



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A.B., ... X., X-Str..., vom 2. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs, vertreten durch Walter Halbmayr, vom 25. September 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) absolvierte das Fernstudium für Soziale Verhaltenswissenschaften und Erziehungswissenschaften an der Fern-Uni Y.. Seit 1. März 2004 ist sie als Personalmanagerin bei G. angestellt. In dieser Funktion ist sie für den Bereich der Personalentwicklung zuständig, weiters für Personaladministration und –recruiting, sowie für Arbeitsrecht.

In der **Einkommensteuererklärung für 2005** machte die Bw. Fortbildungskosten iHv € 3.795,00 für folgende Seminare geltend:

- a. Chinesische Energiearbeit, 12. März 2005 bis 30. Juli 2006, Samstag, Sonntag 9.00 Uhr bis 16.30 Uhr, € 2.574,00
- b. Advanced One Brain, 13. bis 16. Jänner 2005, 28 Std., € 289,50
- c. Louder Than Words, 17. bis 20. Feber 2005, 28 Std., € 298,00
- d. S/F Personalised Intensive, 15. bis 17. Oktober 2005, 21 Std., € 330,00
- e. Strukturelle Neurologie, 3. bis 6. November 2005, 28 Std., € 303,50

Nach Vorlage der entsprechenden Zahlungs- und Teilnahmebestätigungen ließ das Finanzamt im **Einkommensteuerbescheid 2005** die Aufwendungen nicht zum Werbungskostenabzug zu. Es handle sich um Ausbildungskosten und keine berufsspezifischen Fortbildungskosten.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 eingebrachten **Berufung** führte die Bw. aus, dass sie als Personalentwicklerin unter anderem für die Gesundheit und die Persönlichkeitsentwicklung der Mitarbeiter verantwortlich sei. Hier könne sie insbesondere die Inhalte der Stress-Management-Ausbildung („Three in One Concepts“), aber auch jene der Chinesischen Energiearbeit sehr gut verwenden und an die Mitarbeiter weitergeben. Auf dem Berufungsschreiben bestätigte der Dienstgeber, dass die Bw. die Inhalte der in ihren beiden Kursen „Three in One Concepts“ und „Chinesische Energiearbeit“ erworbenen Inhalte in der Ausführung ihrer Tätigkeit anwenden könne.

Das Finanzamt erließ eine **abweisende Berufungsvorentscheidung**. Kosten für Seminarveranstaltungen, die von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt seien, seien keine Werbungskosten. Bei Aufwendungen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, bedürfe es zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur einer beruflichen Veranlassung, sondern auch der beruflichen Notwendigkeit. Ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit wäre beispielsweise die Übernahme eines Teiles der Seminarkosten, nicht jedoch nur die Bestätigung des Arbeitgebers über die Verwendbarkeit. Die berufliche Notwendigkeit der Kurse sei nicht gegeben.

Im **Vorlageantrag** führte die Bw. ergänzend aus, dass von der beruflichen Notwendigkeit bisher nicht die Rede gewesen sei. Im Rahmen ihrer Tätigkeit als Personalentwicklerin sei sie Ansprechpartnerin für Mitarbeiter bei sämtlichen Konflikten und Problemen, die im Rahmen ihrer Tätigkeit auftreten. Hier würden insbesondere die Kenntnisse aus der Ausbildung Stressmanagement (Three in One Concepts) zu Gute kommen. Die Techniken könne sie auch im Rahmen der Mitarbeitergespräche optimal einsetzen. Sie habe durch die Ausbildung auch äußerst hilfreiche Möglichkeiten zur Hand, die sie bei der Bewerberauswahl unterstützen würden, wie etwa Struktur – Funktionen. Zusätzlich würde sie den Mitarbeitern als Verantwortliche für die „Anwendung“ des Arbeitnehmerschutzes unter anderem hilfreiche Tipps bei bestimmten Gesundheitsfragen, wie etwa Verspannungen der Rückenmuskulatur, Ernährung und Bewegung im Büro, richtiges Sitzen, Computerarbeit, usw., geben. Diese Kenntnisse habe sie sich im Rahmen ihrer Ausbildung „Chinesische Energiearbeit“ angeeignet.

Der Dienstgeber habe ihr zwar keine Seminarkosten ersetzt, ihr dafür aber einen Teil der Ausbildung bzw. erforderlichen Praxisstunden als Dienstzeit angerechnet. Auf dem

Vorlageantrag bestätigte wiederum der Dienstgeber „die Richtigkeit der oben angeführten Begründung“.

Im weiteren Verfahren gab sie noch zur Frage, ob sie die Tragung der Seminarkosten beim Dienstgeber beantragt habe, bekannt, dass die Gespräche mit dem Dienstgeber anstatt der Kostenbeteiligung eine Anrechnung der auf Arbeitstage fallenden Seminarzeiten ergeben hätte. Weiters sei ihr die Möglichkeit eingeräumt worden, teilweise erforderliche Praxisstunden in der Dienstzeit zu absolvieren. Dies sei ein Entgegenkommen des Dienstgebers gewesen, weil im Dienstvertrag ein Überstundenpauschale vereinbart sei, welches der Bw. den stundenweisen Zeitausgleich nicht ermögliche. Bezüglich der für ihren Aufgabenbereich notwendigen Aus- und Fortbildungsmaßnahmen gab die Bw. bekannt, seit ihrem Eintritt nur interne Schulungen und das jährliche Arbeitsrecht-Update gemacht zu haben.

Über Aufforderung, konkret und nachvollziehbar bekannt zu geben, welche Lehrinhalte in den einzelnen besuchten Veranstaltungen vermittelt worden seien, welche Kenntnisse sie konkret habe erwerben können und wie sie diese Kenntnisse konkret in ihrem Beruf umgesetzt habe, verwies die Bw. auf die bisherigen Schreiben ans Finanzamt. Durch die Fortbildung habe sie sich wertvolle Techniken zur „besseren Menschenkenntnis“ aneignen können, die Basis für eine effiziente Bewerberauswahl sowie Mitarbeiterförderung seien. Ziel sei es, individuelle Unterschiede zwischen Menschen wahrzunehmen und zu respektieren, wodurch eine ebenbürtige und verständnisvolle Kommunikation möglich werde. Dadurch könnten die Stärken jedes Bewerbers und auch jedes Mitarbeiters erkannt und gezielt gefördert (Leistungssteigerung) sowie Konflikte durch aufrichtige und wertschätzende Kommunikation gelöst werden, was eines der wesentlichsten Ziele eines Personalentwicklers sein sollte. Die Bw. legte noch einen Auszug aus der Personalverrechnungskartei für die Monate Jänner, Feber, Oktober und November 2005 vor. Der 3. und 4. November seien Urlaubstage gewesen, dafür aber hätte sie 15 Praxisstunden während der Dienstzeit absolvieren können.

Über die Berufsgruppen der einzelnen Teilnehmer habe sie keine Informationen. Sie gehe davon aus, dass es sich um verschiedene Berufsgruppen gehandelt habe, da auch bei anderen personalspezifischen Kursen/Fortbildungen eine Beschäftigung im Personalbereich nicht zwingend vorgeschrieben sei, zB Personalverrechnungslehrgang, Arbeitsrechtsseminare, Personalcontrolling, Personalentwicklungslehrgang, Buchhaltung (Grundkurs).

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

Werbungskosten sind gemäß **§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988** die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Bei den einzelnen Einkünften dürfen gemäß **§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988**

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.

Nach Lehre und Rechtsprechung zählen Aufwendungen für die berufliche Fortbildung zu den Werbungskosten. Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufendem zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (vgl. VwGH vom 24. 6. 2004, 2001/15/0184, betreffend die Nichtabzugsfähigkeit der Kosten einer Religionslehrerin für Kurse zur Entfaltung des Charaktergefüges und zur Stressbewältigung, darunter auch "Strukturelle Neurologie" und "Three in One concepts – Advanced One Brain").

Im gegenständlichen Fall ist die Frage strittig, ob die Aufwendungen für (einzelne) Kurse zur „Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung“ der Einnahmen der Bw. dienen, oder ob sie dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen sind. Hier liegen folgende "Rahmenbedingungen" vor:

Die Bw. musste an zwei Arbeitstagen für den Besuch der Kurse Urlaub nehmen. An fünf Arbeitstagen hat der Arbeitgeber der Bw. für den Besuch der Kurse Arbeitszeit „gewährt“. Die Bw. hat allerdings die Tage nicht "geschenkt" bekommen, sondern sie musste hierfür Überstunden machen, die sie – kulanterweise, weil aufgrund des Überstundenpauschales ein Zeitausgleich sonst nicht möglich – ausgleichen konnte. Sie hat also die in der Personalverrechnungskartei als Arbeitstage ausgewiesenen Kurstage de facto eingearbeitet. Aber selbst wenn sie „Sonderurlaub“ bekommen hätte, hätte aus einer vom Arbeitgeber genehmigten Abwesenheit noch nicht zwingend auf den Werbungskostencharakter geschlossen werden können (vgl. VwGH vom 22. 9. 2000, 98/15/0111).

Dass die Bw. während der Arbeitszeit an zwei Arbeitstagen Praxisstunden absolvieren durfte, beschränkt sich auf die allgemein gehaltene Behauptung. Wenngleich diese der Arbeitgeber bestätigte, fehlt es an entsprechend nachvollziehbaren konkreten Fakten.

Was die Abgrenzung von der beruflichen Tätigkeit zur privaten Lebensführung anlangt, so muss bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Untersuchung vorgenommen werden. Denn dem Wortlaut des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nach sind Aufwendungen für die Lebensführung auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (vgl. VwGH vom 22. 9. 2000, 98/15/0111). Die Bw. hatte keine

konkreten Informationen über die Berufsgruppen der anderen Teilnehmer, stellte aber nicht in Abrede, dass Personen verschiedener Berufsgruppen die Kurse besucht haben.

Betrachtet man nun die einzelnen Kurse, so ergibt sich folgendes Bild:

*a. „Chinesische Energiearbeit“ im Zeitraum 12.3.2005 – 30.7.2006, jeweils Samstag und Sonntag:*

Diese Kurse an der Akademie fanden am Wochenende statt, also außerhalb der Arbeitszeit.

Lehrinhalte waren:

<b>"1. Modul I</b>	<b>Dauer (UE)</b>
Akupunktmassage – Teil 1	32,0
Anatomie & Physiologie des Bewegungsapparates	32,0
Allgemeine Anatomie & Physiologie	24,0
Akupunktmassage – Ohrkurs	20,0
Einführung in die TCM	16,0
Qi Gong	16,0
Überblick gesunde Ernährung	8,0
Praktische Übungseinheiten	12,0
Modulprüfung I – theoretisch und praktisch	4,0
<b>2. Modul II</b>	
Akupunktmassage – Teil 2	32,0
Erkennen von energetischen Störungen	16,0
Akupressur	16,0
Laserbeauftragtenprüfung	6,0
Ernährung nach der TCM	16,0
Akupunktmassage – Teil 3	32,0
Hygiene	8,0
Erste Hilfe/ÖWR	8,0
Marketing und Betriebsrecht	16,0
Vorbereitung zur Abschlussprüfung	4,0
<b>3. Diplomprüfung</b>	
Diplomprüfung – theoretisch und praktisch	4,0
<b>Summe</b>	<b>322,0</b>
<b>4. Die Ausbildung beinhaltet die Laserbeauftragtenprüfung abgenommen durch die AUVA (EU siehe Modul II)</b>	

Als Zulassungsvoraussetzung für die Diplomprüfung wurden während der Ausbildung mindestens 150 Praxiseinheiten absolviert."

Diese Themenkreise sind so allgemein gehalten, dass die Teilnahme keineswegs auf die Berufsgruppe der Bw. beschränkt ist, sondern auch für jedeh privat daran Interessierten offen ist. Zur konkreten Verwertbarkeit hat die Bw. angegeben, sie habe die Kenntnisse „sehr gut verwenden und an die Mitarbeiter weitergeben können“; dies ist wiederum nur allgemein gehalten und durch keine entsprechenden Unterlagen dokumentiert. Bei so allgemeinen Aussagen vermag auch die Bestätigung des Dienstgebers keine berufliche Notwendigkeit zu

begründen. Dass die Bw. den Mitarbeitern allenfalls hilfreiche Tipps bei bestimmten Gesundheitsfragen, wie etwa Verspannungen der Rückenmuskulatur, Ernährung und Bewegung im Büro, richtiges Sitzen, Computerarbeit, usw. habe geben können, steht der Anwendung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht entgegen. Die für die "Chinesische Energiearbeit" getätigten Aufwendungen können nicht zum Werbungskostenabzug zugelassen werden.

Nun zu den weiteren Veranstaltungen, die die Bw. beim K. L., Z.er Institut für Kinesiologie & Kommunikation absolviert hat. Auf der Internetseite des Institutes ([www.xxxxxx.com](http://www.xxxxxx.com)) ist ua. Folgendes angeführt:

„Stressmanagementberater-Ausbildung nach **Three In One Concepts**™, Begründer Daniel Whiteside in Z. beginnt ...

Unter dem Link „Grundseminare (I-VI)“ finden sich:

- I. Tools Of The Trade
- II. Basic One Brain
- III. Under The Code
- IV. Advanced One Brain
- V. Louder Than Words
- VI. Strukturelle Neurologie“

*b. Advanced One Brain, 13. bis 16. Jänner 2005 (Donnerstag bis Sonntag):*

Auf der Internetseite ist folgende Beschreibung:

„In diesem Seminar lernen Sie die emotionalen Ursachen und deren Hintergründe von Lernblockaden kennen. Oftmals zeigen sich diese Blockaden, dass wir in neuen Lernsituationen unruhig, genervt, zornig, nervös, ... reagieren. Mit neuen Stressauflösungstechniken können tiefere Themen, sowohl persönlicher, schulischer, als auch beruflicher Natur auf sanfte Art aufgearbeitet werden und damit kann mehr Gelassenheit in allen Lebenssituationen gewonnen werden.“

In der Personalverrechnungskartei ist für den 13. und 14. Jänner 2005 ein Arbeitstag verzeichnet, laut Bw. als Ausgleich für anders nicht verrechenbare Zeitguthaben.

*c. Louder Than Words, 17. bis 20. Feber 2005 (Donnerstag bis Sonntag):*

Auf der Internetseite ist folgende Beschreibung:

„In Louder Than Words<sup>TM</sup> erhalten Sie zusätzliche und vertiefende Informationen über Struktur/Funktionen. Das eigene Gewahrsein über unsere instinktive Individualität wird damit gesteigert. Somit kann eine ebenbürtige Kommunikation zwischen Partnern, Kindern, Eltern, Angestellten, Vorgesetzten und anderen gefördert werden. Louder Than Words berechtigt auch zum Besuch von weiteren Kurzseminaren.“

In der Personalverrechnungskartei ist für den 17. und 18. Feber 2005 ein Arbeitstag verzeichnet, laut Bw. als Ausgleich für anders nicht verrechenbare Zeitguthaben.

*d. S/F Personalised Intensive, 15. bis 17. Oktober 2005 (Samstag bis Montag):*

Ein Kurs mit diesem Titel findet sich im Internet (Stand: April 1008) nicht, wohl aber

„Advanced Structure/Functions Insights – Fortgeschrittene Einsichten in Struktur/Funktion“.

Dazu heißt es auf der aktuellen Internetseite:

„Hier geht es sowohl um Hintergrundinformation als auch um die Erweiterung der praktischen Möglichkeit im Umgang mit Struktur/Funktionen. Kern dieses Seminars ist Erkennen der Blockaden in zwischenmenschlichen Beziehungen unter Heranziehen der Mittellinienzeichen. Weitere Themen sind: der Umgang mit den barometrischen Einzeilern, das Schmerzverhalten der Zeichen, das Wohlverhalten der Zeichen, die Auswirkungen der verleugneten Struktur/Funktionen in Beziehungen, sowie eine Reihe von Auflösungen zu diesen Themen. Dieses Seminar ist unter anderem auch Voraussetzung für die weiterführenden Seminare nach dem Consultant Training. Dauer 3 Tage/21 Stunden, Voraussetzung: Louder Than Words.“

In der Personalverrechnungskartei ist für den 17. Oktober 2005 ein Arbeitstag verzeichnet, laut Bw. als Ausgleich für anders nicht verrechenbare Zeitguthaben.

*e. Strukturelle Neurologie, 3. bis 6. November 2005 (Donnerstag bis Sonntag):*

Auf der Internetseite findet sich folgende Beschreibung:

„Im Structural Neurology<sup>TM</sup> liegt der Schwerpunkt auf essentiellen Energieblockaden des Körpers und deren Aufarbeitung. Themen dieses Seminars sind: Schmerz- und Schmerzverhalten, Stressabbau auf Suchtverhalten und Phobien, Polaritätsintegration und vieles mehr.“

Für die beiden Arbeitstage, den 3. und 4. November 2005, hat die Bw. laut Personalverrechnungskartei Urlaub genommen.

Zu den unter Pkt. b. bis e. angeführten Kursen hat die Bw. keine Unterlagen beigebracht, aus der die ihr vermittelten Kenntnisse hervorgegangen wären und wie sie diese Kenntnisse im Beruf konkret verwertet hat. Dass sie die Inhalte der Stress-Management-Ausbildung („Three in One Concepts“) sehr gut verwenden und an die Mitarbeiter weitergeben konnte, ist bloß eine allgemein gehaltene Antwort auf die Frage der konkreten Verwertbarkeit, auch wenn sie der Dienstgeber bestätigte. Die „bessere Menschenkenntnis“ sowie allfällige unterstützende Hilfsmittel bei der Bewerberauswahl, wie zB Struktur-Funktionen, können den Aufwendungen noch nicht zum Werbungskostencharakter verhelfen. Die oben angeführten Beschreibungen lassen vom Inhalt her auch jenen Personenkreis als Teilnehmer zu, der ein rein persönliches Interesse an solchem Wissen hat. Es lässt sich aus den Inhalten nicht ersehen, dass die Kursinhalte auf die berufsspezifischen „Bedürfnisse“ der Bw. abgestellt gewesen wäre. Denn - nur beispielhaft - die Ausschreibung in der Form, „... können tiefere Themen, sowohl *persönlicher*, schulischer, als *auch beruflicher Natur* auf sanfte Art aufgearbeitet werden und damit kann mehr Gelassenheit *in allen Lebenssituationen...*“ wird auch jeden privat Interessierten ansprechen, der Bedürfnis nach einem Auseinandersetzen mit seiner eigenen Person hat, dies ungeachtet jeglicher beruflichen Verbindung.

Die Bw. hat in keiner Weise dargetan, dass die Aufwendungen der „Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung“ der Einnahmen gedient hätten. Mangels entsprechender Unterlagen und Nachweise konnte der Unabhängige Finanzsenat nicht zur Auffassung gelangen, dass die Bw. die Aufwendungen tätigte, um ihre bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten zu verbessern, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben. Wenngleich die erworbenen Kenntnisse auch dem Beruf förderlich sind, sind die Aufwendungen aufgrund obiger Ausführungen jenen der Lebensführung des § 20 EStG1988 zuzurechnen.

Nach all dem Gesagten konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Klagenfurt, am 22. April 2008