



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 5

GZ. RV/2958-W/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A. Bw., M., vom 14. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs, vom 28. März 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist kaufmännische Angestellte bei der Firma GmbH und bezieht Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit.

Sie machte u.a. folgende Kosten als Werbungskosten geltend:

Literatur 129,70

Reisekosten 394,80

Aus- /Fortbildungskosten 2.550,00.

In einer Anfragebeantwortung erklärte die Bw., dass die Aus- und Fortbildungskosten für eine Diplomausbildung zum Coach angefallen seien. Ihre Aufgaben seien Kundenbetreuung und Personalentwicklung und die oa. Aus- und Fortbildung diente einer Höherqualifizierung.

Beigelegt wurden ein Diplom, welches eine „Diplomausbildung zum Coach“ bestätigte. Die Bw. legte Unterlagen betreffend Lehrinhalte und erbrachte Leistungen für die Diplomausbildung vor. Weiters legte die Bw. eine Teilnahme- und Zahlungsbestätigung für die Diplomausbildung zum Coach in Höhe von € 2.550,00 bei bfi/Niederösterreich in St. Pölten vor. Die Berechnung der Kilometergelder in Höhe von € 394,80 wurde vorgelegt.

Ergänzt wurde die geltend gemachten Werbungskosten durch Diäten in Höhe von € 323,00.

Das Finanzamt anerkannte im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 die vorstehenden Kosten nicht als Werbungskosten. Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienten (Persönlichkeitsbildung, Coaching, NLP etc) nicht abzugsfähig seien, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen seien. Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen würden, sei zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur die berufliche Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich. Da diese Voraussetzungen im Fall der Bw. nicht zutreffen würden, sei die steuerliche Anerkennung der Kosten für die Ausbildung zum Coach nicht möglich.

Die Bw. erhob gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 Berufung. Sie beantragte die Fortbildungskosten für die „Diplomausbildung zum Coach“ als Werbungskosten anzuerkennen. Da sie zukünftig verstärkt im Bereich Personalentwicklung tätig sei, sei diese Ausbildung Voraussetzung, um kompetent agieren zu können.

Die Bw. legte einen Brief ihres Arbeitgebers über die berufliche Notwendigkeit der Ausbildung vor.

Der Arbeitgeber „GD“ führt in seinem Brief ua aus, dass die Bildungsmaßnahmen „Diplomausbildung zum Coach“ von Frau A. Bw. die berufliche Notwendigkeit erfordere. Coaching sei ein Instrument der modernen Personalentwicklung. Da Frau Bw. zukünftig verstärkt mit Personalentwicklungsmaßnahmen betraut werde, sei der Erwerb von fachlichen Kompetenzen in diesem Bereich für die Firma Bedingung. In dieser wichtigen Position sei ein ausgeprägtes Gespür im Umgang mit Menschen ebenso wichtig, wie Überzeugungskraft und Kommunikationsstärke. Im Rahmen dieser Ausbildung würden diese Inhalte und Fähigkeiten vermittelt.

Die Bw. legte die Aufstellung der Fortbildungskosten vor:

Kosten der Ausbildung	€	2.550,-
abzüglich NÖ Bildungsförderung	€	1.275,-
zuzüglich Diäten 150 h a € 2,20	€	330,-

zuzüglich Kilometergeld 21 x Melk-St.Pölten retour 50kmx € 0,38	€	399,--
zuzüglich Fachliteratur	€	<u>129,70</u>
	€	2.133,70

Die Landesrätin Frau Dr. B, NÖ Landesregierung, bestätigte dass der Bw. eine Bildungsförderung in Höhe von € 1.275,00 bewilligt worden sei. Die Bildungsförderung diene als nachhaltige Hilfe für den beruflichen Werdegang der Bw..

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

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Bw. bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der Firma GmbH . Im Jahr 2007 machte sie Kosten für eine „Diplomausbildung zum Coach“ als Werbungskosten geltend. Im gegenständlichen Verfahren ist strittig, ob die der Bw. erwachsenen Aufwendungen für die „Diplomausbildung zum Coach“ die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit in Form von Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs.1 Z 10 EStG 1988 (Fortbildungskosten nach Ansicht der Bw) erfüllen oder aber unter das Abzugsverbot des § 20 Abs.1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu subsumieren sind (Ansicht des FA).

Die Rechtsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen bei der sie erwachsen sind und sie müssen in einem unmittelbaren, ursächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit den betreffenden Einnahmen stehen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung des Steuerreformgesetzes 2000 (BGBl. I Nr. 106/1999), sind Werbungskosten auch die Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Steuerreformgesetzes 2000 führen dazu - auszugsweise - Folgendes aus:

"Erläuterungen

Allgemeiner Teil

... Die bisherige strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und von steuerlich abzugsfähigen Kosten für die Fortbildung andererseits soll gelockert werden. Ausbildungskosten werden dadurch in all jene Fällen als

---

Betriebsausgaben oder Werbungskosten absetzbar, in denen sie mit einem bereits ausgeübten oder einem damit artverwandten Beruf im Zusammenhang stehen.

Besonderer Teil:

## Artikel I

### Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988

... Zu Art. I Z 3 und Z 10 (§ 4 Abs. 4 Z 7 und § 16):

Abzugsfähig sollen in Zukunft sowohl Aus- als auch Fortbildungsmaßnahmen des Steuerpflichtigen sein, wenn sie einer weiteren Berufsentwicklung in dessen ausgeübtem oder in einem dem ausgeübten Beruf artverwandten Beruf dienen. Im Vergleich zur bisherigen Abzugsfähigkeit von Bildungsmaßnahmen ergeben sich daher folgende Erweiterungen:

Abzugsfähig sind nicht nur Bildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf, sondern auch solche, die im Zusammenhang mit einem dem ausgeübten Beruf artverwandten Beruf stehen (zB Umschulung Friseur - Kosmetiker oder Taxichauffeur - zu LKW-Chauffeur).

Abzugsfähig sind nicht nur Fortbildungsmaßnahmen, sondern auch Ausbildungsmaßnahmen, soweit sie im Zusammenhang mit dem ausgeübten bzw. einem damit verwandten Beruf stehen. Dazu zählt auch der Besuch von berufsbildenden (höheren) Schulen und Fachhochschulen (zB HAK-Matura eines Buchhalters oder Fachhochschulstudium eines kaufmännischen Angestellten) sowie von Sprachkursen (zB Italienischkurs eines Exportdisponenten mit Aufgabengebiet Export nach Italien).

Als Aus- und Fortbildungskosten sind insbesondere Kurskosten, Kosten für Lehrbehelfe, Nächtigungskosten und Fahrtkosten anzusehen. ...

Nach wie vor nicht abzugsfähig sind Bildungsmaßnahmen, die allgemeinbildenden Charakter haben (zB AHS-Matura) sowie Aufwendungen für Ausbildungen, die der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik, B-Führerschein). ..."'

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzuges gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft 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 (Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 20 Tz 21/2).

Das Finanzamt stützt seine Begründung im abweisenden Einkommensteuerbescheid vom 28. März 2008 vor allem darauf, dass im gegenständlichen Fall bei die Bildungsmaßnahmen „Ausbildung zum Coach“ der Bw. keine berufliche Notwendigkeit vorgelegen sei.

Der gegenständliche Berufungsfall zeigt entsprechend den Ausführungen der Bw., die Veränderungen im Berufsleben und auf dem Arbeitsmarkt. Es ist erforderlich, Kenntnisse und Fähigkeiten für neue aber auch artverwandte Berufe im Rahmen von externen Fort- und Ausbildungen zu erwerben, um den jeweiligen Anforderungen bezogen auf eine bestimmte Arbeitsplatzfunktion gerecht zu werden.

Evident ist, dass für die Bw. im Rahmen ihrer Tätigkeit laut ihrem Arbeitgeber die Bildungsmaßnahmen für ihre künftige Tätigkeit eine berufliche Notwendigkeit darstellen.

Laut der vorgelegten Arbeitgeberbestätigung vom 08.04.2008 wird die Bw. zukünftig verstärkt mit Personalentwicklungsmaßnahmen betraut sein und diese Tätigkeit verlangt Coaching als ein Instrument der modernen Personalentwicklung. In dieser wichtigen Position sei ein ausgeprägtes Gespür im Umgang mit Menschen ebenso wichtig, wie die Überzeugungskraft und Kommunikationsstärke. Im Rahmen der Ausbildung der Bw. würden diese Inhalte und Fähigkeiten vermittelt.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist - wie bereits erwähnt - ein Veranlassungszusammenhang mit einer ausgeübten (verwandten) Tätigkeit. Von einem solchen ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit verwertet werden können. Dieser Veranlassungszusammenhang ist im gegenständlichen Berufungsfall gegeben, zumal die Bw. durch Vorlage geeigneter Unterlagen (siehe die Arbeitgeberbestätigungen) den konkreten Nachweis dafür erbringen konnte, dass sie das im Rahmen der „Diplomausbildungen zum Coach“ erworbene Wissen in ihrer beruflichen, zukünftigen Tätigkeit umsetzen wird.

Lassen sich Aufwendungen, die nicht ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen grundsätzlich zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben im Sinne des § 20 EStG 1988. Wenn beruflich veranlasste Aufwendungen (Ausgaben) an den Bereich der privaten Lebensführung angrenzen und es im Einzelfall denkmöglich ist, dass sie

---

durch die Lebensführung mitveranlasst sind, muss die Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Veranlassung durch die Notwendigkeit erfolgen. Die Notwendigkeit ist zwar im Allgemeinen kein Wesensmerkmal des Betriebsausgaben- oder Werbungskostenbegriffes. Im Zusammenhang mit einer Berufsfort- bzw. -ausbildung ist allerdings das Merkmal der Notwendigkeit sicherlich ein sachlich geeignetes Kriterium für die Klärung der Frage, ob anzuerkennende Betriebsausgaben oder Werbungskosten vorliegen. Dies vor allem dann, wenn Aufwendungen eine Berührung mit der Lebensführung aufweisen oder in einer Sphäre anfallen, die sich der sichtbaren Nachprüfung durch die Finanzbehörden entzieht. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen ein verlässliches Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Bei Aufwendungen, bei denen eine private Mitveranlassung nicht ausgeschlossen ist, ist die Notwendigkeit nicht im Sinne einer unerlässlichen Bedingung zu verstehen, sondern es kommt vielmehr darauf an, ob die gesamten Aufwendungen objektiv gesehen eindeutig für den Beruf des Steuerpflichtigen sinnvoll sind (vgl. die Erk. des VwGH 12.4.1994, 91/14/0024, 27.6.2000, 2000/14/0096 und die darin zitierte Vorjudikatur) oder nicht.

Im gegenständlichen Fall wurde von dem Dienstgeber der Bw. mit Schreiben vom 08.04.2008, in dem dieser darauf hinweist, dass für die Bw. die „Diplomausbildung zum Coach“ eine wesentliche Grundlage für den (zukünftigen) Arbeitsplatz in der Personalentwicklung darstelle, die berufliche Notwendigkeit bestätigt.

Bei diesem Sachverhalt kommt der UFS zu dem Ergebnis, dass die in Rede stehende Ausbildungsmaßnahme objektiv gesehen eindeutig für den Beruf der Bw. und die Ausübung ihrer beruflichen (zukünftigen) Tätigkeit sinnvoll war. Folglich liegen daher im Streitjahr 2007 hinsichtlich der geltend gemachten Diplomausbildungskosten zum Coach, welche die Bw. in der „Aufstellung der Fortbildungskosten“ mit dem Betrag von € 2.133,70 berechnete, Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 2000 (BGBl. I Nr. 106/1999) vor.

Auf Grund der vorliegenden Berufungsentscheidung sind bei der Berechnung des Gesamtbetrages der Einkünfte der Bw. für das Kalenderjahr 2007 Werbungskosten in Höhe von € 2.133,70 zu berücksichtigen.

Das Gesamtergebnis der Neuberechnung der Arbeitnehmerveranlagung 2007 ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 21. Jänner 2009