



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 11. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 6. Mai 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Abgabepflichtige erzielt als Lehrerin Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sie unterrichtet an der Hauptschule A die Fächer Geschichte, Deutsch und Turnen. Mit der am 10. März 2008 beim Finanzamt (elektronisch) eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 machte sie – in dem strittigen Bereich – Werbungskosten von 34,70 € (KZ 720: „*Fachliteratur*“, konkret die Bücher „*Zinedine Zidane - Der mit dem Ball tanzt*“ und „*Norwegen*“ betreffend), von 851,20 € (KZ 721: „*Reisekosten*“) und von 1.728,30 € (KZ 722: „*Aus-/Fortbildungskosten*“) geltend. Die „*Reisekosten*“ und „*Aus-/Fortbildungskosten*“ betrafen ihre Ausbildung zur Energy Dance Trainerin, die sie in den Jahren 2007/08 im Ausland (B und C) absolvierte.

Am 6. Mai 2008 erließ das Finanzamt einen Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2007, mit dem die angeführten Aufwendungen nicht als Werbungskosten anerkannt wurden, weil diesbezüglich trotz Aufforderung (vgl. das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 23. April 2008, mit dem ein Nachweis der

gesamten beantragten Werbungskosten anhand von Belegen und einer Aufstellung gefordert wurde) keine Unterlagen nachgereicht worden seien. Gegen diesen Bescheid erhob die Abgabepflichtige am 11. Mai 2008 fristgerecht Berufung. Sie habe leider übersehen, die Unterlagen für die gesamten geltend gemachten Werbungskosten vorzulegen, was hiermit nachgeholt werde. Sie legte insbesondere eine Aufstellung der geltend gemachten „*Aus-/Fortbildungskosten*“ (Seminargebühren und Kosten für Seminarunterlagen betreffend die Ausbildung zur Energy Dance Trainerin) und „*Reisekosten*“ (Tages- und Nächtigungsgelder anlässlich der im Ausland besuchten Basis- und Hauptseminare) sowie Teilnahmebescheinigungen, Rechnungen und Zahlungsbestätigungen vor.

Nach einem weiteren Ergänzungsersuchen vom 14. Mai 2008 teilte die Abgabepflichtige dem Finanzamt am 2. Juni 2008 mit, dass sie als Hauptschullehrerin derzeit Geschichte, Deutsch und Leibesübungen unterrichte. Vom Dienstgeber habe sie keine Ersätze für die Ausbildung zur Energy Dance Trainerin erhalten. Die erlernte Tätigkeit könne im Sportunterricht und im Sozialen Lernen eingebaut werden. Nach Abschluss der Ausbildung könne sie auch als Kursleiterin in Gesundheitsvereinen oder Wellnesshotels tätig sein. Das Seminarprogramm („*Inhalte und Ziele der Energy Dance Ausbildung, Hauptseminare 2007 – C*“) wurde ebenfalls vorgelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Juni 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik, B-Führerschein), seien nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden könnten oder von Nutzen seien. Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, sei zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur eine berufliche Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich. Es sei anhand der Lehrinhalte zu prüfen, ob eine auf die Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zugeschnittene Fortbildung vorliege, oder ob es sich um eine Fortbildungsveranstaltung handle, die auch für Angehörige verschiedener Berufsgruppen geeignet sei und auch Anziehungskraft auf Personen habe, die aus privatem Interesse Informationen über die dort dargebotenen Themen erhalten wollen.

Da die von der Abgabepflichtigen besuchten Seminare für eine Vielzahl von Berufen und auch für nicht berufstätige Personen von Interesse seien und das Merkmal der beruflichen Notwendigkeit fehle, lägen diesbezüglich keine abzugsfähigen Fortbildungskosten vor. Die Aufwendungen könnten aber auch nicht als abzugsfähige Ausbildungskosten Berücksichtigung finden, weil kein eigener Beruf erlernt werde und eine Tätigkeit als Kursleiterin in

Gesundheitsvereinen oder Wellnesshotels mit dem Beruf der Hauptschullehrerin nach der Verkehrsauffassung nicht verwandt sei.

Am 22. Juni 2008 stellte die Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Sie beantragte, die Kosten von 2.614,20 € (entspricht der Summe der geltend gemachten, vom Finanzamt jedoch nicht anerkannten Beträge lt. KZ 720, 721 und 722) als Werbungskosten zu berücksichtigen. Zur Untermauerung ihres Vorbringens legte sie eine Bestätigung der Hauptschule A vom 20. Juni 2008 folgenden Inhalts vor:

*„Wir bestätigen hiermit, dass das von Frau XX ... besuchte Seminar ‚Energy Dance‘ eine wichtige Bereicherung für den Unterricht an unserer Schule darstellt. Es kann im Sportunterricht sowie im Sozialen Lernen eingesetzt werden. Außerdem erteilt Frau X auch einmal pro Woche eine Unterrichtseinheit ‚Energy Dance‘ für die Lehrerschaft unserer Schule.“*

Ergänzend brachte die Abgabepflichtige vor, dass sie die erworbenen Kenntnisse auch bei ihrer zusätzlichen Tätigkeit an der Volkshochschule (in einem Erwachsenenkreis) verwenden könne.

Mit Schreiben vom 11. September 2009 schränkte die Abgabepflichtige ihr Berufsbegehren dahingehend ein, dass die Geltendmachung der „Fachliteratur“ (KZ 720) im Ausmaß von 34,70 € nicht mehr aufrechterhalten wurde.

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

Die Berufungswerberin (Bw.) unterrichtet als Lehrerin an der Hauptschule A die Fächer Geschichte, Deutsch und Turnen. Im Jahr 2007 begann sie mit der Ausbildung zur Energy Dance Trainerin, wobei sie zunächst am 22. April 2007 ein achtstündiges Tagesseminar in B besuchte. Dieses Einführungsseminar diente dazu, Energy Dance in Theorie und Praxis kennen zu lernen, Wissenswertes über das Konzept zu erfahren und die Methode in praktischen Übungen zu erkunden. Die Teilnahme am Tagesseminar sollte für die Bw. die Grundlage für die Entscheidung zur Energy Dance Ausbildung bilden.

Die Ausbildung zur Energy Dance Trainerin erfolgte sodann in zwei Abschnitten: Das Basisseminar fand vom 17. bis 20. Mai 2007 in C statt, es umfasste an diesen vier Tagen 38 Unterrichtsstunden und berechtigte, am Hauptseminar teilzunehmen. Das Energy Dance Hauptseminar umfasste neun Module, die - beginnend mit dem 16./17. Juni 2007 - an neun Wochenenden in C abgehalten wurden (davon sechs im Streitjahr 2007). Die Rechnungen, Zahlungsbestätigungen und Teilnahmebescheinigungen über die Absolvierung des Einführungs-, Basis- und Hauptseminars wurden dem Finanzamt vorgelegt. Auch eine Aufstellung über die einzelnen Modulinhalte des Hauptseminars, aus denen die „Inhalte und

*Ziele der Energy Dance Ausbildung*" ersichtlich sind, wurde vorgelegt. Nach abgeschlossener Ausbildung war die Bw. qualifiziert und berechtigt, Energy Dance Kurse anzubieten. Im Berufungsfall ist strittig, ob die Aufwendungen für die Ausbildung zur Energy Dance Trainerin (Seminargebühren und Kosten für Seminarunterlagen, Tages- und Nächtigungsgelder) als Kosten der Berufsfortbildung bzw. -ausbildung steuerlich berücksichtigt werden können.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen 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. Zu den Kosten der Lebensführung gehören auch Ausbildungskosten, die daher im Gegensatz zu den Fortbildungskosten grundsätzlich weder als Betriebsausgaben noch als Werbungskosten abzugsfähig sind (VwGH 21.3.1996, 93/15/0201). Durch das StRefG 2000, BGBl. I Nr. 106/1999, wurden mit Wirkung ab der Veranlagung 2000 die Regelungen der §§ 4 Abs. 4 Z 7 und 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 eingeführt, die eine (eingeschränkte) Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten normieren.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Ergänzend bestimmt § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen 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, Werbungskosten sind. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührevorschrift zu berücksichtigen. Die vergleichbare Regelung für den betrieblichen Bereich findet sich in § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988.

Fortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009). Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH 28.10.2004, 2001/15/0050). Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161). Fortbildungskosten sind wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den darauf beruhenden Einnahmen schon aufgrund des

allgemeinen Werbungskostenbegriffes des § 16 Abs. 1 EStG 1988 abziehbar (VwGH 24.9.1999, 99/14/0096; VwGH 28.10.2004, 2001/15/0050).

Die Bw. argumentierte damit, dass sie das bei der Ausbildung zur Energy Dance Trainerin Erlernte bei ihrer Tätigkeit als Hauptschullehrerin einbauen könne (im Sportunterricht und im Sozialen Lernen). Auch die Hauptschule A bestätigte in ihrem Schreiben vom 20. Juni 2008, dass die von der Bw. besuchten Seminare *„eine wichtige Bereicherung für den Unterricht an unserer Schule“* darstellten und *„im Sportunterricht sowie im Sozialen Lernen eingesetzt“* werden könnten.

Wie das Finanzamt richtig erkannt hat, sind Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung ohne beruflichen Bezug, Sport, Esoterik, B-Führerschein), nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind (vgl. EB, ÖStZ 1999, 255; VwGH 24.6.2004, 2001/15/0184). So ist ein allgemeiner Tanzkurs auch für Sport- und Turnlehrer nicht abzugsfähig.

Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, ist zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur eine berufliche Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich. Wenn der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trägt oder Seminare für Lehrer vom Pädagogischen Institut (mit homogenem Teilnehmerkreis) veranstaltet werden, ist dies ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit. Es ist anhand der Lehrinhalte zu prüfen, ob eine auf die Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zugeschnittene Fortbildung vorliegt, oder ob es sich um eine Fortbildungsveranstaltung handelt, die auch für Angehörige verschiedener Berufsgruppen geeignet ist und auch Anziehungskraft auf Personen hat, die aus privatem Interesse Informationen über die dort dargebotenen Themen erhalten wollen (VwGH 26.11.2003, 99/13/0160; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009).

Im Internet (Quelle: [www](http://www.energydance.at)) wird das Wesen von Energy Dance® vom Entwickler und Seminarveranstalter YY wie folgt beschrieben:

*„Energy Dance® ist ein vielseitiges und umfassendes Bewegungstraining, das westlichen Fitnesssport mit den entspannenden asiatischen Bewegungskünsten und Tanz verbindet. Energy Dance® spricht alle Menschen an, die Lust auf Bewegung, Rhythmus und Musik haben und die mehr als nur Fitness oder nur Entspannung suchen. Energy Dance® bringt die Energie zum tanzen: Es ist Dynamik und Bewegung, Musik, Freude, Fitness, Lebensenergie, Im-Fluss-Sein, Spüren und Erleben, Körpererfahrung, Entspannung.“*

*Bei Energy Dance® handelt es sich um ein Gruppentraining zu bewegungsmotivierender Musik, die einen bereits beim Zuhören mitschwingen lässt. Diese inspirierende Musik wird von*

*der Trainerin/dem Trainer in elementare, ganzkörperliche Bewegungsfolgen umgesetzt, die sich fortlaufend fließend – also ohne abrupte Wechsel – weiter entwickeln. Diesen fließenden Bewegungsabläufen kann jeder unmittelbar folgen, ohne Schrittfolgen zu lernen oder Takte zu zählen - so kommt man ‚raus aus dem Kopf und rein in den Körper‘. Anders als andere Bewegungsangebote verzichtet Energy Dance® also konsequent auf vorgegebene Choreografien. Nach dem intensiven Flow-Erlebnis einer Stunde fühlt man sich belebt und körperlich gut durchgearbeitet, erleichtert und entspannt. Die Intensität der körpergerechten Bewegungen kann dabei individuell dosiert werden, so dass jeder – unabhängig von Bewegungserfahrung, Alter und Kondition – mitmachen kann. Auf Grund der abwechslungsreichen Musikauswahl ist jede Energy Dance® Stunde neu, immer wieder anders und jedes Mal ein einzigartiges Erlebnis.“*

Der gesundheitliche Aspekt von Energy Dance® wird im Internet wie folgt angepriesen:

*„Energy Dance® ist ein umfassendes Angebot mit ganzheitlichen, gesundheitsförderlichen Wirkungen: Im Vordergrund des Unterrichts steht das sinnliche und energiegelade Erleben von Musik, Rhythmus und Bewegung. Die einfühlsam tänzerische Umsetzung der Musik in fließende Bewegungsfolgen führt zu psychischer Entspannung, emotionalem Erleben, intensiver Körperwahrnehmung sowie zu Wohlbefinden und Freude.*

*Weitere Wirkungen des Trainings sind: Muskuläre Lockerung und Entspannung, Aktivierung des Herz-Kreislauf-Systems, Dehnung und Kräftigung der Muskulatur für eine aufrechte Haltung, Verbesserung der natürlichen Beweglichkeit, der Körperwahrnehmung und Koordination. Die Trainerin begleitet die vorgegebenen Bewegungsabläufe mit einer verbalen Anleitung, die die qualitativen Aspekte der Energy Dance® Bewegungen unterstützt und wichtige Hinweise für eine körpergerechte Umsetzung gibt.*

*Dieses ganzheitliche Geschehen wirkt insgesamt nicht nur rein körperlich regenerierend, sondern löst Stress, mentale und psychische Spannungen und verhilft zu mehr Gelassenheit und Lebensfreude.*

*Energy Dance® bietet damit nicht nur ein gesundheitssportlich optimales Fitnesstraining, sondern ein ganzheitliches Bewegungserlebnis für Körper, Geist und Seele.“*

Energy Dance Kurse werden von qualifizierten Energy Dance Trainern angeboten, die die Ausbildung hierzu erfolgreich abgeschlossen haben. Die Ausbildung zum Energy Dance Trainer, wie sie auch von der Bw. absolviert wurde, stellt dabei auf folgenden „Inhalt und Zielsetzung“ ab (Quelle: www):

*„In der Ausbildung erlernst du die revolutionär neuartige Energy Dance Methode ‚Dynamic Flow‘, mit der du auf nicht-choreografische Weise aus dem Moment heraus kreativ, strukturiert und situationsangepasst in vielen Bereichen mit Musik und Bewegung arbeiten kannst. Du lernst, Menschen - auch unabhängig von ihrer bisherigen Bewegungserfahrung, ihrem Alter und ihrer konditionellen Verfassung - in fortlaufende Bewegungsabläufe zu führen, ohne dabei Schrittfolgen einzuüben oder Takte zählen zu müssen. Du erlangst die Fähigkeit, ein gesundheitssportlich optimales Training so anzuleiten, dass deine Teilnehmer/-innen von Anfang an Freude, Spaß und Wohlbefinden erleben. Du erwirbst die Kompetenz, innerhalb einer Energy Dance Unterrichtseinheit auf zeitgemäße und umfassende Weise*

- einseitiger körperlicher Belastung, mentaler Dauerbeanspruchung und weit verbreitetem Bewegungsmangel entgegenzuwirken,*
- Spannung und Stress abzubauen,*
- Freude, Leichtigkeit, Lust, Sinnlichkeit und Sich-Spüren zu vermitteln.“*

Als „Zielgruppen und Voraussetzungen“ für die Energy Dance Ausbildung werden genannt:

*„Die Energy Dance® Ausbildung richtet sich an*

- *Übungsleiter/-innen, Trainer/-innen, Pädagog(inn)en im Gymnastik-, Tanz-, Fitness- und Wellnessbereich*
- *Personal Trainer*
- *Menschen in anderen körper- und bewegungsbezogenen Berufen, die diese Methode in ihre Arbeit integrieren oder sich ein zweites Standbein aufbauen möchten, wie z.B. Yogalehrer/-innen, Physiotherapeut(inn)en, Masseure, Wellnesstrainer/-innen, körperorientierte Psychotherapeuten, Heilpraktiker*
- *interessierte und vielseitig erfahrene Teilnehmer/-innen von Tanz- und Bewegungskursen, die bislang noch nicht unterrichtet haben*
- *ausreichend bewegungserfahrene Menschen aus sport- und bewegungsfernen Berufen, z.B. Managementtrainer/-innen, Seminarleiter/-innen.*

*Da Energy Dance® auf einem umfassenden Menschenbild und Gesundheitsverständnis basiert, ist die Entfaltung entsprechender menschlicher Qualitäten bei der Entwicklung hin zur/m Energy Dance® Trainer/-in erwünscht. Solche Qualitäten sind:*

- *Offenheit sich selbst, anderen und neuem Lernen gegenüber*
- *die Bereitschaft, eigene Begrenzungen wahrzunehmen und Erweiterung zuzulassen*
- *Selbstachtung und Wertschätzung der eigenen Qualitäten und Unterstützung der anderen in ihrem Lernprozess*
- *Soziale Kompetenz und Unterstützung der anderen in ihrem Lernprozess*
- *Integrität, psychische Stabilität und Verantwortungsbewusstsein für sich selbst und die Gruppe*
- *Sensibilität und Engagement*

*Die Ausbildung setzt in individuell unterschiedlichem Maße einen heilsamen Prozess persönlicher Entfaltung in Gang, der sich auf leichte und ‚indirekte‘, dh. nicht bewusst initiierte Art und Weise entwickelt - vermutlich durch die intensive Beschäftigung mit Musik und Bewegung und die Dynamik der Gruppe. Dies wird von den allermeisten Teilnehmer(inne)n als äußerst inspirierend, bereichernd und spannend empfunden.“*

Der Unabhängige Finanzsenat geht davon aus, dass die von der Bw. besuchten Seminare unter Berücksichtigung des zitierten § 20 EStG 1988 eine steuerlich abzugsfähige Fortbildung nicht darstellen (vgl. auch VwGH 17.9.1996, 92/14/0173). Für diese Beurteilung spricht, dass die Seminare nach Programm und Durchführung in einem wesentlichen Ausmaß die Verfolgung privater Erlebnis- und Erholungsinteressen zulassen. (Die Ausbildung setzt „einen heilsamen Prozess persönlicher Entfaltung in Gang“, was von den Teilnehmern „als äußerst inspirierend, bereichernd und spannend empfunden“ wird.) Aus der oa. Internetbeschreibung geht eindeutig hervor, dass das in der Ausbildung vermittelte Wissen und die dort erlernten Methoden ebenso gut im privaten Lebensbereich wie auch im Berufsleben Verwendung finden können. Die Ausbildung zur Energy Dance Trainerin vermittelt in umfassender Weise Anregungen zur Verbesserung der eigenen Fitness und Entspannung, wie dies für alle Personen von Bedeutung ist, die an einer gesunden Lebenseinstellung interessiert sind. So spricht Energy Dance auch „alle Menschen an, die Lust auf Bewegung, Rhythmus und Musik haben“. Die dargestellten gesundheitlichen Aspekte von Energy Dance kommen nicht nur den Teilnehmern der Energy Dance Kurse zugute, sondern auch der Bw., die als qualifizierte

Trainerin mit der Energy Dance Methode arbeitet. Energy Dance gehört in den Bereich der Erhaltung bzw. Verbesserung der eigenen Gesundheit und damit in den Bereich der persönlichen Lebensführung.

Im Hinblick auf das im § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 normierte Aufteilungs- und Abzugsverbot stellen Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, grundsätzlich keine Werbungskosten dar. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abziehbar machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. für viele VwGH 23.1.2002, 2001/13/0238; VwGH 27.3.2002, 2002/13/0035; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241).

Die Ausbildung zum Energy Dance Trainer ist zudem nicht auf die Berufsgruppe der Hauptschullehrer zugeschnitten, sondern richtet sich an Personen verschiedenster Zielgruppen, die in ihrer Tätigkeit (auch) mit Musik und Bewegung (konkret: mit der Energy Dance Methode) arbeiten wollen. Dazu bieten sich – der Internetbeschreibung zufolge – viele Bereiche an. Die Seminarprogramme lassen keine für Hauptschullehrer berufsspezifischen Inhalte erkennen (vgl. „*Inhalt und Zielsetzung*“ der Ausbildung lt. Internetbeschreibung sowie die dem Finanzamt vorgelegten Modulinhalte des Hauptseminars), die Seminare werden von Angehörigen verschiedener Berufsgruppen bzw. Personen ohne beruflichen Hintergrund besucht. Daraus ist abzuleiten, dass das in den Seminaren vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art und nicht auf die spezifische berufliche Tätigkeit der Bw. als

Hauptschullehrerin abgestellt ist.

Am Ergebnis der privaten Mitveranlassung der Seminarbesuche vermag auch die Bestätigung des Arbeitgebers der Bw., wonach die in den Seminaren erworbene Kompetenz im Rahmen der Unterrichtstätigkeit eingebaut werden könne, nichts zu ändern, zumal Fähigkeiten, wie sie in den genannten Seminaren vermittelt werden, in einer Vielzahl von (im Internet auch angeführten) Berufen, aber auch für den privaten Lebensbereich von Bedeutung sind.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt nicht in Abrede, dass die Bw. das in den Seminaren Erlernte bei ihrer Tätigkeit als Hauptschullehrerin im Sportunterricht und im Sozialen Lernen einbauen kann (vgl. auch die Bestätigung der Hauptschule A vom 20. Juni 2008). Eine berufliche Notwendigkeit zum Besuch der Seminare bzw. zur Ausbildung zur Energy Dance Trainerin bestand jedoch nicht, zumal auch von der Bw. nicht behauptet wurde, dass sie



Energy Dance an der Hauptschule A lehrplanmäßig als Unterrichtsfach unterrichte. Im Übrigen reicht eine - hier ohnehin nicht gegebene - Dienstfreistellung für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme für sich allein für die Abzugsfähigkeit der Aus- und Fortbildungskosten nicht aus (VwGH 22.9.2000, 98/15/0111), zumal von der Bw. weder ein auf die Probleme ihres Berufsalltages abgestellter Seminarablauf noch ein homogener Teilnehmerkreis nachgewiesen werden konnte. Ergänzend wird festgehalten, dass die Bw. vom Dienstgeber auch keine Ersätze für die Ausbildung zur Energy Dance Trainerin erhalten hat. Eine steuerlich absetzbare Berufsbildung ist im Streitfall somit nicht gegeben.

Zu prüfen ist in weiterer Folge, ob die angefallenen Aufwendungen als Kosten der Berufsausbildung berücksichtigt werden können. Mit den streitgegenständlichen Seminaren wurde die Bw. zur Energy Dance Trainerin ausgebildet. Als qualifizierte Energy Dance Trainerin ist sie berechtigt, selbst Energy Dance Kurse anzubieten. Ihr stehen aber auch anderweitig Möglichkeiten offen, als selbständige Tanz- bzw. Fitnesstrainerin mit der Energy Dance Methode zu arbeiten. So gab sie selbst zu verstehen, dass sie nach Abschluss der Ausbildung als Kursleiterin in Gesundheitsvereinen oder Wellnesshotels tätig sein könne. Aktenkundig ist in diesem Zusammenhang, dass sie im Streitjahr an der Volkshochschule im Rahmen eines freien Dienstvertrages einen Kurs (in einem Erwachsenenkreis) abhielt (die gemäß § 109a EStG 1988 gemeldeten Einkünfte blieben unter dem Veranlagungsfreibetrag des § 41 Abs. 3 leg.cit.). Erhebungen des Unabhängigen Finanzsenates zufolge wurde die „*Sport- und Tanztechnik Energy Dance*“ Anfang Juli 2009 auch in einem Sporthotel in D vorgestellt. Einmal wöchentlich wird eine Unterrichtseinheit Energy Dance für die Lehrerschaft an der Hauptschule A erteilt (vgl. die Bestätigung vom 20. Juni 2008). Somit ermöglichte die Ausbildung zur Energy Dance Trainerin der Bw. ein Tätigwerden in einem neuen Berufsfeld.

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine erstmalige Berufsausübung oder eine Berufsausübung in einem anderen Beruf ermöglichen (VwGH 28.10.2004, 2004/15/0118). Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (zB das konkrete Dienstverhältnis, die konkrete betriebliche Tätigkeit). Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit (hier: einer Hauptschullehrerin) verwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Von einer verwandten Tätigkeit ist auszugehen (vgl. VwGH 3.11.2005, 2003/15/0064), wenn die Tätigkeiten (Berufe) üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden oder die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern. Ein Indiz für eine artverwandte Tätigkeit liegt in der wechselseitigen Anrechnung von Ausbildungszeiten.

Es ist unzweifelhaft davon auszugehen, dass die Tätigkeit einer Hauptschullehrerin und einer Tanz- bzw. Fitnesstrainerin nicht gemeinsam am Markt angeboten wird. Hauptschullehrer unterrichten im Rahmen eines lehrplanmäßigen Unterrichtes an Hauptschulen, sie üben ihre (nichtselbständige) Tätigkeit dort aus. Hauptschullehrer sind regelmäßig nicht (zusätzlich) als Tanz- bzw. Fitnesstrainer tätig und umgekehrt. Ob unterschiedliche Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse und Fähigkeiten erfordern, kann nur anhand des Berufsbildes bzw. des Inhaltes der Ausbildungsmaßnahmen zu diesen Berufen beurteilt werden.

Die Bw. unterrichtet als Hauptschullehrerin nicht nur Leibesübungen, sondern auch Deutsch und Geschichte. Dabei ist von folgendem Berufsbild eines Hauptschullehrers auszugehen: Die Hauptschule hat die Aufgabe, innerhalb von vier Jahren eine grundlegende Allgemeinbildung zu vermitteln. Sie soll Schülerinnen und Schüler je nach Interesse, Neigung, Begabung und Fähigkeit auf das Berufsleben vorbereiten und sie zum Übertritt in mittlere und höhere Schulen befähigen. Die Vermittlung von Wissen und Fähigkeiten erfolgt dabei anhand von vorgegebenen Lehrplänen. Auf die Verbindung von Praxis und Theorie sowie auf Lebensnähe des Unterrichts wird besonderer Wert gelegt. Dadurch wird eine solide Basis für den weiteren Schul- und Berufsweg der Jugendlichen geschaffen.

Die Ausbildung zum/r Hauptschullehrer/-in (Lehramtstudien für den Pflichtschulbereich) erfolgt seit Oktober 2007 an den Pädagogischen Hochschulen. Um an der Pädagogischen Hochschule ein Lehramt studieren zu können, muss (im Anschluss an die Matura) ein Aufnahmeverfahren absolviert werden. Die Schwerpunkte der Lehramtstudien liegen in der pädagogischen Ausbildung mit starkem Praxisbezug. Das Lehramtstudium (Bachelorstudium) schließt nach einer Studienzeit von mindestens sechs Semestern mit dem Bachelor of Education ab. Mit dem Studienabschluss ist der Erwerb der beruflichen Berechtigung für das jeweilige Lehramt verbunden.

Die Ausbildung zur Energy Dance Trainerin ist demgegenüber von einem gänzlich anderen Berufsbild geprägt (vgl. nochmals „*Inhalt und Zielsetzung*“ der Ausbildung lt.

Internetbeschreibung sowie die dem Finanzamt vorgelegten Modulinhalt des Hauptseminars). Sie setzt nicht Maturaniveau voraus und schließt auch nicht mit einem akademischen Grad ab. Auch die Dauer eines Lehramtstudiums für den Pflichtschulbereich ist ein wesentliches Indiz dafür, dass die Tätigkeit einer Hauptschullehrerin ganz andere und wesentlich umfassendere Kenntnisse und Fähigkeiten erfordert. Die Ausbildung zur Energy Dance Trainerin berechtigt nicht zur Ausübung des Berufes einer Hauptschullehrerin, wie auch die Ausbildung zur Hauptschullehrerin nicht auf die Berufsausübung im Berufsfeld einer Tanz- und Fitnesstrainerin vorbereitet. Von einer Ausbildung in einem zum Hauptschullehrer artverwandten Beruf kann somit im Streitfall nicht gesprochen werden.

Im Übrigen könnte auch eine Artverwandtheit der beiden Berufe der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen, weil – wie bereits ausführlich dargelegt – die Ausbildung zur Energy Dance Trainerin auch durch die Lebensführung der Bw. veranlasst ist und die Bildungsmaßnahmen daher allein aus diesem Grund im Hinblick auf das im § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 normierte Aufteilungs- und Abzugsverbot bei gemischt veranlassten Aufwendungen nicht anerkannt werden können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. September 2009