



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 12. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 5. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 23.10.2009 teilweise Folge gegeben.

Entscheidungsgründe

Anlässlich der Arbeitnehmerveranlagung 2008 machte die Berufungswerberin (Bw.), die als Musikpädagogin tätig ist, u.a. die Kosten für den Besuch von Fortbildungsveranstaltungen betreffend die Feldenkrais- Methode (Gewahrsein durch Bewegung) im Gesamtbetrag von € 1.781,00 (laut Vorlageantrag) als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt versagte die Berücksichtigung der Kosten für die angeführten Bindungsmaßnahmen als Werbungskosten und begründete dies wie folgt:

„Die Feldenkrais- Methode ist eine neurophysiologisch begründete Lernmethode, die den Körper und dessen Bewegungsfähigkeit als Ansatz nimmt, um den Prozess des sich selbst Erlernens zu vertiefen.

Dieser ganzheitliche Prozess ermöglicht es den Lernenden, durch Entwicklung des Körpergewahrseins die eigenen Möglichkeiten zu entdecken und diese in das alltägliche Leben zu integrieren.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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. Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot für gemischt veranlasste Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund 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. Fortbildungskosten müssen von Bildungsmaßnahmen, die den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung zuzuordnen sind, abgegrenzt werden. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Nicht abzugsfähig sind jedenfalls alle Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind. Was hingegen die streitgegenständlichen Kurse anlangt, so ergibt sich, dass es sich hierbei um solche handelt, in denen ein Wissen von sehr allgemeiner Art vermittelt wird, das keineswegs als berufsspezifisch angesehen werden kann und auch nicht nur einer beruflichen Verwertung zugänglich ist. Die allfällige berufliche Mitveranlassung der Seminare wird allerdings von einem in erster Linie die persönliche Sphäre betreffenden Faktor, nämlich die Verwertbarkeit der Kurse im privaten Bereich, überlagert. Dadurch wird der Veranlassungszusammenhang der Aufwendungen und Ausgaben, der sich aus dem Werbungskostenbegriff ergibt, unterbrochen.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass es sich bei den Kosten für die absolvierten Kurse im Hinblick auf § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG um Kosten der privaten Lebensführung handelt, die die berufliche Sphäre nur am Rande berühren, daher dem Aufteilungsverbot unterliegen und somit keine abzugsfähigen Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG darstellen.“

Die Bw. vertritt hingegen die Auffassung, dass die Kosten für das streitgegenständliche Seminar als Werbungskosten abzugsfähig seien.

Begründend bringt die Bw. vor:

„Die Ausführungen über die Feldenkrais - Methode in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung sind allgemeiner Natur und gehen mit keinem Wort auf die vielen Anwendungsbereiche der Feldenkrais - Methode ein. Die Feldenkrais- Methode findet Anwendung in allen Sparten, in denen kreativ mit Bewegung und Körperausdruck gearbeitet wird wie z. B. Tanz, Gesang und Instrumentalmusik. Aus diesem Grunde hat das Tiroler Musikschulwerk für die Lehrer der Landesmusikschulen Fortbildungsveranstaltungen mit dem Thema Feldenkrais- Methode angeboten, die die Bw. besucht hat.

Ziel dieser Feldenkrais - Seminare ist es, die komplexen Beziehungen des Bewegungsvermögens zu entdecken und zu verbessern. Zu lernen, bestimmte Verhaltensmuster zu reorganisieren und somit eine Verbesserung von Haltung, Koordination und Flexibilität zu erreichen. Die Feldenkrais -Methode dient gerade im Instrumentalmusikunterricht dazu, den Schülern von Anbeginn des Lernprozesses eine gute Körperhaltung, Technik und Körperbewusstsein beizubringen und anzuerziehen, ein Faktor, der für das Spielen am Instrument von großer Wichtigkeit ist.

In der Anlage zum Vorlageantrag finden sich zwei Fachartikel über die Bedeutung und Anwendung der Feldenkrais- Methode im Musikunterricht, speziell im Unterricht von

Blasinstrumenten (Blockflöte, Fagott, usw.). Da die Bedeutung der Feldenkrais- Methode im Instrumentalmusikunterricht zwischenzeitlich auch von den Landesschulbehörden anerkannt wurde, bietet z.B. das oberösterreichische Musikschulwerk für die Musiklehrer dieses Jahr an 4 Wochenenden ein Seminar über die Anwendung der Feldenkrais- Methode im Musikunterricht an.

Aus den o.a. Ausführungen ergibt sich der enge Zusammenhang zwischen Feldenkrais- Methode und Instrumentalmusikunterricht und damit die betriebliche Veranlassung der Aufwendungen für die Teilnahme an diesem Seminar. Dass die Feldenkrais- Methode auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sein kann und ist, wird nicht in Abrede gestellt. Dieser Umstand kann aber nicht zur Nichtanerkennung der Aufwendungen als Werbungskosten führen.

Die Bw. ist gerne bereit, dem Sachbearbeiter der Berufung (Referenten) in einem persönlichen Gespräch die Anwendungsbereiche der Feldenkrais- Methode im Blockflötenunterricht näher und detaillierter zu erklären.“

Zur Untermauerung ihres Vorbringens legte die Bw. eine anlässlich des 6. Internationalen Blockflötensymposiums (Bremen) verwendete Textunterlage (Bl. 21 – 26 des FA- Aktes) und Kopien aus dem Werk „Musikmachen, spannend, aber nicht verspannt“ (Bl. 27 – 29 des FA- Aktes) vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 16 Abs. 1 EStG definiert Werbungskosten als Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG sind Werbungskosten auch:

„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.“

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit. dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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.

Unter den Begriff "Berufsausbildung" sind alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung zu zählen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird (ständige Rechtsprechung; s zB VwGH 1.3.2007, 2006/15/0178 zu § 2 Abs 1 lit. b FLAG). Berufsausbildung liegt weiters dann vor, wenn die Maßnahmen der Erlangung eines anderen Berufes dienen (VwGH 22.11.2006, 2004/15/0143). Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen

gerecht zu werden. Die Eignung der dafür getätigten Aufwendungen an sich zur Erreichung dieses Ziels ist dabei ausreichend (VwGH 19.10.2006, 2005/14/0117). Steht eine Bildungsmaßnahme iZm der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist. Aus- und Fortbildungskosten unterscheiden sich von der Umschulung dadurch, dass sie nicht "umfassend" sein müssen, somit auch einzelne berufsspezifische Bildungssegmente als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Steuerlich absetzbare Ausbildungs- und Fortbildungskosten müssen von Bildungsmaßnahmen, die den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung zuzuordnen sind, abgegrenzt werden. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung 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 (s VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097 mwN; 14.12.2006, 2002/14/0012). Nicht abzugsfähig sind jedenfalls alle Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind. Die EB zu BGBl I 106/1999 nennen dabei zB Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik und B-Führerschein.

Ferner sind zB idR nicht abzugsfähig: Aufwendungen für den Besuch von Kursen für neuro-linguistisches Programmieren (NLP) (VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096; 0097); Aufwendungen für den Besuch eines Kurses unter dem Titel "Kunst- und Gestaltungstherapie" (VwGH 14.12.2006, 2002/14/0012); Kurse zur Entfaltung des Charaktergefüges, der Bewältigung von Stress, der Beseitigung negativer Einstellungen und emotionaler Störungen sowie zum Beckenbodentraining (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0184). Vgl. hierzu Jakom/Lenneis³ § 16 Rz 48ff.

Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot für gemischt veranlasste Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund 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 (VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241 mwN).

Demnach stellen Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als

auch durch die Lebensführung veranlasst sind, grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. Ein Werbungskostenabzug kommt ausnahmsweise dann in Betracht, wenn feststeht, dass solche Aufwendungen ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst sind.

Die Feldenkrais- Methode ist benannt nach ihrem Begründer, dem israelischen Physiker Moshe Feldenkrais. Feldenkrais ist eine Lehrmethode, die sich für jede Person eignet, die Interesse hat für die Art und Weise, "wie man funktioniert". Allerlei körperliche Beschwerden wie Rücken- und Gelenksbeschwerden, Spannungs- und Atmungsprobleme können der Grund dafür sein, Feldenkraisunterricht zu nehmen. Feldenkrais ist ein spezielles Verfahren zur Gestaltung von Lernprozessen. Angestrebt wird, Menschen zu befähigen, über achtsam wahrgenommene Bewegungsabläufe ihr eigenes Lernen zu lenken. Die Feldenkrais- Methode schafft Lernbedingungen, in denen Menschen sich über die Sensomotorik darin schulen können, ihr Unterscheidungsvermögen auszubilden. Diese Fähigkeit trägt wesentlich dazu bei, dass die Person besser erkennt und versteht, wie sie sich selbst sieht und sich diesem Bild entsprechend im täglichen Leben organisiert. Indem Bewusstheit über das eigene Tun geschieht, entsteht neue Beweglichkeit (in körperlicher, geistiger und seelischer Hinsicht) wie von selbst.

Das Ausbildungsprogramm ist gedacht für alle, die an der Weiterentwicklung ihrer persönlichen Fähigkeiten interessiert sind, und die ihre Fertigkeiten im Umgang mit anderen Menschen und sich selbst verbessern möchten. Das Training bietet viel Raum für die Selbsterfahrung, um die Sensibilität für das eigene Bewegungsverhalten und die Wahrnehmungsfähigkeit zu verfeinern. Die Feldenkrais- Methode wird auf zwei Weisen angewandt:

- a.) in Gruppen: Gewährsein durch Bewegung
- b.) einzeln : Funktionelle Integration

Neue und oft ungewöhnliche, leichte und spielerische Bewegungskombinationen bilden den Ausgangspunkt auf der Suche nach zahllosen Möglichkeiten um sich zu bewegen.

Die Feldenkrais- Methode wird heute in vielen Bereichen verwendet (z.B. Gesundheitsvorsorge, Verletzungsvorbeugung, Schmerzbewältigung, Arbeit mit Behinderten, Rehabilitation nach Verletzungen, Tanz, Theater, Musik, Kunst, Kampfkünste, Sport).

Diese Beschreibungen der Feldenkrais- Methode (siehe z.B. www.wikipedia.de) lassen deutlich erkennen, dass diese Methode nicht nur im Beruf der Bw. als Musikpädagogin, sondern in hohem Maße auch im außerberuflichen Bereich der Bw. genutzt werden kann. Im übrigen

räumt die Bw. im Vorlageantrag vom 11.11.2009 selbst ein, dass die Feldenkrais- Methode „ auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sein kann“.

Da eine Aufteilung des strittigen Aufwandes in einen der beruflichen Sphäre zuzuordnenden und einen der nichtabzugsfähigen Privatsphäre zuzuordnenden Anteil nach nachvollziehbaren objektiven Kriterien nicht möglich ist, muss der gesamte Aufwand nach dem zitierten Aufteilungsverbot den nichtabzugsfähigen Ausgaben zugerechnet werden. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass die streitgegenständlichen Bildungsmaßnahmen durchaus auch für die berufliche Tätigkeit der Bw. nützlich sind.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass es sich bei den Aufwendungen für die von der Bw. absolvierten Seminare um Kosten handelt, die gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG dem Aufteilungsverbot unterliegen und somit keine abzugsfähigen Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG darstellen (siehe hiezu auch UFS vom 5.4.2005, RV/0933-S/02, vom 14.11.2008, RV/2238- W/07, sowie vom 13.3.2003, RV/0261-G/02, betreffend Feldenkrais- Seminare bzw. UFS vom 3.8.2004, RV/2100-W/03, betreffend Feldenkrais- Literatur).

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Innsbruck, am 14. Mai 2010