



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 6

GZ. RV/0671-G/08

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau DI X in XY, vertreten durch Peter Leopold, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 8010 Graz, Krenngasse 12, vom 22. November 2007 gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 des Finanzamtes Graz-Stadt vom 8. November 2007 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsentscheidung stattgegeben.

Im Übrigen wird sie als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin bezog im berufungsgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Projektmanagerin bei der Firma Name GmbH. Sie ist seit Mai 2004 für technische Projekte zuständig (siehe www.....)

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 (Arbeitnehmerveranlagung) beantragte sie unter der Kennziffer 722 "Fortbildungs- und abzugsfähigen Ausbildungskosten, Umschulung" den Abzug von Werbungskosten in Höhe von € 4.834,92.

Mit Einkommensteuerbescheid 2006 wurden die Werbungskosten in oa Höhe vom Finanzamt Graz-Stadt mit folgender Begründung nicht anerkannt:

Bei den Kursen NLP-Practitioner und Business-Manager handelt es sich weder um eine Fortbildung im bisherigen Beruf noch um eine Ausbildung zu einem Beruf. Mangels

Möglichkeit einer eindeutigen Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Nutzung sind die gesamten Aufwendungen den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung zuzurechnen.

In der fristgerecht eingebrochenen Berufung wurde ausgeführt, dass diese Ausbildungen von ihrem Arbeitgeber verlangt worden sind, aber aus finanziellen Gründen konnten diese Kurse nicht vom Arbeitgeber bezahlt werden. Eine diesbezügliche Bestätigung wurde vorgelegt. Auch die einschlägigen Fachbücher stellen keine allgemein bildenden Werke dar.

In der Berufungsvorentscheidung vom 19. Juni 2008 wurde dem Berufungsbegehren hinsichtlich Fachliteratur und Business-Manager Ausbildung stattgegeben.

Die NLP-Practitioner Ausbildung wurde mit Hinweis, dass die in diesem Kurs vermittelnden Lehrgangsinhalte Themen allgemeiner Art seien und deshalb keine abzugsfähigen Werbungskosten darstellen, abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 14. Juli 2008 wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und Folgendes ausgeführt:

Der Betrag von € 2.309,16 für die NLP-Practitioner Ausbildung wurde nicht anerkannt mit der Begründung, dass diese Ausbildung nicht beruflich notwendig ist bzw. die vermittelten Inhalte allgemeiner Art seien und daher als Werbungskosten nicht abzugsfähig.

Laut Lohnsteuer-Richtlinien Rz 358 ff sind Aus- und Fortbildungsmaßnahmen als Werbungskosten absetzbar, wenn die Ausbildungskosten für die Fortbildung und Ausbildung im Beruf dienen bzw der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung der Tätigkeit.

Das NLP-Practitioner Training ist zwar eine Grundausbildung, aber diese stellt keine Ausbildungsmaßnahme zum grundsätzlichen Erwerb von kaufmännischen oder bürotechnischen Kenntnissen dar oder eine privat veranlasste Ausbildung, sondern ist eine spezifische Grundausbildung, welche Frau DIX für ihre Tätigkeit bei der Name1 GmbH benötigt. Darüber hinaus wären auch Kurse und Ausbildungen, welche eine kaufmännische oder bürotechnische Grundausbildung darstellen, aufgrund Ihrer Verwertbarkeit bei der beruflichen Tätigkeit als Werbungskosten absetzbar (Rz 358).

Die berufliche Notwendigkeit geht auch aus der Ihnen bereits übermittelten Bestätigung der Firma Name1 hervor, in der auch bestätigt wird, dass aus Budgetgründen es nicht möglich war, Frau DIX den Kurs zu bezahlen.

Ich wiederhole daher meinen in der Berufung vom 15. Oktober 2007 gestellten Antrag, den Betrag von € 2.309,16 für den NLP-Practitioner Kurs als Werbungskosten anzuerkennen.

Mit Bericht vom 26. November 2008 legte das Finanzamt Graz-Stadt die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Werbungskosten sind gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) in der für 2006 geltenden Fassung sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs abzielen.

Demgegenüber bestimmt [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#), dass bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden dürfen, 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.

Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden können (VwGH 3.11.2005, [2003/15/0064](#)).

Der Begriff der "verwandten" Tätigkeit ist im Gesetz nicht definiert. Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit artverwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Für eine verwandte Tätigkeit spricht, wenn diese Tätigkeiten (Berufe) üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden oder die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern (Doralt, EStG, § 16 Tz 203/4f, und Hofstätter/Reichel, § 16 Abs. 1 Z. 10, S 2f).

Vom Verwaltungsgerichtshof wurde wiederholt ausgesprochen, dass eine berufsspezifische Fortbildung gegeben sein muss. Wenn die Kurse von Angehörigen der verschiedenen Berufsgruppen besucht wurden, kann daraus abgeleitet werden, dass das in den Kursen vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art und nicht berufsspezifisch ist (vgl. etwa VwGH 17.9.1996, [92/14/0173](#)).

Wie aus der, von der Berufungswerberin am 22. Juli 2011 vorgelegten, Teilnehmerliste zu ersehen ist, absolvierten die NLP-Practitioner Ausbildung von 1. April 2006 bis 23. Juli 2006 neun Personen.

Die Mehrheit der Teilnehmer kam aus verschiedenen Berufsgruppen und wurde vom AMS gestellt und auch bezahlt. Dies wurde auch durch telefonische Rückfragen von den Kursteilnehmern bestätigt. Eine Teilnehmerin, die beim Magistrat Graz beschäftigt ist, gab deziert an, dass die Kursinhalte auf keine Berufsgruppe zugeschnitten gewesen seien und sie die Kursinhalte nur teilweise beruflich verwenden könne, wobei der überwiegende Teil, ihrer Meinung nach, in die Privatsphäre einzuordnen sei.

Zum Besuch von Lehrgängen für neurolinguistisches Programmieren (NLP) wird vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Meinung vertreten, dass im Regelfall sehr allgemeine Kenntnisse vermittelt werden, die auch für den Bereich der privaten Lebensführung von Bedeutung sind. Diese Rechtsprechung ist auch im gegenständlichen Fall anwendbar, handelt es sich doch bei NLP ebenfalls um eine Fortbildung im Bereich der Kommunikation.

Das Berufsbild der Berufungswerberin wurde vom Geschäftsführer ihrer Firma wie folgt dargestellt:

Die Name GmbH ist für die internationale Verbreitung von ÖKOPROFIT (ECOPROFIT) zuständig, entwickelt für ausländische Kommunen Abfallwirtschaftskonzepte und ist in einer Reihe von internationalen Projekten in den Bereichen Umwelt, Qualitätssicherung, Arbeitsplatzsicherheit und Netzwerkaufbau im In- und Ausland tätig.

Zu den Aufgaben von Frau DIX zählen u.a.:

- Projektmanagement in internationalen und nationalen Projekten*
- Strukturelle und inhaltliche Weiter-Entwicklung von umweltrelevanten Produkten und Prozessen*

z.B.: ÖKOPROFIT, Umweltmanagementsysteme, Werkzeuge für betrieblichen Umweltschutz etc.

- Frau DIX war/ist für die Abwicklung folgender Projekte verantwortlich:

- o ECOPROFIT Korea*
- o Abfallwirtschaftskonzept für Stadt Maribor*
- o CO2 NeutrAlp mit Holding Graz*
- o ECOPROFIT international im Rahmen von Interreg IIIC*
- o ECOPROFIT Academy (Trainer- und Beraterausbildung)*

In ihrer Funktion berichtet Frau DIX an die Geschäftsführung.

Als Projektleiterin führt Frau DIX Teams von unterschiedlicher Größe und Zusammensetzung, was vor allem durch die unterschiedlichen Fachbereiche bedingt ist, in denen sie arbeitet. Dadurch besteht die unbedingte Notwendigkeit einer guten, überzeugenden und klar verständlichen Kommunikationsweise mit Mitarbeitern und Partnern. Durch ihr kooperatives Führungsverhalten motiviert Frau DIX die Teammitglieder stets zu sehr guten Leistungen. Sie hat alle Teammitglieder vollständig zu informieren und hält sie so in allen Projektangelegenheiten ständig auf dem aktuellsten Stand.

Im Laufe ihrer Tätigkeit hat sich Frau DIX außerordentlich umfangreiche Kenntnisse im internationalen Projektmanagement, dem betrieblichen Umweltschutz, sowie im didaktischen Bereich erworben, die sie auch sehr erfolgreich anzuwenden weiß. Sie zeigt sehr großes Interesse an betrieblichen sowie externen fachspezifischen Weiterbildungsangeboten im Fremdsprachen- und Wirtschaftsbereich sowie im Feld der sozialen Kompetenz und "soft skills".

Wenn Aufwendungen an den Bereich der privaten Lebensführung angrenzen und es im Einzelfall denkmöglich ist, dass sie durch die Lebensführung veranlasst sind, muss die Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Veranlassung durch die Notwendigkeit erfolgen (VwGH 28.5.2008, [2006/15/0237](#), betreffend einen NLP-Practitioner" Kurs).

Übernimmt der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar oder werden beispielsweise Seminare für Lehrer vom pädagogischen Institut (mit homogenem Teilnahmekreis) veranstaltet, ist dies ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit (Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke MSA EStG, § 16 Anm 140). Im vorliegenden Fall wurden weder vom Arbeitgeber Kosten übernommen, noch lag ein homogener Teilnahmekreis vor.

Festzuhalten ist auch, dass die Berufungswerberin den von ihr besuchten NLP-Practitioner-Lehrgang nicht als Ausbildungs- oder Umschulungsmaßnahme im Sinn der oben genannten Norm, sondern als Fortbildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der von ihr ausgeübten Tätigkeit als Projektmanagerin sieht.

Laut Berufungsausführungen beabsichtigte die Berufungswerberin durch den Besuch dieses Lehrganges ihre bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten im bereits ausgeübten Beruf zu verbessern. Den Berufungsausführungen ist nicht zu entnehmen, dass der Lehrgang die Grundlage für eine weitere Berufsausbildung sein könnte, noch dass damit die Ausübung eines anderen Berufes beabsichtigt wäre.

Weiters wurde ausgeführt, dass der Kurs vom Arbeitgeber verlangt wurde und rein

beruflichen Zwecken diene. Dies wurde auch in einer Bestätigung des Arbeitgebers vom 19.11.2007 angeführt und gleichzeitig darauf verwiesen, dass der Kurs aus budgetären Gründen nicht vom Arbeitgeber bezahlt werden konnte. Eine diesbezügliche Bilanz zum 31.12.2005 wurde vorgelegt.

Am 17. August 2001 wurde der Geschäftsführer ihrer Firma zusätzlich aufgefordert, die schriftliche Anordnung zur Absolvierung des NLP-Kurses, die Auflistung der Kursinhalte die für die Tätigkeit der Berufungswerberin erforderlich sind und die Zahlungsunfähigkeit der Firma im Jahr 2006 darzustellen.

Vom Geschäftsführer Mag. H erfolgte bis 10. Oktober 2011 keine diesbezügliche Antwort.

Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist entsprechend dem Aufteilungsverbot der gesamte Betrag der Aufwendungen nicht abzugsfähig, da im Interesse der Steuergerechtigkeit es vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht und somit derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl VwGH vom 9. 7. 1997, [93/13/0296](#) oder VwGH vom 29.9.2004, [2000/13/0156](#)).

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage zu prüfen ist, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Werbungskosten anerkennen, 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 Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen (VwGH vom 27.6.2000, ZI 2000/14/0096).

Nach Lehre und Rechtsprechung zählen Aufwendungen für die berufliche Fortbildung zu den Werbungskosten. Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden.

Unbestritten, da auch seitens des Veranstalters der Berufungswerberin so angeboten, im Internet in vielfacher Weise bei diversen anderen Veranstaltern nachlesbar, werden bei NLP Seminaren um die Persönlichkeit eines Menschen bildende Maßnahmen (Hilfestellungen in beanspruchenden Situationen und Lebensbereichen) vermittelt, die universell in allen Lebensbereichen einsetzbar und somit auch geeignet sind, im anspruchsvollen Beruf der Berufungswerberin Ausgleiche und Ergänzungen zu schaffen. Kurse wie von der Berufungswerberin besucht, werden von Angehörigen verschiedenster Berufsgruppen (siehe auch Homepage des Veranstalters der Berufungswerberin) wie auch von nicht Berufstätigen belegt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. 29.1.2004, ZI 2000/15/0009, 27.6.2000, ZI 2000/14/0096) handelt es sich bei NLP-Seminaren unter Berücksichtigung des § 20 EStG um keine steuerlich abzugsfähige Fortbildung.

Der streitgegenständliche Fall deckt sich insofern mit der gängigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als das Seminarprogramm lt. Aktenlage keine berufsspezifischen Inhalte erkennen lässt. Der Umstand, dass die Kurse diversen Berufsgruppen angeboten werden, lässt eine Wissensvermittlung von sehr allgemeiner Art vermuten und ist damit nicht auf die spezifisch berufliche Tätigkeit der Berufungswerberin abgestellt.

So ist dazu im Seminarprogramm Folgendes angeführt:

Entdecken Sie, wie Sie berufliche und persönliche Potenziale entwickeln können. Machen Sie Kommunikation zu einer Kernkompetenz Ihres Geschäftserfolges. Erlernen Sie die Grundlagen des NLP und die gezielte Anwendung im Wirtschaftsalltag.

Voraussetzungen:

Bereitschaft zur Wahrnehmung und Wahrgebung persönlicher Potentiale für das "Miteinander" im privaten und beruflichen Alltag.

Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist dem "Aufteilungsverbot" entsprechend der gesamte Betrag der Aufwendungen nicht abzugsfähig.

Über die Berufung war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Graz, am 11. Oktober 2011