



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr., vom 16. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 17. März 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), ein Bediensteter der Finanzverwaltung, beantragte anlässlich der Arbeitnehmerveranlagung für 2006 ua den Abzug von Aufwendungen für Aus- und Fortbildung von insgesamt 4.889,14 €. Der Betrag setzt sich zusammen aus Kursgebühren von 3.824 €, Fahrtkosten von 842,24 € und Reisekosten für ein Seminar im Ausland von 222,90 €. Bei der Bildungsmaßnahme handelt es sich um eine Coaching-Ausbildung (insgesamt 3.500 €) sowie um drei Stunden „Lehrsupervision“ (324 €).

Im **Einkommensteuerbescheid 2006** vom 17. März 2008 wurden die Fortbildungskosten nicht berücksichtigt. Das Finanzamt führte dazu aus, wie der Homepage des Veranstalters zu entnehmen sei, sei die Coaching-Ausbildung auf keine spezifische Berufsgruppe zugeschnitten, sondern in jedem Beruf hilfreich, und sei von allgemeinem Interesse und daher auch privat mitveranlasst. Wegen des Aufteilungsverbotes seien die gesamten Kosten nicht abzugsfähig.

In der **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid erläuterte der Bw. zu seiner Ausbildung:

- Bei seiner Tätigkeit als Außenprüfer sei er mit nicht klar geregelten steuerlichen Sachverhalten und Steuerpflichtigen von unterschiedlichsten Charakteren konfrontiert. Sein Alltag sei daher überdurchschnittlich oft von Konflikten geprägt, deren Bewältigung und letztlich auch Lösung von ihm erwartet werde. Auch in der Grundausbildung zum Betriebsprüfer gebe es ein Seminar über Konflikte, sodass es sich nun um eine Intensivierung und Weiterbildung handle.
- Zur effizienten und produktiven Bearbeitung mehrerer Prüfungsfälle sei eine gute Planung und Terminkoordination erforderlich. Zeitmanagement sei daher unabdingbar.
- Wenn mehrere Prüfungsfälle in Bearbeitung seien, sei Projektmanagement sehr wichtig.
- Aspekte der Gruppendynamik tragen zur erfolgreichen Führung einer Gruppe bei, wenn man diese versteht und damit agieren lerne.
- Gesprächsführung, Rhetorik und Kommunikation sei im Außendienst ein grundlegendes Instrument, um mit den Kunden richtig umgehen zu können. Inhalt des Seminars sei die Vorbereitung auf Diskussionen und Streitgespräche und das Erlernen von Argumentationstechniken.
- Er habe auch die Möglichkeit erhalten, Interventionen in der Gruppe zu lernen.

Die Coaching-Fortbildung helfe dem Bw. täglich bei der zielorientierten Bewältigung von Problemen.

Auf Grund der Umstrukturierung innerhalb der Finanzverwaltung wolle er sich darüber hinaus für den Posten eines Teamleiters und/oder eines Vortragenden an der Finanzakademie bewerben. Laut den Ausschreibungsunterlagen müsse ein Teamleiter neben dem Fachwissen besondere Führungsqualitäten aufweisen, die in seiner Fortbildung vermittelt worden seien. Da genau diese Kurse auch innerhalb der Finanzverwaltung angeboten werden, handle es sich bei der Coaching-Fortbildung um abzugsfähige Fortbildungskosten.

Der Bw. habe die Fortbildung 2005 begonnen und werde sie voraussichtlich 2008 abschließen. Die hohen Kosten und die zweijährige Dauer seien Indizien dafür, dass die Fortbildung nicht privat veranlasst sei und nicht in die private Sphäre falle.

Zusätzlich zu den bereits geltend gemachten Aufwendungen ersuchte der Bw. um Berücksichtigung von Tagesgeldern (253 €) und Nächtigungsgeldern (150 €) für das Seminar in Wien sowie von Nächtigung und Diäten für das Seminar im Ausland (156,73 €), somit nunmehr insgesamt von Fortbildungskosten von 5.448,87 €.

Das Finanzamt wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung** vom 24. Juni 2008 ab, da die gegenständliche Bildungsmaßnahme – die Ausbildung zum Coach – keine Fortbildungsmaßnahme im ausgeübten Beruf darstelle.

Im **Vorlageantrag** an die Abgabenbehörde zweiter Instanz hob der Bw. hervor, dass Fortbildungskosten nach den LStR dazu dienen, im ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Die Fortbildung müsse der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im Beruf dienen. Dazu sei auf die Anforderungserfordernisse eines Teamleiters bzw. eines Prüfers zu verweisen.

Darüber hinaus werden solche Fortbildungen auch innerhalb der Finanzverwaltung angeboten. Schließlich biete kein Dienstgeber Seminare an, die nicht als Fortbildung zu werten seien und für die Arbeit nicht dienlich und erforderlich seien.

Auf einen **Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz** erläuterte der Bw., dass die Fortbildung in verschiedene Module aufgebaut sei und eineinhalb bis zwei Jahre dauere. Neben diesen Modulen sei außerdem ein so genannter externer Coaching-Prozess zu führen, der die Umsetzung des Erlernten auch in der Praxis noch vertiefen solle. Dieser externe Prozess sei von einer Lehrsupervision zu begleiten und umfasse mindestens 15 Einheiten. Darüber sei eine Abschlussarbeit zu schreiben. Sein Coachee (= Person, die gecoacht wird) habe den Prozess vorzeitig abgebrochen, was den Abschluss seiner Ausbildung verzögert habe. Aus diesem Grund habe er die Abschlussprüfung erst im Oktober 2008 gemacht (laut beiliegendem Zertifikat). Er sei damit berechtigt, auch selbständig als Coach tätig zu werden.

Die Lehrsupervision sei Teil der Ausbildung. Der externe Coachingprozess werde in der Lehrsupervision besprochen, vorbereitet, weiterentwickelt und reflektiert. Die Lehrsupervision stelle auch ein Feedback für die geleistete Arbeit im externen Coachingprozess dar.

Das Auslands-Ausbildungswochenende habe zum Thema „Rollen, Rollenkonzept, organisatorische Rollen, Rollenmanagement“ und interne Coaching-Prozesse stattgefunden.

Auf Grund der Umstrukturierungsmaßnahmen innerhalb der Großbetriebsprüfung habe er vor, sich als Teamleiter zu bewerben. Seine Fortbildung ermögliche ihm, bessere Qualifikationen vorzuweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. ist innerhalb der Finanzverwaltung als Betriebsprüfer tätig. Die vom Bw. absolvierte Coaching-Ausbildung umfasste im Jahr 2005 folgende Module:

- Gruppendynamik
- Transaktionskonzepte (Transaktion = die kleinste Kommunikationseinheit)

- Interventionen
- Methoden, Ablaufplan, Design, Prozessplanung
- Coaching und Supervision – Prozesse, Mockprüfung

Auf dem Zeugnis über die im Oktober 2008 abgelegte Abschlussprüfung scheinen als Inhalte der Ausbildung auf: Gesprächsführung, Kommunikation, Prozessberatung, Konfliktmanagement, Gruppendynamik, Einführung in die Psychoanalyse, Organisationsentwicklung, Systemtheorie, Rollenmanagement und Transaktionsanalyse.

Nach den vorgelegten Unterlagen ist die Veranstaltung als berufsbegleitende Weiterbildung für Personen gedacht, die mit Menschen arbeiten und in Dienstleistungsbereichen, in Organisationsbereichen, in Gesundheitsinstitutionen, im Bildungswesen, in der Sozialarbeit, Kulturarbeit oder Verwaltung tätig sind. Coaching ist ein Beratungskonzept, in dem verschiedene Beratungs- und Reflexionsmethoden eine Verbesserung des beruflichen Handelns ermöglichen sollen.

Motiv für die Bildungsmaßnahme war nach den Angaben des Bw. die zielorientierte Bewältigung von Problemen bei der täglichen Arbeit, aber auch eine bessere Qualifikation für die geplante Bewerbung als Führungskraft.

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).

Nach der Verkehrsauffassung ist der Beruf eines Betriebsprüfers mit dem eines Coach nicht verwandt. Steht bei einem Betriebsprüfer eine überprüfende Tätigkeit im Bereich des Abgabenrechts im Vordergrund, so liegt die Aufgabe eines Coach in einer speziellen Form der Lebensberatung. Die Berufe werden weder gemeinsam am Markt angeboten noch verlangen sie im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse.

Da der Bw. keine Tätigkeit als Coach anstrebt, sondern die erworbenen Kenntnisse in seinem ausgeübten Beruf anwenden will, ist die Frage zu prüfen, ob die Bildungsmaßnahme eine Fortbildung im Sinne des Gesetzes darstellt.

Vom Verwaltungsgerichtshof wurde wiederholt ausgesprochen, dass eine berufsspezifische Fortbildung gegeben sein muss. Wenn die Kurse von Angehörigen der verschiedensten 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).

An Hand der vorliegenden Unterlagen zum Inhalt des gegenständlichen Lehrganges ergibt sich, dass dieser nicht geeignet ist, eine berufsspezifische Wissensvermittlung aufzuzeigen. Die oben wiedergegebenen Lehrinhalte betreffen den Bereich der Kommunikation im weitesten Sinn und sind für jedermann, der im Berufsleben mit anderen Menschen zu tun hat nützlich. Die Zielgruppe der Veranstaltung ist demgemäß äußerst umfangreich. Zu berücksichtigen ist auch, dass der Lehrgang im konkreten Fall nicht der Beratung („Coachen“) anderer Personen dienen soll, sondern – wie den Ausführungen des Bw. zu entnehmen ist - zur Steigerung der sozialen Kompetenz und besseren Bewältigung von schwierigen beruflichen Situationen. Bei dieser Sachlage ist die gegenständliche Bildungsmaßnahme überwiegend als eine Schulung zur eigenen Persönlichkeitsentwicklung des Bw. zu beurteilen. Daraus lässt sich auch eine Bedeutung für den privaten Lebensbereich ableiten.

Wenngleich die besuchten Kurse zweifellos auch geeignet waren, die beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten des Bw. zu verbessern und zB. bei der Bewältigung von Konflikten oder beim Umgang mit schwierigen Menschen nützlich sind, so sind die erlernten Fähigkeiten (Kommunikation, Gruppendynamik, Interventionen, ...) nicht nur in vielen Berufen, sondern ebenso im privaten Zusammenleben von Menschen ganz allgemein von Wichtigkeit.

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. Eine Coaching-Ausbildung wird überdies auch oft in Verbindung mit NLP-Seminaren angeboten.

Ebenso wurde vom VwGH eine Beschwerde einer Volksschullehrerin mit der Begründung abgewiesen, dass bei einem Kurs für Kunst- und Gestaltungstherapie die eigene Persönlichkeitsentwicklung im Vordergrund stehe und es sich um keine berufsspezifische Fortbildung handle (VwGH 14.12.2006, 2002/14/0012).

Mit ähnlichen Begründungen hat auch der Unabhängige Finanzsenat die Werbungskosten-eigenschaft von Aufwendungen für Coaching-Ausbildungen bereits abgelehnt (UFS 7.4.2005, RV/1763-L/02 betreffend einen Entwicklungsingenieur, UFS 5.11.2008, RV/0251-G/06 betreffend eine Kindergärtnerin).

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).

Dazu weist der Bw. darauf hin, dass laut Anforderungsprofil für einen Großbetriebsprüfer bzw. für einen Teamleiter auch persönliche Kompetenzen wie repräsentatives Auftreten, Kommunikations-, Team-, Konflikt-, Verhandlungsfähigkeit gefordert werden. Dem ist entgegenzuhalten, dass daraus auf die „Notwendigkeit“ einer Coaching-Ausbildung nicht geschlossen werden kann. Die absolvierte Coaching-Ausbildung ist nach der Art des Lehrinhaltes für den Beruf des Bw. von Vorteil, aber keinesfalls eine Voraussetzung, auch nicht für eine Bewerbung als Führungskraft, die im übrigen laut Bw. bis jetzt noch nicht erfolgt ist.

Der Bw. bringt in diesem Zusammenhang vor, dass ähnliche Seminare innerhalb der Finanzverwaltung angeboten werden und daraus auf die berufliche Erforderlichkeit geschlossen werden könne. Dem ist zu entgegnen, dass im Gegensatz zu den finanzinternen Fortbildungsveranstaltungen zur Förderung der sozialen Kompetenz (etwa zum Thema Kommunikation, Teamentwicklung, Coaching, Supervision, ...) , die vom Bw. absolvierten Kurse nicht speziell auf berufliche Anforderungen an Bedienstete des Finanzressorts ausgerichtet und damit nicht berufsspezifisch sind. Auch muss eine nützliche und förderliche Fortbildung nicht zugleich notwendig sein.

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.

Aus den angeführten Gründen sind die geltend gemachten Lehrgangsgebühren und alle anderen damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht als Werbungskosten anzuerkennen. Die Berufung war abzuweisen.

Wien, am 16. März 2009