

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache SO, Arbeitnehmerin, wohnhaft in XXX, vertreten durch die Vertreter, gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 des Finanzamt Gmunden Vöcklabruck vom 28.08.2012, betreffend Arbeitnehmerveranlagung zu St.Nr. 1234 (VNR 5678) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde vom 13.9.2012 wird stattgegeben.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2011 vom 28.8.2012 wird abgeändert:

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe (Einkommensteuer) sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Spruchbestandteil dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck hat in seinem am 28.8.2012 zu St.Nr. 1234 erlassenen, an die Steuerpflichtige (= nunmehrige Beschwerdeführerin) gerichteten Einkommensteuerbescheid 2011 über deren Arbeitnehmerveranlagungserklärung 2011, in welcher sie neben Sonderausgaben (€ 1.902,76 an Versicherungsprämien, € 100,00 an Kirchenbeiträgen) und außergewöhnlichen Belastungen (mit Selbstbehalt: € 748,50 an Krankheitskosten) sowie den Kinderfreibetrag für 1 Kind, Kinderbetreuungskosten iHv € 490,00 und außergewöhnliche Belastungen für ein Kind ohne Behinderung von € 1.664,00 auch Werbungskosten, und zwar als Geschäftsführerin Fortbildungskosten iHv € 2.520,00, geltend gemacht hat, neben Topf-Sonderausgaben iHv € 475,69 und dem Kirchenbeitrag von € 100,00 (als Sonderausgaben) den Kinderfreibetrag von € 220,00 lediglich den Pauschbetrag für Werbungskosten von € 132,00 berücksichtigt, und zwar mit im Wesentlichen folgender Begründung: Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen überstiegen nicht den Selbstbehalt iHv € 2.815,65; die

Kinderbetreuungskosten hätten wegen Überschreiten der Altersgrenze des Kindes nicht berücksichtigt werden können; Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienten, seien nicht abzugsfähig, auch wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen seien.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid erhab die genannte Steuerpflichtige fristgerecht durch ihren steuerlichen Vertreter am 13.9.2012 Berufung, in der sie die Berücksichtigung der bereits in der Arbeitnehmerveranlagungserklärung beantragten Werbungskosten, nämlich die Kosten für den Besuch der Seminarreihe "Einfach führen-MIB- Führungskräftewerkstatt" iHv € 2.520,00 beantragte. Die Berufungswerberin sei bei der Fa. KP in Oberhofen, einer Zweigniederlassung der Fa. KP in F, Deutschland, angestellt und übe dort die Funktion einer inländischen Vertreterin bzw. gewerberechtlichen Geschäftsführerin aus; als solche sei sie für die Führung der Niederlassung verantwortlich und umfasse diese Funktion auch die Führung von 8 Mitarbeitern. Um ihre Kenntnisse und Fähigkeiten im Bereich Personalführung zu erweitern, habe sie im Jahr 2011 die in Rede stehende Führungskräfte- Ausbildung absolviert und werde bezüglich des detaillierten Inhalts dieser Weiterbildungsmaßnahme auf die beigeschlossene Anlage verwiesen. Es gehe daraus insbesondere hervor, dass diese darauf abzielte, die im beruflichen Alltag geforderten Führungseigenschaften zu entwickeln und zu fördern; daher stellten die für diese Weiterbildung aufgewendeten Kosten jedenfalls Ausgaben dar, die objektiv gesehen eindeutig im Zusammenhang mit ihrer nichtselbständigen Tätigkeit stünden und somit der Erwerbung, Sicherung bzw. Erhaltung ihrer Einnahmen aus dieser Tätigkeit dienten. Keinesfalls handle es sich dabei um Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von (allgemeinem) Interesse seien bzw. der privaten Lebensführung dienten, wie dies im angefochtenen Bescheid festgestellt werde, sondern vielmehr eindeutig um beruflich veranlasste Weiterbildungsmaßnahmen, die nur im beruflichen Kontext verwertbar seien und auch nur von berufstätigen Personen absolviert würden, die in Führungspositionen tätig seien. Gerade für die Berufungswerberin seien derartige Weiterbildungsmaßnahmen für ihre berufliche Tätigkeit erforderlich, zumal sie keine akademische Ausbildung habe. Aus der Beilage ist zu entnehmen, dass der betreffende Führungskräftelehrgang "Einfach führen- Die "MIB"- Führungskräftewerkstatt" aus 6 Modulen ("Sich selbst führen", "Kommunikation und Konfliktmanagement", "Der eigene Auftritt", "Teams weiterentwickeln", "Budget-Kennzahlen beurteilen, messen, kontrollieren" und "Change Management-Veränderungen gestalten") besteht und mit einer Prüfung nach dem staatlich anerkannten Zertifikat nach ISO 17024 abgeschlossen werden kann.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsentscheidung vom 28.1.2013 als unbegründet ab: Die in der berufungsgegenständlichen Seminarreihe vermittelten "Bausteine" könnten nicht eindeutig und ausschließlich einer berufsspezifischen Bedingtheit zugeordnet werden und seien daher nicht als Fortbildungskosten gem. § 16 EStG 1988 anzuerkennen.

Daraufhin beantragte die Berufungsberwerberin (durch ihren steuerlichen Vertreter) am 27.2.2013 rechtzeitig die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung und kündigte dabei die Beibringung weiterer (ergänzender) Unterlagen an. Nachdem bereits der Arbeitgeber der Berufungsberwerberin am 25.10.2012 dem Finanzamt gegenüber- neben deren beruflicher Stellung und Aufgaben im Unternehmen- schriftlich bestätigt hatte, dass der von dieser begonnene Lehrgang speziell für deren Tätigkeit im Unternehmen erforderlich sei, wofür sie allerdings weder einen Zuschuss erhalten noch Arbeitszeit aufgewendet habe, beteuerte die Berufungsberwerberin selbst in ihrer Eingabe vom 13.3.2014 ebenfalls, zum betreffenden Lehrgang weder um einen Zuschuss angesucht noch irgendwelche Förderungen erhalten zu haben. Dazu legte sie eine Kopie einer Bankquittung des RS vom 24.5.2011 über eine Einzahlung (Überweisung) von € 2.520,00 an "MIB" als Empfänger vor.

Am 17.3.2014 legte das Finanzamt in Entsprechung des § 265 Abs.1 BAO (idF FVwGG 2012) schließlich die (seinerzeitige) Berufung vom 13.9.2012 bzw. (nunmehrige) Beschwerde (§ 243 iVm § 323 Abs.37 BAO idF FVwGG) dem Bundesfinanzgericht vor, wobei es sich zum bisherigen Verfahren wie folgt äußerte: Im Zuge der bearbeitung des Vorlageantrags habe das Finanzamt von Amts wegen Einsicht in das aktuelle (detaillierte) Kursprogramm der "Führungswerkstatt" genommen und daraus die weitaus überwiegende berufliche Veranlassung erkennen können, sodass seitens des Finanzamtes nunmehr beantragt werde, der Beschwerde stattzugeben.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde Nachstehendes erwogen:

Werbungskosten (§ 16 Abs.1 EStG 1988) eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot (§ 20 EStG 1988) fallen.

Für den Werbungskostencharakter ist grundsätzlich weder ein unbedingtes berufliches Erfordernis zur Tätigung der Aufwendungen oder Ausgaben noch deren Zweckmäßigkeit erforderlich. Die Notwendigkeit einer derartigen Aufwendung ist also zwar grundsätzlich keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, aber sehr wohl ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung (VwGH 29.5.1996, 93/13/0013). Auf die Notwendigkeit kommt es indes jedenfalls bei solchen Aufwendungen oder Ausgaben an, die ihrer Art nach die Möglichkeit einer privaten Veranlassung vermuten lassen (VwGH 29.11.1994, 90/14/0231), wobei diesfalls die Notwendigkeit dahingehend zu prüfen ist, ob das Tätigen der Aufwendungen objektiv sinnvoll gewesen ist (VwGH 12.4.1994, 91/14/0024).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung hingegen nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie sich

aus der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen grundsätzlich keine Werbungskosten dar ("Aufteilungsverbot"). Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzweg nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich vermieden werden, 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 (VwGH 6.11.1990, 90/14/0176, und vom 28.2.1995, 94/14/0195).

Hinsichtlich der streitgegenständlichen Kosten des Führungskräfteeinars bedeutet dies:

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie Kosten für Fortbildung, Ausbildung im verwandten Beruf oder Umschulung darstellen. Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161); Ausbildungskosten sind hingegen Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (zB konkretes Dienstverhältnis, konkrete betriebliche Tätigkeit), nicht aber ein früher erlernter Beruf oder ein abstraktes Berufsbild oder eine früher ausgeübte Tätigkeit. Steht eine Bildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist.

Bezüglich der Abgrenzung zu nichtabzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung gilt: Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung ohne beruflichen Bezug, Sport, Esoterik, B-Führerschein), sind nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind. (So ist zB ein allgemeiner Schi-, Schwimm- oder Tauchkurs auch für Sport- und Turnlehrer nicht abzugsfähig.) Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, ist zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur eine berufliche Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich. (Wenn beispielsweise der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trägt, ist dies jedenfalls ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit; Dienstfreistellungen für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme reichen für sich allein

allerdings für die Abzugsfähigkeit der Aus- und Fortbildungskosten nicht aus (VwGH 22.9.2000, 98/15/0111)). Im Anlassfall ist anhand der Lehrinhalte zu prüfen, ob eine auf die Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zugeschnittene Fortbildung vorliegt, oder ob es sich um eine Fortbildungsveranstaltung handelt, die auch für Angehörige verschiedener Berufsgruppen geeignet ist und auch Anziehungskraft auf Personen hat, die aus privatem Interesse Informationen über die dort dargebotenen Themen erhalten wollen (VwGH 26.11.2003, 99/13/0160; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009), d.h. ob das Seminarprogramm berufsspezifische Inhalte erkennen lässt oder nicht. Insbesondere ist auch aus dem Umstand, dass Kurse von Angehörigen verschiedener Berufsgruppen besucht wurden, ableitbar, dass das in den Kursen vermittelte Wissen von eher allgemeiner Art und nicht auf die spezifische berufliche Tätigkeit des Abgabepflichtigen abgestellt war.

Im vorliegenden Fall steht in Ansehung des detailliert vorliegenden Lehrprogramms (bzw. der darin beschriebenen Lehrinhalte) auch für das Bundesfinanzgericht der berufsspezifische Fortbildungscharakter des in Rede stehenden Führungskräftelehrgangs außer Zweifel.

Das Bundesfinanzgericht teilt somit die vom Finanzamt (als belangte Behörde im gegenständlichen Rechtsbehelfsverfahren) in dessen Vorlagebericht vom 17.3.2014 geäußerte Rechtsansicht, dass die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Fortbildungskosten iHv € 2.520,00 Werbungskosten gem. § 16 Abs.1 Z.10 EStG 1988 darstellen.

Es war somit der gegenständlichen Beschwerde vollinhaltlich stützugeben.

Zum Ausspruch betreffend die Zulässigkeit der Revision wird ausgeführt:

Gem. § 25a Abs.1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gem. Art.133 Abs.4 B-VG zulässig ist. Darnach ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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. Im gegenständlichen Fall konnte sich das Bundesfinanzgericht bei den erheblichen Rechtsfragen auf die in den rechtlichen Erwägungen des Erkenntnisses wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. auf eine ohnehin klare Rechtslage stützen. Daher ist die Revision gem. Art.133 Abs.4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab noch fehlt es an einer solchen Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Es liegen auch keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfragen vor.

Linz, am 15. Mai 2014