



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn Titel,Name in XY, vertreten durch Sperl & Lafer, Wirtschaftstreuhänder, 8200 Gleisdorf, Business Park 4, vom 4. Oktober 2008, gerichtet gegen die Einkommensteuerbescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 5. September 2008, betreffend (Arbeitnehmerveranlagung) für den Zeitraum 2006 bis 2007, nach durchgeföhrter mündlicher Verhandlung, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber bezog in den berufungsgegenständlichen Jahren 2006 und 2007 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit als Angestellter bei der Firma A GmbH.

Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 und 2007 machte er bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit neben anderen Werbungskosten aus dem Titel der "Fort- und abzugsfähigen Ausbildung" im Zusammenhang mit einer Ausbildung zum NLP (Neurolinguistische Programmierung)-Practitioner bzw. NLP-Master im Ausmaß von insgesamt 1.719,56 € für das Jahr 2006 und 3.618,80 für das Jahr 2007 geltend, wobei sich diese vor allem aus den Kursbeiträgen für den NLP-Practitioner bzw. NLP-Trainer und den entsprechenden Tages- und Nächtigungs- sowie den Kilometergeldern zusammensetzten.

In den Einkommensteuerbescheiden vom 5. September 2008 wurden die Kosten für die NLP-Kurse nicht berücksichtigt. Als Begründung wurde ausgeführt, dass es sich im vorliegenden Fall um keine berufsspezifische Fortbildung handelt.

Gegen diese Bescheide wurde mit Schreiben vom 4. Oktober 2008 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und als Begründung folgendes ausgeführt:

*Unser Mandant ist hauptberuflich als Trainer (national und international) bei A tätig. Daher stellen die beantragten Werbungskosten für die Trainerausbildung Fortbildungskosten dar, da diese Fortbildung seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf den Erfordernissen gerecht zu werden.*

*Ein wesentlicher Schwerpunkt in der Trainerausbildung lag in der sicheren Vortragstätigkeit vor der Gruppe mit Unterstützung diverser Hilfsmittel (Mikro, Flipchart etc.), Trainingsdesign, Umgang mit "schwierigen" Teilnehmern etc.*

*Es wird daher der Antrag gestellt, dass die Werbungskosten in oben bezeichneter Höhe anerkannt werden.*

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 16. Oktober 2008 wies das Finanzamt Graz-Umgebung die gegenständliche Berufung ab und begründete dies im Wesentlichen folgendermaßen, dass es sich bei der NLP-Ausbildung praktisch ausschließlich um eine die Persönlichkeit eines Menschen bildende Maßnahme handelt und derartige Maßnahmen zwar auch immer geeignet sind Auswirkungen auf den Beruf oder die Tätigkeit eines Abgabepflichtigen zu zeigen.

Demnach handelt es sich bei den hier strittigen Kosten also auch nicht um solche für eine berufsspezifische Fortbildung, sondern um typische nicht abzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung.

Vom steuerlichen Vertreter wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit 19. November 2008 eingebracht.

Die Begründung dazu wurde am 28. Dezember 2008 nachgereicht und lautete wie folgt:

*Wie bereits im oben zitierten Vorlageantrag angekündigt wird der Sachverhalt bzw. rechtliche Beurteilung wie folgt ergänzt.*

*Zunächst wird geprüft ob eine berufliche Notwendigkeit gegeben ist:*

*Unser Mandant ist bei einem großen Industrieunternehmen beschäftigt (A). Dieses Unternehmen, insbesondere in der Automobilbranche beschäftigt, agiert weltweit. Dazu ist es erforderlich, dass Trainings für die Kunden angeboten werden. Unser Mandant ist hauptberuflich und de facto ausschließlich als Trainer national und international tätig. Er hat in*

seiner technischen Ausbildung (Dipl.-Ing.) keine Ausbildung betreffend Seminargestaltung, Vortragstätigkeit, Gruppendynamik etc. erlernt.

Aus diesem Grund ist es erforderlich, diese Schlüsselqualifikationen zu erlernen. Für die weitere Karriere ist es erforderlich, diese Tätigkeit zur vollsten Zufriedenheit der Vorgesetzten zu erfüllen.

Gibt es eine private Veranlassung:

Die private Veranlassung kann verneint werden, da die Ausbildung zum Trainer keinerlei Attraktivität für Privatpersonen innehalt. Bei der Ausbildung zum Trainer gab es im Seminar nur 5 Schwerpunkte:

*Einführung*

*Seminar Design*

*Das DRI.M.M. – Seminardesign*

*Präsentationstechnik*

*Sonstiges (Checklisten TrainerLogistik, Kriterien für die Bewertung, Vorbereitung für das Trainer Testing)*

Es kommt nicht darauf an mit welchen Methoden ein Seminar designt wird etc. (ob Techniken aus dem NLP Bereich eingebunden werden, kann dabei wohl keine Rolle spielen, ( es geht um die Effizienz und Wirksamkeit der Ausbildung bzw. Fortbildung). Diesbezüglich äußert sich auch der VwGH vom 26.11.2003 (99/13/0160) in ähnlicher Weise.

In Bezug auf Präsentationstechnik wurde insbesondere auch auf Teambildung, Gruppendynamik, Rethorik etc. Wert gelegt. Es wurde jeden Tag der Umgang mit Teilnehmern geübt (z.B. wie verhalte ich mich bei schwierigen Teilnehmern etc.).

Die Zusammensetzung der Teilnehmer kann als homogen angesehen werden (zwar viele Branchen vertreten, die Teilnehmer waren bereits Trainer die eine Auffrischung oder Weiterbildung anstreben bzw. wurden zu Trainer ausgebildet. Weitere Teilnehmer haben zumindest zahlreiche Vortragstätigkeiten zu absolvieren.

Der Seminarveranstalter wurde sorgfältig auswählt und zählt zu den besten und professionellsten Anbieter. Diese Module sind unter anderem auch Teile einer akademischen Ausbildung (Master of Science) und steht unter wissenschaftlicher Leitung eines Uni-Professors in Wien. Die Teilnehmer sind dann als akademischer Wirtschafts-Coach bzw. Trainer tätig. Darüber hinaus wird die Ausbildung z.B. vom ACTP (Accredited Coach Training Programm) oder International Coach Federation etc. anerkannt.

*Aus den angeführten Gründen sind die Kosten der Ausbildung zur Gänze beruflich veranlasst und als Werbungskosten abzugsfähig.*

Mit Bericht vom 19. Jänner 2009 legte das Finanzamt Graz-Umgebung die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

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

Werbungskosten stellen nach [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) generell Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen dar.

Nach [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) in der für den berufungsgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung sind Werbungskosten insbesondere 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. ...."

Hingegen dürfen nach [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) 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.

Auf Grund der zitierten gesetzlichen Bestimmungen können Bildungsaufwendungen sowohl als Fort- und Ausbildungsmaßnahmen als auch als umfassende Umschulungsmaßnahmen abzugsfähig sein (Doralt, Kommentar zur Einkommensteuer, Tz 203/5 zu § 16).

Stehen derartige Bildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist (Jakom, EStG-Kommentar, N 2010, Tz 49 zu § 16). Auf Grund der Bestimmung des [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) sind aber jedenfalls Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung vom Abzug ausgeschlossen (so auch in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage).

Fortbildung liegt dann vor, wenn der Steuerpflichtige "seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden" (VwGH 24.6.2004, [2001/15/0184](#)), sei es auch in einer höher qualifizierten Stellung (Doralt, Kommentar zur Einkommensteuer, Tz 203/2 zu § 16).

Daneben sind auch Ausbildungsmaßnahmen, soweit sie mit dem ausgeübten oder einem damit verwandten Beruf in Zusammenhang stehen, abzugsfähig. Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen; im Unterschied zur beruflichen Fortbildung wird daher durch die Berufsausbildung erst eine Grundlage für die weitere Berufsausübung geschaffen (VwGH 28.10.2004, [2004/15/0118](#)).

Mit der Einfügung der Ziffer 10 in die Bestimmung des [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) durch das Steuerreformgesetz 2000 sollte die früher bestandene strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Fortbildung andererseits gelockert werden.

Wie sich aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1766 BlgNR XX. GP) ergibt, sollen im Gegensatz zur Rechtslage vor dem Steuerreformgesetz 2000 nunmehr 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 somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen. Sie fallen unter die vom Gesetz angesprochenen, im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stehenden Bildungsmaßnahmen (vgl. VwGH 22.9.2005, [2003/14/0090](#)).

Begünstigende Bildungsmaßnahmen im Sinne des [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) liegen nach der o.a. VwGH-Rechtsprechung also dann vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden.

Wie bereits oben ausgeführt, sollen nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage entsprechend der Bestimmung des [§ 20 Abs. 1 lit. a EStG 1988](#) aber nach wie vor Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung vom Abzug ausgeschlossen sein.

In seinem zur geltenden Rechtslage ergangenen Erkenntnis vom 28. Mai 2008, 2006/15/0237, im Zusammenhang mit NLP-Ausbildungsmaßnahmen hat der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf die zitierten gesetzlichen Bestimmungen der §§ 16 Abs. 1 Z 10 und 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 demnach Folgendes festgehalten:

*"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. das hg. Erkenntnis vom 27. Juni 2000, 2000/14/0096, mit weiteren Hinweisen).

Dass der Besuch von Kursen für neurolinguistisches Programmieren (NLP) im Regelfall Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelt, die auch für den Bereich der privaten Lebensführung von Bedeutung sind, hat der Verwaltungsgerichtshof - worauf im angefochtenen Bescheid zutreffend hingewiesen wurde - wiederholt bejaht (vgl. neben dem schon angeführten Erkenntnis 2000/14/0096 das hg. Erkenntnis vom 17. September 1996, 92/14/0173, sowie insbesondere das gleichfalls einen Bankangestellten betreffende hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2004, 2000/15/0009)."

Im Erkenntnis vom 29. März 2012, 2009/15/0197, bekräftigte der Verwaltungsgerichtshof unter Verweis auf das Erkenntnis vom 22. September 2005, 2003/14/0090, seine dargelegte Ansicht zur Qualifikation von Aufwendungen für NLP-Kurse. Darin ist wie folgt ausgeführt:

... Die (Stammfassung der) Z 10 wurde mit dem StRefG 2000, [BGBI. I Nr. 106/1999](#), in die Bestimmung des [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) eingefügt. Dadurch sollte die früher bestandene strenge Differenzierung zwischen steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen für die Fortbildung andererseits gelockert werden. Im Gegensatz zur Rechtslage vor dem StRefG 2000 sollen auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort)Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch auf eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausgerichtet sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. September 2005, 2003/14/0090)

Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liegt jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. In Bezug auf Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung kann dies wegen der Nähe zum Bereich der privaten Lebensführung allerdings nur dann gelten, wenn im Rahmen der ausgeübten beruflichen Betätigung eine entsprechende (idR psychologische) Schulung erforderlich ist (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Tz. 1 und 2 zu § 16 Abs. 1 Z 10).

Auf Grund dieser Rechtsprechung war daher im gegenständlichen Berufungsverfahren zu prüfen, inwieweit sich die Aufwendungen des Berufungswerbers für seine berufliche Tätigkeit konkret als notwendig erwiesen, da - wie der Verwaltungsgerichtshof eindeutig ausführte

(siehe obiges Zitat) - dieses Kriterium das verlässliche Indiz zur Abgrenzung zwischen privater und beruflicher Veranlassung bietet. Dem liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen.

Was nun die Frage der Notwendigkeit für seine berufliche Tätigkeit anlangt, so führte der Berufungswerber diesbezüglich vor allem ins Treffen, dass die NLP-Trainer-Ausbildung für seine konkrete Tätigkeit als Trainer (national und international) unbedingt erforderlich gewesen sei, was sich einerseits aus den Berufungsausführungen und der Tatsache, dass dies sein Arbeitgeber auch bestätigt habe, ergebe.

Hiezu ist festzustellen, dass vom Arbeitgeber, in Erfüllung seiner Auskunftspflicht gemäß § 143 BAO, mit Schreiben vom 18. Jänner 2013 Folgendes ausgeführt wurde:

*Herr Titel,Name, geb. TT.MM.JJJJ, ist im Rahmen seiner derzeitigen Funktion als Technischer Trainer in unserem Unternehmen mit folgender Aufgabe betraut:*

*Technische Schulungen von Kunden, Mitarbeiterinnen von Tochterunternehmungen oder dem Headquater in Graz hinsichtlich von erstellter Automatisierungssysteme, welche weltweit zum Einsatz kommen.*

*Herr Titel,Name hat auf eigene Initiative und auf eigene Kosten die NLP-Ausbildung absolviert. Auf diese Weise erwarb sich Herr Titel,Name didaktische Fähigkeiten um Trainingsinhalte an Trainees vermitteln zu können. Dies war für Herrn Titel,Name ein Vorteil, als er sich hausintern für die Stelle als Technischer Trainer bewarb und stellt einen wesentlicher Teil seiner derzeitigen Tätigkeit dar.*

Dazu wurde in der Berufungsverhandlung noch angegeben, dass der Berufungswerber seit 1997 in der Firma im technischen Bereich tätig gewesen ist und der Posten eines Trainers im Jahr 2006 hausintern ausgeschrieben wurde.

Dieses Schreiben wurde dem Vertreter des Finanzamtes in der mündlichen Berufungsverhandlung, zwecks Wahrung des Parteiengehörs, in Kopie übergeben.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind im gegenständlichen Fall die vom Berufungswerber geltend gemachten Aufwendungen daher differenziert zu betrachten.

- 1) Die berufliche Notwendigkeit bzw. infolgedessen die (fast) ausschließliche berufliche Bedingtheit hinsichtlich jener Aufwendungen, die für die NLP-Seminare, bezüglicher welcher der Berufungswerber die Seminargebühren selbst zu tragen hatte, erschien auf Grund obiger Ausführungen als erwiesen.
- 2) Aus der Bestätigung des Arbeitgebers ist zu erkennen, dass sich die beruflichen Kapazitäten des Berufungswerbers erweiterten und insofern für den Betrieb notwendig waren, sodass dieser die berufliche Notwendigkeit dokumentierte.

Daher sind in Anbetracht der geschilderten Ausführungen im gegenständlichen Fall die Aufwendungen des Berufungswerbers als Werbungskosten steuerlich anzuerkennen.

Die neue Tätigkeit als Trainer im technischen Bereich tritt klar nach außen in Erscheinung und wird auch durch die eindeutige, in Erfüllung der Auskunftspflicht gemäß [§ 143 BAO](#) abgegebene Erklärung des Arbeitgebers, bestätigt.

Über die Berufung war daher wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 18. Juni 2013