



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M, 1190, vom 12. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 15. April 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die Einkommensteuer des Jahres 2009 wird gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist in der Bank als Spezialistin für Rechnungslegung tätig. In ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für das Jahr 2009 beantragte sie unter anderem Weiterbildungsaufwendungen im Zusammenhang mit einer NLP (Neuro-Linguistik-Programming)-Ausbildung in Höhe von € 2.619,00 bei ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit zu berücksichtigen.

Das Finanzamt berücksichtigte diese Aufwendungen nicht als Werbungskosten mit folgender Begründung:

"Die Lehrinhalte der NLP-Ausbildung sind nicht nur für Ihre Berufsgruppe konzipiert; sondern vermitteln auch persönlichkeitsbildende Elemente und Möglichkeiten des erfolgreichen zwischenmenschlichen Kommunizierens. Diese Kenntnisse und Fähigkeiten finden in zahlreichen Berufen (daher keine berufsspezifische Fortbildung) Anwendung und kommen ebenso dem Privatleben zu Gute. Nach ständiger Rechtsprechung die NLP-Kosten daher dem

§ 20 EStG (Nichtabzugsfähigkeit von Kosten, selbst wenn sie dem Beruf förderlich sind) zuzurechnen.

Die Kosten Behinderung (72,00) sind durch den pauschalen Freibetrag für Behinderung und Diäterfordernis abgegolten. Grundsätzlich mangelt es auch an der Voraussetzung "außergewöhnlich" (§ 34 EStG)."

Dagegen brachte die steuerliche Vertretung der Bw. eine Berufung mit folgender Begründung ein:

"Wie die Dokumentation des Mitarbeitergespräches (siehe Anhang) zwischen unserer Mandantin und ihrem Vorgesetzten bescheinigt, strebt diese eine Position in der Projektleitung und weitere Führungsaufgaben an. Um diesen neuen Herausforderungen gerecht werden zu können, besuchte unsere Mandantin im Rahmen ihrer beruflichen Fortbildung eine NLP (neurolinguistisches Programmieren)-Ausbildung. Die Kosten dafür sind als vorgezogene Werbungskosten anzusehen, da es unserer Mandantin seitens der BankX nahegelegt wurde, die Ausbildung zu absolvieren, um sich von der Konkurrenz um diese vakante Position abzusetzen und somit ihre Chancen für den Aufstieg wesentlich verbessern zu können. Dies wurde der Mandantin im Mitarbeitergespräch Protokoll der BankX in Aussicht gestellt. Hätte die Mandantin diese Entscheidung privat getroffen, wäre es nicht zu diesem Kursbesuch gekommen. Da es keine bankenspezifische NLP-Schulung gab, musste die Mandantin den Standardkurs wählen.

Die Schulung hilft unserer Mandantin künftig im Führen, motivieren und ausbilden von Mitarbeitern. Die Lehrinhalte der NLP-Schulung, Ziele für sich und andere klar zu definieren und zu formulieren, Kontakte sowohl zu knüpfen als auch zu pflegen, vertrauensbildende Maßnahmen zu setzen und Lösungen für zwischenmenschliche Probleme und Konflikte zu finden, sind in einer Führungsposition unverzichtbar.

Bei der Führung eines Teams ist ein fundiertes Wissen über Motivation, Teambildung und Gruppendynamik von großem Vorteil. Auch sicheres Auftreten und gekonntes Abhalten von Präsentationen vor Mitarbeitern und Kunden sind wichtig für den weiteren beruflichen Werdegang unserer Mandantin.

In persönlichen Gesprächen mit Mitarbeitern hilft die Kenntnis des NLP gezielt auf das Lern- und Reaktionsverhalten seiner Mitarbeiter einzugehen.

Die NLP-Ausbildung vermittelt auch eine wissenschaftlich fundierte Methode im Coaching der Mitarbeiter. Man legt mit den Mitarbeitern gemeinsam Ziele fest und unterstützt sie dabei, diese zu erreichen. Je erfolgreicher die Mitarbeiter und somit das gesamte Team, desto erfolgreicher ist unsere Mandantin als Projektleiterin.

Nach unserem Erachten sind die angeführten Ausbildungskosten daher als vorweggenommene Werbungskosten anzusehen."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Mai 2010 wies das Finanzamt die Berufung mit folgender Begründung ab:

"Kurse für die Verbesserung kommunikativer Fähigkeiten können nicht als Berufsbildung betrachtet und Aufwendungen in diesem Zusammenhang somit nicht als Werbungskosten abgesetzt werden. Auch wenn Kurse betreffend "Neuro Linguistik Programming", deren Sinn in der Förderung der Kommunikationsmöglichkeiten besteht, geeignet sind, die beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten zu verbessern, stellen sie keine berufsspezifische Fortbildung dar. Für diese Beurteilung spricht zunächst der Umstand, dass die Kurse von Angehörigen der verschiedensten Berufsgruppen besucht werden, woraus abgeleitet werden kann, dass das in den Kursen vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art ist. Kommunikative Fähigkeiten sind in einer Vielzahl von Berufen auch außerhalb von beruflichen Tätigkeiten, nämlich im Zusammenleben der Menschen ganz allgemein, von Bedeutung.

Dieser weite Bereich der Bedeutung kommunikativer Fähigkeiten lässt jedoch eine einwandfreie Erkennbarkeit der berufsspezifischen Bedingtheit der Aufwendungen nicht zu. Auch von einer so untergeordneten, einen gemischten Aufwand ausschließenden Bedeutung der privaten Veranlassung kann daher nicht gesprochen werden.

Ihre Kosten betreffend "Neuro Linguistik Programming" konnten daher steuerlich nicht berücksichtigt werden.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden."

Dagegen brachte die Bw. am 18. Juni 2010 einen Vorlageantrag ein, den sie wie folgt begründete:

"Wie die Dokumentation des Mitarbeitergespräches (siehe Anhang) zwischen mir und meinem Vorgesetzten bescheinigt, strebe ich eine Position in der Projektleitung und weitere Führungsaufgaben an. Um diesen neuen Herausforderungen gerecht werden zu können, besuchte ich bei .T. GmbH ein Seminar "NLP Practitioner" (Kursbeschreibung siehe Beilage), da mir von Seiten des Unternehmens aus Gründen der Kosteneinsparungen (Finanzkrise 2009) keine Fortbildungen zugesagt werden konnte. Mein Vorgesetzter legte mir jedoch nahe, eine derartige Fortbildung zu absolvieren, um mich von der Konkurrenz um diese vakante Position abzusetzen und damit meine Chance für den Aufstieg wesentlich verbessern zu können. Hätte ich diese Entscheidung privat getroffen, hätte ich mich gegen einen Kursbesuch entschieden. Die Fortbildung bei T. GmbH habe ich im Mai 2010 abgeschlossen.

Ein weiterer Beweggrund, dieses Seminar zu besuchen, ist die Tatsache, dass ich in meiner Eigenschaft als IFRS Spezialistin Schulungen und Vorträge für Mitarbeiter von Tochtergesellschaften der Bank halten muss und dass hier die NLP-Techniken (insb. die

Aufmerksamkeit des Publikums auf sich ziehen, die Aufmerksamkeit halten können, die Arbeit mit Metaphern, usw.) sehr von Nutzen sind.

Des Weiteren bin ich in unserer Abteilung Mitarbeitervertrauensperson, d.h., ich bin Ansprechpartnerin für meine Kollegen, wenn sie mit anderen Kollegen oder mit Führungskräften Probleme haben. In dieser Funktion ist ein rasches Verständnis des Problems des Kollegen vonnöten, hierbei helfen NLP-Techniken wie das Pacen des Kollegen, das Erkennen des bevorzugten Kommunikationsmediums, usw.

Ich habe mich für T. GmbH als Seminarveranstalter entschieden, da auf der Institutshomepage namhafte Sportler/Moderatoren/Wirtschaftstreibende Werbung für die Ausbildung gemacht haben und da ich kein Institut gefunden habe, das "NLP für Bankmitarbeiter" anbietet. Das Seminar von T. GmbH umfasst alle kommunikationsrelevanten Aspekte des NLP, wie die Feststellung, welches Sinnesorgan der Gesprächspartner bei der Kommunikation bevorzugt, die Methode des Pacing, d.h., des Spiegelns des Gesprächspartners, um sein Vertrauen zu gewinnen usw. Des Weiteren wird bei T. GmbH das Konzept des Dramadriehcks, der Dramaumkehr und das T. -Modell zur Friedensstiftung unterrichtet, was mir in meiner Tätigkeit als Abteilungsvertrauensperson sehr hilft, Streitereien unter Kollegen zu schlichten und was mir in der Zukunft - wenn ich die vakante Stelle als Führungskraft besetzen kann - ebenfalls helfen wird, Streitereien als Führungskraft zu schlichten. Zusätzlich ist bei der Führung eines Teams ein fundiertes Wissen über Motivation, Teambildung und Gruppendynamik von großem Vorteil. In persönlichen Gesprächen mit Mitarbeitern hilft die Kenntnis des NLP gezielt auf das Lern- und Reaktionsverhalten der Mitarbeiter einzugehen. Die NLP-Ausbildung vermittelt auch eine wissenschaftlich fundierte Methode im Coaching der Mitarbeiter. Man legt mit den Mitarbeitern gemeinsam Ziele fest und unterstützt sie dabei, diese zu erreichen. Je erfolgreicher die Mitarbeiter und somit das gesamte Team, desto erfolgreicher bin ich als Projektleiterin bzw. als Führungskraft.

Weiters werden Kurse für Neurolinguistische Programmierung von Institutionen wie dem WAFF und dem AMS gefördert, was wiederum für eine berufliche Notwendigkeit dieser Weiterbildungsmaßnahme spricht. Für den Fall, dass mein Unternehmen die Kurskosten getragen hätte, hätte es ebenfalls einen Bildungsfreibetrag bzw. eine Bildungsprämie für diese Weiterbildung in Anspruch nehmen können, was ebenfalls ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit darstellt.

Antrag:

Ich beantrage hiermit, die in der ersten Instanz als "nicht berufsspezifisch bedingt" erkannten Kosten der Ausbildung in Höhe von EUR 2.619,00 als vorgezogene Werbungskosten im Sinne des EStG anzuerkennen.

Für den Fall, dass meiner Berufung vollinhaltlich stattgegeben wird, bin ich mit der Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung einverstanden.

Sollte die 2. Instanz wider Erwarten nicht positiv ausgehen, beantrage ich eine mündliche Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat gem. 284 BAO."

Aus der beigelegten Unterlage über das Mitarbeitergespräch geht u.a. hervor, dass die Bw. hinsichtlich Kundenorientierung, Einstellung zu Arbeit und Unternehmen, Soziale Kompetenz und Fachkompetenz voll den gestellten Anforderungen entspricht und hinsichtlich Umsetzungsverhalten die gestellten Anforderungen deutlich übertrifft. Hinsichtlich Projektleitung und Führungsaufgaben besteht Interesse durch die Bw. und Potenzial des Mitarbeiters (durch Führungskraft bestätigt).

Am 5. Dezember 2012 zog die Bw. ihren Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück und teilte mit, dass sie ab Februar 2013 für ein Ausbildungsinstitut, das unter anderem Ausbildungen zum Lebens- und Sozialberater anbietet, selbständig tätig sein werde. Sie werde dort im Ausbildungslehrgang zum Lebens- und Sozialberater den Block "Betriebswirtschaftslehre" unterrichten. Deshalb hebe sie in ihrer Ergänzung zum Vorlageantrag im Jänner 2012 geschrieben, dass sie plane, ab 2013 als selbständige Trainerin im Bereich Lebens- und Sozialberatung tätig zu werden. Dieses Institut beschäftige nur Vortragende, die eine Trainerausbildung absolviert haben; ohne ihre 2009 begonnene und 2011 abgeschlossene Ausbildung könne sie dort nicht unterrichten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 180/2004 (erstmalig anzuwenden bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2003) sind 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, Werbungskosten. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührevorschrift zu berücksichtigen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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, nicht abgezogen werden.

Nicht abzugsfähig sind somit Bildungsmaßnahmen, die der privaten Lebensführung dienen (z.B. Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik etc.)

Dienen die Bildungsmaßnahmen sowohl beruflichen als auch privaten Bedürfnissen, so reicht ein Nutzen für die Berufstätigkeit für die Abzugsfähigkeit alleine noch nicht aus (vgl. u.a. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.5.2008, 2006/15/0237, zur NLP Ausbildung, siehe *Doralt*, EStG, § 16, Tz 203/5).

Der Besuch eines NLP-Kurses dient in erheblicher Weise auch der privaten Lebensführung und ist deshalb nicht abzugsfähig (vgl. *Doralt*, EStG, § 16 Tz 203/7 und die dort angeführte Rechtsprechung). So hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis Zl. 2006/15/0237 vom 28.5.2008 betreffend den Besuch eines "NLP Practitioner" Kurses durch einen Sparkassenangestellten folgendes ausgeführt:

"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)."

Die Abzugsfähigkeit der Ausgaben für NLP-Seminare (Neurolinguistische Programmierung) ist aufgrund der allgemeinen Inhalte im Bereich der Kommunikation und mangels Zuschnittes auf bestimmte Berufsgruppen regelmäßig ausgeschlossen. Bei NLP liegen typischerweise auch keine Ausbildungskosten vor, selbst wenn der Besuch des NLP-Kurses zur Bedingung der Ausnahme des Arbeitsverhältnisses gemacht wurde (UFS 5.3.2007, RV/0734-L/06) oder bei bestehendem Dienstverhältnis Dienstfreistellung gewährt wird (UFS 19.9.2003, RV/1842-L/02). Das aufteilungs- und Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a greift nach Verwaltungspraxis und Rechtsprechung auch für die Ausbildung zum NLP-Practitioner oder NLP-Master Practitioner (vgl. *Doralt*, EStG, § 20 Tz 163, Stichwort Neurolinguistische Programmierung, mit weiteren Nachweisen).

Im Hinblick auf diese Rechtsprechung ist eine Absetzbarkeit der geltend gemachten Kosten als Fortbildungskosten beim Beruf der Bw. als Bankangestellte im Rechnungswesen nicht möglich.

Allenfalls käme eine Absetzbarkeit als Umschulungskosten in Betracht, wenn die Bw. in Zukunft tatsächlich nebenberuflich Einkünfte als selbständige Beraterin erzielt.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung einer vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Gemäß § 200 Abs. 2 BAO ist, wenn die Ungewissheit (Abs. 1) beseitigt ist, die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

Die Bw. vertritt die Rechtsmeinung, jene im Streitjahr getätigten Aufwendungen für den absolvierten Lehrgang "T. International, NLP Practitioner 07/2009" und für den NLP Impulstag 16.5.2009 und den Vortrag S. 16.10. 2009 in Gesamthöhe von € 2.619,00 seien als Teil einer Umschulungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zur selbständigen Trainerin im Bereich Lebens- und Sozialberatung als Werbungskosten abzugsfähig.

Als Umschulungsmaßnahmen gelten Maßnahmen, die derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist. Somit sind Ausbildungsaufwendungen für einzelne Kurse oder Kursmodule, die einen Berufsumstieg nicht sicherstellen, nicht als "Umschulung" abzugsfähig. Überdies ist erforderlich, dass der Steuerpflichtige zumindest eine Berufstätigkeit ausgeübt hat (siehe dazu Doralt, EStG-Kommentar, Tz 203/4/2 zu § 16 sowie Tz 329/1 zu § 4).

Dass die von der Bw. Streitjahren absolvierten Kursmodule für die Tätigkeit der Bw. als selbständige Trainerin nützlich sein können, stellt der Unabhängige Finanzsenat nicht in Frage. Auch wird der Umstand, dass die Bw. mit den gegenständlichen Ausbildungen keinen Berufswechsel, sondern lediglich die Schaffung eines zweiten beruflichen Standbeines sowie die Erzielung eines Zusatzeinkommens anstrebt, nicht als schädlich für die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten angesehen.

Nach dem Gesetzeszweck sind auch Aufwendungen abzugsfähig, die lediglich auf eine andersgeartete Nebentätigkeit abzielen, sofern diese zumindest zu einem wesentlichen Teil zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes beizutragen vermag (vgl. *Doralt*, EStG-Kommentar, Tz 203/4/2 zu § 16)

Da es sich bei "Umschulungsmaßnahmen" im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 um Aufwendungen im Zusammenhang mit einem bisher noch nicht ausgeübten Beruf, also um vorweggenommene Werbungskosten handelt, ist jedoch die bloße Möglichkeit einer neuen Berufsausübung nicht ausreichend. Ziel der "Umschulungsmaßnahmen" muss vielmehr die tatsächliche Ausübung eines neuen Berufes sein. Es müssen daher Umstände vorliegen, die

objektiv auf die ernsthafte und konkrete Absicht zur Einkünfteerzielung schließen lassen (UFS 01.06.2006, RV/0349-I/05).

Die Bw. bringt diesbezüglich vor, sie werde ab Februar 2013 nebenberuflich als selbständige Trainerin für ein Ausbildungsinstitut, das unter anderem Ausbildungen zum Lebens- und Sozialberater anbietet, tätig werden. Sie werde dort im Ausbildungslehrgang zum Lebens- und Sozialberater den Block "Betriebswirtschaftslehre" unterrichten.

Auf des bisher gegebenen Sachverhalts (Vereinbarkeit mit der hochqualifizierten Berufstätigkeit der Bw., Anstreben einer Führungsposition durch die Bw.) erscheint es dem unabhängigen Finanzsenat als ungewiss, ob die Bw. zukünftig auf der Grundlage ihrer Ausbildungen dauerhaft eine Nebentätigkeit ausüben wird, die eine Einkunftsquelle darstellt. Insofern ist die Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Umschulungsmaßnahmen dem Grunde nach nicht gegeben. Allerdings ist dieser Sachverhalt aus derzeitiger Sicht insofern noch mit Unsicherheiten behaftet, als die Bw. zum gegenwärtigen Zeitpunkt ihre Ausbildungen noch nicht beendet hat und die tatsächliche Berufsausübung als selbständige Trainerin derzeit noch nicht begonnen wurde. Eine endgültige Beurteilung des Werbungskostencharakters der "Umschulungsmaßnahmen" ist deshalb gegenwärtig noch nicht möglich, weshalb die Festsetzung der Abgaben zunächst gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erfolgt. Nach Abschluss der Ausbildung(en) und nach Verstreichen einer angemessenen Frist zur Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft der neuen Nebenbeschäftigung der Bw. kann sodann der Sachverhalt durch das Finanzamt einer endgültigen Beurteilung unterzogen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Jänner 2013