

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 5. Oktober 2018 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 11. September 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

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

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der als Familien- und Sozialberater bei der Stadt ***1*** beschäftigte Beschwerdeführer (Bf) reichte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2017, in der er u.a. Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten in Höhe von 1.971,28 € beantragte, am 20.2.2018 elektronisch beim zuständigen Finanzamt ein.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 14.8.2018** forderte ihn das Finanzamt zu den beantragten Bildungsausgaben auf, die entsprechenden Belege und eine Kostenaufstellung, wie sich die Gesamtsumme zusammensetze (Datum, Bezeichnung, Betrag), vorzulegen.

Welche Tätigkeit habe der Bf ausgeübt (kurze Arbeitsplatzbeschreibung), wie würden die Bildungsmaßnahmen mit seinem Beruf, einer besseren Position oder dem nächsten Berufswunsch zusammenhängen?

Eine umfassende Umschulung zu einem anderen Beruf sei abzugsfähig, wenn in absehbarer Zeit steuerpflichtige Einnahmen erzielt würden. Welche konkreten Maßnahmen habe der Bf dafür schon gesetzt?

Sofern der Bf vom Arbeitgeber, Land oder AMS die Kosten ganz oder teilweise ersetzt erhalten habe, möge er die Höhe bekanntgeben.

Der Bf teilte dazu mit, dass er Vertragsbediensteter bei der Gemeinde ***1*** sei.

Der besuchte Kurs sei für ihn notwendig gewesen, da er in der Sozialstelle der Gemeinde tätig sei und sich um eine Beförderung beworben habe. Seine Bewerbung sei leider dennoch erfolglos geblieben.

Er habe keinerlei finanzielle Unterstützung erhalten.

Beiliegend übermittelte der Bf eine Rechnung des WIFI über 1.810,00 € samt Zahlungsbeleg für die Ausbildung zum Dipl. Mentaltrainer. Der Lehrgang hatte von 20.10.2017 bis 14.4.2018 stattgefunden; die Lehrgangseinheiten an Freitagen hatten jeweils von 14:30 Uhr bis 22:00 Uhr und an Samstagen von 9:00 Uhr bis 17:00 Uhr gedauert.

Zusätzlich beantragte der Bf Kilometergeld (161,28 €) und legte das Programm für den Lehrgang „0761 Ausbildung zum Dipl. Mentaltrainer“ vor.

Einleitend ist dort ausgeführt:

„Wenn Sie private oder berufliche Ziele anstreben, kann es sein, dass Sie diese Ziele nicht oder nur bedingt erreichen. Vielleicht kennen Sie das? Das Leben bringt viele Herausforderungen mit sich, sowohl im beruflichen als auch privaten Bereich. Dabei schränken wir unsere Möglichkeiten Großes zu erreichen sehr oft selber ein, indem wir glauben, nicht talentiert, begabt oder clever genug zu sein. Unsere Zukunft wird weit mehr von dem bestimmt, woran wir felsenfest glauben, als von unseren genetischen Erbanlagen.

Mental-Training ist der Weg, Ihr gesamtes Potenzial, Ihre mentalen, physischen und emotionalen Fähigkeiten zur Entfaltung zu bringen, zu entwickeln und optimal auszunutzen. Mit leicht erlernbaren und sofort umsetzbaren mentalen Techniken können Sie Ihre Ziele leichter und schneller erreichen. Die angebotenen mentalen Werkzeuge können durch praktische Übungen sofort in die Tat umgesetzt werden.

Die sehr vielfältigen Anwendungsgebiete der seriösen, wissenschaftlich gut untersuchten Methoden des Mentaltrainings sind noch wenig bekannt. Diese reichen von der Sportpsychologie über den Bereich der Rehabilitation, der Psychotherapie und des schulischen Bereichs bis zum Selbstmanagement und der Prävention. Mentales Training kann bei Kindern und Erwachsenen bei einer Vielzahl von Problemen eingesetzt werden. Der WIFI-Diplomlehrgang zum Mentaltrainer bildet in 5 Modulen praxisnah zum professionellen Anwender mentaler Techniken aus.“

Zur Zielgruppe ist diesem Programm zu entnehmen:

„Der Lehrgang richtet sich an:

Trainer/innen, Berater/innen, Psychotherapeutinnen/-therapeuten, Lehrer/innen, Manager/innen, Supervisorinnen/Supervisoren.

Der Kurs eignet sich auch als Weiterbildung für Legasthietrainer/innen, im Besonderen auch zur Vertiefung der bereits im WIFI-Diplomlehrgang Legasthenie vermittelten mentalen Strategien.

Nicht zuletzt ist dieser Lehrgang für Mitarbeiter/innen, Unternehmer/innen und Interessierte gedacht, die mentale Techniken zur Erreichung ihrer Ziele einsetzen wollen bzw. die ihren Energielevel steigern wollen, um die Anforderungen des Alltags zu bewältigen.“

Zu den Trainingsmethoden ist Nachstehendes zu entnehmen:

„Das große Ziel ist, die Inhalte des Lehrgangs praxisorientiert in Ihrem privaten und beruflichen Kontext anwenden zu können. Deswegen legen wir beim Lehrgang auf einen praktisch angewendeten Unterricht großen Wert.

Sie lernen:

- Die Kraft der Gedanken zu nutzen,
- die Kraft des Unterbewusstseins (Intuition) zu erkennen und zu nutzen,
- Sicherheit im Umgang mit Ängsten zu gewinnen,
- mentale Techniken einzusetzen, um Ziele zu erreichen,
- einen optimalen Entspannungszustand herzustellen (Alpha-Zustand),
- die Konzentrationsfähigkeit zu stärken,
- den Energielevel zu erhöhen,
- mit Visualisierungsübungen innere Bilder zu kreieren,
- sich mit Entspannungstechniken auf schwierige Situationen bzw. Prüfungen vorzubereiten,
- mentale Bremser, innere Glaubensmuster und hinderliche persönliche Erfahrungen zu verändern.“

Die Inhalte des Lehrgangs gliedern sich in nachstehende fünf Module:

„Modul 1:

- Begriffsklärungen zu dem Thema Mentaltraining
- Einführung in das Thema Entspannungstraining
- Atem- und Konzentrationsübungen
- Biostrukturtest – Wir stellen einen „Istzustand“ fest
- Aktueller wissenschaftlicher Hintergrund des mentalen Trainings
- Abgrenzung der Anwendung

Modul 2 (Praktisches Einüben):

- Entspannungstechniken
- Atmung / Atemtechniken
- Visualisierungs- und Wahrnehmungstraining
- Innere Bilder kreieren und verändern, Unterschiede im Gefühl wahrnehmen
- Übungen unter Einbeziehung aller fünf Sinne
- Fantasiereisen
- Verwendung der richtigen Sprache
- Formulierungsbeispiele
- Vermeidung von Fehlern, die beim Formulieren passieren können
- Einsatz von Entspannungsmusik

Modul 3:

- Mentaltraining Sicherheit im Umgang mit Ängsten zu gewinnen
- systematisches Desensibilisieren
- Einsatz des Mentaltrainings im schulischen Umfeld
- Kinesiologische Übungen
- Einführung zum Thema „Kommunikation“
- Entspannungstechniken für Fortgeschrittene
- Meditationen und deren spezielle Einsatzmöglichkeiten

Modul 4:

- Mentaltraining im Coaching
- Einsatz des Mentaltrainings zur Zielerreichung und Motivationsförderung
- Spezielle Kommunikationstechniken
- Mentale Möglichkeiten für Gruppen und Teams
- Spiral Dynamics – Anwendung für den Businessbereich
- Veränderung durch spielerische Gruppenübungen
- mein persönliches Potenzial erkennen
- Werte und Bedürfnisse für das Mentaltraining erfolgreich einsetzen

Modul 5:

- Prüfungsvorbereitung
- Projektpräsentation
- erlebnispädagogische Übungen in der Gruppe erleben
- Trainingskompetenzen festigen
- das gewerbliche Mentaltraining
- Rollensituationen (z.B. TrainerInnen- u. TeilnehmerInnenrolle)
- Praktische Umsetzung des Mentaltrainings im Alltag

- Abschlussmethoden für ein gelungenes Seminar

Abschluss:

Der Lehrgang schließt mit einer professionellen Abschlussprüfung ab. Die Absolventinnen und Absolventen erhalten danach das Diplom zum/zur Mentaltrainer/in.“

Der **Einkommensteuerbescheid 2017** erging am 11.9.2018 ohne Berücksichtigung der beantragten Werbungskosten von 1.971,28 €.

In der diesbezüglichen Begründung verwies das Finanzamt auf die gesetzliche Bestimmung des § 20 EStG und führte weiter aus, dass Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielten, als Werbungskosten abzugsfähig seien. Umfassende Umschulungsmaßnahmen lägen vor, wenn der Steuerpflichtige seine bisherige Tätigkeit aufgebe oder wesentlich einschränke oder die neue Tätigkeit zu steuerlich relevanten Einnahmen führe.

Mangels Vorliegen dieser Voraussetzungen könnten die Aufwendungen zur Umschulung zum Dipl. Mentaltrainer nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Sollten künftig steuerlich relevante Einnahmen aus dieser Tätigkeit erzielt werden, bestehe die Möglichkeit einer rückwirkenden Antragstellung gemäß § 295a BAO.

Mit Schreiben vom 5.10.2018 erhob der Bf **Beschwerde** gegen diesen Bescheid.

Der in der Begründung angeführte § 20 EStG sei zu Unrecht angewendet worden, da diese Schulungsmaßnahme nicht zum „Privatvergnügen“, sondern aus beruflicher Notwendigkeit erfolgt sei.

Richtigerweise sei daher § 16 Abs. 1 Z 10 EStG anzuwenden, welcher auf „Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit“ verweise. Die Weiterbildungsmaßnahme habe ausschließlich dazu gedient, die Beratungstätigkeit des Bf in seinem Beruf als Sozialberater besser zum Wohle seiner Klienten ausüben zu können. Er habe darüber hinaus in seiner Stellungnahme auf keine Umschulung hingewiesen.

Mit **Schreiben vom 6.3.2019** ersuchte das Finanzamt den Bf um Ergänzung seiner Beschwerde und Stellungnahme zu nachstehenden Punkten:

„Welchen Abschluss hat diese Bildungsmaßnahme bzw. welche neuen Berufsmöglichkeiten stehen Ihnen damit offen?

In welchem Zusammenhang stehen diese Bildungsmaßnahmen zum ausgeübten Beruf und welche Änderungen ergeben sich bei Ihrer beruflichen Tätigkeit nach Beendigung der Bildungsmaßnahme?

Genaue Tätigkeitsbeschreibung Ihres derzeitigen Berufes.

Wurden bereits konkrete Maßnahmen zur Ausübung einer anderen als der bisher ausgeübten Tätigkeit gesetzt? Wenn ja, welche?

Haben Sie vor, sich nach Beendigung der Ausbildung zum Dipl. Mentaltrainer selbständig zu machen und Einkünfte zu erzielen?“

Mit **Schreiben vom 14.3.2019** teilte der Bf dazu mit, dass er seit Jahren in der Beratungsstelle der Sozialabteilung der Stadt ***1*** arbeite. Ein maßgeblicher Schwerpunkt seiner täglichen Tätigkeit liege darin, Menschen, die aus unterschiedlichsten Gründen in eine soziale „Schieflage“ geraten seien, zu beraten, teils emotional zu stützen und im Rahmen seiner Möglichkeiten zu unterstützen. Detaillierte Informationen zu seinen Aufgaben seien auf der angeführten Homepage des Landes OÖ zu finden.

Um diese Aufgabe bestmöglich umsetzen zu können, bedürfe es ständiger Aus- und Weiterbildung und des Austausches von praxisrelevanten Erfahrungen. Die Ausbildung zum Dipl. Mentaltrainer gebe dem Bf das entsprechende Rüstzeug, um den Anforderungen in seinem Berufsumfeld besser gerecht zu werden und helfe somit, für die verzweifelten Personen, die sich hilfeschend an die Sozialberatungsstelle wendeten, eine neue Perspektive zu erarbeiten bzw. aufzuzeigen und positive Gedanken mit auf den Weg zu geben.

Aufgrund von personellen Änderungen in der Abteilung sei es in der Vergangenheit immer wieder notwendig gewesen, die Teamleitung interimsmäßig zu übernehmen. 2018 habe sich der Bf, leider ohne Erfolg, um die ausgeschriebene Stelle des Teamleiters beworben.

Aus derzeitiger Sicht sei eine Selbständigkeit nach der erworbenen Ausbildung zum Dipl. Mentaltrainer nicht angestrebt.

Der Bf wolle noch anmerken, dass er wegen der gewählten Vorgangsweise der Behörde in Bezug auf die Bearbeitung seiner Arbeitnehmerveranlagungsanträge mittlerweile sehr verärgert sei und sie für inakzeptabel halte. Aus seiner Sicht liege die Vermutung nahe, dass mit Absicht unter bewusster Ausreizung der gesetzlichen Grenzen die Bearbeitung in die Länge gezogen werde.

Im vorliegenden Fall würden wiederholt Ergänzungen zu den Abschreibungen von Fortbildungsmaßnahmen infrage gestellt, die selbst auf der Homepage des Finanzministeriums (Bereich „ABC der Werbungskosten, Aus- und Fortbildung“) als solche dargestellt würden.

Der Bf gehe davon aus, dass es keiner weiteren Ergänzungen bedürfe, um diese Angelegenheit schnellstmöglich zu einem – in seinem Sinne – positiven Ende zu bringen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 8.4.2019 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Strittig sei die Berücksichtigung von Aufwendungen für die Ausbildung zum Dipl. Mentaltrainer in Höhe von 1.971,28 € als Werbungskosten (Fortbildung) in Zusammenhang mit der Tätigkeit in der Sozialabteilung der Stadtgemeinde ***1***. Die Absicht der Ausübung einer selbständigen Tätigkeit bestehe laut eigenen Angaben nicht.

Nach Zitierung der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen (§§ 16 Abs. 1 Z 10 und 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988) führte das Finanzamt weiter aus, dass der Bf laut Vorhaltsbeantwortung vom 14.3.2019 seit Jahren in der Sozialabteilung des Stadtamtes ***1*** arbeite. Ein maßgeblicher Schwerpunkt seiner täglichen Tätigkeit liege darin, Menschen, die aus unterschiedlichsten Gründen in eine soziale „Schieflage“ geraten seien, zu beraten, teils emotional zu stützen und im Rahmen seiner Möglichkeiten zu unterstützen. Die Mentaltrainerausbildung habe er absolviert, um eine Führungsposition zu erlangen, was jedoch nicht gelungen sei.

Auf der Homepage des WIFI OÖ werde zur Ausbildung zum Dipl. Mentaltrainer ausgeführt, dass das große Ziel sei, die Inhalte des Lehrgangs praxisorientiert im privaten und beruflichen Kontext anwenden zu können.

Das Finanzamt gab die Lerninhalte des Seminars wieder (siehe oben).

Aus den dargestellten Seminarinhalten lasse sich keine einwandfreie Trennung der Aufwendungen von der privaten Lebensführung vornehmen. Die Vielfalt möglicher, mit einer Berufstätigkeit im Zusammenhang stehender Aufwendungen, mache eine Abgrenzung zwischen Werbungskosten und Kosten der privaten Lebensführung erforderlich. Im Interesse der Steuergerechtigkeit solle nämlich vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen könne (vgl. UFS 7.6.2011, RV/1156-L/10).

Es sei daher nicht allein auf das Berufsbild abzustellen, sondern auch auf die Inhalte der Bildungsmaßnahme. Da sich der Inhalt der Bildungsmaßnahme nicht ausschließlich der beruflichen Tätigkeit des Bf zuordnen lasse, sondern auch private Nutzungs- und Anwendungsmöglichkeiten biete, könnten die beantragten Aufwendungen keine Anerkennung finden.

Mit Schreiben vom 3.5.2019 stellte der Bf einen **Vorlageantrag**, in welchem er sein bisheriges Vorbringen aufrecht hielt.

Die Ablehnung wegen „Privatangelegenheit bzw. Privatvergnügen“ sei keinesfalls gerechtfertigt, da er bei jedem Vorbringen die Wichtigkeit und Notwendigkeit für seine berufliche Tätigkeit und natürlich auch für einen Aufstieg innerhalb seiner Tätigkeit hervorgehoben habe. Die Behörde könne doch nicht annehmen, dass der Besuch von derartigen Kursen **in der Freizeit** ein Vergnügen darstelle. Bei den von ihm besuchten Kursen

handle es sich u.a. um eine bessere Schulung für die Tätigkeit im gesamten Bereich des Kundenservice.

Die Behörde führe weiter an, sich auf der Homepage des WIFI über die Lehrgangsinhalte informiert zu haben. Aufgrund dieser Einsicht sei die Behörde zur Kenntnis gekommen, dass die Ausbildung beruflich und privat gewisse Vorteile bringe und daher – nach Ansicht der Behörde – der alleinige Nutzen für das Berufsleben nicht erkennbar sei.

Würde der Gesetzgeber diese persönliche Auslegung gutheißen, wäre keine Ausbildung und Weiterbildung absetzbar, da jede Art einer Aus- und Weiterbildung auch Vorteile im privaten Bereich bringe.

Den von der Finanzbehörde veröffentlichten „ABC der Werbungskosten“, [https://www.bmf.gv.at/steuern/arbeitnehmer-pensionisten/abc-der-werbungskosten.html/Aus- und Fortbildung, Umschulung](https://www.bmf.gv.at/steuern/arbeitnehmer-pensionisten/abc-der-werbungskosten.html/Aus-und-Fortbildung,Umschulung), sei zu entnehmen:

„Wann sind Bildungsmaßnahmen steuerlich absetzbar?“

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie Kosten für Fortbildung, Ausbildung im verwandten Beruf oder eine umfassende Umschulung darstellen.

Was sind Fort- und Ausbildungskosten und wann sind sie absetzbar?

Eine Fortbildung liegt vor, wenn bereits eine berufliche Tätigkeit ausgeübt wird und die Bildungsmaßnahmen (Kurse, Seminare) der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung dieser Tätigkeit dienen.“

Nach diesem veröffentlichten ABC, welches aus dem Haus der Behörde stamme und selbstverständlich die derzeit geltende Gesetzeslage widerspiegle, sei die Geltendmachung der Weiterbildungs- und Ausbildungskosten gesetzeskonform und daher in der Arbeitnehmerveranlagung zu berücksichtigen.

Der Bf verstehe die Schikanen des Finanzamtes nicht, weil die Gesetzeslage klar dargestellt sei und jeder Beamte und Bearbeiter bei entsprechender Ausbildung der Gesetzeslage kundig sein sollte. Auch die Kenntnis von Veröffentlichungen im Internet wäre wünschenswert.

Beweiwürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Aktenteilen, dem Vorbringen des Bf und den angeführten Internetrecherchen.

Rechtslage

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

Nach § 16 Abs. 1 Z. 10 erster Satz EStG 1988 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.

Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden.

Solche Aufwendungen zur beruflichen Fortbildung sind nicht nur dann Werbungskosten, wenn ohne sie eine konkrete Gefahr für die berufliche Stellung oder das berufliche Fortkommen bestünde oder durch sie ein konkret abschätzbarer Einfluss auf die gegenwärtigen oder künftigen Einkünfte gegeben ist. Dem Wesen einer die Berufschancen erhaltenden und verbessernden Berufsfortbildung entsprechend muss es vielmehr genügen, wenn die Aufwendungen an sich - auch ohne zunächst konkret erkennbare Auswirkungen auf die Einkünfte – geeignet sind, dass die Partei im bereits ausgeübten Beruf auf dem laufenden bleibt und den jeweiligen Anforderungen gerecht wird (VwGH 29.11.1994, 90/14/0215).

Mit der Einfügung der Z 10 in die Bestimmung des § 16 Abs. 1 EStG 1988 durch das StRefG 2000 sollte die früher bestandene strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen für die Fortbildung andererseits gelockert werden. Wie sich aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ergibt, sollen im Gegensatz zur Rechtslage vor dem StRefG 2000 auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort)Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen (Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a} § 16 Rz 203/3, mit Verweis auf VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090, Stand 1.2.2021, rdb.at).

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage sollen aber u.a. Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung vom Abzug ausgeschlossen sein. Dies trifft nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann nicht zu, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle eine entsprechende (idR psychologische) Schulung erforderlich ist (VwGH 25.4.2013, 2010/15/0019).

Im Allgemeinen sind Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind und einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nahelegen (z.B. Persönlichkeitsentwicklung ohne beruflichen Bezug oder Vermittlung sozialer Fähigkeiten) nicht abzugsfähig. Kurse zur Vermittlung von „social skills“, die in gleicher Weise für den Bereich der Lebensführung wie für eine breite Palette von Erwerbstätigkeiten dienlich

sein können, sind nur dann geeignet, zu Werbungskosten zu führen, wenn die entsprechenden Fertigkeiten im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll eingesetzt werden können und die Behörde einen konkreten Bedarf im Einzelfall festzustellen vermag (Lenneis in Jakom, EStG, 14. Aufl., 2021, § 16 Rz 52, mit Verweis auf VwGH 31.5.11, 2008/15/0226; Doralt, aaO, § 16 Rz 203/12, Stand 1.2.2021, rdb.at, mit Verweis auf VwGH 29.3.2012, 2009/15/0197, und VwGH 25.5.2016, 2013/15/0185).

Wiederholt wurden Bildungsmaßnahmen zum Erwerb oder zur Verbesserung von bestimmten Schlüsselqualifikationen als abzugsfähig angesehen, zumal Sozialkompetenz (z.B. Konfliktfähigkeit, Kundenorientierung, Teamfähigkeit, Diskussionsfähigkeit und zielorientierte Kommunikation) und Methodenkompetenz (z.B. schriftliche und mündliche Ausdrucksfähigkeit, Präsentationstechniken, Fähigkeit zur Auswahl geeigneter Medien und Materialien) in jüngster Vergangenheit neben der Fachkompetenz zu einem weiteren zentralen Bereich in Personalwirtschaft und Personalentwicklung geworden sind und damit ein zusätzliches Element für die langfristige berufliche Beschäftigung bilden und somit der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen dienen (Doralt, aaO, § 16 Rz 203/12, Stand 1.2.2021, rdb.at, mit Verweis auf VwGH 31.5.2011, 2008/15/0226 und VwGH 29.3.2012, 2009/15/0197; vgl. auch Rz 359 LStR).

Legen Bildungsmaßnahmen ihrer Art nach einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nahe, weil sie beispielsweise soziale Fähigkeiten vermitteln oder der Persönlichkeitsentwicklung dienen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung.

Die Notwendigkeit ist dahingehend zu prüfen, ob das Tätigen der Aufwendungen für die Erzielung von Einkünften nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen unzweifelhaft sinnvoll ist (VwGH 12.3.1994, 91/14/0024).

Eine Bestätigung des Arbeitgebers über die Notwendigkeit oder Zweckmäßigkeit von Aufwendungen oder Ausgaben ist keine Voraussetzung für deren Abzugsfähigkeit. Sie kann allenfalls ein Indiz für die berufliche Veranlassung darstellen. Ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit wird auch in der (teilweisen) Übernahme der Kosten durch den Arbeitgeber zu erblicken sein (Schubert in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG § 16 Anm. 3, Stand 1.5.2021, rdb.at).

Eine Prüfung der Notwendigkeit kann nur dann entfallen, wenn die Ausgaben ihrer Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lassen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 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 genannte Gesetzesstelle behandelt jene Aufwendungen, die der Privatsphäre zuzuordnen sind, gleichzeitig aber auch den Beruf fördern, sogenannte gemischte Aufwendungen (VwGH 5.7.2004, 99/14/0064).

Die wesentliche Aussage des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ist, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind. Das Wesen dieses Aufteilungs- und Abzugsverbotes, welches dem Gleichheitssatz des Art. 7 Abs. 1 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) Rechnung trägt, liegt darin, zu verhindern, dass Parteien durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen Beruf haben, der ihnen das ermöglicht, während andere Parteien gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssen (VwGH 28.10.1998, 93/14/0195).

Lassen sich die Aufwendungen für die Lebensführung und die Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehört die eigene Stressbewältigung in den Bereich der Erhaltung bzw. Verbesserung der eigenen Gesundheit und somit in den Bereich der persönlichen Lebensführung (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0184).

Erwägungen

Strittig ist, ob für den in der Sozialberatungsstelle der Stadt ***1*** tätigen Bf die Kosten für den WIFI-Kurs Dipl. Mentaltrainer als Fortbildungskosten abzugsfähig sind.

Der Bf betonte in sämtlichen Eingaben den Nutzen des Lehrgangs für seine aktuelle Tätigkeit als Sozialberater, weshalb allenfalls von Fortbildungskosten auszugehen war.

Er ist als eine von insgesamt drei genannten Kontaktpersonen der Sozialberatungsstelle ***1*** (***) für folgende Bereiche zuständig:

- Informationen über Hilfsangebote, Hilfestellung bei finanziellen Problemen, schwierigen Lebenssituationen und drohender Wohnungslosigkeit;
- Vermittlung bei Alkohol-, Drogen-, Ehe- und Familienproblemen;
- Unterstützung in Konfliktsituationen und Behördenangelegenheiten;

- Tätigkeiten zur Vermittlung aller Bürgerinnen und Bürger (z.B. Alten- und Pflegeheime, Familienhilfe, etc.).

Der Bf selbst verwies zu detaillierten Informationen zu seinen Aufgaben auf die Homepage <https://land-oberoesterreich.gv.at/25569.htm>.

Danach geben Sozialberatungsstellen Informationen zu Themen wie

- Informationen über alle regionalen und überregionalen Hilfsangebote
- Rat und Hilfe in schwierigen Lebenssituationen und sozialen Notlagen
- Hilfestellung bei finanziellen Problemen
- Hilfe bei drohender Wohnungslosigkeit
- Vermittlung bei Alkohol-, Drogen-, Ehe- und Familienproblemen
- Unterstützung in Konfliktsituationen (z.B. Gewaltbedrohung in der Familie)
- Hilfestellung bei Behördenangelegenheiten (z.B. Pflegegeldantrag, Bedarfsorientierte Mindestsicherung, Befreiungsanträge)
- Weiterleitung an andere Hilfsorganisationen und soziale Einrichtungen
- Informationen über Leistungen bzw. Vermittlung für alle Bürgerinnen und Bürger, z.B.
 1. Alten- und Pflegeheime
 2. Alternative Wohnformen
 3. Mobile Dienste (Hauskrankenpflege, Fach-Sozialbetreuung Altenarbeit, Heimhilfe)
 4. Heim- und Haushaltsservice
 5. Mahlzeitendienste (Essen auf Rädern)
 6. Kurzzeitpflege
 7. 24-Stunden-Betreuung
 8. Mobile Hospiz und Palliative Care
 9. Unterstützung für pflegende Angehörige
 10. Betreuungsangebote für Menschen mit Demenz und deren Angehörige

11. Familienhilfe...

Nach der vorgelegten Lehrgangsbeschreibung eignet sich die Ausbildung zum Dipl. Mentaltrainer zur Erreichung beruflicher, aber auch privater Ziele.

Im vorliegenden Fall war daher zu prüfen, ob die Ausbildung zum Dipl. Mentaltrainer für die Tätigkeit des Bf als Sozialberater notwendig in dem Sinn war, dass sie objektiv sinnvoll war.

Von wesentlicher Bedeutung war in diesem Zusammenhang, ob diese Ausbildung in erster Linie der eigenen Persönlichkeitsbildung des Bf diene oder dazu, seine Problemlösungs- und Beratungskompetenz zu verbessern, um auf die spezifischen Problemstellungen der bei ihm Hilfe suchenden Menschen adäquat reagieren zu können.

Anhand des Berufsbildes des Bf war festzustellen, dass diesem neben fachlichen Informationen zu bestehenden Hilfsangeboten in schwierigen Lebenssituationen (z.B. diverse mobile Dienste, Kurzzeitpflege, 24-Stunden-Betreuung, Mobile Hospiz oder Betreuung für Menschen mit Demenz und deren Angehörige) auch Rat und Hilfestellung in allgemein in schwierigen Lebenssituationen wie bei finanziellen Problemen, drohender Wohnungslosigkeit, bei Alkohol-, Drogen-, Ehe- oder Familienproblemen sowie eine Unterstützung in Konfliktsituationen wie z.B. bei Gewaltbedrohung in der Familie oblagen.

Für die sich in Ausnahmesituationen bzw. existenzieller und finanzieller Notlagen befindlichen Klienten des Bf war die „Verwendung der richtigen Sprache“ (Modul 2) zweifellos von großer Bedeutung, um wertschätzend, motivierend und lösungsorientiert kommunizieren zu können.

Daneben wurden im Modul 2 Formulierungsbeispiele und die Vermeidung von Fehlern, die beim Formulieren passieren können, praktisch geübt.

Da die Anforderungen an Sozialberater wegen der schwierigen Lebenssituationen der Hilfe suchenden Menschen zweifellos weit über die Anforderungen an einen „normalen“ Parteienverkehr hinausgehen, sind insbesondere Fähigkeiten im Bereich Kommunikation (Module 3 und 4) essenziell.

Kommunikation, der Einsatz von Mentaltraining zur Motivationsförderung (Modul 4), aber auch die Verwendung der richtigen Sprache und die Vermeidung von Formulierungsfehlern (Modul 2) tragen zu einer zielführenden Gesprächsführung und zu einem raschen Erfassen der Bedürfnisse der Klienten bei und ermöglichen durch die Bewusstseins- und Gefühlsschulung und die Verbesserung der sozialen und emotionalen Kompetenz einen insgesamt einfühlsameren Umgang.

Das Mentaltraining zur Gewinnung von Sicherheit im Umgang mit Ängsten (Modul 3) befähigte den Bf, Ängste und seelische Befindlichkeiten seiner Klienten rascher erkennen und einordnen und darauf reagieren zu können.

Darüber hinaus sind Themenbereiche wie Coaching (Modul 4, laut Wikipedia ein Sammelbegriff für unterschiedliche Beratungsmethoden) auf eine Arbeit mit Dritten und nicht auf die Erweiterung der persönlichen Kompetenzen ausgerichtet. So steht beim Coaching nicht die Persönlichkeit des Coaches im Vordergrund, sondern der Mensch, den der Coach begleitet. Hauptziel eines Coachings ist, die in der begleiteten Person schlummernden Kompetenzen zur Entfaltung zu bringen.

Kenntnisse im Bereich Coaching ermöglichten dem Bf den Erwerb professioneller Beratungskompetenz sowie neuer Sichtweisen und Lösungsansätze.

Nachvollziehbar war daher, dass der Bf durch Anwendung der in diesem Lehrgang vermittelten Kenntnisse und Fertigkeiten, wie in seinem Schreiben vom 14.3.2019 anführt, das entsprechende Rüstzeug erhielt, „um den Anforderungen in meinem Berufsumfeld besser gerecht zu werden und hilft somit, den verzweifelten Personen, die sich an die Sozialberatungsstelle hilfesuchend wenden, eine neue Perspektive zu erarbeiten resp. aufzuzeigen und positive Gedanken mit auf den Weg zu geben.“

Dass mit der Aneignung entsprechender Praktiken auch eine Erweiterung der persönlichen Fähigkeiten verbunden ist und diese sich auch im privaten Bereich anwenden lassen, ist eine logische Konsequenz und kann daher nicht schädlich sein.

Die Arbeit an persönlichkeitsbildenden Komponenten und das Erkennen persönlicher Strukturen (insbesondere in den Modulen 1 und 2) war erforderlich, um auf spezifische Problemstellungen der Klienten eingehen, Problemlösungsmodelle und psychologische Unterstützung anbieten und die Qualität der Beratung steigern zu können.

Beherrscht der Bf etwa Entspannungstechniken (Module 1-3), profitiert davon nicht nur er im privaten und beruflichen Umfeld, sondern vermag er dadurch auch eine entspannte und Ruhe ausstrahlende Atmosphäre zu schaffen, die sich wiederum positiv, beruhigend und Vertrauen erweckend auf seine Klienten auswirkt.

Aufgrund des o.a. Berufsbildes waren die gewonnenen Erfahrungen und erlernten Fähigkeiten für die Tätigkeit des Bf objektiv sinnvoll.

Für die berufliche Notwendigkeit einer Bildungsmaßnahme spricht, wenn sich der Teilnehmerkreis im Wesentlichen aus Angehörigen der Berufsgruppe der Partei zusammensetzt. Die Zielgruppe war insoweit homogen, als sich der Lehrgang in erster Linie an beratende und lehrende Berufsgruppen mit vergleichbaren beruflichen Anforderungen richtete.

Die zeitliche Lagerung des Lehrgangs (freitags am Nachmittag und Abend, samstags ganztags) ließ erkennen, dass der Lehrgang speziell auf berufstätige Personen ausgerichtet war.

Dass für die Tätigkeit des Bf Einfühlungsvermögen sowie fundierte kommunikative und psychologische Kenntnisse gefordert waren, ergab sich nicht zuletzt aus dem Qualifikationsbarometer des AMS (<https://bis.ams.or.at/qualibarometer>).

Zu den Haupttätigkeiten von SozialberaterInnen ist dort u.a. angeführt, dass diese in Konflikt- und Problemsituationen spezifische Beratungen leisten. Den KlientInnen soll durch professionelle Beratung, welche pädagogische, psychologische, soziale und rechtliche Aspekte umfassen kann, Lösungswege aufgezeigt werden.

Dem Qualifikationsbarometer ist zum Beruf des Sozialberaters zu entnehmen, dass sein Arbeitsumfeld hohe psychische Belastungen und ständigen Kundenkontakt mit sich bringe. An fachlichen Kompetenzen sind dort u.a. Kenntnisse in Sozialarbeit und –pädagogik, Kundenbetreuungskenntnisse, Beratungskompetenz, Mediationskenntnisse sowie Psychologiekenntnisse genannt.

Angesichts der Lehrinhalte und der beschriebenen Tätigkeit des Bf, aber auch im Hinblick auf seine Höherbewerbung war glaubhaft und schlüssig, dass er die im Lehrgang vermittelten Inhalte sinnvoll in seinem Beruf als Sozialberater einsetzen konnte.

Die für den Lehrgang Dipl. Mentaltrainer geltend gemachten Kosten in Höhe von 1.971,28 € waren daher als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Revision

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.

Im vorliegenden Beschwerdefall erfolgte die Lösung der zu klärenden Rechtsfragen im Einklang mit der in dieser Entscheidung angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG lag somit nicht vor, weshalb eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig war.

Linz, am 14. April 2022