



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., W, vom 26. März 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 13. März 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

### Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 26.3.2012 berief die Berufungswerberin (Bw.) gegen den erklärungsgemäß erlassenen Einkommensteuerbescheid 2011 mit der Begründung, bei der Einkommensteuerveranlagung 2011 sei auf die Berücksichtigung der Rückzahlung des Wohnbaudarlehens als Sonderausgaben in Höhe von 752,42 € vergessen worden. Sie ersuche daher, die Einkommensteuer unter Berücksichtigung der Sonderausgaben neu zu bemessen und ein sich daraus eventuell ergebendes Guthaben zur Überweisung zu bringen.

Mit Schreiben vom 11.7.2012 wurde die Bw. aufgefordert, unter anderem auch die von ihr geltend gemachten Ausgaben für Aus- und Fortbildung, sowie deren Notwendigkeit durch geeignete Unterlagen nachzuweisen.

Mit Schreiben vom 16.7.2012 erklärte die Bw., sie habe nicht mehr sämtliche Belege, darüber hinaus könne sie die Notwendigkeit ihrer Aus- und Fortbildungsmaßnahme schon deshalb nicht beweisen, weil "mit den Ölen nicht gearbeitet werden dürfe".

Im Anschluss an ein persönliches Gespräch im Finanzamt gab die Bw. schriftlich bekannt, dass sie die Belege über Zahlungen an den Verein "Bewusster Leben", Kurs "Ätherische Öle" nunmehr gefunden habe und vorlegen könne. Darüber hinaus würden der Bw. noch weitere Kosten, wie Bücher, Skripten, Fahrspesen auch für Exkursionen, etc. einfallen. Wenn sie so denke, was Ärzte bei diversen Kongressen an Spesen geltend machen würden, sei sie "wahrscheinlich ein Waisenknabe". Da sie aus dem Gespräch schließe, dass ihre Berufung abgewiesen werde, solle dieses Schreiben gleichzeitig auch als Berufung an die "OBERSTE FINANZBEHÖRDE" gelten, da diese nicht weisungsgebunden, individuell entscheiden könne. Beigelegt waren diesem Schreiben Kontoauszüge, mit denen die diversen Ausgaben der Bw. belegt werden sollten.

In der Berufungsvorentscheidung vom 25.7.2012 wurden zwar die von der Bw. geltend gemachten Sonderausgaben in voller Höhe zu einem Viertel in Abzug gebracht, anstatt der im ursprünglichen Einkommensteuerbescheid 2011 anerkannten Werbungskosten in Höhe von 1.162,53 € jedoch nur mehr das Werbungskostenpauschale berücksichtigt. Diesbezüglich wurde ausgeführt, dass die anzuerkennenden Aufwendungen in Höhe von 62,53 € den Pauschbetrag von 132 € nicht überstiegen, weshalb das Werbungskostenpauschale in Ansatz gebracht worden sei. In der gesondert zugesandten Bescheidbegründung wurde nach grundlegenden Ausführungen zu den Begriffen Werbungskosten, Kosten der Lebensführung, Bildungsmaßnahmen und Fortbildungskosten festgehalten, dass der von der Bw. besuchte Kurs "BewussterLeben" grundsätzlich von allgemeinem Interesse sei und im Hinblick auf die angeführten Lehrziele insbesondere der privaten Lebensführung diene. Der Lehrgang richte sich laut Information auf der Homepage grundsätzlich an einen offenen Teilnehmerkreis. Die angebotenen Kurse böten "*Raum zum Wohlfühlen, Energie tanken, Stress abbauen, hilft, Selbstheilungskräfte zu stärken, Blockaden zu lösen, Lebensenergie zu aktivieren und körperliche und seelische Balance zu finden*". Die Ausbildung beinhaltet insbesondere die gezielte Einsetzung ätherischer Öle zum Wohlbefinden und Heilzwecken und stelle laut Homepage "*eine fundierte Ausbildung zum diplomierten Aromaberater mit der zusätzlichen Möglichkeit eines ärztliche geprüften Abschlusses dar*". Laut telefonischer Auskunft sei die Ausbildung auf Anraten des Arbeitgebers der Bw. durchgeführt worden, letztendlich sei aber

der Einsatz im Rahmen der Tätigkeit nicht gestattet worden und das Arbeitsverhältnis aufgelöst worden.

Die von der Bw. gesetzte Bildungsmaßnahme sei von allgemeinem Interesse, auch wenn Kenntnisse im beruflichen Bereich verwendet werden könnten und die Ausbildung vom Arbeitgeber nahegelegt worden sei. Insgesamt sei der Lehrgang der privaten Lebensführung zuzuordnen, da aufgrund des Lehrinhaltes und mangels spezifischer Ausbildung für Pflegepersonal der Kurs insbesondere Anziehungskraft auf Personen habe, die aus privatem Interesse Informationen über die dort dargebotenen Themen erhalten wollten. Zudem sei anzumerken, dass das Berufsbild des Pflegepersonals insbesondere soziale und ethische Aufgaben, Grundpflege und Körperpflege, Ernährung und hauswirtschaftliche Tätigkeiten umfasse und daher der Einsatz von Aromaölen nicht unmittelbar die Tätigkeit der Bw. beeinflusse.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag brachte die Bw. vor, sie beantrage die Berücksichtigung von Fortbildungskosten in Höhe von 1.100,00 € für die Kurskosten, sowie Kosten für Unterlagen, Bücher Skripten, Exkursionen und Fahrspesen, die mit 400,-- € geschätzt würden. Anzumerken sei, dass die Ausbildung in Übereinstimmung mit dem damaligen Arbeitgeber erfolgt sei, da die Anwendung der Öle als begleitende Maßnahme sehr gute Erfolge bei den Bewohnern des Altersheimes gezeigt habe und eine Weiterführung durchaus erwünscht gewesen sei. Dass in weiterer Folge der Grundgedanke des Heimes durch die Einsparungsmaßnahmen des Betreibers ("wegen dessen Geldgier") ad absurdum geführt worden sei, bis heute alle Mitarbeiter der "alten Garde" nicht mehr da seien – dazu zählten auch die Führungskräfte – und auch die Bw. wegen eines längeren Krankenstandes (hervorgerufen durch endlos lange Dienste aufgrund des fehlenden Personals) gekündigt worden sei, werde nur am Rande erwähnt.

Als weitere Werbungskosten würde noch eine Rückzahlung an die Krankenkasse in Höhe von 784,20 € geltend gemacht.

Über Anfrage des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) teilte die Krankenkasse mit, dass es sich bei dem 2011 von der Bw. zurückgezahlten Betrag um zu viel ausbezahltes Krankengeld im Zeitraum 26.4.2011 bis 15.7.2011 gehandelt habe. Die Meldungen an das Finanzamt wiesen bereits die um die zurückverlangten Krankengelder reduzierten Beträge aus.

Mit Schreiben vom 18.2.2013 wurde die Bw. über die Auskunft der Krankenkasse in Kenntnis gesetzt und ihr dargelegt, warum der UFS – ebenso wie das Finanzamt – davon ausgehe, dass die Kosten des Lehrganges für Aromatherapie keine Werbungskosten darstellen.

Die der Bw. eingeräumte Gelegenheit, zu diesen Ausführungen Stellung zu nehmen, wurde nicht wahrgenommen.

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

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bw., war als Pflegerin in Altersheimen beschäftigt. Sie besuchte 2011 einen Lehrgang für Aromatherapie und bezahlte dafür 1.100,00 € an Kurskosten. Weitere in Verbindung mit diesem Lehrgang stehende Kosten wurden zwar mit 400,00 € beziffert aber trotz mehrmaliger Aufforderung nicht nachgewiesen. Laut Internetabfrage wird in den Kursen Raum zum Wohlfühlen, Energie tanken, und Stress abbauen geboten, und geholfen, Selbstheilungskräfte zu stärken, Blockaden zu lösen, Lebensenergie zu aktivieren und körperliche und seelische Balance zu finden. Weiteres Informationsmaterial über den absolvierten Lehrgang wurden von der Bw. nicht zur Verfügung gestellt. Der Bw. wurde zwar angeblich von ihrem Dienstgeber angeraten, einen derartigen Kurs zu besuchen, im Rahmen ihrer Tätigkeit wurde ihr aber verboten, die erworbenen Kenntnisse anzuwenden.

Die Bw. erhielt 2011 auch Krankengeld von der Krankenkasse, wobei zunächst für den Zeitraum 26.4.2011 bis 15.7.2011 in Summe 784,92 € zu viel ausbezahlt wurden, weshalb dieser Betrag von der Bw. in der Folge wieder zurückbezahlt werden musste. Die von der Krankenkasse dem Finanzamt übermittelten Meldungen über die an die Bw. 2011 ausbezahlten Krankengelder weisen bereits den um 784,92 € reduzierten Betrag aus.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der Bw. belegten Angaben, den im Internet abgefragten Informationen über den von der Bw. belegten Lehrgang und der Auskunft der Krankenkasse. Er ist folgendermaßen rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Zif. 10 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 180/2004 zählen 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, zu den Werbungskosten.

Die (Stammfassung der) Zif. 10 wurde mit dem StRefG 2000, BGBl. I Nr. 106/1999, in die Bestimmung des § 16 Abs. 1 EStG 1988 eingefügt. Dadurch sollte die früher bestandene strenge Differenzierung zwischen steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen für die Fortbildung andererseits gelockert werden. Im Gegensatz zur Rechtslage vor dem StRefG 2000 sollen

auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort)Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch auf eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausgerichtet sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen (vgl. VwGH 29.03.2012, 2009/15/0197 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftszielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Für die berufliche Notwendigkeit einer Bildungsmaßnahme spricht es, wenn sich der Teilnehmerkreis im Wesentlichen aus Angehörigen der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zusammensetzt. Trägt der Arbeitgeber einen Teil der Kurskosten oder stellt er den Arbeitnehmer für die Zeit der Schulungsmaßnahme gegen Weiterbezug des Gehalts dienstfrei, ist dies gleichfalls ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit. Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liegt jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. In Bezug auf Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung kann dies wegen der Nähe zum Bereich der privaten Lebensführung allerdings nur dann gelten, wenn im Rahmen der ausgeübten beruflichen Betätigung eine entsprechende (in der Regel psychologische) Schulung erforderlich ist. Nicht abzugsfähig sind jedenfalls alle Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind. Die erläuternden Bemerkungen zu BGBl. I 106/1999 nennen dabei z. B. Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik und B-Führerschein (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2013, § 16 Rz 52 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und des UFS).

Im gegenständlichen Fall steht fest, dass die im Rahmen der von der Bw. besuchten Kurse vermittelten Kenntnisse auch für nicht berufstätige Menschen von Interesse sind. Die Bw. behauptet auch nicht, dass dieser Lehrgang ausschließlich von Berufskollegen besucht wurde, weshalb davon auszugehen ist, dass sich der Teilnehmerkreis aus verschiedenen Berufsgruppen zusammensetzte. Den Informationen auf der Homepage der Kursleiterin zufolge dient der Lehrgang in erster Linie dem Zweck, den Teilnehmern selbst ein Wohlgefühl zu vermitteln.

Im Hinblick darauf, dass es der Bw. im Rahmen ihrer 2011 ausgeübten Tätigkeit verboten war, dass erworbene Wissen einzusetzen, und die Bw. auch nicht behauptet, dass sie die Kenntnisse im Rahmen einer späteren Tätigkeit einsetzen konnte, ist zunächst davon

auszugehen, dass der Besuch dieses Lehrganges keinesfalls für die von der Bw. ausgeübte Tätigkeit als Pflegerin in einem Altersheim erforderlich war. Aus dem Umstand, dass der besuchte Lehrgang laut Homepage der Betreiberin in erster Linie darauf abzielt, bei den Besuchern für Stressabbau und Wohlbefinden zu sorgen, und sich kein Hinweis auf die Vermittlung von spezifischen Methoden der Pflege von Alten und Gebrechlichen findet, wird ersichtlich, dass für den Besuch dieses Lehrganges offensichtlich nicht so sehr berufliche Aspekte sondern in erster Linie private Interessen im Vordergrund standen, die möglicherweise auch mit den langwierigen Erkrankungen der Bw. zusammenhängen. Dafür spricht auch, dass der Arbeitgeber weder einen Teil der Kosten übernommen noch eine Dienstfreistellung gewährt hat. Wenn die Bw. behauptet, ihr sei der Besuch eines derartigen Lehrganges empfohlen worden, so muss das nicht unbedingt heißen, dass die Empfehlung damit im Zusammenhang stand, die dabei erworbenen Kenntnisse bei den Bewohnern der Heime einzusetzen sondern eventuell im Hinblick auf ihre langwierigen Erkrankungen gesehen werden muss, die letztendlich auch zum Verlust ihres Arbeitsplatzes führten.

Aufgrund der aufgezeigten Umstände ist daher davon auszugehen, dass der Besuch des Lehrganges in erster Linie aus privatem Interesse erfolgte und in keinem nachvollziehbaren Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stand. Dass die Bw. mit der Absolvierung des Lehrganges eine Berufsausbildung für einen bisher nicht ausgeübten Beruf erwerben wollte, behauptet sie gar nicht.

Die geltend gemachten Kosten können daher nicht als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Zif. 10 EStG 1988 in Abzug gebracht werden.

Hinsichtlich der Rückzahlung der zu Unrecht erhaltenen Krankengelder ist darauf hinzuweisen, dass der Betrag von 784,92 € bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens nicht Ansatz gebracht wurde und somit auch nicht in Abzug gebracht werden kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 6. Mai 2013