

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Mag. B.Z., F., S. 11, vom 31. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 11. Juli 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise 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 Bw. ist bei der D.S.B.AG im Bereich „Personalentwicklung“ tätig. In ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 beantragte sie unter anderem die Berücksichtigung von Aufwendungen im Zusammenhang mit der Absolvierung eines "NLP-Seminars" (Neuro-Linguistik-Programming), und zwar Fahrtkosten, Nächtigungskosten und Tagesgelder in Höhe von insgesamt 2.570,84 € als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit. Nicht geltend gemacht wurden die Seminarkosten, da diese von der Arbeitgeberin der Bw. getragen wurden.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 11. Juli 2005 lehnte das Finanzamt Feldkirch den beantragten Abzug der durch das gegenständliche Seminar bedingten Aufwendungen mit der folgenden Begründung ab:

Die in diesem Seminar erworbenen Fähigkeiten zur erfolgreichen Kommunikation und des richtigen Erkennens der Erwartungen und eigenen Fähigkeiten der Mitmenschen seien nicht nur im konkreten Beruf verwertbar, sondern zugleich auch im Zusammenleben der Menschen ganz allgemein von Bedeutung. Bei einem solchen „Mischaufwand“ sei die Werbungskosteneigenschaft zu verneinen.

Mit Schreiben vom 31. Juli 2005 (eingebracht am 8. August 2005) wurde gegen diesen Bescheid fristgerecht Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, die Bw, der die Aus- und Weiterbildung aller Mitarbeiter ihres Arbeitgebers, obliege, habe das Seminar auf Wunsch ihres Arbeitgebers besucht und sich dabei für ihre Tätigkeit einige sehr nützliche und wertvolle Instrumente für die Kommunikation aneignen können. Das dabei erworbene Wissen werde nach dem „Schneeballprinzip“ weitergegeben. Einerseits würden die Führungskräfte der D.S.B.AG von einer professionellen Unterstützung und der Weitergabe des erworbenen Wissens profitieren, andererseits aber auch die Mitarbeiter direkt in Form von Coachings und Trainings. Da ein Grossteil der Mitarbeiter der D.S.B.AG im Verkauf tätig sei, seien die „NLP-Skills“ von großem Vorteil. Für die Bw. sei zwar einsichtig, dass jedes in einem Seminar erworbene Wissen auch privat von Nutzen sein könne und den „Marktwert“ erhöhe. Mit dieser Begründung könne jedoch praktisch keiner Weiterbildung Werbungskosteneigenschaft zugebilligt werden. Dies könne nicht im Sinne des Gesetzgebers sein.

Der Berufung beigelegt wurde ein Schreiben der Arbeitgeberin der Bw., in der dieser ihre Angaben bestätigte und zudem exemplarisch folgende Einsatzgebiete für das von der Bw. im "NLP-Seminar" erworbene Wissen im Business bzw. ganz konkret in der D.S. nannte (wobei diese Beispiele lediglich einen kleinen Auszug der mannigfaltigen Möglichkeiten „NLP“ zu utilisieren dargestellen sollen):

- Unterstützung der Führungskräfte: Es würden Instrumente und Techniken zur Verfügung gestellt, die den Führungskräften helfen sollen, noch effizienter zu werden. Hier biete sich „NLP“ an – Führungstechniken, Gesprächsführung, Vertrauen schaffen, etc. seien hier exemplarisch anzuführen.
- Konfliktmanagement: Umgang mit und Unterstützung in schwierigen Situationen.
- Coaching: Die Bw. habe sich mit der Ausbildung ein Basiswissen für Coaching erworben und werde den Mitarbeitern der D.S. als Coach zur Verfügung stehen.
- Training: Ganz aktuell sei in der D.S. ein Ausbildungssystem für neue Mitarbeiter entwickelt worden. Unter anderem würden den Mitarbeitern auch „NLP-Skills“ vermittelt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. September 2005 (zugestellt am 9. September 2005) wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 abgewiesen. In der gesondert übermittelten Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, es werde keineswegs in Abrede gestellt, dass die im gegenständlichen Seminar erworbenen Kenntnisse der Bw. bei der Ausübung ihrer Tätigkeit (Personalentwicklung im Finanzwesen) förderlich seien. Nach der zu § 16 EStG 1988 ergangenen Rechtsprechung sei eine steuerwirksame Berücksichtigung von Aufwendungen als Werbungskosten jedoch nur möglich, wenn sich derartige Aufwendungen eindeutig von der privaten Lebensführung trennen ließen. Die Erwerbung von Kenntnissen, die ganz allgemein ausgerichtet der Persönlichkeitsentwicklung dienten, hätten zwangsläufig auch privaten Charakter und ließen sich daher nicht losgelöst von der privaten Lebensführung betrachten. Zudem sei gemäß § 16 EStG 1988 jeweils auch maßgeblich, ob ein solches Seminar von einer größeren Personengruppe aus den verschiedensten, auch im privaten Interesse gelagerten Gründen besucht werden könne oder ob der Lehrstoff nur einer spezifischen Berufsgruppe zugänglich gemacht werde. Lediglich im zweiten Fall könnten solche Aufwendungen den Werbungskosten zugeordnet werden. Da somit das absolvierte „NLP“-Seminar in keinem direkten Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf stünde, wäre die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Mit Schriftsatz vom 6. Oktober 2005 (eingebracht am 7. Oktober 2005) beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat. Zur Begründung wurde auf den Berufungsschriftsatz verwiesen.

#### ***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 Werbungskosten auch die 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 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.*

Gegenständlich ist strittig, ob die im Zusammenhang mit der Absolvierung eines "NLP"-Seminars stehenden Aufwendungen (Fahrtkosten, Nächtigungskosten, Tagesgelder) Maßnahmen zur Berufsfortbildung darstellen oder ob sie dem steuerlich nicht begünstigten Bereich der Lebensführung zuzuordnen sind. Ein Vorbringen, diese Aufwendungen hätten auch Ausbildungscharakter bzw. stellten Umschulungsmaßnahmen dar, wurde nicht erstattet und ist auch aus den Akten nicht ersichtlich.

Nach Rechtsprechung (z.B. VwGH 28.10.2004, 2001/15/0050; VwGH 28.9.2004, 2001/14/0020) und Literatur (z.B. Doralt, EStG-Kommentar, Tz 203/1ff zu § 16) handelt es sich um Fortbildung, 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.

Bildungsmaßnahmen können sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, und dennoch auch außerberuflich von Interesse sein. Bei solchen Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, genügt nicht der Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung der beruflichen Nützlichkeit der Aufwendungen. Sie sind vielmehr nur dann als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben zu berücksichtigen, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dem liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde, 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. Ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit ist beispielsweise, wenn der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trägt oder Seminare für einen homogenem Teilnehmerkreis veranstaltet werden. Dienstfreistellungen für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme reichen für sich allein für die Abzugsfähigkeit der Aus- und Fortbildungskosten nicht aus (VwGH 22.9.2000, 98/15/0111).

Die Bw. hat in ihrer Berufung zwar die beruflichen Einsatzgebiete der von ihr im "NLP"-Seminar erlernten Kommunikationstechniken näher erläutert, jedoch keine Angaben über den

Teilnehmerkreis des Seminars erstattet bzw. dargelegt, ob der dabei vermittelte Lehrstoff nur einer spezifischen Berufsgruppe zugänglich gemacht wurde. Sie ist auch den diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung vom 5. September 2005 nicht entgegen getreten. Ebenso wurden die Feststellungen des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid – "die im Seminar erworbenen Fähigkeiten zur erfolgreichen Kommunikation und des richtigen Erkennens der Erwartungen und eigenen Fähigkeiten der Mitmenschen seien nicht nur im konkreten Beruf verwertbar, sondern zugleich auch im Zusammenleben der Menschen ganz allgemein von Bedeutung" – nicht in Frage gestellt. Lediglich die aus dieser Sachverhaltsfeststellung abgeleitete Rechtsfolge – "bei einem solchen „Mischaufwand“ sei die Werbungskosteneigenschaft zu verneinen" – wurde insofern in Zweifel gezogen, als nach Meinung der Bw. mit dieser Begründung praktisch keiner Weiterbildung Werbungskosteneigenschaft zugebilligt werden könne, was nicht im Sinne des Gesetzgebers sein könne.

In diesem Zusammenhang wird darauf verwiesen, dass sowohl dem angefochtenen Bescheid als auch der Berufungsvorentscheidung die Bedeutung eines Vorhaltes zukommt. Hat das Finanzamt in der Begründung des Bescheides bzw. der Berufungsvorentscheidung das Ergebnis der behördlichen Ermittlungen dargelegt, dann ist es Sache der Partei, sich in der Berufung bzw. im Vorlageantrag mit dem Ergebnis der Ermittlungen auseinanderzusetzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (vgl. VwGH 10.3.1994, 92/15/0164, ÖStZB 1994, 600).

Insbesondere weil die Bw. kein die Feststellungen des Finanzamtes widerlegendes Vorbringen erstattet hat, folgt der unabhängige Finanzsenat den Feststellungen des Finanzamtes, dass die im "NLP"-Seminar erlernten Kommunikationstechniken zwar von der Bw. beruflich verwertet werden können, zugleich aber auch außerberuflich von Interesse sind. Nach dem Rechtsverständnis des unabhängigen Finanzsenates kann daher nicht von einer ausschließlichen bzw. nahezu ausschließlichen beruflichen Bedingtheit der diesbezüglichen Aufwendungen ausgegangen werden, weshalb diese auf ihre berufliche Notwendigkeit hin zu prüfen sind.

Die Arbeitgeberin der Bw. hat bestätigt, dass der Besuch des gegenständlichen Seminars auf ihren Wunsch erfolgte. Zudem wurden die Seminarkosten zur Gänze von der Arbeitgeberin der Bw. getragen. Damit hat die Arbeitgeberin der Bw. nachweislich ihr Interesse an der Bildungsmaßnahme bekundet. Trotzdem davon auszugehen ist, dass es sich bei dem Teilnehmerkreis des Seminars nicht nur um Personen handelt, die der Berufsgruppe der Bw. zuzurechnen sind – der diesbezüglichen Feststellung des Finanzamtes ist die Bw. nicht entgegengetreten - vertritt der unabhängige Finanzsenat die Rechtsmeinung, dass die Bw.

bezüglich der mit dem Seminar in Zusammenhang stehenden Aufwendungen den Beweis der beruflichen Notwendigkeit erbracht hat.

Die von der Bw. im Zusammenhang mit dem "NLP"-Seminar geltend gemachten Aufwendungen - Fahrtkosten, Nächtigungskosten und Tagesgelder in Höhe von insgesamt 2.570,84 € - gliedern sich folgendermaßen:

- Fahrtkosten

Das "NLP"-Seminar umfasste fünf Teilseminare (13.02.04 – 20.02.04; 03.04.04 – 10.04.04; 09.06.04 – 13.06.04; 19.11.04 – 22.11.04; 29.11.04 – 31.11.04). Kursort war M. Nach den Angaben der Bw., die seitens des unabhängigen Finanzsenates mittels Routenplaner (siehe dazu die homepage "www.viamichelin.com") überprüft und für richtig befunden wurden, beträgt die kürzeste Wegstrecke zwischen der Wohnung der Bw. und dem Kursort in M 357 km. Somit sind Kilometergelder in Höhe von 1.270,92 € ( $0,356 \times 357 \times 10 = 1.270,92$ ) als Werbungskosten zu berücksichtigen.

- Nächtigungskosten

Kosten für Nächtigungen, die im Rahmen von Fortbildungsveranstaltungen anfallen, sind 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) höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen. Das Nächtigungsgeld nach der zitierten Vorschrift beträgt in der Höchststufe 18,10 €, wobei bei tatsächlich nachgewiesenen Auslagen maximal ein Zuschlag von 350% zum Grundbetrag gewährt wird. Danach können an tatsächlichen Kosten höchstens 81,40 € steuerlich berücksichtigt werden.

Die Bw. diesbezüglich folgende Aufwendungen geltend gemacht:

Reisedaten	Reisedauer	Nächtigungskosten
13.02.04 – 20.02.04	8 Tage (7 Übernachtungen)	182,00 €
03.04.04 – 10.04.04	8 Tage (7 Übernachtungen)	182,00 €
09.06.04 – 13.06.04	5 Tage (4 Übernachtungen)	104,00 €
19.11.04 – 22.11.04	4 Tage (3 Übernachtungen)	60,00 €
29.11.04 – 31.11.04	3 Tage (2 Übernachtungen)	40,00 €
	28 Tage (23 Übernachtungen)	568,00 €

Da die tatsächlichen Nächtigungskosten den gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idgF maximal zu gewährenden Auslagenersatz nicht überschritten haben, waren sie im beantragten Ausmaß zu gewähren.

- Tagesgelder

Ein Verpflegungsmehraufwand kann nur berücksichtigt werden, wenn eine beruflich veranlasste Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vorliegt. Nach der Rechtsprechung (siehe dazu die in Doralt, EStG-Kommentar, zu § 16 Tz 170 ff und Tz 183 angeführte Judikatur) steht einem Steuerpflichtigen dann ein Verpflegungsmehraufwand zu, wenn die Entfernung vom Ort der ständigen Tätigkeit mindestens 25 km beträgt, bei Inlandsreisen eine Reisedauer von mehr als drei Stunden vorliegt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird.

Das von der Bw. im Streitjahr besuchte 28tägige Fortbildungsseminar wurde – wie obig dargestellt – in fünf mehrtägige Tranchen gegliedert.

Wenn ein Fortbildungsseminar jeweils am selben Ort abgehalten wird, und sich der Steuerpflichtige mehr als fünf Tage durchgehend an diesem Ort aufhält, wird ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit mit der Rechtsfolge begründet, dass ab diesem Zeitpunkt kein Verpflegungsmehraufwand zu berücksichtigen ist (siehe auch dazu die in Doralt, EStG-Kommentar, zu § 16 Tz 170 ff und Tz 183 angeführte Judikatur). Somit konnte lediglich ein Verpflegungsmehraufwand in Höhe von 132,00 € gewährt werden ( $26,40 \text{ €} \times 5 = 132,00 \text{ €}$ ).

Gesamthaft wurden daher Aufwendungen in Höhe von insgesamt 1.970,92 € als Werbungskosten anerkannt, die sich Folgendermaßen zusammensetzen:

Kilometergelder	1.270,92 €
Nächtigungskosten	568,00 €
Verpflegungsmehraufwand	132,00 €
Aufwand insgesamt	1.970,92 €

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 18. November 2005