

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** über die Beschwerde des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Schleich, Klein & Partner, Steuerberatungsgesellschaft mbH, Plüddemanngasse 54, 8010 Graz, vom 14. November 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach vom 15. Oktober 2018 betreffend Einkommensteuer 2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Einkommensteuer 2016 wird gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) war im Streitjahr bis zum 31.03.2016 bei der Firma ***1*** Bau GmbH als Manager beschäftigt und erzielte aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Seit dem 01.07.2016 ist der Bf bei der in Deutschland situierten Firma ***3*** Baugesellschaft mbH ebenfalls als leitender Angestellter im Management (Geschäftsführer) beschäftigt.

Ab November 2015 nahm der Bf an einem sechsmonatigen Karriereberatungsprogramm der Firma ***2*** GmbH teil. Für die Teilnahme an diesem Karrierecoaching wurde vereinbarungsgemäß ein Gesamthonorar i.H.v. 15.000 € in Rechnung gestellt, wobei der erste Teilbetrag in Höhe von 7.500 € nach Vertragsabschluss im November 2015, der zweite

Teilbetrag in gleicher Höhe drei Monate nach Beratungsbeginn, sohin im Streitjahr 2016, fällig wurde.

Der Bf beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für 2016 die Berücksichtigung der im Jahre 2016 anerlaufenen Kosten für das Karrierecoaching (€ 7.500) als Werbungskosten.

Im Einkommensteuerbescheid 2016 blieb den begehrten Aufwendungen die Anerkennung versagt. Das Finanzamt verwies dabei auf die Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2015, wonach aus der Abrechnung der Firma ***5*** Executive Consultant GmbH nicht hervorgehen würde, dass es sich hierbei um eine Bildungsmaßnahme handle. So sei weder ein Nachweis erbracht worden, dass die Aufwendungen mit den Einnahmen aus dem Dienstverhältnis mit der Firma ***1*** Bau GmbH in Konnex stünden, noch dass es sich hierbei um eine Fortbildungsmaßnahme handle.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 18.11.2018 führte der Bf aus, dass Aufwendungen für Coaching dann Werbungskosten darstellen würden, wenn es sich bei dem Beratungsunternehmen um einen facheinschlägigen Berater handle und in den einzelnen Sitzungen eine Reflexion des Führungsverhaltens und der im betrieblichen Umfeld dabei auftretenden Reaktionen und Probleme erfolge und dabei glaubhaft gemacht werden könne, dass diese Beratung ausschließlich zur Bearbeitung beruflicher Themen und Problemstellungen genutzt werde. Bei dem in Anspruch genommenen Karrierecoaching würden die genannten Voraussetzungen vorliegen, zumal es sich dabei um ein auf den Auftraggeber individuell zugeschnittenes Traineeprogramm handle, welches einer ausschließlich der beruflichen Tätigkeit dienlichen Beratung gleichkomme. Das besagte Coaching habe dem Bf ermöglicht sich in seinem beruflichen Umfeld besser bzw. neu zu orientieren und eine für sein berufliches Fortkommen besser geeignete Position zu finden.

Die sechsmonatige Dauer des Traineeprogramms und dessen Kosten würden gegen eine Vermengung mit Interessen der „allgemeinen Lebensführung“ sprechen.

Weiters wandte sich der Bf. gegen die im Einkommensteuerbescheid in Ansatz gebrachte Festsetzung von Einkünften ohne inländischen Steuerabzug in Höhe von € 112.943,08. Die Behörde habe unterstellt, dass seine Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit von der in Deutschland ansässigen Firma ***3*** Baugesellschaft mbH weder der deutschen noch der österreichischen Lohnsteuer unterliegen würden. Er (Bf) könne durch Vorlage des vom Finanzamt ***4*** ausgestellten Steuerbescheides vom 31.08.2016 nachweisen, dass sein in Deutschland erwirtschafteter Arbeitslohn der deutschen Lohnsteuer unterlegen sei. Ebenso sei aus seiner Verdienstabrechnung der Firma ***3*** Baugesellschaft mbH für die Monate Juli bis Dezember 2016 zu ersehen, dass sämtliche Lohn- und Sozialabgaben einbehalten und abgeführt worden seien.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 24.01.2019 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise Folge und setzte die in Deutschland erzielten Einkünfte im Wege des Progressionsvorbehaltes an; gleichzeitig änderte die Behörde den angefochtenen Bescheid bei den Vermietungseinkünften zum Nachteil des Bf ab.

Konkret führte die Behörde in der ergangenen Bescheidebegründung aus:

*„1) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ***7****

Da die Immobilie bereits verkauft wurde und somit keine Einkunftsquelle mehr vorliegt, sind die geltend gemachten Werbungskosten steuerlich nicht abzugsfähig.

Instandsetzungsaufwand, der (noch) nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen war, ist nach § 30 Abs. 3 EStG als nachträgliche Anschaffungskosten im Rahmen der Ermittlung von Einkünften aus der Veräußerung von Immobilien zum Ansatz zu bringen.

2) Einkünfte aus Deutschland

Aus den bisher vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass die Einkünfte als Geschäftsführer in Deutschland bei Beginn der Tätigkeit als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit eingestuft wurden und laufend mit Lohnsteuer für beschränkt Steuerpflichtige belastet wurden.

Der deutsche Steuerbescheid wurde nicht vorgelegt.

Die Einkünfte aus Deutschland werden daher vorläufig als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die in Deutschland zu besteuern sind, eingestuft und unter Progressionsvorbehalt in die Steuererklärung aufgenommen.

Die Einkünfte werden aufgrund der vorgelegten Lohnsteuerbescheinigung für 2016 wie folgt ermittelt:

Bruttolohn: 111.751,00

Versicherung Arbeitnehmer: 3.478,20

Arbeitslosenversicherung: 558,00

Krankenversicherung: 949,98

+ steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse: 1.192,08

Steuerbegünstigtes Jahressechstel: 18.625,00

steuerpflichtige Einkünfte/ Progressionsvorbehalt: 89.331,90

3) Vorläufige Veranlagung

Die Veranlagung erfolgt bis zur Vorlage des deutschen Steuerbescheides vorläufig nach § 200 BAO.

4) Werbungskosten nichtselbständige Arbeit

Im Rahmen der Beschwerde werden Aufwendung für Aus- und Fortbildung in Höhe von € 7.500 für die Absolvierung einer Karriereberatung als Werbungskosten geltend gemacht.

Aus den Unterlagen geht hervor, dass die Beratung eine Begleitung und Unterstützung bei der strategischen Ausrichtung des Karriereweges zum Inhalt hat.

Neben der Beratung zur Optimierung von Bewerbungsunterlagen, Konkretisierung der beruflichen Zielsetzung und Optionen etc. werden auch Beratungen durchgeführt, die durchaus in die private Sphäre zu subsumieren sind, wie Nonverbale Kommunikation, Erkennen persönlicher Stärken, Selbst- und Fremdeinschätzung.

Ein vorgelegter Fragebogen beschäftigt sich im Wesentlichen mit den Aspekten der privaten Lebensführung, wie Kontaktstärke, Empfindsamkeit, Kooperationsbereitschaft, Offenheit, Gewissenhaftigkeit etc. und der Selbst- und Fremdeinschätzung in diesen Punkten.

Weiters gibt es Leitfaden zur Selbsteinschätzung im Umgang mit anderen, mit Erfolg und mit sich selbst.

Das vermittelte Wissen hat zwar auch für die Arbeitssituation, aber auch für viele Lebenssituationen Bedeutung.

Im gegenständlichen Fall wurde ein Einzelcoaching durchgeführt. Es ist von einer auf Sie abgestimmte Leistung auszugehen.

Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist ein strenger Maßstab anzulegen und eine genaue Unterscheidung vorzunehmen. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist entsprechend dem "Aufteilungsverbot" der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. 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.

*Bei typisierender Betrachtungsweise zeigen die vorgelegten Unterlagen zwar einen gewissen Zusammenhang mit Ihrer beruflichen Stellung auf, jedoch sind sie von allgemeinem Interesse bzw. zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt. Sie sind nicht auf Personen Ihrer Berufsgruppe beschränkt. Die Aufwendungen können weder konkret den nichtselbständigen Einkünften in Österreich bei der ***1*** Bau GesmbH, noch den nichtselbständigen Einkünften in Deutschland bei der ***3*** Bau GesmbH zugerechnet werden.*

Die Aufwendungen für Aus- und Fortbildung in Höhe von € 7.500 waren daher steuerlich nicht anzuerkennen.

...“

Mit Eingabe vom 9.2.2019 beantragte der Bf die Vorlage seiner Beschwerde an das BFG und führte begründend aus, dass die von der Behörde erstmals in der Beschwerdevorentscheidung getroffenen Feststellungen im Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung „***7***“ unzutreffend seien. Entgegen der Ansicht der Behörde handle es sich hierbei nicht um einen Instandsetzungsaufwand, sondern um eine noch offene

Zehntelabsetzung für Instandhaltung aus dem Jahre 2010. Weshalb die Behörde nunmehr ihre Rechtsansicht ändere, wiewohl der Sachverhalt im Rahmen einer Vorhaltbeantwortung mit Schreiben vom 10.12.2017 vollumfänglich dargestellt und erläutert worden sei, sei nicht nachvollziehbar.

Weiters monierte der Bf in seinem Vorlageantrag, die Begründung zur Beschwerdeverentscheidung halte unter Punkt 3 fest, dass die Abgabe bis zur Vorlage des deutschen Steuerbescheides zunächst vorläufig (§ 200 BAO) festgesetzt werde. Im Spruch der ergangenen Beschwerdeverentscheidung sei allerdings keine Vorläufigkeit ausgesprochen worden.

Der Bf. führte abschließend aus, die in der Beschwerdeschrift dargelegten Beschwerdepunkte würden vollumfänglich aufrecht bleiben.

In ihrem Vorlagebericht vom 26.03.2019 gab die belangte Behörde folgende Stellungnahme ab:

„Voranzuhalten ist, dass der im Vorlageantrag ausgeführte vermeintliche Widerspruch der Bescheidbegründung zur Beschwerdeverentscheidung betreffend vorläufige Bescheiderlassung gem § 200 BAO im Zuge des Telefonats vom 25.02.2019 mit dem Vertreter des Bf besprochen und von ihm erklärt wurde, es übersehen zu haben, dass der Bescheid vorläufig ergangen ist. Dieser Punkt des Vorlageantrages ist nicht mehr strittig.

*Auch der Beschwerdepunkt "Festsetzung von Einkünften ohne inländischen Steuerabzug" - volle Versteuerung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei der Fa. ***3*** Baugesellschaft mbH, Deutschland - ist nach Aussage des steuerlichen Vertreters nicht mehr Gegenstand des Vorlageantrages, da die bereits durchgeführte Berichtigung im Rahmen der Beschwerdeverentscheidung nicht mehr strittig ist.*

Dem Ersuchen des Bf um Berichtigung des Einkommensteuerbescheides vom 10.01.2018 für das Jahr 2015 von Amts wegen aufgrund der Anerkennung der dort beantragten Werbungskosten für die Karriereberatung, kann das Finanzamt nicht stattgeben, da es weiterhin den Standpunkt vertritt, dass die beantragten Fortbildungskosten für die Karriereberatung nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind. Mangels Anerkennung der Werbungskosten für das Jahr 2016 kann auch keine Berichtigung bzw. Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 erfolgen.

In weiterer Folge beantragt das Finanzamt,

*1. dem Vorlageantrag hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung stattzugeben und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ***7*** wie im Erstbescheid antragsgemäß mit € 7.972,94 festzusetzen und*

2. die Abweisung der Beschwerde hinsichtlich der beantragten Fortbildungskosten als Werbungskosten in Höhe von € 7.500.

Ad 1.: Die Feststellung betreffend die Absetzung der Aufwendungen im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in der Beschwerdevorentscheidung erfolgte irrtümlich. Bei den negativen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung handelt es sich nicht um Instandsetzungsaufwendungen, sondern wie vom Bf richtig ausgeführt um noch offene 10tel-Absetzungen für Instandhaltung aus dem Jahr 2010. Da diese Aufwendungen im Falle eines entgeltlichen Erwerbes nicht auf den Erwerber übergehen, sind diese in den folgenden Kalenderjahren als nachträgliche Werbungskosten im Rahmen der Vermietung und Verpachtung in Abzug zu bringen.

*Ad 2.: Damit die Aufwendungen für das Karriereberatungsprogramm als Werbungskosten berücksichtigt werden können, müssen sie den Tatbestand des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 erfüllen. Ausgehend vom Akteninhalt war der Bf bis zum 31.3.2016 bei der Fa. ***1*** Bau tätig. Seit 01.07.2016 ist er bei der Fa. ***3*** Baugesellschaft mbH beschäftigt. Das Karriereberatungsprogramm bei der Fa. ***2*** GmbH wurde mit Beginn November 2015 in Anspruch genommen und im Jahr 2016 fortgeführt. Die Fa. ***2*** GmbH ist eine Personal- und Managementberatungsfirma, die darauf abzielt, Menschen in Organisationen zu bewegen und so Veränderungen zum Erfolg zu führen.*

Das vom Bf in Anspruch genommene Karriereberatungsprogramm ist in zwei Phasen gegliedert: einerseits die Marktvorbereitung, welche ua. die Optimierung von Bewerbungsunterlagen und Trennungsmanagement umfasst, andererseits die Vermarktung/Platzierung, in welcher auf Vorstellungsgespräche vorbereitet wird und Marktzugangsstrategien entwickelt werden. Gegenstand des zu beurteilenden Karriereberatungsprogrammes war somit Begleitung und Unterstützung des Bf bei der strategischen Ausrichtung des Karriereweges. Die angestrebte Art und Weise der beruflichen Tätigkeit war vertraglich nicht vereinbart, weshalb anzunehmen ist, dass es hierbei keine Einschränkungen gegeben hat.

Gerade Kurse, Seminare oder Ausbildungen im Bereich Management/Persönlichkeit werden oft als nicht beruflich veranlasst eingestuft, weil die vermittelten Kenntnisse zu einem wesentlichen Teil auch persönliche Interessen befriedigen, der allgemeinen Persönlichkeitsentwicklung dienen und im Privatbereich angewendet werden können. Bei Karriereberatungen, die auch im Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist deshalb ein strenger Maßstab anzulegen und eine genaue Unterscheidung vorzunehmen.

Ausbildungsmaßnahmen sind nach dem Gesetzeswortlaut dann abzugsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit stehen und zur Erlangung von Kenntnissen dienen, die eine künftige Berufsausübung ermöglichen. Das gegenständliche Karriereberatungsprogramm bietet Unterstützung beim Finden einer

beruflichen Tätigkeit, indem mit Hilfe des Beraters Bewerbungsunterlagen erstellt werden, persönliche Stärken herausgearbeitet und auf Vorstellungsgespräche vorbereitet wird.

Berufsspezifische Kenntnisse, in den speziellen auf den Berufstyp der Tätigkeit des Bau-Managements zugeschnittenen Fachkenntnissen, wurden nicht vermittelt (vgl Outplacement-Programme, UFS 07.06.2013, RV/1271-W/12; UFS, 04.10.2007, RV/2667-W/07).

*Zumal in dem breitgefächerten Branchenbereich der Fa. ***2*** GmbH der Tätigkeitsbereich des Bf, nämlich das Bauwesen, keinen Niederschlag findet, wird damit keinesfalls der für die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten erforderliche Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit hergestellt. Ausbildungskosten zur allgemeinen Chancenverbesserung im Berufsleben sind dem Bereich der nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 zuzuordnen (vgl etwa VwGH 28.10.1993, 90/14/0040).*

*Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Aufgrund des Arbeitswechsels im Juli 2016 ist anzunehmen, dass der Bf das Karriereberatungsprogramm nicht deshalb in Anspruch genommen hat, um seine Kenntnisse und Fähigkeiten im ausgeübten Beruf bei der Fa. ***1*** Bau zu verbessern. Aufgrund dessen, dass das gegenständliche Karriereberatungsprogramm darauf abzielt, dem Stellensuchenden dabei zu helfen, ein Qualifikationsprofil und Marktzugangsstrategien zu erstellen und mit dem Arbeitsuchenden eine individuelle Bewerbungsstrategie zu entwickeln, ist nicht anzunehmen, dass es der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf diene.*

*Durch das vom Bf in Anspruch genommene Karriereberatungsprogramm wird aber auch nicht der Tatbestand der umfassenden Umschulungsmaßnahme erfüllt. Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen sind nämlich nur dann abzugsfähig, wenn sie derart umfassend sind, dass sie den Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist. Da es sich sowohl bei der Fa. ***1*** Bau als auch der bei Fa. ***3*** Baugesellschaft mbH um Baufirmen handelt, ist anzunehmen, dass der Bf keine neue berufliche Tätigkeit ausgeübt hat. Unabhängig davon zielt das gegenständliche Karriereberatungsprogramm auch nicht darauf ab, jegliche Umschulungsmaßnahmen durchzuführen, sondern seine Teilnehmer bei der Stellensuche zu unterstützen.*

Vorweggenommene Werbungskosten liegen vor, wenn vor Erzielung von Einnahmen aus einer Tätigkeit Aufwendungen anfallen, die durch die spätere Einnahmenerzielung konkret veranlasst und die nicht als nichtabzugsfähige Ausbildungskosten anzusehen sind. Dazu führt der VwGH in seinem Erkenntnis vom 16.12.1999, 97/15/0148, aus, dass vorweggenommene Werbungskosten vorliegen können, wenn mit der angestrebten "auf Einkünfterzielung gerichteten Tätigkeit" ein ausreichend bestimmter Zusammenhang besteht.

Mit Vorhalt vom 28.02.2019 wurde der Bf aufgefordert, konkrete Gründe für die gegenständliche Beratung darzulegen und detaillierte Unterlagen bzw. die Dokumentation der konkreten Auswahl der Bausteine des Beratungsprogrammes und der vereinbarten Ziele und Erwartungshaltung bzw. die Beratungsprotokolle vorzulegen. In der Beantwortung vom 18.03.2019 gab der Bf lediglich an, dass eine solche Karriereberatung aufgrund seiner mehr als 20-jährigen Managementenerfahrung in Deutschland und Österreich Sinn macht, um eine Begleitung und Unterstützung bei der strategischen Ausrichtung des weiteren beruflichen Weges zu erhalten.

Die angeforderten Unterlagen wurden nicht vorgelegt.

Es geht auch nicht hervor, dass die vereinbarte Beratung unmittelbar im Zusammenhang mit der am 01.07.2016 aufgenommenen nichtselbständigen Tätigkeit bei der Fa. HKH–H. Klostermann Baugesellschaft mbH steht.

*Aufgrund der vorgelegten Karriereberatungsunterlagen und dem Inhalt der Homepage der Fa. ***2*** GmbH konnte aus Sicht der Abgabenbehörde kein ausreichender Nachweis dafür erbracht werden, dass eine ausschließliche oder beinahe ausschließliche, der beruflichen Tätigkeit des Bf dienliche, Beratung stattgefunden hat. Es gibt auch keine Hinweise auf eine berufliche Notwendigkeit, da eine Gefährdung der beruflichen Situation des Bf in keiner Weise zu ersehen war und auch nicht behauptet wurde.*

Vom Bf wurde auch nicht dargestellt, dass er ohne diese Bildungsmaßnahme seinen Beruf nicht mehr ausüben hätte können. Allein die Tatsache, dass die Bildungsmaßnahme der Tätigkeit des Bf sinnvoll war, reicht nicht aus, um sie völlig von privaten Anhaltspunkten lösen zu können. Wenn die Beratung nicht der beruflichen Tätigkeit zuzuordnen ist, kommen nur andere, nicht steuerlich relevante Bereiche, z.B. die Lebensführung, in Frage, die zu den in Rede stehenden Aufwendungen des Bf geführt haben und somit schon deswegen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Wenn Aufwendungen sich nicht klar von den Kosten der allgemeinen Lebensführung abgrenzen lassen, ist eine Einstufung als Werbungskosten nicht zulässig (vgl. auch UFSG 5.11.2008, RV/0251-G/06).

Ansichts dieser Ausführungen diene das Karriereberatungsprogramm in einem erheblichen Ausmaß ganz allgemein der Persönlichkeitsentwicklung, weswegen die Kosten der privaten Lebensführung zuzurechnen und nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind. Es wird beantragt, die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen.“

In den von der belangten Behörde zur Vorlage gebrachten Verwaltungsakten liegen ua. nachstehende Urkunden ein:

1. Angebot der Firma ***2*** GmbH an Bf

Das besagten Anbot, welches vom Bf mit Datum 11.11.2015 angenommen wurde, gliedert sich in die Bereiche „Beratungsleistungen“, „Kosten der Karriere-Beratung und Rechnungslegung“ sowie „Durchführung der Karriere-Beratung und allgemeine Bestimmungen“.

Zum Punkt „Beratungsleistungen“ hält das Anbot fest, die besagte Leistung sei darauf ausgerichtet, dem Bf eine Begleitung und Unterstützung bei der strategischen Ausrichtung seines Karriereweges zu geben. Die konkreten Inhalte bzw. die Auswahl der einzelnen Bausteine des Beratungsprogrammes sowie die Ziele und Erwartungshaltungen des Klienten seien zu Beginn der Beratung gemeinsam zwischen dem Bf und seinem Berater zu vereinbaren und auch zu dokumentieren. Damit werde eine individualisierte Beratungsleistung nach den Wünschen und Bedürfnissen des Kunden gewährleistet.

Die Karriereberatung basiere auf einem Zwei-Phasen-Modell und sei sehr stark marktorientiert. Die Phase I „Vorbereitung“ beinhaltet folgende Einzelleistungen:

„Beratungsziele und Erwartungen unter Berücksichtigung der persönlichen Rahmenbedingungen; Auseinandersetzung mit der aktuellen Situation; genaue Selbst- und Fremdeinschätzung zur Standortbestimmung; Veränderungsstory; Adäquate Leistungs- und Erfolgsdarstellung der fachlichen und persönlichen Stärken; Optimierung der Bewerbungsunterlagen, Zeugnisse, Umgang mit Referenzen, persönlicher Auftritt; Konkretisierung der beruflichen Zielsetzung, Optionen im Kontext der Markt- und Branchensituation; Beschreibung des idealen Managementumfelds unter Einbeziehung aktueller Trends am Arbeitsmarkt (Market Intelligence), Workshop I (Interview Training, Nonverbale Kommunikation, Social Media u.ä).

In der Phase II „Vermarktung/Platzierung“ würden folgende Themen abgearbeitet:

*„Analyse der relevanten Zielmärkte und Entwicklung einer Marktstrategie; aktive Unterstützung durch unsere Market Intelligence II Experten – Entwicklung einer individuellen und effizienten Marktzugangsstrategie; Exklusiver Abgleich des Kandidaten-Profiles mit allen ***5*** Suchaufträgen national und international; ***5***4You – Bewerbung Management-Tool und exklusiver Job Agent, Profilgenaue Bereitstellung und Abdeckung von mehr als 90 % aller im Internet verfügbaren offene Stellen; Zugang zum offenen und verdeckten Arbeitsmarkt; Branchenexpertise durch ***5***-Netzwerk und persönliche Netzwerkerweiterung; Kontinuierliches Training von Professionalität im Auftreten, in Gesprächen, Präsentationen und Vertragsverhandlungen; Workshop II (Professionelles Netzwerken, Umgang mit Headhuntern); Intensive Vor- und Nachbereitung der Kontakt- und Vorstellungsgespräche; Angebotsanalyse und Begleitung darin, die richtige Entscheidung zu treffen; Beratung bei der Vertragsgestaltung unter Einbeziehung der ***5***-Vergütungsstudien; Begleitung während der ersten sechs Monate im neuen Job“.*

2. Diverse Auszüge aus den Coachingunterlagen

- a) Darstellung des Beraters ***6*** betreffend dessen Ausbildung , beruflicher Werdegang und Projekterfahrungen sowie Referenzen
- b) ***5*** Management Fragebogen in Bezug auf die Punkte „Führungsmotivation, Handlungsorientierung, Flexibilität, Kontaktstärke, Empfindsamkeit, Kooperationsbereitschaft, Konfliktbereitschaft, Offenheit, Gewissenhaftigkeit und Einfühlungsvermögen.
- c) Auszug aus dem Artikel „Karrierefalle Jobhopping“

3. Vorhalt des Finanzamtes vom 28.02.2019

Darin wurde dem Bf aufgetragen, detaillierte Unterlagen bzw. die Dokumentation der konkreten Auswahl der Bausteine des Beratungsprogrammes und der vereinbarten Ziele und Erwartungshaltung- und Beratungsprotokoll vorzulegen bzw. darzulegen, aus welchen Gründen diese Beratung in Anspruch genommen worden sei.

4. Vorhaltsbeantwortung vom 18.03.2019

Der Bf legte seine „konkreten Gründe“ für die Inanspruchnahme der Beratung wie folgt dar:

„Aufgrund meiner langjährigen Managementenerfahrung in der BRD und Österreich (mehr als 20 Jahre) macht eine solche Karriereberatung Sinn, um eine Begleitung und Unterstützung bei der strategischen Ausrichtung des weiteren beruflichen Weges zu erhalten. Nach der Analyse (Phase 1) folgt die systematische Suche (Phase 2). Dies auch, um den „richtigen“ nächsten Arbeitsvertrag zu finden bzw. zu unterfertigen und nicht irgendeinen.

*Dazu dieses anerkannte Programm von der in Deutschland sehr renomierten und bekannten Firma ***5***. Das dokumentierte „2-Phasen-Modell“ ist hier eben die Grundlage. (..)“*

Der Bf legte seinem Antwortschreiben eine Auflistung und Beschreibung der einzelnen Bausteine aus dem Phasenprogramm (solcherart bereits aktenkundig) sowie einen weiteren „typischen“ Management - Fragebogen und eine Liste von Ansprechpartnern der Firma ***5*** bei.

Über die vorliegende Beschwerde hat das Gericht erwogen:

1. Karrierecoaching

Der Bf absolvierte bei der Firma ***2*** GmbH (der Unternehmenssitz befindet sich in München) eine Karriereberatung für die Dauer von sechs Monaten. Das hierfür in Rechnung gestellte Honorar in Höhe von 15.000 € wurde in zwei Teilbeträgen zu je 7.500 € geleistet. Der erste Teilbetrag war im Jahre 2015, der zweite Teilbetrag im Jahre 2016 zu begleichen. Die Beratungsleistungen erfolgten gemäß einem Zwei-Phasen-Modell, abgestellt nach den Wünschen und Bedürfnissen des Bf. In der ersten Phase wurden jene Beratungsmodule vermittelt bzw. abgearbeitet, welche im Zusammenhang mit der „Marktvorbereitung“ stehen.

Dabei galt es eine Reflexion auf den bisherigen Werdegang anzustellen, den status quo zu hinterfragen und das Erkennen neuer Möglichkeiten und Zielsetzungen unter Beachtung der gegebenen Marktsituation zu fördern. Die zweite Phase beinhaltete Beratungsleistungen im Zusammenhang mit der Vermarktung und Platzierung des Teilnehmers an den anzustrebenden Zielmärkten.

Zur steuerlichen Berücksichtigung einer (fundierte) Karriereberatung (Karrierecoaching) ist in rechtlicher Hinsicht festzuhalten:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß Abs. 10 dieser Bestimmung 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.

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zum Erwerb von Kenntnissen, die eine erstmalige Berufsausübung oder eine Berufsausübung in einem anderen Beruf ermöglichen (VwGH 28. 10. 2004, 2004/15/0118).

Fortbildung liegt hingegen vor, wenn Steuerpflichtige ihre bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessern, um ihren Beruf besser ausüben zu können (VwGH 29. 1. 2004, 2000/15/0009). Das Ziel von Fortbildungsmaßnahmen besteht darin, im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH 28. 10. 2004, 2001/15/0050; 21. 12. 2005, 2001/14/0102; 31. 5. 2011, 2008/15/0226). Fortbildung liegt insbesondere auch dann vor, wenn damit eine höhere Stellung im selben Beruf erreicht werden soll (VwGH 22. 11. 2006, 2004/14/0143 – zB Geselle/Meister im selben Handwerk, Konzipient/Rechtsanwalt, Universitätsassistent/Universitätsdozent).

Dass das zu beurteilende Karrierecoaching weitestgehend berufsspezifische Inhalte, also solche welche für Manager im Bereiche der Baubranche interessant wären, vermittelt hätte, lässt sich aus den vorliegenden Unterlagen nicht erkennen. Die vermittelten bzw. aufgearbeiteten Inhalt sind allgemein gehalten und nach den Worten des Bf darauf ausgerichtet *„eine Begleitung und Unterstützung bei der strategischen Ausrichtung des weiteren beruflichen Weges zu erhalten“* sowie *„um den richtigen nächsten Arbeitsvertrag zu finden bzw. zu unterfertigen und nicht irgendeinen“*.

Aus den vorgelegten Unterlagen lassen sich die allgemeinen Zielsetzungen der Karriereberatung ersehen sowie die zugrundeliegende Methodik (Phase I und II). Auch die Fragebögen bzw. die - auszugsweise vorhandenen - Arbeitsblätter zu den reflektierten Persönlichkeitsbereichen wie „Selbsteinschätzung, Fremdeinschätzung beruflich, Fremdeinschätzung privat“ zeugen davon, die beim Teilnehmer ausgeprägten

Persönlichkeitsmerkmale (Eigenschaften wie „authentisch, belastbar, beharrlich, begeisterungsfähig, einfühlsam, entschlossen, agil, sozial, ausgeglichen, gewissenhaft etc.“) zu erforschen und die gewonnenen Erkenntnisse für die Ausrichtung der beruflichen Planung zu verwerten.

Eine Subsumption der strittigen Kosten als solche der Aus- oder Fortbildung im Sinne der verwaltungsgerichtlichen Judikatur kann demnach nicht erfolgen. Ebenso wenig liegen Kosten einer Umschulung vor.

Doch selbst wenn man – entgegen der einschlägigen verwaltungsgerichtlichen Judikatur – die Karriereberatung als „Bildungsmaßnahme im weitesten Sinne“ qualifizieren wollte, so steht einer Abzugsfähigkeit derartiger Aufwendungen der Umstand entgegen, dass diese „Bildungsmaßnahme“ aufgrund der allgemein gehaltenen Programmpunkte in nicht unerheblichem Ausmaß abstrakt und konkret geeignet ist, private Interessen und Neigungen zu analysieren, zu fördern und letztendlich auszubauen (s. Programmpunkte wie Selbst- und Fremdeinschätzung, Interviewtraining, Kommunikation, Kontaktgespräche, Vorstellungsgespräche udgl.). Damit tangieren die vermittelten Inhalte unzweifelhaft auch die private Lebensführung und stellen somit einen steuerlich unbeachtlichen Mischaufwand dar.

Zu prüfen bleibt letztendlich, ob die Aufwendung für das nämliche Karrierecoaching nach den allgemeinen Grundsätzen als Werbungskosten qualifiziert werden können. Nach einhelliger verwaltungsgerichtlicher Judikatur ist für den Abzug von antizipativen Werbungskosten ein objektiver Zusammenhang mit einer bestimmten in Aussicht genommenen Einkunftsquelle erforderlich. Aufwendungen, die in Fällen getätigt werden, in denen die Ausübung einer künftigen nichtselbständigen Arbeit, weil von einem künftigen Wahlakt abhängig, noch ungewiss ist, sind keine Werbungskosten (VwGH 16.12.1999, 97/15/0148 betr. Karrierecoaching; VwGH 29.06.1995, 93/15/0113). Das vom Bf. vorliegendenfalls in Anspruch genommene Karrierecoaching diene vielmehr zur allgemeinen Verbesserung der Chancen im Berufsleben und war offensichtlich nicht spezifisch auf die ab Juli 2019 bei der in Deutschland ausgeübten beruflichen Position (Gf der der Fa. ***3*** Baugesellschaft mbH) ausgerichtet.

Aufwendungen solcherart stellen keine Werbungskosten dar, sondern fallen unter Kosten der Lebensführung (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988), welche – selbst dann, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen – nach dem erklärten Willen des Gesetzgebers nicht abzugsfähig sind.

Die Beschwerde war in diesem Punkt abzuweisen.

2. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Die belangte Behörde versagte in ihrer Beschwerdevorentscheidung unrichtigerweise die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen iZm dem Mietobjekt ***7*** (€ 614,78) mit der

Begründung, dass es sich hierbei um Instandsetzungsaufwendungen handle, welche nach § 30 Abs. 3 EStG 1988 als nachträgliche Anschaffungskosten in Abzug zu bringen seien.

Der Einwand des Bf, dass es sich nicht um Instandsetzungsaufwendungen, sondern um eine offene Zehntelabsetzung im Zusammenhang mit der Instandhaltung handle, verfängt.

Die belangte Behörde bemerkte ihren diesbezüglichen Irrtum und beantragte in ihrem Vorlagebericht die Stattgabe der Beschwerde in diesem Punkt und den Ansatz von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung laut Erklärung (€ 7.972,94).

Der Beschwerde kommt diesbezüglich Berechtigung zu. An Vermietungseinkünfte sind demzufolge erklärungskgemäß – wie auch im bekämpften Bescheid vom 15.10.2018 ausgewiesen - € 7.972,94 anzusetzen.

3. Festsetzung von Einkünften ohne inländischen Steuerabzug

Im angefochtenen Bescheid brachte die belangte Behörde die dem Bf von Seiten seines deutschen Arbeitgebers, der Firma ***3*** Bau Gesellschaft mbH, zur Auszahlung gebrachten Bezüge als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug mit € 112.943,08 in Ansatz.

Aufgrund des Beschwerdevorbringens, wonach der deutsche Arbeitgeber Lohnsteuer und Sozialabgaben einbehalten und abgeführt habe sowie der zur Vorlage gebrachten „Verdienstabrechnung“ gab die belangte Behörde dem Begehren statt und brachte in der Beschwerdevorentscheidung die in Deutschland erzielten Einkünfte (nach Abzug von Werbungskosten und Berücksichtigung von steuerfreien bzw. steuerbegünstigten Posten) im Wege des Progressionsvorbehaltes mit € 89.331,90 in Ansatz.

In der Bescheidbegründung führte die Behörde aus, dass der Bescheid vorerst, und zwar bis zur Vorlage des deutschen Steuerbescheides für 2016, gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig ergehe.

Das Gericht folgt den diesbezüglichen Ausführungen des Bf, welchen bereits die belangte Behörde in der erlassenen Beschwerdevorentscheidung Rechnung getragen hat.

Die von Seiten der Fa ***3*** Bau GmbH zur Auszahlung gebrachten Lohneinkünfte sind im Wege des Progressionsvorbehaltes zu erfassen.

Da ein deutscher Steuerbescheid bislang nicht vorliegt, wird die Abgabe zunächst vorläufig festgesetzt.

Begründung gemäß § 25a Abs.1 VwGG

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die genannten Revisionsgründe liegen gegenständlich allesamt nicht vor.

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. November 2020