



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 1

GZ. RV/3632-W/11

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dkfm. Bw., Adr.Bw., vertreten durch Spann & Freund SteuerberatungsGmbH, 1180 Wien, Paulinengasse 4/1-3, vom 16. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 16. Juni 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war im strittigen Jahr bis September 2009 als Geschäftsführer der P. AG in Österreich nichtselbständig tätig. Seit 1.10.2009 ist der Bw. International Sales Direktor bei der Firma M. in D. und für den weltweiten Vertrieb der Produkte zuständig und diese Einkünfte in D. auch versteuert.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 wurden folgende Werbungskosten geltend gemacht: Coaching Lehrgang € 10.210,-, Reisekosten in Höhe von € 2.769,49, Arbeitsmittel in Höhe von € 1.538,85 und sonstige Werbungskosten in Höhe von € 3.011,33.

Im Wege des Ermittlungsverfahrens ersuchte das Finanzamt um Vorlage von Aufstellungen und der Belege für die geltend gemachten Werbungskosten unter Angabe von Anschaffungsdatum, genaue Bezeichnung, (bei Fachliteratur Angabe von Autor und Buchtitel), Einzelpreise, Summen und gegebenenfalls Aufklärung bzw. Beschreibung des beruflichen Zusammenhangs; weiters um Vorlage einer detaillierten Reisekostenaufstellung unter Angabe von Tag, Beginn der Reise (Ort; Zeit), Fahrtziel bzw. Zweck der Reise, Ende der Fahrt, Ende der Reise (Ort, Zeit) sowie Angabe der Diäten sowie eventueller Ersätze des Dienstgebers; um belegmäßigen Nachweis der beantragten Aus- und Fortbildungskosten (inkl. Veranstaltungsprogramme, detaillierter Reiseprogramme, etc.) sowie eine genaue Beschreibung der Tätigkeit in welchen Zusammenhang mit der Ausübung der beruflichen Tätigkeit die Kosten stehen.

In Beantwortung des Ergänzungersuchens erläuterte der Bw. dass sich Anfang des Jahres 2009 abzeichnete, dass die Tätigkeit als Niederlassungsleiter der P AG "gefährdet" war. Der Bw. musste daher gezielt Maßnahmen zur Sicherung seiner Anschlusstätigkeit und damit zur Sicherung des Familieneinkommens einleiten. Konkret habe er sich für folgende zwei Fortbildungsmaßnahmen entschieden und diese selbst finanziert:

#### „1. Coaching Lehrgang

Zielsetzung der Teilnahme am Coaching Lehrgang 2009 der TRIGON Entwicklungsberatung, einem renommierten Beratungs- und Ausbildungsunternehmen, war die Qualifizierung zur Tätigkeit als selbständiger Coach und Trainer bzw. für eine Führungstätigkeit in einem Wirtschaftsunternehmen.

Die Ausbildung umfasste eine Einführungsveranstaltung, eine Basiswoche, in der die Grundlagen vermittelt wurden, fünf dreitägige Workshops sowie einen Prüfungstag. Geleitet wurde die Ausbildung von Herrn Dr. R.V., einem der führenden Coach-Ausbilder in Österreich.

Hier eine Kurzbeschreibung der TRIGON-Ausbildung, die in Wien und Salzburg stattfand: Berufsbegleitender Lehrgang für professionelle Kommunikation und Coaching-Methoden. Der Lehrgang wendete sich an Menschen in Begleitungs- und Beratungsfunktionen, PE/OE-Fachleute, (Unternehmens)-BeraterInnen, TrainerInnen, Lebens- und SozialberaterInnen und ProjektmanagerInnen. Die Lehrgänge sind vom österreichischen Coaching-Dachverband (ACC) anerkannt.

Für den Lehrgang war der Erwerb von Fachliteratur erforderlich.

#### 2. China Summer School 2009

Zielsetzung der Teilnahme an der China Summer School 2009 war die Qualifizierung für Asien und speziell für China in Hinblick auf eine internationale Management-Tätigkeit. Ausgerichtet wurde die China Summer School von der Eurasia-Pacific Uninet, einem österreichischen Universitätsnetzwerk für Kooperationen mit Asien. Das vierwöchige Studienprogramm des Kurs A, an dem ich teilgenommen habe, wurde von den Universitäten Shanghai und Peking ausgerichtet und wandte sich insbesondere an Betriebs- und Volkswirte sowie Wissenschaftler ("China Studies for Economists and Scientists"). Das Studienprogramm beinhaltete neben

wirtschaftlich relevanten Vorlesungen auch Betriebsbesichtigungen (siehe beigefügt das detaillierte Studienprogramm).

Sowohl die Teilnahme an der "Coaching-Ausbildung" als auch jene an der "China Summer School 2009" waren wichtige Qualifizierungsmaßnahmen für die Übernahme meiner heutigen Tätigkeit als "International Sales Director" mit weltweiter Vertriebsverantwortung."

Das Finanzamt wies die geltend gemachten Ausbildungskosten (inkl. China Summer School 2009) als nicht im Bundesgebiet verwertet ab, da diese nicht als vorweggenommene Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden könnten.

In der fristgerechten Berufung wendete der Bw. wie folgt ein:

„Gemäß § 16 EStG sind Werbungskosten "die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, (...) der Einnahmen". Mein o.a. Mandant hat im Jahr 2009 seine Anstellung überraschend verloren, woraufhin er sich für mehrere neue Stellen in Österreich bewarb, zumal mittlerweile seine Ehefrau und Kinder ebenfalls in Österreich leben. Diese Bewerbungen gehen offensichtlich über eine bloße Absichtserklärung hinaus und belegen eindeutig die Absicht meines Mandanten, eine neuerliche Anstellung in Österreich zu erlangen. Eine Aufstellung diverser in Österreich vorgenommene Bewerbungen liegt dieser Berufung bei (Beilage 1!).

Zum Zeitbezug der geltend gemachten Werbungskosten möchte ich wie folgt ausführen:

1. Ich habe bereits meiner Beantwortung Ihres Ergänzungsansuchens vom 1.4.2011 sowohl die Belege, als auch die Zahlungsnachweise für die geltend gemachten Ausbildungskosten beigelegt. Aus diesen Belegen geht hervor, dass es sich bei der von meinem Mandanten abgeschlossenen Ausbildung im Jahr 2009 um einen Coaching-Lehrgang handelt, der noch während des Angestelltenverhältnisses unseres Mandanten in Österreich begonnen wurde.
2. Unter Hinweis auf die Lohnsteuerrichtlinien möchte ich festhalten, dass gemäß Rz 366 ebenso Werbungskosten vorliegen, "wenn Fortbildungsmaßnahmen abgeschlossen werden, die im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit begonnen wurden, diese Tätigkeit aber vor Abschluss der Bildungsmaßnahme beendet wird". Diese nachträglichen Werbungskosten sind eindeutig anzuerkennen.
3. Unter Hinweis auf die Lohnsteuerrichtlinien Rz. 366 iZm. Rz. 230 und Rz. 232 möchte ich darüber hinaus auf den eindeutigen Veranlassungszusammenhang mit der auszuübenden Tätigkeit einerseits, und die erst nach Beginn der Ausbildungsmaßnahme eingetretene Vergeblichkeit der Ausgaben andererseits eingehen.
4. Gemäß Rz. 230 hat der VwGH bereits mit seinen Erkenntnissen vom 15.1.1981, sowie vom 28.05.1986 erkannt, dass bereits vor der Erzielung von Einkünften Werbungskosten vorliegen können. Des Weiteren wurde festgestellt, dass die Absicht zur Einkünftezielung klar und deutlich nach außen in Erscheinung treten muss, was durch die von meinem Mandanten mehrfach intensiv geführten Bewerbungsgespräche deutlich zu belegen ist.
5. Darüber hinaus ist zu beachten, dass es nach Rz. 232 dem Abzug von Werbungskosten nicht entgegensteht, dass diese letztlich nicht zum Zufluss von Einnahmen führen. Die ernsthafte Absicht meines Mandanten geht aus den bereits erwähnten aktiv betriebenen Bewerbungsgesprächen eindeutig hervor.

Das Finanzamt ersuchte im Rahmen einer Ergänzung um ausführliche Stellungnahme zum streitgegenständlichen Sachverhalt:

<Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, ist zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur eine berufliche Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich.

Wenn beispielsweise Seminarprogramme keine berufsspezifischen Inhalte erkennen lassen, sind diese nicht abzugsfähig. Auch aus dem Umstand, dass Kurse von Angehörigen verschiedener Berufsgruppen besucht werden, kann abgeleitet werden, dass das in den Kursen vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art und nicht auf die spezifische berufliche Tätigkeit des Abgabepflichtigen abgestellt ist. Es ist anhand der Lehrinhalte zu prüfen, ob eine auf die Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zugeschnittene Fortbildung vorliegt, oder ob es sich um eine Fortbildungsveranstaltung handelt, die auch für Angehörige verschiedener Berufsgruppen geeignet ist und auch Anziehungskraft auf Personen hat, die aus privatem Interesse Informationen über die dort dargebotenen Themen erhalten wollen (VwGH 26.11.2003, 99/13/0160; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009).

An dieser Stelle ist zu erwähnen, dass nach dem Aufteilungsverbot (§ 20 EStG 1988) Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, grundsätzlich keine Werbungskosten darstellen. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. Ein Werbungskostenabzug kommt ausnahmsweise dann in Betracht, wenn feststeht, dass solche Aufwendungen ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst sind. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftszielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen.

Aufgrund obiger Ausführungen werden Sie ersucht die Notwendigkeit bzw./und die berufliche Veranlassung der Reise nach China darzulegen. Aus derzeitiger Sicht kann bei dieser Reise weder von einer beruflichen Notwendigkeit noch von einer beruflichen Veranlassung die Rede sein zumal diese Aufwendungen einerseits nichts mit Ihrer damaligen und/oder jetzigen Tätigkeit zu tun haben und andererseits die vorgelegten Unterlagen den Kriterien für die Anerkennung von Studienreisen nicht entsprechen (täglich lediglich 2 Stunden Vorlesung bzw. Vortrag sonst hauptsächlich Freizeit bzw. Besichtigungen).

#### *Bzgl. Lehrgang Coaching:*

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 15.4.1998, 98/14/0004 ausgeführt hat, handelt es sich dann um eine berufliche Fortbildung, 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. Jedoch führt die Weiterbildung in Fertigkeiten, die ganz allgemein für den außerberuflichen Bereich wie auch für verschiedene berufliche Bereiche (*Der Lehrgang bei Trigon Entwicklungsberatung wendet sich an Menschen in Begleitungs- und Beratungsfunktionen, PE/OE-Fachleute, (Unternehmens)-Berater, Trainer, Lebens- und Sozialberater und Projektmanager*) Bedeutung haben und zudem der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen im Randbereich dienlich sind, nicht zu einer berufsspezifischen Bedingtheit der Aufwendungen.

In Ihrer Beantwortung des ersten Ergänzungersuchens v. 14.12.2010 teilten Sie dem Finanzamt mit, dass sich schon Anfang 2009 abzeichnete dass Ihre Tätigkeit als Niederlassungsleiter gefährdet war. Daher haben Sie sich selbst - Ihren Angaben zufolge - für diese Bildungsmaßnahme entschieden. Angesichts des Sachverhaltes stellt sich die Frage - abgesehen davon ob diese Bildungsmaßnahme beruflich notwendig war oder nicht - ob es sich überhaupt bei der "Qualifizierung zur Tätigkeit als selbstständiger Coach und Trainer bzw.

für Führungstätigkeit in einem Wirtschaftsunternehmen" um eine Fortbildung bzw. Umschulung handeln kann.

In der Berufung vom 16.8.2011 führte der steuerliche Vertreter allerdings aus, dass Sie im Jahr 2009 Ihre Anstellung überraschend verloren haben woraufhin Sie sich für mehrere neue Stellen bewarben. Diese widersprüchlichen Angaben zur Ursache für die Reise nach China und des Coaching Lehrganges bei Trigon (ab Jänner 2009) sowie der in diesen Lehrgängen sehr allgemein gehaltenen Themen bzw. Workshops wie "Selbsterfahrung", "Analyse Diagnosearbeit", "Bewusstseinsbildung", oder "Problemlösung" über welche bisher kein schlüssiger Zusammenhang mit einer konkreten Anwendung dieser Inhalte in Ihrem Beruf hergestellt werden konnte - lassen darauf schließen, dass diese Aufwendungen primär aus privaten Gründen getragen wurden und daher steuerlich keine Berücksichtigung finden. Gleiches gilt für die Fachliteratur die im Zusammenhang mit den Bildungsmaßnahmen steht und im Erstbescheid Berücksichtigung fand.

Sie werden ersucht innerhalb der oben angeführten Frist zu obigen Ausführungen eine Stellungnahme abzugeben und gegebenenfalls taugliche Unterlagen nachzureichen die zu einer Berücksichtigung der beantragten Kosten führen.

Außerdem werden Sie ersucht die Arbeitsmittel iHv. € 1.538,85,00 sowie die sonstigen Werbungskosten iHv. € 3.011,33,00 belegmäßig nachzuweisen und darzulegen welche Aufwendungen mit welcher Tätigkeit (In- oder Ausländische Tätigkeit) im Zusammenhang stehen und deren berufliche Veranlassung zu erläutern, andernfalls eine Kürzung der bereits gewährten Werbungskosten zu erfolgen.>

In Beantwortung dieses Vorhaltes wurde wie folgt ergänzend dargelegt:

„Zu Ihrer Frage, ob es sich bei der "Qualifizierung zur Tätigkeit als selbständiger Coach und Trainer (...)" überhaupt um eine Fortbildung oder Umschulung handelt möchten wir folgendes ausführen:

Der von unserem Mandanten absolvierte Coaching-Lehrgang stellt eine vom österreichischen Dachverband für Coaching anerkannte Ausbildung dar. Die Voraussetzungen zur Zertifizierung sind nicht nur die Absolvierung des Lehrganges, sondern auch eine langjährige berufliche Erfahrung. Dies vor dem Hintergrund, dass die Coaching-Ausbildung darauf abzielt, den ausgebildeten Coach Personen und Gruppen (Teams) innerhalb eines Unternehmens oder auch Privatpersonen in unterschiedlichsten Situationen und Phasen zu begleiten und zu coachen. Der einzige Bezug zu "privat" ergibt sich also aus der Möglichkeit der Arbeit des ausgebildeten Coaches für eine private Person gegen Entgelt. Nicht jedoch handelt es sich um eine - wie vom Finanzamt unterstellte - Art von "Selbsttherapie in Zeiten des Umbruches".

Zur angeblichen Widersprüchlichkeit der Angaben zur Ursache für die Bildungsmaßnahmen lässt sich folgendes festhalten:

Unser Mandant hat die Ausbildung zum Coach tatsächlich aus zweierlei Gründen absolviert! Einerseits sah er darin eine Möglichkeit, seine Qualifikationen im Bereich "Sales" eindeutig zu verbessern, da er durch den Coaching-Lehrgang eine Möglichkeit fand, Problemstellungen aus verschiedenen Blickwinkeln zu beurteilen und somit zielgerichteter mit möglichen Lösungsansätzen reagieren zu können. Daraus ergab sich ein tatsächlich beträchtlicher Qualifizierungsvorteil, der mit einen Grund für seine nunmehrige Anstellung darstellt.

Der zweite Grund für die Entscheidung, die hohen Kosten für den Coaching-Lehrgang aus eigener Tasche zu finanzieren war die Tatsache, dass unser Mandant nicht mit 100%iger Sicherheit wissen konnte, ob er in einer Zeit der wirtschaftlichen Krisen sofort eine adäquate

Anstellung finden würde. Der Coaching-Lehrgang konnte somit seiner Überlegung nach eine Umschulungsmaßnahme darstellen, die ihn zur selbständigen Ausübung des Berufes des Coaches qualifiziert, wodurch er für den Fall, dass er trotz der erfolgten Qualifizierungsmaßnahme kein neues Anstellungsverhältnis finden würde, eine neue Einkommensquelle zu erschließen hoffte.

Eine private Veranlassung ist nicht vorstellbar und somit nicht einmal ansatzweise gegeben. Nach den äußersten Umständen liegt eine Umschulungmaßnahme vor, die als vorweggenommene und gleichzeitig (für diesen Zweck) zur Zeit glücklicherweise vergebliche Werbungskosten darstellt, da er wie oben erwähnt doch noch eine Anstellung finden konnte (Ausführungen dazu in unserer Vorhaltebeantwortung vom 16.8.2011).

Zur Ausbildung an den Universitäten von Shanghai und Peking nehmen wir wie folgt Stellung: Wie bereits ausführlich dargelegt, handelt es sich bei dieser Ausbildung um ein Studienprogramm, das in Kooperation mit Eurasia-Pacific-Uninet, einem österreichischen Universitätsnetzwerk, das sich zur Aufgabe gemacht hat, sowohl Wissenschaftler, als auch Angestellte in Unternehmen mit internationalem Fokus, gezielt in die kulturellen und politischen Besonderheiten und moderne Management-Methoden in China einzuführen (Ein Auszug aus der Beschreibung findet sich im Anhang).

Unser Mandant suchte nach einer Möglichkeit, durch eine zusätzliche Qualifikation seine Chancen auf eine Karriere im internationalen Vertrieb zu stärken. Wie allgemein bekannt, ist China in vielen Bereichen der Konsumgüterbranche ein Wachstumsmarkt, der unterschiedlichsten Unternehmen in Zeiten wirtschaftlicher Stagnation auf den europäischen Märkten Möglichkeiten zur Expansion bietet. Unser Mandant erkannte diese Entwicklung und entschloss sich, als für ihn bereits absehbar wurde, dass er seine Anstellung bei Psychonomics nicht würde halten können, eine Qualifikation für die Übernahmen internationaler Aktivitäten in China zu erwerben, um damit seinen Marktwert gegenüber Mitbewerbern zu verbessern. Er bewarb sich bei mehreren international tätigen Unternehmen und konnte mittlerweile eine neue Anstellung als "International Sales DirectorInnen, wodurch die Absicht zur Einkünftezielung eindeutig belegbar ist.

Die Unterstellung, es handle sich bei der Teilnahme an einem Universitätslehrgang in China um eine privat veranlasste, entbehrt einmal mehr jeder Grundlage. Es sollte hinlänglich bekannt sein, dass die asiatischen Kulturen, und insbesondere die chinesische, große Divergenzen zu unseren europäischen Kulturen und damit Gepflogenheiten, im Speziellen im beruflichen Umgang, aufweisen. Es ist daher nur verständlich, wenn eine Einführung in die kulturellen und gesellschaftlichen Zusammenhänge mit den geschäftlichen Gepflogenheiten auch die Besichtigung einiger kultureller Stätten beinhaltet. Darüber hinaus wurden verschiedene Unternehmen besucht, um einen noch tieferen Einblick in die chinesischen beruflichen Gegebenheiten zu erhalten.

Unser Mandant hat diese Ausbildung auf eigene Kosten absolviert. Er nahm darüber hinaus in Kauf, seine Ehefrau und Kinder über den gesamten Zeitraum hinweg nicht zu sehen, was nach allgemeiner Erfahrung nicht der bevorzugten Freizeitgestaltung eines Ehemannes und Familienvaters entsprechen dürfte.

Die Kosten für die "China Summer School" sind daher in vollem Ausmaß als Werbungskosten anzuerkennen.

Belegmäßiger Nachweis der sonstigen Werbungskosten und Arbeitsmittel: Die Belege und Aufstellungen wurden bereits mit der Vorhaltsbeantwortung Ihres Ersuchens um Ergänzung vom 14.12.2010 sowohl per Post als auch per Fax übermittelt.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Rechtslage: *Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.*

*Gem. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten die 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.*

*Gem. § 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.*

Ad Coaching-Ausbildung)

Lassen sich die Aufwendungen, die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (vgl. VwGH 23.4.1985, 84/14/0119).

Hier ist eine Abgrenzung zu Bildungsmaßnahmen zu ziehen, die den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung zuzuordnen sind.

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftszielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Nicht abzugsfähig sind jedenfalls alle Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind bzw. sein können. Die Erläuternden Bemerkungen zu BGBl I 106/1999 nennen dabei zum Beispiel Persönlichkeitsentwicklung, Esoterik und ähnliches; ebenso Aufwendungen für den Besuch von Kursen für neuro-linguistisches Programmieren (NLP).

Der Bw. stellte dar, dass zu Beginn des Streitjahres seine berufliche Tätigkeit als Niederlassungsleiter der P AG gefährdet war und sich zu zwei Fortbildungsmaßnahmen zur Sicherung des Familieneinkommens entschloss. Einerseits zu einer Fortbildung durch Besuch eines Coaching Lehrganges im Zeitraum Jänner bis Dezember des Streitjahres 2009, andererseits zur Teilnahme an einer Reise „China Summer School 2009“, beides als wichtige Qualifizierungsmaßnahmen für die Übernahme der Tätigkeit als International Sales Director mit weltweiter Vertriebsverantwortung. Es sei beim Coaching Lehrgang von vorweggenommenen und evtl. vergeblichen Werbungskosten auszugehen bzw. von Werbungskosten bezüglich der zusätzlichen Qualifikation für die Übernahme internationaler Aktivitäten.

Allenfalls können Fortbildungsaufwendungen vorliegen.

Der Bw. legte als Beschreibung des besuchten Seminars dar, dass die Zielsetzung der Teilnahme am Coaching Lehrgang der TRIGON Entwicklungsberatung die Qualifizierung zur Tätigkeit als selbständiger Coach und Trainer bzw. für eine Führungstätigkeit in einem Wirtschaftsunternehmen war.

Die Ausbildung umfasste eine Einführungsveranstaltung, eine Basiswoche, in der die Grundlagen vermittelt wurden, fünf dreitägige Workshops sowie einen Prüfungstag. Es handelte sich um einen berufsbegleitenden Lehrgang für professionelle Kommunikation und Coaching-Methoden. Der Lehrgang wende sich an Menschen in Begleitungs- und Beratungsfunktionen, PE/OE-Fachleute, (Unternehmens)-BeraterInnen, TrainerInnen, Lebens- und SozialberaterInnen und ProjektmanagerInnen. Die Lehrgänge seien vom österreichischen Coaching-Dachverband (ACC) anerkannt.

Die Beschreibung des Coaching Lehrganges W. laut vorgelegter Programmübersicht 2009 lautet wie folgt:

23. und 24.1.2009: Potenzial-Workshop und Einführung in Coaching

23.2., 28.2.2009: Coaching Basiswoche – Interaktion und effektive Kommunikation, Biografie und Skript, Selbsterfahrung und -reflexion

19.3., 21.3.2009: Workshop 1 – Coaching – Vorgehenskonzept, Ziele und Vertragsarbeit

23.4., 25.4.2009: Workshop 2 – Analyse und Diagnosearbeit, Lernkonzepte und Bewusstseinsbildung

28.5., 30.5.2009: Workshop 3 – Problemlösung, Entscheidungsarbeit und Konflikte im Coaching

26.6., 27.6.2009: Lerncoaching

27.8., 29.8.2009: Workshop 4 – Zukunftsarbeit, Strategieplanung und Interventionen

1.10., 3.10.2009: Workshop 5 – Coaching – Abschluss und Evaluation, Spezialsituationen und Projektpräsentationen

12.12.2009: Prüfung Coaching

Die Beschreibung anhand der Darstellung in der freien Enzyklopädie Wikipedia lautet:  
 Coaching ist eine wichtiges Instrument für erfolgreiche Lebens- und Berufsgestaltung. Als kontinuierliche, zeitlich begrenzte Begleitung unterstützt Coaching Einzelpersonen bzw. Gruppen und Teams in Zeiten von Veränderung oder besonderen Anforderungen.

Trigon hat eine umfassende Erfahrung im Coaching und auch in der Qualifizierung von Coaches.

Der Bw. war bis September 2009 als Geschäftsführer eines Unternehmens in Österreich für Marktforschung tätig.

Der Bw. wendet ein, dass es sich um nachträgliche Werbungskosten handelt.

Fortbildungskosten, die im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit begonnen wurden, die Tätigkeit aber vor Abschluss der Bildungsmaßnahmen beendet wird, seien als Werbungskosten anzuerkennen.

Die Beschreibung von Workshops betreffend Coaching Lehrgang W. „Trigon Entwicklungsberatung“ in der Darstellung aus Wikipedia lässt erkennen, dass der Inhalt keineswegs abgestellt ist auf die Berufsgruppe bzw. auf die Tätigkeit des Bw..

Im vorliegenden Berufungsfall hat der Bw. somit nicht vorgebracht, es lägen umfassende Umschulungsmaßnahmen vor, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Auch aus der sonstigen Aktenlage ergibt sich darauf kein Hinweis. Es muss daher nur überprüft werden, ob die geltend gemachten Aufwendungen für Coaching Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Bw. ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit darstellen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass bei Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftszielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftszielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, die Behörde diese nicht schon deshalb als Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkennen darf, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftszielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. zB VwGH 28.5.2008, 2006/15/0237). Nicht abzugsfähig sind jedenfalls alle Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind (sh. Jakom/*Lenneis* EStG, 2011, § 16 Rz 52).

Misst man das oben wiedergegebene Programm der einzelnen Module an diesen Kriterien, so ergibt sich, dass die Bw. zwar wohl durchaus einzelne Impulse für ihre berufliche Tätigkeit

gewinnen konnte und sie auch allenfalls Vorteile bei der Bewerbung für ihren nunmehrigen Posten hatte, die dort vermittelten Inhalte aber auch in großem Ausmaß für den privaten Lebensbereich vor allem in Hinblick auf Selbsterfahrung und Persönlichkeitsbildung von Bedeutung sind. Der Coaching-Lehrgang beinhaltet somit ein typisches Mischprogramm, das einen Abzug der damit verbundenen Aufwendungen aus den oben dargelegten Gründen nicht zulässt. Auch der Umstand, dass der Arbeitgeber keinen Kostenbeitrag geleistet hat, spricht gegen den Standpunkt des Bw. im vorliegenden Berufungsfall.

Ad Reisekosten – China-Austrian Summer School 2009 (23.8. bis 22.9.2009)

Über die Abzugsfähigkeit von Fortbildungskosten und im Besonderen Studienreisen liegt eine umfangreiche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vor (vgl. etwa Erkenntnis 28.3.2001, 2000/13/0194; 24.4.1997, 93/15/0069; 20.10.1992, 90/14/0266; 17.10.1989, Z 86/14/0100; und jüngeres Erkenntnis 27.1.11, 2010/15/0197 mwN).

Unter folgenden Voraussetzungen, die kumulativ vorliegen müssen, hat der Verwaltungsgerichtshof die Abzugsfähigkeit derartiger Kosten als Werbungskosten anerkannt:

Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt.

Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Abgabepflichtigen die Möglichkeiten bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung gestatten.

Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.

Andere allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird.

Liegt ein sogenanntes Mischprogramm vor, das neben beruflich veranlassten Programmpunkten auch den Besuch der üblichen Sehenswürdigkeiten beinhaltet, ist allenfalls die Teilnahmegebühr am Kongress abzugsfähig. Nach jüngerer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wurden betreffend die Kosten einer betrieblich/beruflich und private Elemente umfassende Reise folgende Aussagen getroffen: Für den Fall einer „untrennbaren Gemengelage“ von privaten und mit der Einkünftezielung zusammenhängenden Umständen führen die Reiseaufwendungen weiterhin nicht zu Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten (Jakom, EStG, 5. Auflg., Tz 330 zu § 4 und dort zitierte Judikatur - VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197).

Im vorliegenden Fall hat der Bw. folgendes Reiseprogramm vorgelegt:

23.8.2009: PM Arrival at Shanghai Pudong Airport

24.8.2009:

AM Orientation Meeting and Campus Tour (Fudan History Museum etc.)

PM Lecture on Chinese Society and Culture – Huang PU River Cruise

25.8.2009:

AM Lecture on Chinese Finance

PM Company Visit: Baosteel

26.8.2009:

AM Lecture on Chinese Economics and Environment

PM Departure from Fudan Main Gate

27.8.2009:

AM Lecture on China Social Welfare System: Health Care as Case Study

PM Departure from Fudan main Gate, Yu Garden and Historical City

28.8.2009: One Day Trip to Suzhou (Liu Garden and Huqiu Park)

29. und 30.8.2009: Free

31.8.2009:

AM Lecture about direct Marketing in China

PM Company Visit: Engel

1.9.2009:

AM Lecture on Chinese History

PM Vortrag Expo Office Austria – Shanghai Expo 2010

2.9.2009:

AM Lecture on Peking Opera

PM Departure from Fudan main Gate, Shanghai Museum

3.9.2009:

AM Lecture

PM Kung Fu & Taiji Practice

4.9.2009:

AM Exam

PM Farewell Dinner & Presentation of Certificates

5.9.2009: Free

6.9.2009: Departure from Iansheng Hotel to Shanghai Railway Station

Wenn der Bw. in der Berufung vorbringt, das Studienprogramm beinhaltete bzw. wandte sich insbesondere an Betriebs- und Volkswirte, Wissenschaftler sowie Angestellte in Unternehmen mit internationalem Fokus, um die kulturellen und politischen Besonderheiten und moderne Management-Methoden in China einzuführen und das Reiseprogramm beinhaltete neben wirtschaftlich relevanten Vorlesungen auch Betriebsbesichtigungen und wäre ebenso eine qualifizierte Maßnahme für die Übernahme der heutigen Tätigkeit des Bw. gewesen, wird entgegengehalten, dass das Reiseprogramm und die Durchführung der Reise eine Gemenge an privaten und wirtschaftlich zusammenhängenden Umständen ergibt.

Demnach ist anzunehmen, dass zum Beispiel die Besichtigungen der Sehenswürdigkeiten in Museen, Parkanlagen, Fahrten am Fluss, die Besichtigung der Expo und von Betrieben wie auch Kung Fu und Taiji Übungen auch für einen an fremde Länder und Gebräuche Interessierten eine Anziehungskraft ausübt. Solche Reisen verlieren auch nicht ihre Anziehungskraft, wenn sie ausführliche Fachinformationen enthalten.

Wie das Finanzamt festhält, darf in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, die Veranlassung durch die Einkunftszielung vielmehr 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 (VwGH 28.10.1998, 93/14/0195 und 95/14/0045).

Eine "Notwendigkeit" dieser Aufwendungen für die (sowohl damalige als auch jetzige) berufliche Tätigkeit des Bw. erscheint aus diesen Gründen, vor allem aber auch im Hinblick auf die allgemein interessierenden, wenn auch der Persönlichkeitsbildung dienenden Inhalte und allgemeinen Interessentenkreises der "China Know-How Summer School 2009" nicht gegeben. Insgesamt lag bei der Reise ein Mischprogramm vor und war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Ad Arbeitsmittel und Sonstige Werbungskosten)

Mangels Vorlage von Nachweisen oder Glaubhaftmach der Aufwendungen für Arbeitsmittel und sonstige Werbungskosten in Höhe von € 1.538,85 und € 3.011,33 waren diese nicht anzuerkennen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 17.Juli 2012