

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 28. Dezember 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. Dezember 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO 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 einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Bf, Herr ***Bf1***, geb. am *Datum1*, wohnhaft in ***Bf1-Adr*** ging im streitgegenständlichen Jahr einem Bachelorstudium für BWL mit Fokus Immobilienwirtschaft auf der Privatuniversität ***PU1*** nach. Seit Juni 2022 war der Bf bei der ***AG1*** beschäftigt und erzielte daraus Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit. Er führte hier, neben anfänglicher „Backoffice“-Arbeiten, auch Maklertätigkeiten aus. Ebenso erzielte er im Jahr 2022 Einkünfte aus unselbständigen Tätigkeiten bei der ***AG2*** und der ***AG3***.

Mit 07.03.2023 machte der Bf in seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2022 Werbungskosten in der Höhe von gesamt 12.243,20 € geltend.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 02.08.2023 forderte die belangte Behörde Kopien der Belege sowie eine Kostenaufstellung zu den in der Arbeitnehmerveranlagung beantragten Bildungsausgaben an. Eine Vorlage der geforderten Unterlagen durch den Bf erfolgte zu diesem Zeitpunkt nicht.

Mit Bescheid vom 14.12.2023 setzte die Behörde in der Folge die Einkommensteuer 2022 fest und berücksichtigte die geltend gemachten Kosten für Fort- bzw. Ausbildung (mit der Begründung, dass aufgrund der Tatsache, dass die im Ergänzungsvorhalt angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt worden waren, keine Überprüfung der Abzugsvoraussetzungen möglich gewesen sei) nicht.

Mit Bescheidbeschwerde vom 28.12.2023 beantragte der Bf weiterhin die Berücksichtigung der geltend gemachten Werbungskosten und führte weiters an, dass die Unterlagen durch die Mutter des Bf durch Posteinwurf der Behörde sehr wohl übermittelt worden seien, er die Nachweise aber auch jederzeit digital zur Verfügung stellen könne.

Mit Vorhalt vom 02.05.2024 verlangte die belangte Behörde neuerlich die Übermittlung der Belegkopien samt Zahlungsnachweisen sowie eine Kostenaufstellung. Zudem forderte sie Auskunft darüber, ob ein Kostenersatz durch Arbeitgeber oder Förderstellen erfolgt sei sowie die Beantwortung einiger Fragen zur Sachverhaltsermittlung.

Mit 11.06.2024 erfolgte durch den Bf die elektronische Übermittlung diverser Unterlagen sowie die Beantwortung der im Ergänzungsersuchen angeführten Fragen.

Die in der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemachten Aufwendungen setzten sich demnach wie folgt zusammen:

Kosten für Bachelorstudium BWL mit Fokus Immobilienwirtschaft: 6.397,68 €

Personal Coaching: 4.100,00 €

Zinsen für Studienkredit: 667,29 €

Taggelder iZm Dienstverhältnis: 129,80 €

Computer: 1.378,00 € abzüglich 40% Privatanteil; somit 826,80 €

Computerzubehör (Druckerpatrone und Adapter): 50,15 €

Fachliteratur (Steuerrechtskodex): 15,42 €

sonstige Aufwendungen (WKS Grundumlage): 56,25 €

Der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass sich die Summe der durch den Bf einzeln aufgeschlüsselten Kosten auf 12.243,39 € beläuft und sich somit eine Differenz von 0,19 € im Vergleich zu der in Summe in der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemachten Kosten ergibt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.06.2024 änderte die belangte Behörde den Bescheid dahingehend ab, dass Kosten für das vom Bf angeführte Studium anerkannt wurden, jedoch erfolgte eine Kürzung in Höhe des im Streitjahr erhaltenen Stipendiums.

Kosten für den Kauf eines Computers wurden, abzüglich des vom Bf bereits berücksichtigten

Privatanteils in Höhe von 40%, ebenso anerkannt. Die vom Bf angeführten Kosten für Computerzubehör wurden seitens der Behörde auch anerkannt, aber noch um den Privatanteil von 40% gekürzt.

Ebenfalls anerkannt wurden die vom Bf angeführten Aufwendungen betreffend Taggelder, Kosten für Fachliteratur sowie sonstige Aufwendungen.

Nicht anerkannt wurden aber Zinsaufwendungen für den „Studienkredit“ sowie Aufwendungen für das Personalcoaching.

In der Begründung führte die Abgabenbehörde an, dass davon auszugehen sei, dass mit dem Kredit Kosten der privaten Lebensführung abgedeckt wurden und somit auch die Zinsen den Aufwendungen der privaten Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 EStG zuzuordnen seien. Das Coaching betreffend, wurde die Nichtanerkennung der Kosten dahingehend argumentiert, dass bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch den Bereich der privaten Lebensführung betreffen, zur Berücksichtigung der Werbungskosten eine berufliche Notwendigkeit erforderlich sei. Eine solche konnte durch den Bf aus Sicht der belangten Behörde nicht nachgewiesen werden.

Gegen die Kürzung der Werbungskosten durch das erhaltene Stipendium sowie gegen die steuerliche Nichtanerkennung der Aufwendungen für den Besuch des Personalcoachings richtete sich der vom Bf am 10.07.2024 rechtzeitig eingebrachte Vorlageantrag. Darin machte der Bf geltend, dass ein Stipendium gemäß einer Entscheidung des UFS aus dem Jahre 2011 (RV/1334-L/11) die Werbungskosten nicht kürze. Weiters wurden zusätzliche Argumente seitens des Bf vorgebracht, die eine Geltendmachung der Kosten für das Coaching rechtfertigen sollten. Mit Übermittlung des Vorlageantrages erfolgte auch die Übermittlung des Skripts sowie des Kursplans für das Coaching.

Seitens der Abgabenbehörde erging mit 28.11.2024 ein weiteres Ergänzungssuchen und wurden darin noch weitere Unterlagen und Informationen (wie u.a. Teilnehmerliste des Coachings, Informationen betreffend Kursort und –vortragenden; Anforderung eines Zahlungsnachweises für das Coaching) abgefragt.

In Beantwortung des genannten Vorhaltes mit 09.01.2025 erfolgte wiederum die Übermittlung diverser Unterlagen durch den Bf. Einige Fragen des Vorhaltes blieben jedoch unbeantwortet, wie etwa die Frage nach dem Naheverhältnis zur Coachingvortragenden.

Mit Vorlagebericht vom 15.01.2025 legte die belangte Behörde die Beschwerde zur Entscheidung dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte, der Beschwerde teilweise stattzugeben. Der Antrag auf Stattgabe betraf insbesondere das Beschwerdebegehren des Bf, die Kosten für das Studium nicht durch das erhaltene Stipendium zu kürzen.

Betreffend den Beschwerdepunkt zur Anerkennung des Coachings als Werbungskosten wurde seitens der Abgabenbehörde beantragt, die Beschwerde abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Strittig ist in gegenständlichem Fall die Frage der steuerlichen Anerkennung diverser Werbungskosten im Zusammenhang mit Aus- und Fortbildungsmaßnahmen des Bf, insbesondere die Frage, inwieweit das vom Bf erhaltene Stipendium mit Kosten, die durch sein Studium entstanden sind, gegenzurechnen ist und die Frage der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Aufwendungen, die durch den Besuch eines Personalcoachings entstanden sind.

Dabei ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

a) Kosten für das Studium und Kürzung durch ein erhaltenes Stipendium

Für das vom Bf nachgegangene **Studium** fielen monatliche Studiengebühren in der Höhe von 490,00 € an, somit Gesamtkosten von 5.880,00 €.

Des Weiteren wurden ÖH-Beiträge von gesamt 41,90 € bezahlt und es fielen Fahrtkosten in der Höhe von 475,78 € an, welche sich durch den Ansatz des Kilometergeldes in der Höhe von 0,42 € pro km für eine Fahrtstrecke von 47,2 km (Wegstrecke für Hin- und Rückfahrt zwischen Universität und Wohnort gesamt) für 24 Präsenztage errechnen.

Es gilt als erwiesen, dass der Bf im Jahr 2022 ein **Studienstipendium** in der Höhe von 363,00 € monatlich bezog. Aus den vom Bf vorgelegten Unterlagen ergibt sich, dass es sich um eine Studienbeihilfe im Sinne des § 6 StudFG handelt und um kein Leistungsstipendium im Sinne des § 57 StudFG.

b) Aufwendungen für ein Personalcoaching

Bei dem vom Bf besuchten Coaching handelte es sich um ein durch die Firma *****Firma1***** durchgeführtes Seminar. Firmeninhaberin ist Frau *****Name2*****, die Mutter des Bf. Es handelte sich um ein Einzelcoaching, welches in den Räumlichkeiten der Firma *****Firma1***** stattfand und durch die Mutter des Bf selbst abgehalten wurde. Es liegt eine Leistungsbeziehung zwischen zwei nahen Angehörigen vor.

Ziele des Coachings waren unter anderem das Verständnis der Bedeutung nonverbaler Kommunikation, die Entwicklung der eigenen Persönlichkeit sowie die Umsetzung der erlernten Inhalte im Berufsalltag. Coachinginhalt waren somit insbesondere Bildungsmaßnahmen, die einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nahelegen, da sowohl soziale Fähigkeiten vermittelt wurden und auch der Persönlichkeitsentwicklung dienten. Die Kosten für dieses Coaching beliefen sich auf gesamt 4.100,00 € und erfolgte die

Begleichung der Honorare nach Angabe des Bf bar in drei Tranchen (je 1.500,00 € im Juni und August und 1.100,00 € im November), wobei ein entsprechender Zahlungsnachweis nicht erbracht werden konnte.

c) Zinsen für den Studienkredit

Vom Bf wurde im Jahr 2022 ein Kredit in der Höhe 25.000,00 € aufgenommen. Dieser war keinem bestimmten Zweck gewidmet. Im Jahr 2022 fielen hierfür Zinsen in der Höhe von 451,97 € an und wurde der offene Kreditsaldo bereits wieder mit 04.11.2022 getilgt. Gem. Auskunft des Bf in der Vorhaltsbeantwortung des Gerichtes vom 23.03.2025 handelt es sich hier aber um eine private Veranlassung und sind die dadurch entstandenen Zinsaufwendungen, entgegen dem ursprünglichen Ansatz in der Arbeitnehmerveranlagung, nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

d) Aufwendungen für Taggelder, Computer, diverses Zubehör, Fachliteratur und sonstigen Aufwendungen

Die geltend gemachten 129,80 € an **Taggeldern** beziehen sich auf die unselbständige Tätigkeit des Bf bei *****AG2***** und damit im Zusammenhang stehende Reisekosten für welche keine steuerfreien Ersätze gem. § 26 EStG ausbezahlt wurden.

Die Gesamtaufwendungen für den Kauf eines **Computers** betrugen im streitgegenständlichen Jahr insgesamt 1.378,00 €, für welche ein Privatanteil von 40% anzusetzen war. Auch die Aufwendungen für Druckerpatronen und Adapter wurden mittels Beleg nachgewiesen. Da aus Sicht der belangten Behörde ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Nutzung des Computers selbst besteht, waren auch diese Aufwendungen um einen Privatanteil von 40% zu kürzen. Der Ansatz oder die Höhe des Privatanteils wurde vom Bf nicht bestritten.

Des Weiteren wurden Kosten für die WKS Grundumlage sowie für einen Steuerrechtskodex entsprechend belegt.

Der angeführte Sachverhalt gilt aus Sicht des Gerichtes als erwiesen und liegt dieser Entscheidung zu Grunde.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes, insbesondere auf die vom Bf übermittelten Unterlagen, welche aufgrund der Ergänzungsersuchen der belangten Behörde sowie des Gerichtes vorgelegt wurden.

In Beantwortung des Ergänzungsvorhaltes der Abgabenbehörde vom 02.05.2024 übermittelte der Bf insbesondere eine Aufstellung der Lehrinhalte des Bachelorstudiums, einen Kontoauszug des Kredits vom 31.12.2022 sowie eine Kostenaufstellung zu den geltend gemachten Aufwendungen samt dazugehöriger Belege. Mit Beantwortung des Vorhalts des Gerichtes vom 18.02.2025 übermittelte der Bf mitunter noch den Bescheid zur Gewährung der Studienbeihilfe sowie Nachweise über den Erhalt der Beihilfe.

a) **Kosten für das Studium und Kürzung durch ein erhaltenes Stipendium**

Rechtsgrundlage für das erhaltene **Stipendium** sind gemäß Bescheid über die Gewährung einer Studienbeihilfe vom 09.10.2020 die §§ 6 bis 12, § 26 Abs. 1, § 52c, §§ 30 – 32 Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 305/1992. Daraus geht hervor, dass es sich nicht, wie in den Ausführungen des Bf angegeben, um ein Leistungsstipendium im Sinne des vom Bf zitierten Erkenntnis des UFS vom 01.12.2011 (RV/1334-L/11) nach § 57 StudFG handelt, sondern um eine Studienbeihilfe. Sinn und Zweck dieser Studienbeihilfe ist es, bei der Tragung der Kosten, die durch ein Studium entstehen, zu unterstützen, wenn die Eltern oder der Studierende selbst dazu nicht in der Lage sind. Voraussetzung für die Gewährung des Stipendiums ist daher insbesondere die soziale Bedürftigkeit nach §§ 7 bis 12 StudFG, sowie ein günstiger Studienerfolg nach §§ 16 bis 24 StudFG. Ein günstiger Studienerfolg liegt dann vor, wenn das Studium zielstrebig betrieben wird, die vorgesehene Studiendauer nicht wesentlich überschritten wird und Nachweise über die erfolgreiche Absolvierung von Lehrveranstaltungen und Prüfungen erbracht werden.

Die monatlich anfallenden **Studiengebühren** in Höhe von 490,00 € konnten durch Belegvorlage entsprechend nachgewiesen werden; ebenso die entrichteten ÖH-Beiträge für das Jahr 2022.

Hinsichtlich der **Fahrtkosten** im Zusammenhang mit dem Studium war aus der Kostenaufstellung des Bf ersichtlich, dass dieser das Kilometergeld für 24 Fahrten zwischen Wohnung und Universität geltend machte. Die 24 Fahrten wurden mit der Anzahl der Präsenztage gerechtfertigt. Entsprechend der Homepage der Privatuniversität *****PU1***** umfasste das konkrete Studium 10 Präsenztage pro Semester; somit also 20 Präsenztage pro Studienjahr; es widerspricht aber nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass es auch außerhalb der Präsenztage einmal notwendig war, die Universität zu besuchen (wie z.B. für diverse Kursvorbereitungen oder Lerntage); womit das Gericht die Anzahl der Fahrten von 24 als gegeben annehmen kann.

b) **Aufwendungen für ein Personalcoaching**

In Beantwortung des Vorhaltes vom 28.11.2024 führt der Bf an, dass das Coaching in den Räumlichkeiten der Firma *****Firma1***** stattgefunden hat und durch *****Name2***** selbst durchgeführt wurde. Dass es sich bei der Vortragenden um die Mutter des Bf handelt, wurde im Antwortschreiben des Bf vom 23.03.2025 dem Gericht bestätigt. Somit handelt es sich im

Zusammenhang mit der Erbringung der Coachingleistungen auch um eine Leistungsbeziehung zwischen nahen Angehörigen.

Zum Nachweis der Aufwendungen für das Coaching legte der Bf zwei Belege über je 1.500,00 € und einen Beleg über 1.100,00 € vor. Entsprechend den Angaben des Bf sei die Bezahlung des Coachings in bar erfolgt, was auch durch den Vermerk auf der jeweiligen Rechnung „Zahlung in bar erfolgt“ ersichtlich sei. Gem § 138 BAO sind als Kosten geltend gemachte Aufwendungen über Verlangen der Abgabenbehörde nachzuweisen. Ist nach den Umständen des Einzelfalles der Beweis nicht zumutbar, genügt die Glaubhaftmachung. Dem Ersuchen der belangten Behörde (aufgrund der Tatsache, dass eine Barzahlung bei einem Bildungsinstitut eher unüblich sei und aufgrund des anzunehmende Naheverhältnisses), die erfolgte Barzahlung in irgendeiner Form glaubhaft zu machen (wie etwa durch Vorlage von Kontoauszügen, die eine Behebung der bar bezahlten Teilbeträge ersichtlich macht) wurde durch den Bf nicht nachgekommen. Es wurde im Antwortschreiben lediglich auf den Barzahlungsvermerk auf den Rechnungen hingewiesen.

Nach nochmaliger Aufforderung durch das Gericht, die Zahlung glaubhaft zu machen, erfolgte sodann die Erklärung des Bf, dass das Geld aus einer Schenkung von seiner Großmutter in der Höhe von 10.000,00 € im Jahr 2020 stamme und es wurde vom Bf nochmalig darauf verwiesen, dass der Eingang der Barzahlung durch ***Name2*** schriftlich auf den durch die Firma ***Firma1*** ausgestellten und dem Gericht auch vorgelegten Rechnungen (die im Übrigen keine fortlaufende Rechnungsnummer aufweisen) bestätigt wurde.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass es, sofern Barzahlungen im Unternehmen tatsächlich üblich gewesen wären, eine Registrierkasse hätte vorhanden sein müssen und ein entsprechender Kassenbeleg dem Gericht als Nachweis hätte vorgelegt werden können. Bestand aufgrund des Unterschreitens der Umsatzgrenze für eine Registrierkassenpflicht (gem. § 131 a BAO 15.000,00 € Jahresumsatz und davon 7.500,00 € Barumsätze), keine solche Pflicht, so spricht dies wiederum gegen die Fremdüblichkeit der Barzahlung im Unternehmen. Denn hätten auch andere Coachingteilnehmer ihre Seminare bar bezahlt, wäre ein Erreichen dieser Grenze sehr wahrscheinlich gewesen. Gerade in Hinblick auf die Nahebeziehung von Coach und Coachingteilnehmer, ist aber auf die Fremdüblichkeit besonders Bedacht zu nehmen.

Aus all den genannten Gründen ist aus Sicht des Gerichtes die Glaubhaftmachung der Zahlung nicht erfolgt.

Betreffend den Inhalt des Personalcoachings wurde durch den Bf ein Lernskript sowie ein Kursplan vorgelegt. Aus diesen beiden Unterlagen waren die Themen der insgesamt 3 Module ersichtlich und wurde auch im Detail auf die entsprechenden Lehrinhalte eingegangen. Modul 1 setzt sich beispielsweise mit dem Imagetransfer durch non-verbale Kommunikation auseinander. Zwar wird im Detail des Lernskriptes angeführt, dass das Ziel des Moduls die Vermittlung eines Verständnisses der Bedeutung non-verbale Kommunikation im Maklerberuf

sei. Aus den weiteren Ausführungen des Lernskriptes ist jedoch nicht ersichtlich woraus sich ein auf den Maklerberuf im Speziellen ergebender Nutzen ergibt. Vielmehr erscheint es, dass das Wort „Makler“ in dem Lernskript durch viele andere Berufsgruppen ersetzt werden könnte. Ist doch der im Lernskript angeführte Nutzen für nahezu jegliche Berufsgruppe gegeben bzw. insbesondere auch im privaten Lebensbereich anwendbar.

Als Beispiel ein Zitat aus dem genannten Lernskript:

„Beispiele erfolgreicher Kommunikation im Immobilienbereich“

„Ein Makler, der durch offene und einladende Gesten Vertrauen aufbaut, wird eher Erfolg haben, als einer, der verschlossen wirkt. Ein aufrechter Stand und direkter Blickkontakt können Professionalität und Zuversicht vermitteln.“

Auch der Lerninhalt des Moduls 2 lässt aus Sicht des Gerichtes auf keinen für den Maklerberuf im Speziellen erkennbaren Nutzen schließen. Als Ziel des Moduls 2 wird die Entwicklung der eigenen Persönlichkeit als Makler angeführt.

In Modul 3 ging es in erster Linie um die Umsetzung der erlernten Inhalte im Berufsalltag. So wurden etwa Themen wie der Umgang mit schwierigen Kunden behandelt, sowie die Einholung eines Kundenfeedbacks.

Aus den Lehrinhalten geht somit klar hervor, dass zwar ein beruflicher Nutzen des Coachings gegeben ist, aber ein Zusammenhang mit der privaten Lebensführung jedenfalls auch zu bejahen ist.

c) Zinsen für den Studienkredit

Gem. Auskunft des Bf in der Vorhaltsbeantwortung an das Gericht vom 23.03.2025 handelt es sich hier aber um eine private Veranlassung und sind die dadurch entstandenen Zinsaufwendungen, entgegen dem ursprünglichen Ansatz in der Arbeitnehmerveranlagung, nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

d) Aufwendungen für Taggelder, Computer, diverses Zubehör, Fachliteratur und sonstigen Aufwendungen

Belegmäßig nachgewiesen werden konnten die Aufwendungen für Computer, Druckerpatronen, Adapter, WKS Grundumlage und Steuerrechtskodex. Hinsichtlich des Computers wurden durch den Bf zwei Belege vorgelegt, einmal über 664,00 € und einmal über 714,00 €. Gem. Vorhaltsbeantwortung des Bf vom 23.03.2025 handelte es sich hier um zwei Teilrechnungen für einen einzelnen Computer und betragen somit die gesamten Anschaffungskosten für diesen 1.378,00 €. Der Privatanteil von 40% wurde vom Bf festgelegt, ist für das Gericht plausibel und wird somit als gegeben angenommen. Dies gilt auch für jenen

Privatanteil, welcher durch die belangte Behörde hinsichtlich des Adapters und der Druckerpatrone in der Beschwerdeentscheidung festgelegt wurde. Die Höhe des Privatanteils von 40% gilt auch bei diesen Aufwandspositionen als unbestritten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

a) Kosten für das Studium und Kürzung durch ein erhaltenes Stipendium (Abweisung)

Strittig ist in diesem Fall, ob die durch das Studium bewirkten Werbungskosten durch das erhaltene Stipendium zu kürzen sind. Dass es sich bei den genannten Aufwendungen für das Studium um Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 handelt, ist unstrittig.

Entsprechend § 20 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 dürfen Aufwendungen, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Gem. § 3 Abs. 1 Z 3 lit. e EStG 1988 sind Bezüge nach dem Studienförderungsgesetz 1992 und dem Schülerbeihilfengesetz 1993 steuerfrei. Für ein Abzugsverbot nach § 20 Abs. 2 EStG bedarf es eines objektiven Zusammenhangs zwischen den Aufwendungen und den mit der Einkommensteuer unterliegenden Einnahmen (vgl. auch Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ § 20; Tz 152 f). Ein unmittelbarer Zusammenhang ist dann anzunehmen, wenn die Verknüpfung der beiden Größen durch dasselbe Ereignis veranlasst ist. (UFS vom 01.12.2011, RV/1334-L/11).

In dem vom Bf angeführtem Erkenntnis (UFS vom 01.12.2011; RV/1334-L/11) ging es um ein Leistungsstipendium im Sinne des § 57 StudFG, welches für hervorragende Studienleistungen gewährt wird. Für den Erhalt dieses Stipendiums war der Nachweis der Voraussetzungen nach § 60 Abs. 1 StudFG notwendig; so mitunter ein Notendurchschnitt von unter 2,0. Im gegenständlichen Fall handelt es sich aber eben nicht um solch ein Leistungsstipendium, sondern um ein Stipendium iSd § 6 StudFG und ist hier die Anspruchsvoraussetzung insbesondere eine soziale Bedürftigkeit, welche durch entsprechende Einkommensnachweise darzulegen ist.

Die beiden genannten Stipendien können aus Sicht des Gerichtes nicht gleichgestellt werden, da der dahinterstehende Zweck ein völlig anderer ist. Geht es bei dem Leistungsstipendium gem. § 57 StudFG eben um die Honorierung besonderer Studienerfolge (unabhängig von der Einkommenssituation), so geht es bei gegenständlichem Stipendium um eine Unterstützungsleistung zur Finanzierung des Studiums selbst. Kann argumentiert werden (wie auch in zitierter Entscheidung des UFS), dass es im Falle des Leistungsstipendiums am unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den Aufwendungen für das Studium und der Erlangung der Voraussetzungen für das Leistungsstipendium mangelt, so ist dieser

Zusammenhang aber im Falle der gegenständlichen Studienbeihilfe aus Sicht des Gerichtes eindeutig gegeben. Die für das Studium entstandenen Aufwendungen stehen in einem engen Zusammenhang mit den Voraussetzungen für den Erhalt der gegenständlichen Studienbeihilfe, nämlich der Ausübung des Studiums selbst.

Da der objektive Zusammenhang zwischen Stipendium und besuchtem Studium somit klar gegeben ist, hat auch eine Kürzung der dadurch entstandenen Werbungskosten zu erfolgen. Das Gericht folgt damit nicht der im Vorlagebericht dargelegten Ansicht der belangten Behörde und erachtet die Kürzung der Werbungskosten, wie in der Beschwerdeentscheidung angeführt, weiterhin als gerechtfertigt.

Es ergeben sich somit für das Jahr 2022 Werbungskosten im Zusammenhang mit dem Studium in der Höhe von 2.041,68 €, (Abzug des im Jahr 2022 erhaltenen Stipendiums iHv 4.356,00 € von den Gesamtkosten im Zusammenhang mit dem Studium iHv 6.397,68 €).

b) Aufwendungen für ein Personalcoaching (Abweisung)

Strittig ist, inwieweit die Kosten für das besuchte Coaching als Ausbildungs- bzw. Fortbildungskosten steuerlich geltend gemacht werden können und ob die Zahlung der dafür angefallenen Kosten tatsächlich erfolgt ist. Weiters gilt es, die steuerliche Anerkennung der Leistungsbeziehung zwischen nahen Angehörigen zu prüfen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 10 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 des anderen Berufes abzielen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung jedoch nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Aufgrund der Nähe zum Bereich der privaten Lebensführung stellen Aufwendungen für Persönlichkeitsentwicklung nur dann eine steuerlich abzugsfähige Bildungsmaßnahme nach § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 dar, wenn eine solche Schulung im Rahmen der ausgeübten beruflichen Betätigung erforderlich ist. (*Engenhardt in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 20*).

Sollten Bildungsmaßnahmen einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung in der Form nahelegen, dass sie 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. Für die berufliche Notwendigkeit einer Bildungsmaßnahme spricht etwa, wenn sich der Teilnehmerkreis im Wesentlichen aus Angehörigen der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zusammensetzt. Trägt der Arbeitgeber einen Teil der Kurskosten oder stellt er den Arbeitnehmer für die Zeit der Schulungsmaßnahmen gegen Weiterbezug des Gehalts dienstfrei, ist dies gleichfalls ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit. (VwGH vom 31. März 2011, 2009/15/0198).

Im gegenständlichen Fall handelt es sich um ein Seminar mit Nähe zur privaten Lebensführung, da es primär um die Persönlichkeitsentwicklung des Teilnehmers geht. Es wurde als Einzelcoaching abgehalten, womit das Indiz eines homogenen Teilnehmerkreises aus Sicht des Gerichtes nicht nachgewiesen werden kann. Auch wurde vom Bf nicht vorgebracht, dass eine Kostenübernahme durch den Arbeitgeber erfolgt ist. Aus den vorgelegten Unterlagen kann das Gericht auch keine relevante Ausrichtung an den speziellen beruflichen Bedürfnissen der Teilnehmer erkennen. Zwar wird im Lernskript der Nutzen und die Ziele für den Maklerberuf angeführt, lassen sich diese jedoch wohl auf sehr viele Berufsgruppen übertragen beziehungsweise ist ein spezieller beruflicher Nutzen hier nicht erkennbar. Die berufliche Notwendigkeit lässt sich aus den vorgelegten Unterlagen aus Sicht des Gerichtes nicht erkennen, womit die Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG nicht erfüllt sind.

Hinzu kommt, dass es sich bei gegenständlicher Leistungsbeziehung um eine zwischen einander nahe stehenden Personen handelt und es daher zusätzlich zu überprüfen gilt, ob sie zum einen

- nach außen ausreichend klar zum Ausdruck kommt (*Publizität*)
- einen eindeutigen *klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt* hat und
- unter familienfremden Personen unter den *gleichen Bedingungen abgeschlossen* worden wären. Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen (VwGH vom 30.06.2019 92/15/0221).

Für die *Publizität* bedarf es einer ausreichenden Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile sowie des Beweises des Abschlusses und der tatsächlichen Durchführung des Vertrages Dritten gegenüber (VwGH vom 05.09.2012, 2010/15/0018). Für die Erfüllung der Voraussetzung bedarf es nicht zwingend einer schriftlichen Vereinbarung; sie ist auch mitunter dann schon erfüllt, wenn Leistung und Bezahlung nachgewiesen werden (VwGH vom 10.7.1996, 95/15/0181; Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ (2024), § 2 Tz 1162/5). Da aus Sicht des Gerichtes die erfolgte Zahlung durch den Bf nicht nachgewiesen wurde und auch die tatsächliche Durchführung des Coachings nicht erwiesen ist, ist das Erfordernis der Publizität nicht erfüllt.

Die *inhaltliche Bestimmtheit* kann aus Sicht des Gerichtes bejaht werden, da aus den vorgelegten Unterlagen klar ersichtlich ist, welchen Inhalt die Coachingleistungen umfassen. Das Kriterium der *Fremdüblichkeit* wird aus Sicht des Gerichtes nicht erfüllt, da Barzahlungen in der Höhe und in der Branche nicht üblich sind und unter fremden Dritten nicht vereinbart worden wäre.

Da die oben genannten Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung einer Leistungsbeziehung zwischen nahen Angehörigen aber kumulativ erfüllt sein müssen, liegt eine solche aus Sicht des Gerichtes eben nicht vor.

Ein zusätzlicher Punkt, welcher gegen die Anerkennung der Coachingkosten als Werbungskosten spricht, ist, dass die Zahlung aus Sicht des Gerichtes nicht nachgewiesen wurde und auch nicht im Sinne des § 138 BAO glaubhaft dargelegt werden konnte. Es scheitert hier somit bereits an der Grundvoraussetzung für den Abzug als Werbungskosten, nämlich dem Nachweis des Entstehens eines tatsächlichen Aufwandes an sich.

c) Zinsen für den Studienkredit (Abweisung)

Betreffend die geltend gemachten Zinsen, teilt das Gericht die Ansicht der belangten Behörde, dass diese den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 EStG zuzuordnen sind, da der Kredit zur Abdeckung von Kosten der privaten Lebensführung diene. Dies wird im Lauf des Beschwerdeverfahrens auch vom Bf nicht bestritten. Die Zinsaufwendungen in der Höhe von 667,29 € sind somit, der Beschwerdevorentscheidung folgend, nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

d) Aufwendungen für Taggelder, Computer, diverses Zubehör, Fachliteratur und sonstigen Aufwendungen (Abänderung)

Hinsichtlich der übrigen Aufwendungen gilt es, auszuführen:

Die geltend gemachten Taggelder in der Höhe von 129,80 € wurden von der Behörde nicht bestritten und sind auch aus Sicht des Gerichtes steuerlich ansetzbar. Dies gilt ebenso für die geltend gemachten Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerb eines Steuerkodex (15,42 €) und der WKS Grundumlage (56,25 €). Auch diverses Computerzubehör in der Höhe von 50,15 € abzüglich 40% Privatanteil, somit 30,09 €, erfüllt aus Sicht des Gerichtes die Voraussetzungen der Geltendmachung als Werbungskosten.

Da es sich bei den Aufwendungen für die Anschaffung des Computers in Summe um Anschaffungskosten von 1.378,00 € handelt und somit die Geringfügigkeitsgrenze von 1.000,00 € überschritten wird, sind die Aufwendungen hierfür, entgegen der Vorgehensweise der belangten Behörde im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung, nicht im Jahr des Abflusses zur Gänze als Werbungskosten zu berücksichtigen, sondern hat eine Aufteilung der Aufwendungen über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von drei Jahren zu erfolgen; somit 275,60 € jährlich (1.378,00 € aufgeteilt auf drei Jahre; abzüglich jährlicher Privatanteil von 40%).

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 gegenständlichen Beschwerdefall weicht das Gericht mit seinem Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab und handelt es sich im gegenständlichen Fall um die Beantwortung von Sachverhaltsfragen. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Graz, am 22. April 2025