein“ Grundlagen der transpersonalen Psychotherapie“ (St , D-Wasserburg)	197,74 €  2.006,04 €

In den am 23. Jänner und 20. Februar 2007 erlassenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2001-2005 erkannte das Finanzamt nur die Kosten für die Lehrgänge Elementare Musikerziehung und Grundlagen christlicher Meditation und Kontemplation als Werbungskosten an. In der Begründung führte das Finanzamt aus, die übrigen Kosten seien keine begünstigten Werbungskosten, da es sich nicht um ausschließlich begünstigte Werbungskosten handle.

In den gegen diese Bescheide eingebrachten Berufungen vom 1. Februar und 13. März 2007 wurde vorgebracht, die Bw mache die als Werbungskosten geltend gemachten Fortbildungen ausschließlich für ihren ausgeübten Beruf. Die Weiterbildung sei notwendig für ihren Unterricht. Die Seminare hätten spezifisch berufliche Inhalte. Es werde Wissen vermittelt, das außerhalb von ihrem ausgeübten Beruf nicht von allgemeinem Interesse sei. Als Religionslehrerin seien Inhalte des Seminars „Lösung und Bindung“ wichtig, da es um das Analysieren und Verstehen von Systemen gehe und sie gerade auch in der Arbeit mit Klassengruppen davon profitiere, wenn sie wisse, welche Kräfte in einem System wirken. So könne sich die Bw adäquat auf das beziehen, was in der Klasse und im System Schule passiere. Betreffend der im Jahr 2001 geltend gemachten Aufwendungen für die fallbezogene Supervision sei anzumerken, dass sich diese Supervision mit pädagogischen Fragen, mit dem Umgang mit schwierigen Schüler/innen und Situationen in der Schule sowie mit der Rolle als Lehrerin und Pädagogin auseinandergesetzt habe. Die Inhalte der transpersonalen Psychotherapie seien wesentlich für einen aktuellen Religionsunterricht, es gehe um Spiritualität und um Zugänge zu religiösen Erfahrungen innerhalb und jenseits von

konfessionellen Grenzen aufzuzeigen bzw. zu vermitteln. Gerade in der heutigen Gesellschaft sei dies zunehmend von Bedeutung, da der interreligiöse Dialog immer wichtiger werde. Sie lerne Übungen kennen, durch die sie religiöse Erfahrungen den Schülern im Unterricht zugänglich machen könne. Außerdem sei ein weiterer Bestandteil dieser Fortbildung eine Einführung in Gesprächsführung und Mediation, welche in den Schulen immer mehr gebracht und auch gefördert werde. Die Einzel- und Gruppengesprächsführung sei sowohl für den Unterricht als auch in der Arbeit mit den einzelnen Schülern und Eltern wichtig. Aus diesen Gründen beantrage sie die volle Berücksichtigung der Aufwendungen als Werbungskosten.

Auf Ersuchen des Finanzamtes (Vorhalt vom 8. Februar und 26. März 2007) legte die Bw Teilnahmebestätigungen und eine kurze Ausbildungsbeschreibung über das von ihr unter der Leitung von Richard St besuchte Training „*Schritte ins Sein – Grundlagen der transpersonalen Psychotherapie*“, das sich in 6 Blöcken zu je 6 Tagen über die Jahre 2003-2005 erstreckt hat, vor, sowie eine Bestätigung der Schulleitung, wonach die hier strittigen Kurse beruflich notwendig seien.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 25. April 2007 wies das Finanzamt die Berufungen mit der Begründung, aus dem vorgelegten Ausbildungsprogramm könne nicht von einer auf die Berufsgruppe von Religionslehrern abgestimmten Fortbildungsveranstaltung ausgegangen werden, als unbegründet ab.

Mit Schreiben vom 7. Mai 2007 beantragte die Bw die Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Nach § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 idF BGBl. I 1999/106 (Steuerreformgesetz 2000), mit Wirkung ab dem Jahr 2000, kommen auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und ab dem Jahr 2003 (BGBl. I 2002/155) auch Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, Werbungskosteneigenschaft zu.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegt Berufsfortbildung dann vor, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können. Fortbildungskosten dienen dazu, in einem bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den spezifischen Anforderungen gerecht zu werden (aus der ständigen Rechtsprechung ua VwGH 19.09.2007, 2006/13/0181, 28.10.2004, 2004/15/0118).

Die Vielfalt möglicher, mit einer Berufstätigkeit im Zusammenhang stehender Aufwendungen macht nun eine Abgrenzung zwischen Werbungskosten (wie Fortbildungskosten) und Kosten der privaten Lebensführung erforderlich. Denn nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 können 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Die wesentliche Aussage dieser Gesetzesstelle liegt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe dazu z.B. VwGH 21.10.2003, 2001/14/0217) darin, dass Aufwendungen, die sowohl beruflich als auch privat veranlasst sind und bei denen sich die berufliche Sphäre auch nicht einwandfrei von der privaten Lebensführung trennen lässt, zur Gänze nicht abzugsfähig sind. Es soll nämlich im Interesse der Steuergerechtigkeit vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann.

Das von der Bw in den Jahren 2003-2005 besuchte Training „Schritte ins Sein – Training in transpersonaler Psychotherapie“ wurde von Richard St in den Jahren 2003 und 2004 unter der Bezeichnung „Zentrum für humanistische Psychotherapie“ in Rosenheim, ab dem Jahr 2005 unter dem Namen „Praxis für Transpersonale Psychotherapie“ in Wasserburg und nunmehr unter der Bezeichnung „Seele und Sein – Bewusstseinsschule“ wiederum in Rosenheim in Deutschland angeboten. Zu dieser Schule wird unter der Website [www.s.de](http://www.s.de) ausgeführt:

*„SEELEUNDSEIN ist eine BEWUSSTSEINSSCHULE - ein Ort der Inspiration, der Begegnung und der Entfaltung des eigenen Weges. Die Freiheit des Einzelnen und der Respekt vor dem individuellen Weg sind grundlegende Bestandteile dieser Schule. In begleitender Weise unterstützen Mentoren/innen die Teilnehmenden, Zugänge zu eigenen Einsichten und Antworten auf tiefe Lebensfragen zu finden.“*

Richard St hat nach seinen Angaben verschiedene Ausbildungen in humanistischer und transpersonaler Psychotherapie und verfügt über langjährige buddhistische Meditationspraxis und ist seit 1988 in eigener Praxis als Heilpraktiker, Psychotherapeut, Meditationslehrer und Supervisor tätig und leitet seit 2001 das Training „Schritte ins Sein“. Die Bw hat zu Richard St während oder nach den gegenständlichen Kursen auch eine persönliche Nahebeziehung entwickelt und sie führten oder führen auch einen gemeinsamen Haushalt. Auch ist auf der Internetseite von Richard St [www.s.de](http://www.s.de) unter „Kontakt“ neben seiner Handynummer auch die Festnetznummer der Bw angeführt.

Voraussetzung zur Teilnahme an diesem Training ist der Besuch von mindestens einem Wochenendseminar bei R. St. Das Training erstreckt sich über einen Zeitraum von drei Jahren. Pro Jahr finden 2 Blöcke zu je 6 Tagen statt. Unter der oben angeführten Website [www.s.de](http://www.s.de) bzw. der in den Berufsjahren aktuellen Website [www.t-seminare.de](http://www.t-seminare.de) wird das Training „Schritte ins Sein“ wie folgt beschrieben:

*Das zentrale Motiv des Trainings "Schritte ins Sein" entspricht unserer tiefsten Sehnsucht - unserer Sehnsucht nach Essenz. Essenz ist die Seinsebene in uns. Der Ort, an dem wir heil sind. Das Training vermittelt die Grundlagen der transpersonalen Psychologie und führt gleichzeitig in die Methode der transpersonalen Prozessarbeit ein. Die Vorträge zu den einzelnen Themen sind in einen intensiven Erfahrungsprozess eingebettet. Das Training umfasst sechs Blöcke mit jeweils 6 Tagen verteilt auf 3 Jahre. In jedem Block wird eine andere Perspektive auf Essenz beleuchtet:*

- 1. Identifikationen** - Inneren Abstand gewinnen
- 2. Urteile** - Offen werden
- 3. Verantwortung** - Das Opfergefühl überwinden
- 4. Das Wesen** - Den Blick nach innen wenden
- 5. Begrenzungen** - Sich hingeben ans Leben
- 6. Essenz** - Das Sein in den Mittelpunkt stellen.

Zur Methodik dieses Trainings wird allgemein ausgeführt:

*Viele Menschen fühlen sich immer wieder gefangen in einem Lebensmuster, das sie scheinbar nicht selbst gewoben haben. Das spiegelt sich wider in verstrickten Beziehungen, unbefriedigenden Lebenssituationen oder persönlichen Krisen. Ein wesentlicher Grund für solche Schwierigkeiten ist, dass wir Menschen uns selbst nicht wirklich gut kennen. Albert Einstein meinte einmal dazu: "Der Fisch entdeckt das Wasser als letzter." Viele Sichtweisen, Gefühle, Bedürfnisse und Impulse sind tief in uns verborgen, im Bereich des Schattens, wie C.G. Jung es poetisch beschrieb, und wir haben daher zu vielen inneren Kräften keinen Zugang.*

*Diese Kräfte sind aber keineswegs ohne Wirkung, im Gegenteil. Gerade weil sie unbewusst sind, melden sie sich in einer besonders aufrüttelnden Weise, zum Beispiel in Form von Krankheit, Beziehungskrisen oder Depression. Diese leidvollen Krisen sind immer eine Chance zu persönlichem Wachstum und innerer Reife.*

**Mithilfe von Methoden aus der Transpersonalen Psychotherapie können wir uns selbst in einer Weise erforschen und kennen lernen, dass der Weg zu innerer Ganzheit und zur Entfaltung unseres persönlichen Potenzials - das innere Lied - immer klarer zu Tage tritt.**

*Selbsterkenntnis und die Integration unbewusster Anteile führen aber nicht automatisch zu Erfülltheit und Glück. Gerade wenn Menschen im Außen schon viel erreicht haben, bleibt vielen doch ein Gefühl des Mangels. Sie finden keine Zu- "Frieden"-heit und so treibt eine diffuse Sehnsucht sie weiter. Diese Sehnsucht ist äußerst wertvoll, denn wenn wir sie aktiv erforschen, führt uns das zu ihrer Wurzel: unsere Unverbundenheit mit dem SEIN - Essenz. Jeder kennt Momente, in denen Essenz sich zeigt. Momente tiefen inneren Friedens, Augenblicke des Bei-sich-Seins, Eins-Seins oder eine geistige Klarheit, die Zweifel und Unsicherheit auflöst.*

**Transpersonale Arbeit kann uns helfen, uns für Essenz zu öffnen und auch zu erfahren, was uns von ihr trennt. Je genauer und umfassender wir die Aspekte von Essenz kennen, desto leichter und direkter können wir uns immer wieder an sie anbinden.**

**Essenz ist der Seinsgrund in jedem Menschen - unsere wahre Natur.** Im Erkennen von Essenz sind wir reines, formloses Bewusstsein, leer von allen inneren und äußeren Phänomenen und von eingrenzenden Vorstellungen oder Vorlieben. Essenz bedeutet Freiheit vom ICH, im Buddhismus Leerheit genannt. Je mehr wir in Kontakt kommen mit unserer wahren Natur, desto mehr entfalten sich ganz natürlich Qualitäten wie Frieden, Präsenz, Stärke, Wert, innere Führung, Vertrauen, Hingabe, Verbundenheit, Freiheit und Herzenswärme.

Das methodische Vorgehen wird wie folgt beschrieben:

- Vorträge, die das Bewusstsein für essentielle Aspekte schärfen
- das Erforschen von Fragen
- achtsame Körper- und Kontaktübungen
- Übungen in der Natur
- verschiedene Meditationen

Wie aus dieser kurzen Beschreibung ersichtlich ist, wird spirituell Interessierten bei dieser Schulung und diesem Training ein möglicher Weg aufgezeichnet mit Methoden der transpersonalen Psychologie bzw. Psychotherapie und der Meditation sich in seiner Ganzheit zu erfassen, den Seinsgrund zu schauen, das spirituelle Potential zu entfalten und bewusstseinserweiternde Erfahrungen zu machen, die sich dann auf das Leben des Menschen nachhaltig auswirken sollten.

Vor diesem Hintergrund kann der Unabhängige Finanzsenat die Ansicht der Bw nicht teilen, dass diese Schulung spezifische berufliche Inhalte hat und das dabei erworbene Wissen ausschließlich innerhalb des Religionsunterrichtes Anwendung findet und sie in diesen Kurs religiöse Erfahrungen gewonnen habe, die sie ihren Schülern weiter geben könnte. Aus den Beschreibungen des Kurses auf der angeführten Webseite ist in keiner Weise ersichtlich,

dass hier für den Schulunterricht konzipierte Methoden und Praktiken vermittelt werden. Religiöse, religionspädagogische oder auch nur allgemein pädagogische Aspekte werden in dieser Kursbeschreibung mit keinem Wort erwähnt. Im Vordergrund dieses Training steht zweifelsfrei die Persönlichkeitsbildung, die bewusstseinserweiternde und spirituelle Erfahrung der Teilnehmer selbst und nicht die Vermittlung von religiösen oder religionspädagogischen Inhalten.

Es mag zwar durchaus sein, dass der Bw die in diesen Kursen gesammelten spirituellen Erfahrungen und die dabei erworbenen Kenntnisse und Praktiken zur Selbsterkenntnis auch im Rahmen ihrer schulischen und pädagogischen Tätigkeit als Lehrerin zugute kommen, ein unmittelbarer verwertbarer beruflicher Bezug zu ihrer Tätigkeit als Lehrerin ist aber nicht zu erkennen. Dienen die Bildungsmaßnahmen sowohl beruflichen als auch privaten Bedürfnissen, so reicht ein Nutzen für die Berufstätigkeit für die Abziehbarkeit alleine noch nicht aus; die berufliche Notwendigkeit des Aufwandes ist zwar grundsätzlich nicht Voraussetzung für die Anerkennung als Werbungskosten, aber ein gewichtiges Indiz für die berufliche Veranlassung (vgl. VwGH 26.07.2007, 2006/15/0065; Doralt, EStG<sup>9</sup>, § 16, Tz 12 und 203/5/1).

Zudem hat der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen, dass bei Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftszielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftszielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, die Behörde diese nicht schon deshalb als Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkennen darf, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftszielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. Juni 2000, 2000/14/0096, mit weiteren Hinweisen).

Die berufliche Bedingtheit oder Veranlassung der strittigen Aufwendung ist aber aus der hier dargestellten Kursbeschreibung nicht erkennbar. Religiöse oder pädagogische Inhalte sind der Kursbeschreibung nicht zu entnehmen. Aus dem Kursinhalt ist vielmehr ableitbar, dass die in Rede stehenden Kurse der Persönlichkeitsentwicklung und der Selbsterfahrung gedient haben. Daran vermag letztlich auch die Bestätigung der Schulleiterin über die Dienstfreistellung der Bw für diesen Kurs und die darin ohne nähere Begründung erhobene Behauptung, wonach die Teilnahme der Bw an diesem Fortbildungskurs für die Schule von „größter Bedeutung“ sei, da

sie die Erkenntnisse dieser Fortbildung einerseits als Religionslehrerin und andererseits in ihrer Tätigkeit im Rahmen von Buddy-Projekten, Sozialem Lernen und Mediation direkt umsetzen könne, nichts zu ändern. Welche Erkenntnisse und Inhalte hier konkret umgesetzte werden konnten, ist der Bestätigung nicht zu entnehmen. Zudem ist für die Beurteilung des vorliegenden Berufungsfalles nicht die subjektive Einschätzung der Schulleiterin bzw. der Bw maßgebend, sondern nur der objektive Sachverhalt. Nach dem vorliegenden Sachverhalt ist aber ein konkreter Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit der Bw als Lehrerin nicht zu erkennbar. Die Dienstfreistellungen für die Kursteilnahme oder die Bestätigung der Schulleitung über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme reicht für sich allein für die Abzugsfähigkeit der Aus- und Fortbildungskosten nicht aus (VwGH 22.9.2000, 98/15/0111).

Die gegenständliche Seminarreihe verfolgt nach der hier vorliegenden Beschreibung primär private Interessen der Teilnehmer. Dies zeigt sich nicht zuletzt auch darin, dass sich dieser Kurs grundsätzlich an alle spirituell und an Selbsterfahrungspraktiken Interessierte richtet. Nach den Angaben der Bw haben an diesen Kursen Menschen aus verschiedenen Berufsgruppen und Bevölkerungsschichten (Lehrpersonen, Ärzte, Therapeuten, Priester, Berufsberaterinnen, Juristen, Arbeiter, Angestellte usw.) teilgenommen. Diese Kurse hatten somit Allgemeincharakter. Von einer berufsspezifischen Fortbildung für eine Religionslehrerin kann daher keine Rede sein. Gegen die Berufsnotwendigkeit dieser Kurse spricht auch, dass die Bw für diese Kurse und Seminare vom Arbeitgeber keine finanzielle Unterstützung erhalten hat.

Die „Fallbezogene Supervision“ steht im Zusammenhang mit dem beschriebenen Seminar Seele und Sein und ist daher gleich zu beurteilen. Für die Seminare „Lösung und Bindung Systematische Therapie und Familienaufstellung“ und der „Aquatische Körpertherapie“ hat die Bw trotz Aufforderung keine Kursbeschreibungen vorgelegt. Eine nähere Prüfung dieser Kursinhalte ist daher nicht möglich. Wie aber der Website der Kursleiterin für die Systematische Familienaufstellung [www.ursula.F.de](http://www.ursula.F.de) zu entnehmen ist, hat dieser Kurs die Bewältigung und Aufarbeitung von eigenen Problemen zum Gegenstand. Auch bei den Aufwendungen für die „Aquatischen Körpertherapie“, die nach der vorliegenden Rechnung von einer Heilpraktikerin durchgeführt worden ist, ist ein Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als Lehrerin nicht zu erkennen. Es handelt sich somit auch bei diesen Kursen um Kosten der Lebensführung und nicht um Fortbildungskosten im Rahmen der beruflichen Tätigkeit.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 4. Mai 2010

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei