

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers über die Beschwerde gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt X . betreffend Einkommensteuer 2007 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Strittig ist im anhängigen Verfahren die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten für drei im Jahr 2007 absolvierte Auslandsseminare als Fortbildungskosten des Beschwerdeführers (Bf) im Rahmen seiner nicht selbständigen Einkünfte in einem IT-Betrieb der Automobilbranche.

Nach einem zweistufigen Vorhalteverfahren anerkannte das Finanzamt X (FA) die mit insgesamt 10.087,- € geltend gemachten Aufwendungen (Seminar-, Unterkunfts-, Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwand) für zehn Seminare in München (22 Tage), ein Seminar in Abano/Italien (6 Tage) und zwei Seminare in Piran/Slowenien (12 Tage) bei der Arbeitnehmerveranlagung (ANV) des Bf zur Gänze nicht an, sondern ordnete diese den Kosten der privaten Lebensführung nach § 20 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) zu. Begründend führte das FA aus, dass das in den besuchten, allgemein zugänglichen Seminaren vermittelte Wissen nicht ausschließlich auf die Anwendbarkeit im Beruf des Bf abstelle.

In der Berufung gegen diesen Bescheid verwies der - nach seinen Angaben als Projektleiter tätige - Bf darauf, dass bei Projekten mit komplexen Aufgaben „*über 50% des Projekterfolges durch sogenannte „Soft Facts“ oder „Soft Skills“ begründet*“ seien, worunter man „*Fähigkeiten in puncto Kommunikation (Teamführung, Konfliktmanagement, Führungsaufgaben usw.)*“ verstehe. Die Wirksamkeit und Wichtigkeit der von ihm besuchten Seminare, die „*systemisch-konstruktivistischen, lösungsfokussierten Ansätzen*“ folgten, im Projektmanagement, werde „*von zahlreichen Studien und selbst Hirnforschern bestätigt*“ und hätten maßgeblich zur erfolgreichen Abwicklung der von ihm betreuten Projekte beigetragen. Die erworbenen Fähigkeiten seien zweifellos für

viele Berufsgruppen interessant, doch seien sie beim Beruf des Projektleiters geradezu essentieller Teil des Berufsbildes. So wie der freie Zugang zu Kursen für Mathematik oder Fortbildungen im Computerbereich, die für viele Berufsgruppen von Bedeutung wären, der steuerlichen Absetzbarkeit nicht abträglich sein könnten, spreche auch der freie Zugang zu den von ihm absolvierten Seminaren nicht gegen deren berufliche Veranlassung.

Dem Rechtsmittel schloss der Bf drei Unterlagen an (Wikipädia-Artikel zum Thema „*Soft Facts (Soft Skills) im Projektmanagement*“, Artikel einer „*Beraterfirma-X*“ zum Thema „*Lösungsfokussierte Beratung bei Konflikten*“, Folie einer „*Consultingfirma-Y*“ zum Thema „*Harte und weiche Faktoren des Projektmanagements*“).

Ohne weitere Maßnahmen legte das FA das Rechtsmittel des Bf dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung.

Im finanzgerichtlichen Ermittlungsverfahren erging folgender Ergänzungsauftrag an den Bf:

„ *Die bisherige Bearbeitung Ihres Rechtsmittels ergibt das in der Folge dargestellte Bild bzw. wirft die angeführten Fragen auf.*

*Es ergeht die Aufforderung, dazu bis zum 31.August 2018 unter Anchluss geeigneter Nachweise Stellung zu nehmen und die als fehlend bezeichneten Unterlagen nachzureichen.*

**1. Über Ihr konkretes Aufgaben-/Tätigkeitsfeld in der Arbeitgeber- GmbH ist nichts bekannt.**

*Für die Beurteilung der beruflichen Veranlassung der geltend gemachten Fortbildungskosten ist die Kenntnis Ihrer konkreten beruflichen Situation (Aufgabenbereiche, Verantwortungsumfang, organisator./hierarch. Position) zum Zeitpunkt, als Sie sich zur Absolvierung der geltend gemachten Seminare entschlossen, unerlässlich (lt. Aktenlage dürfte dies im Herbst 2006 der Fall gewesen sein).*

*Die Schlagworte in Ihrer Eingabe an das FA vom 5.März 2013 sind für die vorzunehmende Beurteilung absolut unzureichend.*

**Konkret fehlen:**

- *Ihr Dienstvertrag mit der Arbeitgeber- GmbH (samt allfälliger späterer Nachträge);*
- *ein(e) Anforderungsprofil/ Stellenbeschreibung zu Ihrer im Herbst 2006 im Unternehmen tatsächlich eingenommenen Position;*
- *die inhaltliche Konkretisierung von Projekten, mit denen Sie zu dieser Zeit tatsächlich befasst waren, unter Anschluss zugehöriger Unterlagen, aus welchen neben der organisatorischen Situation und personellen Dotierung der Projekte auch Ihre persönlichen Positionen, Aufgaben und Verantwortlichkeiten nachvollziehbar hervorgehen (Projektaufträge, -handbücher bzw. -leitfäden);*
- *Darstellung der Situation/Motivlage, die der Auswahlentscheidung für die konkret absolvierten Seminare zugrunde lag;*

- Darstellung der praktischen Umsetzung von Seminarinhalten in Ihrem Arbeitsalltag (wie wurden etwa Hypno-Systemische Arbeit und systemische Aufstellungen in Ihren Projektarbeiten konkret umgesetzt?);
- Angaben über objektiv nachvollziehbare Auswirkungen der besuchten Fortbildungsseminare auf Ihre berufliche Entwicklung (höhere Position, höheres Gehalt; neue Aufgabenbereiche) samt geeigneter Nachweise.

2. Das **ABC-Institut München** stellt sich auf seiner Homepage als Einrichtung für Aus- und Fortbildung im Bereich der „systemischen Strukturaufstellungsarbeit“ dar, die „in ganz unterschiedlichen Bereichen eingesetzt“ werden könne („Therapie, Beratung, Mediation, Supervision zur Förderung von Lernprozessen, in Forschung und Kunst“). Entsprechend bietet das Programm ein breit gestreutes Angebot an unterschiedlichen Anwendungsmöglichkeiten für „systemische Strukturaufstellung“ – abgesehen vom Teilbereich „Therapie“, der sich ausdrücklich an medizinisch vorgebildete Teilnehmer richtet - weitgehend ohne explizite Ausrichtung auf spezielle (berufliche oder private) Zielgruppen.

Die angeführten Informationen zur Ausrichtung der ABC-GmbH untermauern für das anhängige Verfahren den beruflichen Charakter der im Zusammenhang mit den Seminaren der ABC-GmbH geltend gemachten Fortbildungskosten nicht. Umso mehr bedarf es einer klaren Beweisführung zu Punkt 1. dieses Ergänzungsauftrages.

3. Im anhängigen Verfahren liegen bis dato keine Nachweise über Ihre tatsächliche Teilnahme an den Seminaren der ABC-GmbH vor.

Als Nachweise für die absolvierten Seminare wurden lediglich Anmeldebestätigungen vorgelegt, die zugleich als Voraus-Rechnungen ausgestaltet sind.

Trotz Aufforderung im abgabenbehördlichen Verfahren fehlen Zahlungsbestätigungen, Arbeitsunterlagen (Stundenpläne, Hand-outs des Veranstalters, persönliche Aufzeichnungen) und Erfolgsnachweise (Teilnahmebestätigungen/Zeugnisse) ebenso, wie Belege über die zugehörigen Unterkunftskosten. Die fehlenden Unterlagen sind nunmehr nachzureichen.

4. Die Veranstaltungen der ABC-GmbH finden hauptsächlich in München (regelmäßig zweitägige Seminare/je 16 „Arbeitseinheiten“) bzw. teilweise in Piran (mehrtägige Seminare/ je 32 „Arbeitseinheiten“) statt und sind jeweils samt Unterbringung zu buchen.

Das Unternehmen bietet unter anderem eine 4jährige Ausbildung samt Abschlussarbeit an. Den Teilnehmern dieser Ausbildung werden bei den Seminarveranstaltungen geringere Seminargebühren verrechnet (aktuell z.B. 250,- € statt 360,- € für ein 2tägiges Seminar mit tgl. 6 Arbeitsstunden = 16 „Arbeitseinheiten“).

Die 10 verfahrensgegenständlichen Seminare mit Veranstaltungsort München wurden von Ihnen einheitlich am 4.Dez.2006 gebucht. Die Buchung der beiden Seminar-Einheiten in Piran (25.Mai – 5.Juni bzw. 30.Okt. – 4.Nov.2007) erfolgte gesondert am 8.Jänner bzw. 21.Juni 2007.

*Die einheitliche Voraus-Buchung und der vergünstigte Seminartarif (175,- € für ein 2-Tages-Seminar) sprechen aus Sicht des BFG für eine Buchung durch bzw. für einen Teilnehmer/eine Teilnehmerin der 4jährigen „ABC-Ausbildung“ (allenfalls auch mit nachfolgend vorzeitiger Beendigung). Sie werden aufgefordert, dazu Stellung zu nehmen.*

*5. Der Beruf Ihrer damaligen Lebensgefährtin, Frau M. Z, ist in den abgabenbehördlichen Datenbanken mit „Berufs- und Sozialpädagogin“ ausgewiesen. Frau Z war langjährig in sozialen Einrichtungen bzw. Unternehmen berufstätig.*

*In der Rechnung vom 17.Juni 2007 zum 20. Forum-Sommercampus in Abano (Seminar „Hypnosis and the Heroe`s Journey“) wurde beim Seminarbeitrag eine 10%Ermäßigung für Paare berücksichtigt und ein Doppelzimmer in Rechnung gestellt.*

*Frau Z hat in ihrer Arbeitnehmerveranlagung 2007 unter Kz 721 bzw. Kz 722 analoge Beträge für Fortbildung geltend gemacht wie Sie für das Seminar in Abano (789,- € Seminarbeitrag + Tagungspauschale) bzw. Reisekosten (765,72 € für Km-Geld und Tagesdiäten).*

*Die Seminarkosten für die beiden Aufenthalte in Piran wurden von Ihnen in der Werbungskostenaufstellung vom 5.März 2013 nur zu 50% als Werbungskosten behandelt (Anhang 1 zur 1. Vorhaltsbeantwortung).*

*Vor diesem Hintergrund geht das BFG davon aus, dass Sie das Seminar in Abano, ebenso wie die beiden Seminare in Piran, gemeinsam mit Frau Z besucht haben, deren Beruf im Übrigen viel eher eine Nähe zum Seminarangebot der ABC GmbH vermittelt als Ihre berufliche Tätigkeit (soweit diese aus dem bisherigen Akteninhalt ableitbar ist).*

*6. Über den Seminarinhalt in Abano ist – abgesehen vom Titel – nichts bekannt. Auch hier bedarf es ergänzender Unterlagen wie zu den „ABC-Seminaren“.*

*7. Zur rechtlichen Situation wird ergänzend darauf verwiesen, dass*

*a) nach ständiger VwGH-Judikatur auf Basis des § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 Kosten für Seminare im Bereich der sogenannten „Soft-Skills“-Fähigkeiten - wegen ihrer Nähe zur privaten Lebensführung und der daraus resultierenden Abgrenzungsproblematik - als beruflich veranlasst nur anzuerkennen sind, wenn sie für die Berufsausübung notwendig sind (eine Qualifizierung als „nützlich“ oder „hilfreich“ genügt nicht). Die Notwendigkeit ist von demjenigen nachzuweisen, der die steuerliche Berücksichtigung der Kosten begehrt.*

*Die als Anhang 2 zu Ihrer Eingabe vom 10.Juli 2013 angeschlossene Bestätigung Ihres Dienstgebers genügt den Anforderungen der oa. VwGH-Judikatur nicht.*

*b) aus demselben Grund (Abgrenzungsproblem von der Privatsphäre) lt. VwGH die Kosten für (Auslands-) Reisen zu Studienzwecken bei untrennbarer Gemengelage von beruflicher und privater Veranlassung als so genannter Mischaufwand von der steuerlichen Berücksichtigung ausgeschlossen sind. Eine Anerkennung ist nur insoweit denkbar, als eine eindeutige tageweise (!) Trennung beruflicher und privater Aktivitäten möglich ist, wobei ein Tag mit weniger als der im Berufsalltag üblichen Arbeitszeit jedenfalls als privat zu werten ist.*

*Im konkreten Fall ist aufgrund der Informationen auf der Homepage der ABC GmbH für keines der 2007 besuchten Seminare eine tägliche Veranstaltungsdauer von mehr als 8 Stunden anzunehmen. Für das Seminar in Abano fehlt ein Nachwies über die tgl. Veranstaltungszeiten.*

*Auf Basis der dargestellten Sach- und Rechtslage erscheinen die Erfolgsaussichten des eingebrachten Rechtsmittels dzt. gering. Allerdings ist eine Entscheidung erst auf Basis eines im Sinne der angeführten Punkte ergänzten Verfahrensergebnisses möglich.*

*Zur Vermeidung von Missverständnissen sei nochmals daran erinnert, dass die Beweisführung für die berufliche Notwendigkeit der geltend gemachten Fortbildungskosten aufgrund deren Nähe zur privaten Lebensführung Ihnen obliegt. Ergänzend ist darauf zu verweisen ist, dass bloße Behauptungen für eine Beweisführung unzureichend sind.*

*Sofern Sie unter den gegebenen Umständen von einer Fortführung des Rechtsmittelverfahrens gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 Abstand nehmen wollen, genügt die Unterfertigung und Retournierung des beiliegenden Schriftsatzes an das BFG/Außenstelle Graz bis zum 31. August 2018.“*

In einem nach ungenutztem Fristablauf mit dem Bf geführten Telefonat verwies dieser auf eine bewusst unterlassene Vorhaltsbeantwortung, weil er den Aufwand zur Beibringung der Unterlagen für zu groß und die Erfolgsaussichten seines Rechtsmittels für zu gering erachte. An der Fortführung des Rechtsmittelverfahrens wolle er aber festhalten.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Aufgrund des Ergebnisses des durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens legt das BFG der Entscheidung im anhängigen Verfahren den im Folgenden dargestellten Sachverhalt als erwiesen zu Grunde:

Der seit 2001 beim selben Unternehmen (Automobilbranche/IT-Bereich) teilzeitbeschäftigte Bf scheint in der abgabenbehördlichen ANV-Datenbank mit der Berufsbezeichnung „*Projektmanager*“ auf. Von 2003 – 2011 machte er im Rahmen seiner ANV-Anträge Werbungskosten für Fortbildung geltend, die in den ANV-Bescheiden der Jahre 2004-2006 nach abgabenbehördlicher Prüfung, in jenen der Jahre 2009 – 2011 ohne abgabenbehördliche Prüfung berücksichtigt wurden. Für 2007 und 2008 lehnte das FA den Werbungskostenabzug ab, wogegen der Bf Berufungen einbrachte. Zur Entscheidung in zweiter Instanz wurde lediglich das verfahrensgegenständliche Rechtsmittel gegen den ANV-Bescheid 2007 vorgelegt.

Zur konkreten beruflichen Situation des Bf im Verfahrenszeitraum ist aus den abgabenbehördlichen und finanzgerichtlichen Ermittlungen wenig bekannt.

Dessen Vorbringen, im Verfahrenszeitraum als Projektleiter im Bereich „*Projektmanagement, Qualitätsmanagement, Changemanagement, Requirementsmanagement*“ tätig gewesen zu sein (Bf-Vorhaltsbeantwortung an FA vom 5.März 2013), konnte mangels Vorlage der angeforderten Beweismittel (darunter insbesondere auch der Dienstvertrag) und Beantwortung der weiterführenden Fragen

des BFG, weder verifiziert noch inhaltlich konkretisiert werden. Entsprechend ist es dem BFG nicht möglich, weitergehende Feststellungen über die berufliche Situation des Bf im Zeitpunkt seiner Entscheidung zur Absolvierung der verfahrensgegenständlichen Seminare bzw. im Jahr 2007 zu treffen.

Über die privaten Verhältnisse des Bf im Verfahrenszeitraum ist aus den abgabenbehördlichen Datenbanken bekannt, dass dessen Lebensgefährtin langjährig in sozialen Einrichtungen bzw. Unternehmen als „*Berufs- und Sozialpädagogin*“ tätig war und in ihrem ANV-Antrag 2007 analoge Beträge für Fortbildung geltend machte wie der Bf für das Seminar in Abano.

Zu den strittigen Seminaren, die der Bf nach eigenen Angaben zum Zwecke der Fortbildung in seinem bereits ausgeübten Beruf freiwillig und auf eigene Kosten in der Freizeit absolvierte, liegen folgende Unterlagen vor:

- zehn Rechnungen vom 12.Dez. 2006 für Anmeldungen des Bf vom 4.Dez. 2006 zu regelmäßig zweitägigen Veranstaltungen a`16 „*Arbeitseinheiten*“ in München (1x 4 Tage/ 32 Arbeitseinheiten) des deutschen „ABC-Institutes“ ([www.ABC.info](http://www.ABC.info)) im Zeitraum 30.April bis 16.Dez.2007 (Seminargebühren je 175,- € bzw. 1x 350,- € netto).

Die Seminare tragen folgende Titel: „*Hypno-Systemische Arbeit*“; „*Empathischer Kontakt in der Strukturaufstellungsarbeit: Aspekte aus Nichtgewaltsamer Kommunikation und Self-Relations-Therapie*“; „*Hypnotherapeutische Elemente der ABC®*“; „*Einführung ABC®: Tetralemmaarbeit, Tetralemmaaufstellungen und Problemaufstellung*“; „*Einführung SFT (Lösungsfokussierte Kurztherapie)*“; „*Klassische und neue Methoden der Mailänder und Heidelberger Schule*“; „*Vertiefung der Tetralemmaaufstellung (TLA) und der Aufstellung des ausgeblendeten Themas (AAT)*“; „*Methoden im Dialog: SFT (Lösungsfokussierte Kurztherapie) und das ABC-Modell des Lösungsfokussierung*“; „*Sprachliche Oberflächenstrukturaufstellung*“.

- eine Rechnung des ABC-Institutes vom 31.Jänner 2007 für eine Anmeldung des Bf vom 8.Jänner 2007 zu einem 6tägigen Seminar ohne Ortsangabe vom 29.Mai – 3.Juni 2007 mit dem Titel „*Strukturaufstellung im Vergleich: Klärung der Essentials der ABC® durch Ähnlichkeit und Kontrast zu anderen Verfahren*“ (32 Arbeitseinheiten, Teilnahmegebühr 350,- € netto).

- eine Rechnung des ABC-Institutes vom 21.Juni 2007 für eine Anmeldung des Bf vom 21.Juni 2007 zu einem 6tägigen Seminar ohne Ortsangabe vom 30.Okt. – 4.Nov.2007 mit dem Titel „*Aufstellungen im Organisationsbereich: Teamstrukturaufstellungen, teaminterne Arbeit und syllogistische Aufstellung*“ (32 Arbeitseinheiten, Teilnahmegebühr 350,- € netto).

- eine Rechnung der „*DEF- Akademie für Kompetenzentwicklung*“ vom 17.Juni 2007 zum 20. Forum-Sommercampus vom 6. - 11.August 2007 in Abano/Italien für ein Seminar mit dem Titel „*Hypnosis and the Heroe`s Journey*“ (Kosten insgesamt 1.035,- € netto, darin Hotelaufenthalt für 6 Tage im „*Doppelzimmer*“, Seminarpreis mit „*10% Ermäßigung für Paare*“).

Nach der im abgabenbehördlichen Verfahren übermittelten Werbungskostenaufstellung des Bf für 2007 fanden die beiden 6tägigen Seminare in Piran/Slowenien statt.

Die Rechnungen des ABC-Institutes enthalten jeweils eine Kurzzusammenfassung des Seminarinhalts. Zum Seminar in Abano fehlt jegliche Information über den Inhalt.

Der Dienstgeber des Bf bestätigte im Mai 2013 (offenbar anlässlich des FA-Vorhalteverfahrens) einerseits eine „*auf eigene Kosten durchgeführte Weiterbildung*“ des Bf und anderseits einen „*durchaus nutzbringend und hilfreich*“[en] Einsatz der dabei erworbenen Fähigkeiten im Zuge der beruflichen Tätigkeiten des Bf „*in Bezug auf eine lösungsorientierte Gesprächsführung*“ (Bf-Vorhaltsbeantwortung an FA vom 10.Juli 2013).

Da dem BFG weder die angeforderten Zahlungsnachweise zu den angeführten Seminaren vorliegen, noch die ebenfalls nachzureichenden Zeugnisse oder Teilnahmebestätigungen, Stundenpläne, hand-outs des Veranstalters, persönliche Aufzeichnungen oder andere geeignete Nachweise, ist dem BFG die Feststellung einer tatsächlichen Absolvierung der Seminare durch den Bf nicht möglich.

Ebenso wenig erwiesen ist dadurch, dass der Bf die in den (Voraus-) Rechnungen angegebenen Kosten zur Gänze im Jahr 2007 bezahlt und persönlich getragen hat (und nicht etwa Teile/Anzahlungen bereits 2006 geleistet oder von der Lebensgefährtin bezahlt/ getragen wurden).

Die unzureichende Offenlegung des Inhalts der beruflichen Aufgaben des Bf lässt zudem keine Feststellung über die Eignung der Seminarinhalte für eine berufliche Verwertung durch den Bf und noch weniger über deren Notwendigkeit für dessen Berufsausübung zu.

Daran vermag die vorgelegte Dienstgeberbestätigung nichts zu ändern, die auf die Art und Weise oder den Zeitraum der angesprochenen "Weiterbildung" des Bf keinen Bezug nimmt und deren unverbindliche Formulierung den Eindruck einer bloßen Gefälligkeitserklärung erweckt.

Allerdings erscheint die Bestätigung zur Erhärting des Vorbringens geeignet, dass dem Bf von seinem Dienstgeber im Allgemeinen weder Kostenersätze noch Dienstfreistellungen für Weiterbildung gewährt wurden - und damit auch nicht für die verfahrensgegenständlichen Weiterbildungsmaßnahmen.

**II.** Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen ( § 16 Abs. 1 EStG 1988). Sie sind steuerlich grundsätzlich in jenem Jahr zu berücksichtigen, in dem sie anfallen (Abflussprinzip).

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung BGBI I Nr. 24/2007 bzw. BGBI I Nr. 99/2007 zählen zu den Werbungskosten auch:

*"Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes*

*der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.“*

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

Nach der VwGH-Judikatur ist die steuerliche Berücksichtigung derartiger Aufwendungen insgesamt ausgeschlossen, wenn eine (nahezu) ausschließliche Veranlassung durch die Erwerbssphäre nach Ausschöpfung der im Einzelfall angezeigten Ermittlungsmaßnahmen und der gebotenen Mitwirkung des Steuerpflichtigen nicht feststellbar ist.

Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeiten verwertet werden können.

Zusätzliche Anforderungen werden an die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bildungsmaßnahmen gesetzt, die einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nahe legen. In diesem Fall darf die Veranlassung durch die Einkünfteerzielung nach der Rechtsprechung des VwGH nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit biete in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Für die berufliche Notwendigkeit einer Bildungsmaßnahme spricht demnach etwa, wenn sich der Teilnehmerkreis im Wesentlichen aus Angehörigen der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zusammensetzt, der Arbeitgeber einen Teil der Kurskosten trägt oder er den Arbeitnehmer für die Zeit der Schulungsmaßnahme gegen Weiterbezug des Gehalts dienstfrei stellt.

Zu dieser Gruppe gehören lt. VwGH Bildungsmaßnahmen, die soziale Fähigkeiten vermitteln oder der Persönlichkeitsentwicklung dienen, weil deren Inhalte nicht auf Bedürfnisse eines bestimmten Berufes abgestellt sind und von den Teilnehmern auch aus Motiven besucht werden, die im Bereich der privaten Lebensführung gelegen sind.

Kurse zur Vermittlung von "social skills" bzw. "soft skills", welche in gleicher Weise für den Bereich der Lebensführung wie für eine breite Palette von Erwerbstätigkeiten dienlich sein können, führen daher nur zu Werbungskosten, wenn im Einzelfall eine konkrete berufliche Notwendigkeit feststellbar ist.

Diesem Grundsatz liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit zu Grunde. Es soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugfähig machen kann. Dies wäre unsachlich gegenüber Steuerpflichtigen mit einer beruflichen Tätigkeit, die eine solche

Verbindung zwischen beruflichen und privaten Aufwendungen nicht ermöglicht und die derartige Kosten daher aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen.

Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung gilt nach der VwGH-Rechtsprechung die typisierende Betrachtungsweise. Zudem hat derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend macht, in Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche bzw. betriebliche Sphäre betreffen. Im Falle einer qualitativ oder zeitmäßig völlig untergeordneten Mitveranlassung durch die Lebensführung bzw. die Erwerbstätigkeit richtet sich das steuerliche Schicksal derartiger Aufwendungen nach der unzweifelhaft und eindeutig im Vordergrund stehenden Veranlassung. Wenn hingegen (nicht bloß völlig untergeordnete) betriebliche bzw. berufliche und private Veranlassungsbeiträge eine solche Gemengelage, ein solches Ineinandergreifen bewirken, dass eine Trennung nicht möglich ist, kommt der Abzug der Aufwendungen insgesamt nicht in Betracht.

Gerade Auslandsreisen tragen häufig nicht nur berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung, sondern sind auch privat motiviert. Der VwGH ordnet Auslandsreisen von Steuerpflichtigen, wie etwa Sprach- oder Studienreisen, daher grundsätzlich den Aufwendungen der Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu. Ein beruflicher Charakter solcher Reisen setzt demnach das *kumulative* Vorliegen folgender Umstände voraus:

- Die 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 Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete Verwertung in seinem Beruf 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; jedoch gehört der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand keinesfalls zu den anzuerkennenden Ausgaben

Lassen die angeführten Kriterien eine Trennung in private und berufliche Reisetage zu, ist für die beruflichen Reisetage eine anteilige Berücksichtigung von Reisekosten als Werbungskosten möglich. Gleiches gilt für eindeutig und ausschließlich der Berufssphäre zuzuordnenden Reiseaufwand. Für den Fall einer untrennbaren Gemengelage von

privaten und mit der Einkünfteerzielung zusammenhängenden Umständen, soweit sich die beruflich veranlassten Reiseabschnitte bzw. -aufwendungen also nicht klar und einwandfrei von den privat veranlassten Reiseabschnitten/-aufwendungen trennen lassen, greift das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 (vgl. VwGH 24.11.2016, Ro 2014/13/0045; VwGH 18.12.2013, 2011/13/0119; VwGH 26.4.2012, 2009/15/0088; VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197; VwGH 31.3.2011, 2009/15/0198; VwGH 31.5.2011, 2008/15/0226; VwGH 22.2.2007, 2006/14/0020; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0214; VwGH 19.10.1999, 99/14/0131, je mwN).

**III.** Gegenstand des anhängigen Rechtsmittelverfahrens sind unstrittig im Ausland absolvierte Seminare zur Verbesserung der sozialen Kompetenzen des Bf (so genannte „Soft Skills“-Seminare).

Im Sinne der unter Punkt II dieser Entscheidung dargestellten Rechtslage oblag es dem Bf, die berufliche *Notwendigkeit* dieser Bildungsmaßnahmen darzutun. Die ihm dazu sowohl im abgabenbehördlichen als auch im finanzgerichtlichen Ermittlungsverfahren erteilten Ergänzungsaufträge, wurden allerdings nicht bzw. derart unzureichend erfüllt, dass vom BFG kein Feststellungen über das berufliche Aufgabengebiet des Bf bzw. die daraus resultierenden Anforderungen an seine sozialen Kompetenzen getroffen werden konnten, die auf eine berufliche Notwendigkeit der zu beurteilenden Seminare schließen lassen. Auch aus der äußerst beliebig formulierten Bestätigung seines Dienstgebers war insofern nichts zu gewinnen.

Dazu kommt, dass im durchgeführten Ermittlungsverfahren nicht einmal erwiesen wurde, dass der Bf die strittigen Seminare tatsächlich (zur Gänze selbst) absolvierte. Auch für deren (vollständige) Bezahlung im Jahr 2007 und Kostentragung durch den Bf blieb es trotz ausdrücklicher Anforderung von Nachweisen, bei bloßen Behauptungen.

Schließlich war der Bf im BFG-Verfahren explizit aufgefordert, die Hinweise auf eine private (Mit-)Veranlassung der absolvierten Seminare durch ein entsprechendes Bildungsinteresse seiner damaligen Lebensgefährtin zu entkräften. Dies war aufgrund der im Ausland gelegenen Seminarorte umso mehr geboten, zumal die aktuellen Informationen auf der Homepage des deutschen Seminarveranstalters für eine deutlich unter einer üblichen Normalarbeitszeit liegenden Dauer der tgl. Seminareinheiten sprechen. Auch dieser Aufforderung kam der Bf nicht nach.

Unter den gegebenen Umständen war dem Rechtsmittel des Bf der Erfolg insgesamt zu versagen, ohne dass es einer Auseinandersetzung mit den Rechtsmittelbeilagen bedurfte.

## **Zulässigkeit einer 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.

Eine gesicherte Rechtsprechung besteht bereits bei Vorliegen eines begründeten Erkenntnisses (vgl. OGH 1.8.2012, 4 Ob 119/12x).

Im vorliegenden Rechtsmittelverfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, auf welche die angeführten Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Revision zutreffen, da es sich im Wesentlichen um die Beantwortung von Tatfragen im Wege der Beweiswürdigung handelte und die zugrundeliegenden Rechtsfragen durch die zitierte Rechtsprechung des VwGH ausreichend beantwortet sind.

Graz, am 19. Dezember 2018