



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Zeitlhofer und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag. Herwig Aigner, Dr. Gernot Wolfsgruber und Prokurist Mag. Christiane Riel-Kienzer im Beisein der Schriftführerin Eveline Wünscher über die Berufung des T.V., Produktmanager in XY, vertreten durch Kristopheritsch Mag. Kullnig & Co, Wirtschaftstreuhand-KG, 8043 Graz, Mariatrosterstr. 41, vom 28. April 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 24. März 2003 betreffend Einkommensteuer 2000 nach der am 19. Oktober 2004 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Produktmanager bei der Firma H. Software Forschungs- und Entwicklungsgesellschaft. Er absolvierte in den Jahren 2000/01 einen Mediationskurs am Wirtschaftsförderungsinstitut Steiermark in Graz. Die Kurskosten und die dazugehörigen Fahrtkosten in Höhe von 50.343,00 S wurden als erhöhte Werbungskosten im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung 2000 mit dem Formular L1 (Eingangsdatum 13.12.2002) geltend gemacht.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 24. März 2003 versagte das Finanzamt Graz-Stadt diesen Kosten die Anerkennung als Werbungskosten mit folgender Begründung:

*Die Aufwendungen für den Mediationslehrgang stellen, da es sich um zusätzliche Ausbildungskosten handelt, keine Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 dar, auch wenn dadurch Ihre beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten als Produktmanager (kein zusätzlicher Einsatz als Mediator in der Firma) verbessert wurden.*

Mit Schriftsatz vom 28. April 2003 brachte der Bw. das Rechtsmittel der Berufung ein und führte zum Mediationslehrgang begründend aus:

*Herr T.V. absolvierte diesen Lehrgang, um die Fähigkeiten der Konfliktlösung sowie das Erkennen, Wirken und Forcieren von Gruppenprozessen zu erlernen. Sowohl die Selbst- als auch die Fremdwahrnehmung und das Erlernen von verschiedenen Kommunikationstechniken waren Lehrgangsinhalte.*

*Durch diesen Lehrgang konnte nun Herr T.V. sich noch weiter qualifizieren, um die ihm durch die Firma H. übertragenen Aufgaben als Produktmanager noch besser lösen zu können.*

*Das Aufgabengebiet eines Produktmanagers umfasst sowohl die Kontaktaufnahme mit Kunden und Partnern als auch das Verhandeln mit diesen. Ebenso hat er Kunden und Partner zusammenzuführen. Im Falle von Streitigkeiten zwischen ihnen ist Herr T.V. aufgefordert, schlichtend einzugreifen.*

*Da gerade in der EDV-Branche Streitigkeiten oft bereits vorprogrammiert sind, war es für die Firmenleitung von großer Bedeutung, dass Herr T.V. den Mediationslehrgang absolvierte.*

*Durch den Erwerb seiner zusätzlichen Qualifikation war es ihm auch möglich, im Rahmen des Konzerns der Firma H. nach den Vereinigten Staaten bzw. seit 2002 nach München entsendet zu werden.*

*Bei der Aneignung von zusätzlichen Qualifikationen im Bereich der Konfliktlösung ist es selbstverständlich nicht notwendig, als Mediator selbst tätig zu sein.*

*Der RZ 366 der Lohnsteuerrichtlinien ist zu entnehmen, dass die Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Aus- und Fortbildungskosten ein Veranlassungszusammenhang mit einer ausgeübten Tätigkeit besteht. Dieser ist hier sehr wohl gegeben.*

Als Ergänzung zur Berufung wurde mit Schreiben vom 6. Juni 2003 noch Folgendes ausgeführt:

*Herr T.V. ist nach Absolvierung des Mediationslehrganges vom Produktmanager zum Produkt-Marketing-Director aufgestiegen. Bei dieser Tätigkeit verhandelt er mit verschiedenen Parteien (Kunden, Partner, Mitarbeitern) über Produkterweiterungen, produktrelevantes Marketing, Partnerschaften und vieles mehr. Außerdem hat er durch diese Tätigkeit Personalverantwortung übertragen bekommen. Die Ausbildung zum Mediator ist für diese Tätigkeit von großem Vorteil, da es dadurch möglich ist, Schlichtungen zwischen Partnern, Kunden und den Mitarbeitern durchzuführen.*

In der Berufungsvorentscheidung vom 30. Juni 2003 wies das Finanzamt die Berufung hinsichtlich der Werbungskosten für den Mediationslehrgang ab und begründete die Abweisung folgendermaßen:

*Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit Werbungskosten. Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten verwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Von einer verwandten Tätigkeit ist auszugehen, wenn die Tätigkeiten (Berufe) üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden oder die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern bzw. wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse im wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können.*

*Mediation bedeutet wörtlich übersetzt Vermittlung und ist ein Verfahren der Konfliktlösung. Dass Sie den einen oder anderen Konflikt lösen konnten und dass einzelne Lehrgangsinhalte positiv in Ihre Tätigkeit als Produktmanager eingeflossen sind, sei unbestritten. Aber ebenso unbestritten ist wohl, dass dies nicht die wesentliche Aufgabe eines Produktmanagers sein kann, was aber für die Berücksichtigung dieser zusätzlichen Ausbildungskosten Voraussetzung ist.*

Gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung brachte der Bw. am 5. August 2003 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und stellte den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung gemäß § 284 Abs. 1 BAO und auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO. Als Begründung wurden die bereits im Berufungsverfahren dargebrachten Argumente wiederholt. Zusätzlich wurde eine Bestätigung der Firma H. vorgelegt, aus der hervor geht, dass der Mediationskurs im wesentlichen Umfang im Rahmen seiner Tätigkeit als Produktmanager verwertet werden kann.

In der am 19. Oktober 2004 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Von der Vertreterin des Bw. wurde ein Schriftsatz vorgelegt, der die berufliche Entwicklung des Bw. bei der Firma H. ausführlich darstellte. Verwiesen wurde darin auch auf die Lohnsteuerrichtlinien (RZ 223) die besagen, dass Werbungskosten eines Arbeitnehmers Aufwendungen oder Ausgaben sind, die beruflich veranlasst sind, wobei laut RZ 224 für den Werbungskostencharakter grundsätzlich weder ein unbedingtes berufliches Erfordernis zur Tätigung der Aufwendungen oder Ausgaben noch dessen Zweckmäßigkeit Voraussetzung ist. Zusätzlich wurde der Dienstvertrag vom 4. November 1996 und die Änderung zum Dienstvertrag zum 1.1.2001 (in Kopie) vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten ergibt sich einerseits aus der beruflichen Veranlassung. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufes, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen der Einkunftsart gemacht werden (BFH 28.11.1980, BStBl 1981 II 368).

Andererseits dürfen die Aufwendungen nicht zu den Kosten der Lebensführung des Arbeitnehmers gehören. Soweit Aufwendungen für die Lebensführung mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen in unmittelbarem Zusammenhang stehen, können sie als steuerliche Abzugspost nur Berücksichtigung finden, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt. Ist eine solche Trennung der Aufwendungen nicht einwandfrei durchführbar, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben (zB VwGH 23.04.1985, 84/14/0119).

Im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Berufungsjahr gültigen Fassung sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

Gemäß § 20 Abs.1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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.

Für den gegenständlichen Fall ist vorerst zu prüfen, ob die beantragten Aufwendungen auf Grund der Absolvierung einer Fortbildungs- oder einer im Zusammenhang mit der beruflichen oder einer damit verwandten Tätigkeit stehenden Ausbildungsmaßnahme entstanden sind.

Mediation bedeutet (laut Homepage der WIFI Graz) Vermittlung und ist ein Verfahren, bei dem eine neutrale Person die Beteiligten darin unterstützt, die zwischen ihnen bestehenden Konflikte durch Verhandlungen einvernehmlich zu lösen.

Hannes K. Müller, Rechtsanwalt und Mediator, beschreibt die Mediation wie folgt (auf der Homepage der WIFI Graz):

*Wenn die Kommunikation nicht funktioniert, eskaliert jeder Streit. Als Mediator fördert man die fehlende Kommunikation und hilft den streitenden Parteien, selbst eine Lösung des Konfliktes zu finden. Mediatoren brauchen – neben den Fachkenntnissen aus dem eigenen Beruf – eine qualifizierte Ausbildung. Diese fachliche Qualifikation ist, wenn es sich um Mediation in Zivilrechtssachen handelt, nun durch ein eigenes Gesetz geregelt. Konfliktanalysen und Moderation, Interventionsmodelle und umfassende Rechtskenntnisse*

---

*sind Themen der Ausbildung zum Mediator, die im WIFI Steiermark in einem dreisemestrigen Wochend-Lehrgang angeboten wird. "Eine Lösung, die man gemeinsam findet, ist immer besser, als ein langer Rechtsstreit. Der Mediator hilft dabei, dass am Ende keiner der Verlierer ist."*

Im Telefonat mit dem zuständigen Referenten der WIFI, Herrn H.V., gab dieser an, dass an dem Mediationslehrgang unter anderem folgende Berufsgruppen teilgenommen haben (eine Teilnehmerliste konnte aus Datenschutzgründen nicht vorgelegt werden): Richter, Rechtsanwälte, Notare, Manager und andere ausgesuchte Berufsgruppen. Diese Aussage wurde auch in der Berufungsverhandlung von der Vertreterin des Bw. bestätigt.

Nach Literatur und Judikatur ist unter Fortbildung die Verbesserung von Fähigkeiten und Kenntnissen zu verstehen, um im ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und die dazu notwendigen Kenntnisse und Fähigkeiten zu verbessern. Unter Ausbildung ist dem gegenüber die Erlangung von Fähigkeiten zu verstehen, die die Grundlage für eine (neue) Berufsausübung bilden. Im gegenständlichen Fall besuchte der Berufungswerber einen Mediationslehrgang beim WIFI Graz.

Dabei handelt es sich nach Ansicht des entscheidenden Senates nicht um eine Maßnahme der Berufsförderung, da die bei diesem Lehrgang vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten weit über die Anforderungen hinaus gehen, die der Berufungswerber zur Ausübung seines derzeitigen Berufes als Produktmanager zu erfüllen hat. Auch bietet die Absolvierung dieses Lehrganges die Grundlage für die Ausübung eines neuen Berufes, selbst wenn nach dessen Abschluss eine Berufs- oder Gewerbeberechtigung gesondert erwirkt werden muss (Eintragung in die Liste der Mediatoren).

Die vom Berufungswerber im Jahr 2000 getragenen Kosten für den Besuch des Mediationslehrganges stellen somit Ausbildungskosten dar, die auf Grund der ab dem Jahr 2000 geltenden Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 dann als Werbungskosten abgesetzt werden können, wenn ein Zusammenhang mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Von einer verwandten Tätigkeit ist auszugehen, wenn die Tätigkeiten (Berufe) üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden oder die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse und Fähigkeiten erfordern. Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer verwandten Tätigkeit ist grundsätzlich dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden können.

Davon zu unterscheiden sind jedoch Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, aber auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen. Auf Grund derartiger Maßnahmen entstehende Kosten sind nicht bereits wegen ihrer beruflichen

Veranlassung abzugsfähig, sondern nur dann, wenn eine berufliche Notwendigkeit zur Absolvierung des entsprechenden Lehrganges besteht.

Der Berufungswerber ist im strittigen Zeitraum als Produktmanager eines Unternehmens tätig. Dabei obliegen ihm auf Grund des vorgelegten Dienstvertrages vom 4. November 1996 folgende Aufgaben:

*Softwareentwicklung und alle im Firmenzweck stehende Arbeiten.*

Mit 1. Jänner 2001 wurde eine Änderung zum Dienstvertrag vorgenommen, wo es unter Punkt I, Ziffer 2 heißt: Herr T.V. verpflichtet sich zur Erbringung nachfolgend definierter Leistungen:

*Product Management*

In dem in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgelegten Schriftsatz wurde darauf hingewiesen, dass der Bw. in den Jahren 1999 bis 2001 neben dem Mediationslehrgang noch folgende Fortbildungen absolviert hat:

- Business English
- Präsentation und Rhetorik
- Kommunikationstraining

Diese Fortbildungs- und Weiterbildungsmaßnahmen wurden vom Dienstgeber befürwortet. Man einigte sich damals, dass die oben angeführten Fortbildungen direkt von der Firma, der Mediationslehrgang jedoch von Herrn T.V. selbst bezahlt werde.

Dass der Mediatorenlehrgang vom Dienstgeber zwar befürwortet, aber nicht bezahlt wurde, ist als Indiz zu werten, dass der Lehrgang keine Voraussetzung für die Tätigkeit als Produktmanager darstellt.

Dies wurde auch in dem Telefongespräch vom 14. Oktober 2004 mit Herrn G: von der Firma H., bestätigt. Er erklärte, dass Herr T.V. mit 31. Dezember 2001 ausgeschieden ist. Sein Nachfolger ist Herr Peter Luttenberger und eine Mediationsausbildung sei keine Voraussetzung für diese Tätigkeit.

Auch die ebenfalls zitierten Ausführungen des Bw. zu den positiven Effekten der Anwendung von Mediation beweisen nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates, dass das in den Kursen vermittelte Wissen nicht nur in dem vom Bw. ausgeübten Beruf, sondern in einer Vielzahl von Berufen von Bedeutung ist. Hinzu kommt, wie das Finanzamt ebenfalls zu Recht ausgeführt hat, dass die vermittelten Fähigkeiten positiv in ihre Tätigkeit als Produktmanager eingeflossen sind, dass dies aber nicht die wesentliche Aufgabe eines Produktmanagers sein kann.

Zum besseren Überblick eine aktuelle Darstellung der Module aus der Homepage des WIFI Steiermark:

<b>MODUL 1</b>	<b>MODUL 8</b>
----------------	----------------

<p><b>EINFÜHRUNG</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Grundannahmen und Leitbilder</li> <li>• Wesen und Merkmale der Mediation</li> <li>• Abgrenzung zu anderen Verfahren</li> <li>• Überblick über den Verfahrensablauf</li> </ul>	<p><b>SCHULMEDIATION</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Besonderheiten im Verfahrensablauf</li> <li>• Gestaltungsformen der Einzel-, Co- u. Teammediation</li> <li>• ethische Fragen in der Schulmediation</li> <li>• Selbstbild und Menschenbild</li> </ul>
<p><b>MODUL 2</b> <b>KOMMUNIKATIVE TECHNIKEN UND KONFLIKTANALYSE</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Grundlagen der Kommunikation</li> <li>• Kommunikationsmodelle in Konfliktsituationen</li> <li>• Konflikttheorie und Konfliktodynamik</li> <li>• Erkennen und Umgang mit Konfliktmustern</li> </ul>	<p><b>MODUL 9</b> <b>SPEZIELLE INTERVENTIONEN</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Umgang mit Stillstand, Machtungleichgewicht usw.</li> <li>• psychosoziale Interventionsformen, Co-Mediation</li> <li>• Qualitätsstandards in schwierigen Mediationen</li> <li>• Abklärung von Mediationsfähigkeit</li> </ul>
<p><b>MODUL 3</b> <b>MEDIATION ABLAUF STUFEN 1</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Verfahrensablauf der Mediation</li> <li>• Grundhaltung des Mediators</li> <li>• Exploration von Interessen und Bedürfnissen</li> <li>• Herstellen von Wechselseitigkeit</li> </ul>	<p><b>MODUL 10</b> <b>WIRTSCHAFTSMEDIATION</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Besonderheiten im Verfahrensablauf</li> <li>• ethische Fragestellung</li> <li>• Arbeiten im ökonomischen Kontext</li> </ul>
<p><b>MODUL 4</b> <b>MEDIATION ABLAUF STUFEN 2</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Verhandlungs- und lösungsorientierter Ansatz</li> <li>• Entwicklung von Optionen</li> <li>• Kreativitätstechniken</li> </ul>	<p><b>MODUL 11</b> <b>STEUERUNG VON GRUPPENPROZESSEN</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Methodik der Gruppenmediation</li> <li>• Rollenverständnis in der Arbeit mit Gruppen</li> <li>• gruppendifynamische Phänomene</li> </ul>

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Vermarktung der Mediation</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Simulation und Reflexion</li> </ul>
<p><b>MODUL 5</b> <b>SELBSTERFAHRUNG</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Eigenes Konfliktverhalten – eigener Konfliktstil</li> <li>• Einstellung zur Grundhaltung des Mediators</li> <li>• Umgang mit dem Grundberuf</li> <li>• Erkennen eigener Grenzen</li> </ul>	<p><b>MODUL 12</b> <b>UMWELTMEDIATION</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Besonderheiten der Umweltmediation</li> <li>• Großgruppenmediation</li> <li>• Rolle und Haltung in der Umweltmediation</li> <li>• Arbeiten im Kontext Umwelt-Wirtschaft</li> </ul>
<p><b>MODUL 6</b> <b>FAMILIENMEDIATION</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Besonderheiten in der Familienmediation</li> <li>• Scheidungsmediation</li> <li>• Genderthematik</li> <li>• ethische Fragen in der Familienmediation</li> </ul>	<p><b>MODUL 13</b> <b>PRAXISSEMINAR</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Übung und Vertiefung der Techniken</li> <li>• Rollenspiele und Simulation</li> <li>• Reflexion und Auswertung</li> </ul>
<p><b>MODUL 7</b> <b>DAS RECHT IN DER MEDIATION</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Recht und Mediation</li> <li>• rechtlicher Rahmen für die Ausübung</li> </ul>	<p><b>MODUL 14</b> <b>SUPERVISION</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Supervision und Reflexion der eigenen Arbeit</li> <li>• Bearbeitung und Klärung offener Fragen</li> </ul>

Dieser weite Bereich der in dem Lehrgang vermittelten Fähigkeiten lässt eine einwandfreie Erkennbarkeit der berufsspezifischen Bedingtheit der Aufwendungen nicht zu. Auch von einer völlig untergeordneten Bedeutung der privaten Veranlassung, die einen gemischten Aufwand ausschließen würde, kann im vorliegenden Fall nicht gesprochen werden.

Da eine Aufteilung des strittigen Aufwandes in einen der beruflichen Sphäre zuzuordnenden und einen der nicht abzugsfähigen Privatsphäre zuzuordnenden Anteil nach nachvollziehbaren objektiven Kriterien nicht möglich ist, muss der gesamte Aufwand nach dem zitierten Aufteilungsverbot den nicht abzugsfähigen Ausgaben zugerechnet werden (vgl. VwGH 15.04.1998, 98/14/0004, und VwGH 27.06.2000, 2000/14/0096).

Der angefochtene Bescheid entspricht der bestehenden Rechtslage, sodass die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Graz, am 3. Dezember 2004