



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsberberin, Bankangestellte, vom 10. März 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 28. Februar 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die im Berufungsjahr 42 Jahre alte Berufungsberberin machte im Rahmen der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2003 Aufwendungen für Fachliteratur (€ 49,20), Reisekosten (€ 1.505,52) und Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten, Umschulung (€ 2.364,00) als Werbungskosten bei ihren nichtselbständigen Einkünften als Bankangestellte (Privatkundenberaterin) geltend.

Am 26. Januar 2005 ersuchte das Finanzamt mit Vorhalt darum die Werbungskosten zu belegen.

Dementsprechend legte die Berufungsberberin eine Rechnung von Frau A vom 31. Dezember 2003 über € 2.364,00 für die Teilnahme an der Ausbildung psychologische Astrologie, Ausbildungsjahr 2003, welche den Vermerk "*Betrag dankend erhalten*" trägt, eine Aufstellung von 24 Reisen nach B zu den genannten Kursen mit insgesamt verrechneten Aufwendungen von € 1.505,52 und die Kopie zweier Buchhüllen (Liz Greene, Abwehr und Abgrenzung als positive Dimension des Lebens und die Entsprechungen im Horoskop; Karen M. Hamaker-Zondag, Häuserherrscher und Häuserbeziehungen) vor.

Im Einkommensteuerbescheid 2003 datiert vom 28. Februar 2005 wurden abgesehen vom Pauschbetrag nach § 16 Abs. 3 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) keinerlei Werbungskosten berücksichtigt und dies damit begründet, dass es sich im Fall der Berufungswerberin um Ausbildungskosten und nicht um berufspezifische Werbungskosten gehandelt habe, weswegen die von ihr geltend gemachten Aufwendungen nicht hätten berücksichtigt werden können.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung datiert vom 10. März 2005 eingelangt am 18. März 2003. Darin bringt die Berufungswerberin Folgendes vor: "*Ich ersuche um die Aufröllung meines Jahresausgleiches vom Jahr 2003, da meine Berufsausbildungskosten noch nicht berücksichtigt wurden.*"

Das Finanzamt ersuchte im Vorhalt vom 18. März 2003 um Auskunft darüber, wann die Berufungswerberin die dreijährige Ausbildung zur Astrologin begonnen habe, wann diese enden werde, ob die Berufungswerberin ein Jobangebot in Aussicht habe, ob es sich um eine Zweittätigkeit handle oder ob sie die Tätigkeit als Bankangestellte aufgeben werde und bat um die Vorlage entsprechender Unterlagen und eventuell vorhandener Prüfungszeugnisse.

Mit dem Begleitschreiben vom 18. Mai 2005 teilte die Berufungswerberin mit, dass ihre "Weiterbildung" am 25. Januar 2003 begonnen habe und am 11. Dezember 2005 enden werde. Welche berufliche Möglichkeiten sie dann in Anspruch nehmen werde, würde sie erst entscheiden, nachdem sie die Prüfung erfolgreich abgeschlossen habe. Damit gemeinsam legte die Berufungswerberin einen Lehrplan der C sowie eine Beschreibung der dort tätigen Lehrer vor.

In der Berufungsvorentscheidung datiert vom 14. Juli 2006 wird das Begehren der Berufungswerberin abgewiesen und dies damit begründet, dass eine Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben sei, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder mit einer damit verwandten Tätigkeit vorliege. Ein solcher Zusammenhang könne im Fall der Berufungswerberin nicht hergestellt werden. Auch Umschulungsmaßnahmen lägen nicht vor. Diese seien für einen Arbeitnehmer nur dann erforderlich, wenn der bisherige Arbeitsplatz weggefallen wäre oder wegzufallen drohe. Die Berufungswerberin habe bei der D-Bank. über einen gut dotierten Arbeitsplatz. Dieser sei bisher nicht verloren und sei weder aus dem Werbungskostenantrag noch sonst aus dem Akteninhalt auch nur ansatzweise zu erkennen, dass ein Wechsel von einer unselbstständigen Bankangestellten zu einer selbstständigen Astrologin bevorstehe. Es sei zu vermuten, dass die Astrologentätigkeit, wenn überhaupt, nur nebenberuflich ausgeübt werden würde.

In dem als Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu wertenden Schreiben vom 6. August 2006 eingelangt am 9. August 2006 brachte die

Berufungswerberin noch vor, dass sie die Kurse zur psychologischen Astrologie deshalb besucht habe, weil es als Bankangestellte immer unsicherer werde, den Arbeitsplatz zu erhalten. In letzte Zeit seien zwei ihrer Kolleginnen gekündigt worden, welche bereits seit 22 Jahren in der ihrer Bank beschäftigt gewesen seien und nur mehr dreizehn Monate bis zu ihrer Pensionierung hätten warten müssen. Dies könne auch mit der Berufungswerberin geschehen, da sie trotz mehrmaligen Ersuchens bisher nicht definitiv gestellt worden sei. Es sei bei ihrem Arbeitgeber üblich, ältere Mitarbeiterinnen in die Altersteilzeit zu drängen. Durch das Belegen der Kurse in psychologischer Astrologie habe sie die Sicherheit, einen anderen Beruf ausüben zu können, sofern sie gekündigt werde. Sie habe einen neuen Arbeitsvertrag unterschreiben müssen, der eine Klausel enthalte, welche ein Berufsverbot für sechs Monate bei eigener Kündigung, verschuldeter Entlassung, vorzeitigen Austritt oder bei einvernehmlicher Lösung des Dienstverhältnisses (auf Initiative der Berufungswerberin) ausspreche. Die dreijährige Ausbildung zur psychologischen Astrologen sei noch nicht abgeschlossen ist, da sie derzeit noch Supervisionen vorbereite. Dies sei nicht nur ein zeitlicher Aufwand neben meiner beruflichen Vollbeschäftigung, sondern auch ein finanzieller.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gesetzliche Grundlage für das Geltendmachen von Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, die der Berufungswerberin im Berufungsjahr bezogen hat, ist der § 16 Abs.1 EStG 1988, welcher vorsieht, dass dazu alle Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen zählen.

Zu diesen Werbungskosten zählen auch jene, welche im § 16 Abs. 1 EStG 1988 als Werbungskosten einzeln angeführt werden, wie etwa dem § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Berufungsjahr geltenden Fassung BGBl. I Nr. 71/2003 ("*Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen.*" *Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen. Keine Werbungskosten stellen Aufwendungen dar, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen. Davon ausgenommen sind Studienbeiträge für ein ordentliches Universitätsstudium, wenn das Studium eine Aus- oder Fortbildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder damit verwandten beruflichen Tätigkeit oder eine*

umfassende Umschulungsmaßnahme darstellt, die eine geänderte Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglicht.").

Berufsfortbildung liegt vor, wenn bereits ein Beruf ausgeübt wird und die Bildungsmaßnahmen der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung des bisherigen Berufes dienen (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161). Aufwendungen für die berufliche Fortbildung sind nicht nur dann Werbungskosten, wenn ohne sie eine konkrete Gefahr für die berufliche Stellung oder das berufliche Fortkommen bestünde oder durch sie ein konkret abschätzbarer Einfluss auf die gegenwärtigen oder künftigen Einkünfte gegeben wäre. Dem Wesen einer die Berufschancen erhaltenden und verbessernden Berufsfortbildung entsprechend genügt es, wenn die Aufwendungen an sich geeignet sind, im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Lassen die Aufwendungen die berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen, kommt es nicht darauf an, ob Fortbildungskosten unvermeidbar sind oder freiwillig auf sich genommen werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0020 mit Hinweisen auf Vorjudikatur).

Betrachtet man die Situation der Berufungswerberin so liegt auf der Hand, dass die Kenntnisse einer psychologischen Astrologin ungeeignet sind als Privatkundenberaterin einer Bank auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen der Kapitalanlage und Fremdfinanzierung der Bedürfnisse der Bankkunden gerecht zu werden.

Berufsausbildung ist gegeben, wenn die Bildungsmaßnahmen der Erlangung eines anderen Berufes dienen. Dieser muss jedoch nach der Formulierung des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (siehe oben) im Zusammenhang mit der von der Berufungswerberin ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit Zusammenhang stehen. Die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn nach der Verkehrsauffassung ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Ein solcher liegt vor, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können.

Dies ist beim Erwerben von Kenntnissen im Bereich der psychologischen Astrologie im Verhältnis zu den Aufgaben einer Privatkundenberaterin einer Bank, wie schon oben erwähnt, auszuschließen.

Letztlich ist zu fragen, ob die von der Berufungswerberin geltend gemachten Aufwendungen für das Besuchen der Kurse zur psychologischen Astrologie im Berufungsjahr als vorweggenommene Werbungskosten für eine umfassende Umschulungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 angesehen werden kann.

Mit den vorgelegten Unterlagen hat die Berufungswerberin glaubhaft dargelegt, dass die von ihr besuchten Kurse umfassende astrologische Kenntnisse vermitteln.

Allerdings muss eine Umschulungsmaßnahme auf eine „*tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen*“ (siehe Doralt, Kommentar zum EStG, Rz 203/4/2 zu § 16 mit Nachweisen). Bisher hat die Berufungswerberin aber auf die Frage, ob sie eine Tätigkeit zur Erzielung von Einkünften als Astrologin aufnehmen werde, geantwortet, dass sie sich dies nach Abschluss der Ausbildung, welche bisher noch nicht erfolgt ist, überlegen werde.

Fehlt es der Berufungswerberin daher am Willen den Beruf der Astrologin tatsächlich auszuüben, ist zu fragen, aus welchem Grund sie über mehrere Jahre die astrologischen Kurse besucht hat.

Astrologie ist, wie der Blick in eine beliebte Tageszeitung zeigt, ein Thema, welches viele Menschen interessiert und welche sich dadurch eine Hilfe in Situationen der persönlichen Unsicherheit oder bloß ein Bestärken ihrer Absichten erhoffen. Trotz der jahrtausendelangen Tradition der Astrologie, der jedoch anerkannt mangelnden Wissenschaftlichkeit der Astrologischen Kenntnisse, deren Wirkungen eher im psychologischen Bereich liegen mögen ("*psychologische Astrologie*"), muss die Astrologische Lehre dem Bereich der Esoterik zugeordnet werden (siehe auch <http://de.wikipedia.org>: "*Die Astrologie (griechisch wörtlich die Sternenkunde, nicht zu verwechseln mit der Astronomie – griechisch - wörtlich die Gesetzmäßigkeit der Sterne) ist die systematisch betriebene anthropozentrisch-mythologische Deutung der Stellung bestimmter Himmelskörper (insbesondere der Gestirne des Sonnensystems) und wird der Esoterik zugerechnet. ... Aus wissenschaftlicher Sicht wird die Astrologie der Neuzeit je nach Herangehensweise zu den Para- oder Pseudowissenschaften gezählt. Astrologen erkennen ihrerseits die wissenschaftliche Methode und die Erkenntnisse der Naturwissenschaften nur dort an, wo sie nicht im Widerspruch zur Astrologie stehen; die mangelnde Zuständigkeit von Physik und Astronomie begründen sie z.B. damit, dass die Ableitung astrologischer Aussagen auf symbolischer Ebene erfolge.*")

Auch bei den Umschulungsmaßnahmen werden allgemein "*Bildungsmaßnahmen, die der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik, B-Führerschein; EB, ÖStZ 1999, 255; ebenso E 24.6.2004, 2001/15/0184, ÖStZB 2004, 707 zu Kursen für Stressbewältigung und Beseitigung negativer Einstellungen)*" als nicht abzugsfähig angesehen (Doralt, aaO., Rz 203/5/1 zu § 16).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sieht nämlich im Sinne einer Gleichbehandlung derjenigen ohne Privatleben, welches in irgendeiner Weise das berufliche berührt, mit denjenigen, welche beides miteinander verbinden können, vor, dass Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringen und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abzugsfähig sind. Dabei besteht insofern ein einheitliches

Abzugsverbot als sich private und berufliche Veranlassung nicht trennen lassen (vergleiche etwa unter Hinweis auf die Vorjudikatur VwGH 22.12.2004, 2002/15/0011). Bei der Unterscheidung zwischen beruflicher Veranlassung und Lebensführung ist dabei nach der ständigen Judikatur eine typisierende Betrachtungsweise anzuwenden (siehe auch VwGH 29.4.2004, 2000/13/0156 und dort zitierte Vorjudikatur: *"Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss."*)

In der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes werden Aufwendungen, die ihrer Art nach auch privat veranlasst sein können, nur dann in Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften gesehen, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche beziehungsweise berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit biete in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen beziehungsweise beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vergleiche VwGH 28.10.1998, 93/14/0195, 95/14/0044, 95/14/0045, 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097, 2000/14/0084 und 17.6.1996, 92/14/0173).

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits in mehreren Erkenntnissen (17.9.1996, 92/14/0173, und 27.6.2000, 2000/14/0096) sich zu diesem Themenkreis geäußert und festgestellt, dass Kurse dann keinen berufsspezifischen Bezug haben, wenn sie neben einer - im Einzelfall durchaus möglichen - Anwendung im Beruf jedenfalls auch für die private Lebensführung von Nutzen sind.

Zur Frage der astrologischen Ausbildung hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 5. August 2003, 99/15/0002 die Ansicht vertreten, dass das Interessiere an Astrologie nach allgemeiner Lebenserfahrung wohl eher der privaten Lebensführung als dem steuerlich abzugsfähigen Bereich zuzurechnen sei (astrologische Ausbildung eines Arztes).

Überträgt man diese Gedanken auf den Fall der Berufungswerberin, besteht kein Anlass von der genannten Wertung des Verwaltungsgerichtshofes abzuweichen. Schon allein die Tatsache, dass sich die Berufungswerberin nicht sicher ist, ob sie als Astrologin Einkünfte erzielen will, lässt auf private in der Lebensführung begründete Veranlassung des Besuches der Kurse zur psychologischen Astrologie schließen. Dies wird umso leichter verständlich, wenn man bedenkt, dass die Berufungswerberin im Berufungsjahr 42 Jahre alt war und auch heute noch bei der gleichen Bank beschäftigt ist. Selbst die Gefahr einer Dienstgeberkündigung kurz vor der Pensionierung, welche im übrigen kein Berufsverbot nach sich ziehen würde, liegt, wenn überhaupt wahrscheinlich, in ferner Zukunft. Die Berufungswerberin hat im vergangenen Jahr aus dem Dienstverhältnis als Bankangestellte Brutto € 54.749,40 an Einkünften bezogen. Ihr Ehemann bezieht selbst Einkünfte aus

nichtselbständiger Arbeit und hat die Berufungswerberin keine Kinder, für welche Familienbeihilfe bezogen wurde. Bedenkt man daher das Nettofamilieneinkommen der Berufungswerberin und ihres Ehegattin wird klar, dass die von der Berufungswerberin geltend gemachten Kurs- und Reisekosten, im Verhältnis keine wesentliche finanzielle Belastung darstellen.

Zusammengefasst lässt sich daher sagen, dass die von der Berufungswerberin geltend gemachten Aufwendungen, welche im Zusammenhang mit dem Besuch von Kursen zum Erwerb astrologischer Kenntnisse stehen, auch im Sinne der oben erwähnten typisierenden Betrachtungsweise dem Bereich der Lebensführung zuzuordnen und daher gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähig sind und war die Berufung spruchgemäß abzuweisen.

Linz, am 13. März 2007