

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

25.05.2016

Geschäftszahl

2013/15/0185

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte Mag. Dr. Köller, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Bamminger, über die Beschwerde des MMag. S F in S, vertreten durch Mag. Gerhard Fend, Steuerberater in 6830 Rankweil, Hadeldorfstraße 30, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 19. April 2013, Zl. RV/0152-F/10, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Der Beschwerdeführer, der beim Institut für Sozialdienste in V beschäftigt und dort im Rahmen der Familienarbeit bzw. als Gewaltberater tätig ist, machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2008 Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Besuch der Seminare "Mann sein" und "Intuition" als Werbungskosten geltend.

2 Das Finanzamt berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid 2008 die - um Kostenersätze des Arbeitgebers gekürzten - Aufwendungen für den Besuch des Seminars "Mann sein". Die Aufwendungen für das Seminar "Intuition" wurden mit der Begründung, dass es sich dabei um keine berufsspezifische Fortbildung handle, nicht als Werbungskosten anerkannt.

3 Der Beschwerdeführer berief gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 und brachte in der Berufung vor, bei der fünfteiligen Seminarreihe "Intuition" handle es sich um eine berufsspezifische psychologische Fortbildung, die von seinem Arbeitgeber bewilligt und gefördert worden sei. Bei der Erstellung der Einkommensteuererklärung 2008 sei ihm insofern ein Fehler unterlaufen, als er die vom Arbeitgeber rückerstatteten Kosten nicht berücksichtigt habe.

4 Über Vorhalt des Finanzamtes gab der Beschwerdeführer bekannt, dass die Aufwendungen für das Seminar "Mann sein" 1.240,46 EUR, die Aufwendungen für das Seminar "Intuition" 638,36 EUR und die Kostenersätze des Arbeitgebers 730 EUR betragen hätten. Weiters legte er eine Bestätigung seines Arbeitgebers mit folgendem Inhalt vor:

"Gerne bestätigen wir Ihnen, dass der Besuch der Seminarreihe 'Intuition' (...) von Hr. (Beschwerdeführer) im Rahmen unseres Fortbildungsbudgets ermöglicht wurde. Hr. (Beschwerdeführer) erhielt dafür unsererseits sowohl Arbeitszeit als auch Kostenersätze (für alle im Jahr 2008 gemachten Fortbildungen insgesamt: EUR 730,-) zur Verfügung gestellt. Neben Weiterbildungen im Bereich der neuesten wissenschaftlichen Forschungen und Methoden erachten wir auch Weiterbildungen für wichtig, die die Wahrnehmungsfähigkeiten und persönlichen Instrumentarien unserer Mitarbeiterinnen stärken und erweitern. Fr. (...) ist eine vom Österreichischen Psychotherapieverband anerkannte Lehrtherapeutin und insofern sicherlich in besonderer Weise geeignet, die entsprechenden Fähigkeiten zu vermitteln."

5 Dass Finanzamt erließ eine Berufungsvorentscheidung und änderte den Einkommensteuerbescheid 2008 zu Ungunsten des Beschwerdeführers ab, indem die Aufwendungen für die Seminare "Mann sein" und "Intuition" zur Gänze unberücksichtigt blieben. Dies mit der Begründung, dass Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen,

die auch für nicht berufstätige Personen von Interesse seien oder der privaten Lebensführung dienen, auch dann nicht abziehbar seien, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden könnten oder von Nutzen seien.

6 Der Beschwerdeführer beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte im Vorlageantrag aus, er habe Erziehungswissenschaften studiert. Seine Tätigkeit umfasse die Arbeit mit Familien, Männern und sozialpädagogischen Gruppen, insbesondere Bubengruppen. Weiters sei er als Gewaltberater tätig. Die Fortbildungskosten für die Seminare "Mann sein" und "Intuition" seien mit der Begründung, dass sie der Persönlichkeitsentwicklung dienten, nicht anerkannt worden. Nach den Lohnsteuerrichtlinien seien nicht alle Seminare zur Persönlichkeitsentwicklung der privaten Lebensführung zuzuordnen, sondern nur jene ohne beruflichen Bezug. Der Beschwerdeführer arbeite als Pädagoge und Gewaltberater überwiegend mit Männern und Buben. Die Sozialisation von Buben sowie die geschlechtstypische Lebensführung von Männern seien ein wesentlicher Hintergrund, deren Persönlichkeitsentwicklung sei der zentrale Teil seiner Arbeit. Ohne diese Fortbildungen seien eine entsprechende Beratung, Betreuung und Therapie nicht möglich. Die Seminare seien beruflich notwendig, weil es sich nicht um Seminare zur Persönlichkeitsentwicklung des Beschwerdeführers handle, sondern um Seminare, durch welche die Persönlichkeitsentwicklung der behandelten Personen gestärkt und therapiert werden könne. Das Thema "Persönlichkeitsentwicklung" sei der zentrale Inhalt der Therapie- und Beratungstätigkeit des Beschwerdeführers. Er beschäftige sich beruflich mit der Persönlichkeitsentwicklung der von ihm betreuten Personen. Wenn diese in ihrer Persönlichkeitsentwicklung nicht gestört wären, würden sie seine Hilfe nicht brauchen. Der Arbeitgeber habe einen Großteil der Seminarkosten getragen und die Kurse seien während der Arbeitszeit besucht worden.

7 Über Vorhalt der belangten Behörde führte der Beschwerdeführer ergänzend aus, dass die Forschungsarbeit von Frau (...) zum Thema "Intuition" als wissenschaftliche Arbeit anerkannt sei. Das Seminar "Intuition" entspreche daher den Kriterien einer beruflichen Weiterbildung. Die Beurteilung des Seminars "Mann sein" sei hingegen zugegebenermaßen schwieriger. Der Beschwerdeführer arbeite im Rahmen der Gewaltberatung mit Männern und männlichen Jugendlichen, die Gewalt ausübten. Ziel der Arbeit sei, die Männer darin zu unterstützen, andere Formen der Konfliktbewältigung zu erlernen. Dies setze das Erlernen der Selbstwahrnehmung voraus. Zudem erlebten die Männer häufig Situationen der Selbstüberforderung und Überlastung. Es gehe u. a. darum, das zu erkennen, und die Lebensstruktur so zu gestalten, dass auch Möglichkeiten der Ruhe, Entspannung, etc. geschaffen würden. Bei der Familienarbeit sei die Leitung einer sozialpädagogischen Gruppe einer der Arbeitsschwerpunkte. Die Gruppe bestehe aus acht bis zehn männlichen Jugendlichen, die ein Jahr lang die Gruppe besuchten. Ein Großteil der Aktivitäten finde im Freien statt. Zusätzlich arbeite der Beschwerdeführer mit Familien, die ihm von der Jugendfürsorge zugewiesen würden. Ein Schwerpunkt sei es, dabei auch die beteiligten Väter zu erreichen. Auch hier seien die Erfahrungen, die der Beschwerdeführer im Rahmen des Seminars "Mann sein" gesammelt habe, in seine Arbeit eingeflossen. Im Sommer 2012 sei ein Seminar für Väter und Söhne mit dem Titel "endlich raus" angeboten worden. Aufgrund der angeführten Arbeitsschwerpunkte sei auch der Besuch des Seminars "Mann sein" als Weiterbildung anzusehen, die dem Beschwerdeführer helfe, neue Anregungen zu bekommen und in die Gestaltung seiner Aufgaben zu integrieren. Der Arbeitgeber habe dem Beschwerdeführer für beide Veranstaltungen 800 EUR ersetzt. Das entspreche der Höhe des vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten jährlichen Fortbildungsbudgets. Das zeitliche Budget für den Besuch relevanter Fortbildungsveranstaltungen belaufe sich auf eine Arbeitswoche pro Jahr. Die Hälfte davon sei für den Besuch des Seminars "Intuition" und die andere Hälfte für den Besuch des Seminars "Mann sein" verwendet worden. Die restliche Zeit habe der Beschwerdeführer selbst zur Verfügung gestellt (Überstundenausgleich). Der Stellungnahme lagen Folder betreffend Programme des Instituts für Sozialdienste bei, die unter dem Titel "Starke Jungs!" sowie "Endlich raus!" angeboten und vom Beschwerdeführer geleitet worden sind.

8 In der - über Antrag des Beschwerdeführers durchgeführten - mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde brachte der Beschwerdeführer u.a. vor, das Seminar "Mann sein" habe in einem Haus in den Bergen, fernab jeglicher Zivilisation (keine Zufahrtsmöglichkeiten für PKW, kein Wasser, kein Strom, gar nichts) stattgefunden. Die Gruppe sei morgens um 6 Uhr aufgestanden, habe meditiert und gefrühstückt. Danach hätten Gespräche in der Gruppe stattgefunden. Die Zeit zwischen 10 bis 15 Uhr sei mit unterschiedlichen Außenaktivitäten (die Gruppe sei etwa schweigend einen Berg hinaufgestiegen, Radfahren gegangen, etc.) verbracht worden. Diese Aktivitäten seien am Abend in der Gruppe besprochen worden. Im Anschluss daran sei bis ca. 21.30 Uhr meditiert worden. Auch bei den Veranstaltungen des Instituts für Sozialdienste, das eine "Selbstversorgerhütte" ohne Strom betreibe, kämen ganz viele dieser Sachen vor. Dies sei eine Methode, um an die betreuten Personen heranzukommen. Das vom Institut für Sozialdienste entwickelte Projekt, wie man Väter dazu bringe, mit ihren Söhnen in Kontakt zu treten, stelle ein konkretes Beispiel dafür dar. Vätern werde geraten die beschriebenen Aktivitäten im Freien zu unternehmen. Der Beschwerdeführer habe durch das Seminar "Mann sein" zudem die eigene Wahrnehmungsfähigkeit geschärft. Das sei erforderlich, um mit den betreuten Personen in Kontakt zu treten.

9 Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge und änderte - wie bereits zuvor die Berufungsvorentscheidung - den Einkommensteuerbescheid 2008 zu Ungunsten des Beschwerdeführers ab. Sie vertrat die Auffassung, dass der Beschwerdeführer die im Seminar "Intuition"

erworbenen Kenntnisse und Erfahrungen im Rahmen seiner Tätigkeit als Therapeut und Berater verwerten könne. Dass die Tätigkeit des Beschwerdeführers in der Familienarbeit und Gewaltbetreuung Intuition als Beratungskompetenz verlange, sei nachvollziehbar. Außer Zweifel stehe auch, dass intuitive Fähigkeiten bzw. geschärfte Wahrnehmungssinne helfen würden, die Arbeit mit den Klienten zu verbessern. Einerseits brauche der Beschwerdeführer selbst eine hohe Kompetenz an Selbstwahrnehmung, um professionell handlungsfähig zu bleiben, andererseits sei es mit geschulter Intuition leichter, die aktuelle Situation zu erfassen, Potentiale und mögliche Entwicklungen wahrzunehmen und so besser auf die Bedürfnisse der Klienten einzugehen. Die im Zusammenhang mit dem Seminar "Intuition" angefallenen Aufwendungen von 678,26 EUR stellten daher dem Grunde nach Werbungskosten dar. Von diesen sei aber der vom Arbeitgeber geleistete Ersatz von 730 EUR in Abzug zu bringen, zumal der Beschwerdeführer in der Berufungsverhandlung angegeben habe, dass der Ersatz des Arbeitgebers eine Pauschale darstelle und es ihm freistünde, den Betrag für eine oder mehrere Fortbildungsmaßnahmen zu verwenden.

10 Zum Seminar "Mann sein" sei den entsprechenden Internetseiten laut angefochtenem Bescheid u.a. folgende Information zu entnehmen:

"Sie haben eine anspruchsvolle berufliche Tätigkeit und brauchen viel Kraft, Geduld und Ausdauer. Fürs Privatleben fehlt oft die Energie. Sie möchten sowohl im Beruf als auch im Privatleben kraftvoll sein und von Freude und Frieden erfüllt sein. Für Sie haben wir diese Seminare konzipiert. Während Ihres Aufenthalts üben Sie die Zen-Meditation, um Kraft zu schöpfen. Die Meditation schafft Klarheit und Ordnung und bringt Kraft. Das Wandern schafft Ruhe und Frieden. Das Schweigen ermöglicht Ihnen, Distanz von Alltag und Beruf zu bekommen und zu sich selbst zu finden. Der Tag beginnt und endet mit einer Meditation. In der Morgenmeditation wird ein kurzer Impuls gesprochen. Täglich von 10:30 Uhr bis 15:30 Uhr suchen sie durch Wandern in der Natur den Ausgleich. An diesem Kraftort, abseits der Zivilisation und mitten in der Natur, können Sie leichter zu sich selbst finden. Dieses Wochenseminar bietet die Möglichkeit, sich selber so zu erleben, wie man gern ist, ohne gesellschaftlichen Druck und Erwartungen."

11 Zielgruppe des Seminars seien Männer, die Interesse an einer Woche Ruhe und Vital-Training hätten. Aus der Seminarbeschreibung gehe keine Einschränkung auf Personen hervor, die im Beruf des Beschwerdeführers tätig seien. Es sei auch nicht davon auszugehen, dass das Seminar dem Beschwerdeführer die Möglichkeit geboten habe, Kenntnisse zu erwerben, die eine Verwertung in seinem Beruf zuließen. Der Beschwerdeführer habe meditiert und die restliche Tageszeit in der Natur verbracht. Dass Kenntnisse in der Zen Meditation sowie im Wandern und Biken Voraussetzung für die Tätigkeit des Beschwerdeführers seien, könne nicht gesagt werden. Es könne auch nicht gesagt werden, dass die allgemein interessierenden Programmpunkte zeitlich gesehen nicht mehr Raum eigenommen hätten als jenen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Tätigkeiten verwendet werde. Inwieweit der Beschwerdeführer beim gegenständlichen Seminar Kenntnisse oder Fähigkeiten erworben habe, die er bei seiner Tätigkeit konkret verwerten könne, sei auch im Rahmen der Berufungsverhandlung nicht überzeugend dargelegt worden. Das Vorbringen, Klettern, Radfahren und Aufenthalte in der Natur seien Methoden, um mit Kindern in Kontakt treten zu können, sei nicht geeignet darzutun, dass von einer (nahezu) ausschließlichen beruflichen Nutzung der erlernten Kenntnisse auszugehen sei. Dies gelte in gleichem Maße für das Vorbringen, wonach Meditation zu grundlegenden Veränderungen im Gehirn führe und dazu beitrage, positive Emotionen zu erzeugen bzw. positive Eigenschaften zu entwickeln, was für die Entwicklung bei Kindern wichtig sei. Der Verweis des Beschwerdeführers auf die Leitung sozialpädagogischer Gruppen und die Ausführungen zum Programm, mit dem man Väter dazu bringe, in Kontakt mit ihren Söhnen zu treten, überzeuge nicht. Dass der Beschwerdeführer im Seminar nur sein eigenes Empfinden geschärft und keine Meditationsmethode erlernt habe, die er in seiner Jugendarbeit anwenden könne, zeige, dass die Inhalte des Seminars nicht für die Weitergabe an Kinder und Jugendliche zugeschnitten gewesen seien. Abgesehen davon habe das Seminar u.a. der "Burn-Out-Prophylaxe" gedient. Die belangte Behörde bezweifle nicht, dass die Erfahrungen, die der Beschwerdeführer beim Seminar "Mann sein" gemacht habe, in der beruflichen Tätigkeit von Nutzen seien. Dass diese Erfahrungen beim Umgang mit Familien, speziell mit Kindern und Jugendlichen verwendet werden könnten bzw. als Inspiration dienen, mache das Seminar aber nicht zu einem ausreichend berufsspezifischen. Die Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste "Bildungsreise" lägen nicht vor.

12 Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde. Der Beschwerdeführer erachtet sich in gesetzlich gewährleisteten Rechten verletzt, weil die belangte Behörde entgegen den Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 die Seminarkosten "Mann sein" nicht als Werbungskosten anerkannt und die vom Arbeitgeber für beide Seminare erhaltenen Kostenersätze nur beim Seminar "Intuition" berücksichtigt habe.

13 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

14 Gemäß § 16 Abs. 1 Z 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.

15 Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich, 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. Auch für Ausbildungsmaßnahmen ist ein Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit für die Anerkennung als Werbungskosten erforderlich (vgl. *Hofstätter/Reichel*, § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988, Tz. 2). Ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist u.a. dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeiten verwertet werden können (vgl. *Doralt*, EStG13, § 16 Tz. 203/4/1).

16 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 Schulung erforderlich ist (vgl. VwGH vom 29. März 2012, 2009/15/0197, vom 25. April 2013, 2010/15/0019, und vom 26. Juni 2014, 2011/15/0068).

17 Der als Pädagoge und Gewaltberater für Männer tätige Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren im Wesentlichen vorgebracht, dass das den Bereich "Persönlichkeitsentwicklung" betreffende Seminar "Mann sein" in einem Haus fernab der Zivilisation stattgefunden habe. In der Unterkunft habe es weder Wasser, Strom noch sonstige Annehmlichkeiten gegeben. In diesem Seminar sei gelehrt worden, wie man sich in diesem Umfeld zurechtfinde und wie man mit diversen "Outdoor Aktivitäten" und Meditation einen Zugang zu anderen Personen finde. Auch bei den Veranstaltungen seines Arbeitgebers, der u.a. zu Therapiezwecken eine "Selbstversorgerhütte" ohne Strom betreibe, würden derartige Aktivitäten durchgeführt, "um an die betreuten Personen heranzukommen". Zum Nachweis dafür legte der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren Unterlagen betreffend die Programme "Endlich raus!" und "Starke Jungs!" vor, die von ihm geleitet worden sind. Laut diesen Unterlagen wird im Rahmen der für Väter mit Söhnen konzipierten Veranstaltung "Endlich raus!" die Möglichkeit geboten, ungestört von Alltag, Beruf und sonstigen Verpflichtungen in kleinen Gruppen neue Formen der Begegnung und Beziehungsgestaltung in einem ungewohnten und naturnahen Umfeld zu erfahren. In dem auf Jugendliche aus schwierigen familiären Verhältnissen ausgerichteten Programm "Starke Jungs!" werden den Teilnehmern verschiedene In- und Outdooraktivitäten angeboten, um "über die jeweiligen Aktivitäten hinaus in Kontakt mit ihnen zu kommen, damit auch mit ihren Ängsten, Schwächen oder Unsicherheiten, und dann daran mit ihnen arbeiten zu können".

18 Die belangte Behörde hat sich mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren nicht hinreichend auseinandergesetzt. Feststellungen dahingehend, dass das Vorbringen des Beschwerdeführers nicht stimme oder das Seminar "Mann sein" von vornherein nicht geeignet sei, Kenntnisse zu vermitteln, die bei der im Beschwerdefall gegebenen Betreuungstätigkeit von Nutzen seien, traf die belangte Behörde ebenfalls nicht. Sie stellte vielmehr fest, dass die Erfahrungen, die der Beschwerdeführer beim Seminar "Mann sein" gemacht habe, bei seiner beruflichen Tätigkeit zweifellos von Nutzen seien, was im Hinblick auf die Ausführungen in den unter Rz 16 zitierten Erkenntnisse für das Vorliegen einer begünstigten Bildungsmaßnahme spricht. Schon deshalb erweist sich der angefochtene Bescheid als mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet.

19 Der angefochtene Bescheid bleibt aber auch eine tragfähige Begründung dafür schuldig, warum die vom Arbeitgeber des Beschwerdeführers bezahlten Kostenersätze von den als Werbungskosten anerkannten Aufwendungen für das Seminar "Intuition" in Abzug zu bringen sind. Die hierfür angegebene Begründung, dass der Ersatz des Arbeitgebers ein Pauschalbetrag sei und es dem Beschwerdeführer freistehe, ob er den Betrag für eine oder mehrere Fortbildungsmaßnahmen verwende, überzeugt nicht, weil die Zahlung nicht verrechnungspflichtiger Pauschalien durch den Arbeitgeber, mögen sie auch für die im § 26 EStG 1988 angeführten Zwecke gedacht sein, nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dazu führt, dass es sich beim Arbeitnehmer um steuerpflichtigen Arbeitslohn im Sinne des § 25 EStG 1988 handelt (vgl. VwGH vom 28. Oktober 2006, 2006/15/0295). Geht man wie die belangte Behörde von einem Pauschalbetrag aus, bleibt für dessen Verrechnung mit als Werbungskosten anerkannten Aufwendungen kein Raum.

20 Der angefochtene Bescheid war daher wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

21 Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455.

22 Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 25. Mai 2016