

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 19.04.2013 gegen den Bescheid des FA Oststeiermark vom 11.04.2013, betreffend Einkommensteuer 2012 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

In der am 13.2.2013 auf elektronischem Weg beim Finanzamt eingelangten Einkommensteuererklärung 2012 beantragte der Beschwerdeführer (Bf.) bei den Werbungskosten die Berücksichtigung für Aufwendungen für Fachliteratur (KZ 720) in Höhe von EUR 56,93, für Aus-/Fortbildungskosten (KZ 722) in Höhe von EUR 3.840 und für Reisekosten in Höhe von EUR 923,76 geltend. Als Berufsbezeichnung gab der Bf. Projektleiter Technik an. Belege über den Kursbeitrag und für die Fachliteratur wurden vorgelegt.

Im Einkommensteuerbescheid 2012 vom 11.4.2013 wurden die beantragten Kosten im Zusammenhang mit der Ausbildung zum Systemischen Coach nicht anerkannt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der beruflichen Tätigkeit des Bf. und der Ausbildung erkennbar sei.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Beschwerde führte der Bf. aus, in all den Jahren Fortbildung betrieben zu haben um sein Einkommen auch in Zukunft zu sichern. Zum Großteil seien die Kosten vom Arbeitgeber getragen oder bezuschusst worden. Im Jahr 2011 habe sich abgezeichnet, dass das Projekt, für das er zuständig gewesen sei, nicht mehr weitergeführt werde. Dieser Umstand habe ihn dazu bewogen, diese Zusatzausbildung zu absolvieren. Er habe 400 Stunden für diese Ausbildung investiert. Als mögliche Anwendungsbereiche wurden Sport, Kultur, Management und Führung, Konfliktregelung, Verhandlungsführung, Teamentwicklung ua. angegeben.

Der Bf. sei seit mehr als 15 Jahren als Projektleiter tätig und sei die Ausbildung Teil seiner zukünftigen Tätigkeit. Mit Ende April 2013 gehe die Beschäftigung beim aktuellen

Arbeitgeber zu Ende und sei er daher auf Arbeitssuche. Ein am 14.4.2013 ausgestelltes Zertifikat, dass der Bf. den Lehrgang "Diplomierter Systemischer Coach" erfolgreich absolviert hat, wurde vorgelegt.

Mit BVE vom 29.7.2013 wurde die Beschwerde abgewiesen. Für die Anerkennung von Bildungsmaßnahmen als Werbungskosten sei ein objektiver Zusammenhang mit einer in Aussicht genommenen Einkunftsquelle erforderlich. Aufwendungen, die getätigt werden, obwohl die Ausübung einer künftigen nicht selbstständigen Arbeit noch ungewiss ist, seien keine Werbungskosten.

Im Vorlageantrag wurde darauf verwiesen, dass eine Vortragende beim AMS, welche nicht als Coach tätig sei, dem Bf. bestätigt hätte, dass diese die Zusatzausbildung geltend gemacht hätte. Die Ausbildung helfe im Umgang mit Menschen und bei schwierigen Situationen. Zudem sei die Ausbildung dabei hilfreich, Aufgaben und Lösungen nicht nur technisch zu sehen.

Am 23.8.2016 richtet sich ein Vorhalt vom Bundesfinanzgericht mit folgendem Inhalt an den Bf:

"1) Um Übermittlung eines vollständigen Programms der Lehrinhalte ihres absolvierten Lehrganges wird gebeten. Wesentlich dabei ist, dass neben dem Inhalt des Lehrganges auch die durch den Lehrgang erlangten Kenntnisse hervorgehen.

2) Bestätigung des (ehemaligen) Arbeitgebers über die unbedingte berufliche Notwendigkeit dieser Ausbildung. Wurde die Ausbildung von diesem Arbeitgeber angeordnet? Zusätzlich wird um eine Bestätigung der Arbeitgeberfirma (AG) ersucht, ob Sie im Jahr 2012 während des Besuches des Lehrganges zur Ausbildung als *Systemischer Coach* an den nicht auf Samstage und Sonntage fallenden Kurstagen dienstfrei gestellt waren, oder ob Sie für diese Kurstage Urlaub nehmen mussten. Falls eine Dienstfreistellung erfolgte, wird um Bekanntgabe gebeten, ob für diese Tage das Gehalt weiterbezogen wurde.

3) Aus welchen Berufen stammten die anderen Kursteilnehmer, welche mit Ihnen diese Ausbildung zum *Systemischen Coach* absolviert haben? Es wird ersucht, eine vom Kursveranstalter bestätigte diesbezügliche Auflistung beizubringen.

4) In ihrer Beschwerde führen Sie aus, dass die Kosten für ihre Fortbildungen zum Großteil vom Arbeitgeber getragen bzw. bezuschusst worden seien. Um belegmäßigen Nachweis der vom Arbeitgeber getragenen Aufwendungen für ihre Ausbildung zum Systemischen Coach wird ersucht.

5) Welche Tätigkeiten übten Sie ab April 2013 bis zum heutigen Tag aus? In welcher Form konnten die Kenntnisse des absolvierten Lehrganges im Rahmen der von Ihnen ausgeübten Tätigkeit im Zeitraum 2012-2016 verwertet werden? Welchen objektiven Nutzen haben die in diesem Lehrgang vermittelten Bildungsinhalte auf ihren ausgeübten Beruf?

6) Wurde die Fachliteratur von Ihnen ausgewählt oder stand diese auf dem Lehrplan? Um Übermittlung der Inhaltsangaben der von Ihnen geltend gemachten Fachliteratur wird gebeten."

In Beantwortung dieses Schreibens teilte der Beschwerdeführer am 31.8.2016 folgendes mit.

*"Ich beziehe mich hiermit auf Ihr Schreiben vom 23.8.2016. Mir hat die ursprüngliche Bezeichnung "Berufung" besser gefallen. Vielen Dank, dass ich hiermit die Möglichkeit erhalte im Detail den Sachverhalt zu erklären. Gerne gehe ich dazu auf Ihre Fragen ein.*

*zu 1.) Zur Dokumentation habe ich eine Anlage des Kursprogramms beigelegt. Für mich als Lernhilfe habe ich sämtliche Lehrinhalte nochmals in einem Dokument mit über 170 Seiten zusammengefasst. Davon lege ich auch das Inhaltsverzeichnis bei.*

*zu 2.) Mein ehemaliger Arbeitgeber hat die Notwendigkeit dieser Ausbildung nicht gesehen. Mein ehemaliger Arbeitgeber hat diese Ausbildung nicht angeordnet. Mein ehemaliger Chef ist nicht mehr im Unternehmen. Die damalige Personalleiterin ist in Karenz. Es wird schwierig sein diese Bestätigung zu erhalten. Aber wie sie dem Inhaltsverzeichnis entnehmen können, hat die Ausbildung berufsbegleitend ausschließlich Freitag - Sonntag stattgefunden. Es war für die Teilnahme keine Dienstfreistellung notwendig.*

*zu 3.) Aus Datenschutzgründen wird es vom Kursveranstalter diese Liste ganz sicher nicht geben. Warum ich hier so bestimmt bin ist ganz einfach. Damit komme ich gleich ihrer Frage nach den Kursteilnehmern nach. Ein Teilnehmer war Rechtsanwalt und hat bei den gemachten Fotos darauf hingewiesen, dass er sie vor Weiterverwendung sehen möchte. Und dass er jede Veröffentlichung ablehnt. Ein Teilnehmer war gehender Arzt im Turnus. Ein Teilnehmer war leitender Bankangestellter der sich auf sein Mitarbeiter Schulungsprogramm vorbereitet hat. Er hat es von seiner Bank bezahlt bekommen. Eine Teilnehmerin war bereits mehrjährig im Sozialwesen tätig, eine Teilnehmerin hat diesen Kurs gefördert bekommen. Sie war kurz vor dem Abschluss der Sozialakademie. Ein Student hat diese Ausbildung als Teil seines Psychologiestudiums gemacht. Ein Student hat das als Vorbereitung für sein Auslandssemester gemacht. 2 Teilnehmerinnen waren in großen Industrieunternehmen (Graz und Villach) in Marketing und Vertrieb tätig. Allen gemeinsam war die sehr intensive Arbeit mit anderen Menschen und das Verstehen der bewussten und unbewussten Mechanismen dahinter.*

*zu 4.) Dieser Punkt ist für mich nicht nachvollziehbar. Ich habe die Rechnung selbst bezahlt und auch beigelegt. Würde sie vom Arbeitgeber getragen worden sein oder bezuschusst worden sein wäre sie in der Buchhaltung meines ehemaligen Arbeitgebers. Es gibt keine wie immer gearteten Kosten die vom Arbeitgeber getragen oder bezuschusst wurden.*

*Zu 5.) Die Ausbildung habe ich auch begonnen weil zu diesem Zeitpunkt die kommerzielle Situation im Unternehmen bereits angespannt war. Für mich war es eine zusätzliche Ausbildung zur Erhaltung meiner Erwerbsfähigkeit am Arbeitsmarkt. Es war absehbar,*

*dass der Umgang mit Mitarbeitern, Kunden, Lieferanten immer wichtiger werden wird. Seit 2014 bin ich selbstständig (Anlage Gewerberegisterauszug). Teil dieser Tätigkeit ist die Vermittlung von technischen Inhalten durch Beratung mit Hilfe von Coaching Methoden.*

*zu 6.) Aus mehr als 100 Büchern des Vortragenden musste jeder 2 lesen und ein Referat darüber halten. Zwei nahm ich in den Urlaub mit und deshalb habe ich es selbst gekauft und zwei wurden explizit vorgeschlagen. Aktuell wird ein Teil des Hauses saniert und daher befindet sich der halbe Hauserat in Schachteln im Keller verpackt. Sowie es mir möglich ist Kopien aus dem Inhaltsverzeichnis zu machen, komme ich Ihrer Bitte gerne nach. Sonst kann ich Ihnen anbieten dass Sie meine Aufwände um die Kosten für die Bücher verkürzen. Das sind 4 aus einer Anzahl von Büchern zu diesem Thema. Ich habe ohnehin nur diese 4 angeführt.*

*Zusammenfassung: Ich halte diese Kursinhalte für wichtiger als Algebra. Sie sollte Teil der Allgemeinbildung in den Schulen sein. Ich bin froh diese Ausbildung gemacht zu haben. Letztendlich hat es mir die Möglichkeit eröffnet mich damit selbstständig zu machen. Die Bank des einen Teilnehmer schreibt die Kosten für die Ausbildung von Mitarbeiter ab. Also ist es kein Bachblüten- oder Esoterik-Kurs. Und darum würde ich mir ebenfalls wünschen, dass Sie die von mir aufgeführten Kosten steuersetzen anerkennen. Mit freundlichen Grüßen"*

Das beigelegte Inhaltsverzeichnis der Ausbildung hat auszugsweise folgenden Inhalt:

Coaching – Was ist das? Coaching – für wen? Einzelklienten Gruppen/Teams, Paar- oder Konfliktcoaching (Mediation) Coaching – wofür? Typische Anliegen im Coaching: Erfassen der Ausgangssituation und des Ziels (P.O.R.T.A.L.E.) Der Coach

Modul 1A – allgemeine Grundlagen

Grundlagen der Kommunikation fürs Coaching, Grundlagen, Modelle der Kommunikation, NLP Modell: Angleichen/Pacen und Rapport, Ankern , Vom richtigen Zuhören, Rhetorik im Coaching: Sprachmodelle und Einführung in das Fragen, Einführung in die Fragetechniken: mehr dazu: Modul 2A

Feedback im Coaching: Grundzüge der Gewaltfreien Kommunikation, Softskills & soziale Kompetenz, Entwicklungspsychologie, Theorien der Entwicklung, Klinische Psychologie und Gesundheitspsychologie, Krank? Gestört? Störend? Auffällig? Kreativ? Verflüssigen von Eigenschaften an Hand hilfreicher Dimensionen: Bedürfnis Schalenmodell Einführung in die Erkenntnistheorie Einige philosophische Wahrnehmungspositionen

Neurobiologie

Grundlagen der Aufstellungsarbeit, Allgemeines zur Aufstellungsarbeit, das Aufstellen, Aufgaben der Repräsentanten/Stellvertreter: Aufgabe des Aufstellungsleiters: Interventionsmöglichkeiten: Lösungsansätze: Entrollen, Entlassen aus der Rolle:

Genogrammarbeit als unentbehrliche und zeitsparende Tätigkeit: Theoretische Grundlagen der Genogrammarbeit als Sequenzanalyse Genogrammarbeit in

sequenzanalytischer Perspektive: „Objektive“ Daten und soziale Konstruktion von Wirklichkeit: Genogrammarbeit in der Selbsterfahrung: Grenzen in der Genogrammarbeit: Hilfsmittel bei der Genogrammarbeit: Wahrnehmung, kognitive Verzerrung (cognitive bias) Heuristiken, Attributionsfehler (correspondence bias) Bestätigungsfehler (confirmation bias), Rückschaufehler (hindsight bias), Zwei-Faktoren-Theorie der Emotion Bahnung (Priming) Probleme ausgewählte Werkzeuge der Problembearbeitung

Das Reframing, Das Drama-Dreieck Die Lemniskate Das Tetralemma Die 3 Stühle Nutzen des Problems (sekundärer Krankheitsgewinn)

Detlef Scholz Modul 2

Modul 2 - Allgemeine Methodik & Theorie der Prozessbegleitung  
Persönlichkeit Persönlichkeitstheorien ausgewählte Schulen der Persönlichkeitstheorie: Eigenschaftstheorien, die Krise - Merkmale einer Krise Arten von Krisen (Cullberg 1978) Grundlagen der Krisenintervention, Umgang mit Krisen Krisenintervention Techniken der Krisenintervention Persönlichkeits-Analyse Werkzeuge Gewaltfreie Kommunikation (GfK)."

Im Einkommensteuerbescheid 2014 ist ein Verlust in Höhe von EUR 12.330,45 ausgewiesen. Mit neuerlichem Vorhalt vom 7.9.2016 wurde der Bf. vom Bundesfinanzgericht ersucht, zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen:

*"In dem von Ihnen am 4.12.2013 ausgefüllten Fragebogen führten Sie an, dass der voraussichtliche Gewinn aus Ihrer Tätigkeit (Unternehmensberatung, Coaching, Handel mit Technologie) im Eröffnungsjahr EUR 15.000 betragen wird. Im Einkommensteuerbescheid 2014 ist ein Verlust in Höhe von EUR 12.330,45 ausgewiesen.*

- 1) Legen Sie schlüssig die berufsspezifische Bedingtheit der Aufwendungen für den Coaching-Lehrgang im Zeitraum April 2013 bis Jänner 2014 dar.
- 2) Welche Einkünfte bezogen Sie in diesem Zeitraum aus Ihrer Coaching-Ausbildung? Wie konkret wurden die im Lehrgang erworbenen Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit in diesem Zeitraum und in den Folgejahren verwertet? Legen Sie dar, inwieweit die Inhalte der Coaching Ausbildung ein wesentlicher Bestandteil ihrer jetzigen Tätigkeit sind. Sie werden ersucht, einen klaren und nachvollziehbaren Zusammenhang der aus dem Coaching-Lehrgang erworbenen Fähigkeiten mit ihrer Tätigkeit nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.
- 3) In der Einnahmen-Ausgabenrechnung für 2014 wurden Erlöse in Höhe von EUR 36.697,24 erklärt. Um welche Erlöse handelt es sich dabei? Erklären Sie den Zusammenhang dieser Erlöse mit ihrer Coaching Ausbildung.
- 4) Um Aufgliederung der Betriebsausgaben 2014 in Höhe von EUR 21.046,55 wird ersucht.
- 5) Besteht ein Zusammenhang zwischen den erklärten Waren, Roh- und Hilfsstoffen im Betrag von EUR 19.273,34 und ihrer Coaching Ausbildung?"

Am 6.9.2016 wurde dieser Vorhalt vom Bf. wie folgt beantwortet:

zu 1.) Als ich den voraussichtlichen Gewinn aus meiner Tätigkeit eingetragen habe, konnte ich beim besten Willen nur eine Annahme treffen. Ich bin nicht selbstständig geworden, weil das schon immer mein Ziel war, sondern aus der Tatsache heraus, dass die Chancen auf dem Arbeitsplatz für über 50jährige sehr schlecht waren. Ich habe im Vorjahr bereits ein Büro ausgesucht und war mit dem Vermieter kurz vor Unterzeichnung des Mietvertrages.

Mein erstes halbes Jahr als selbstständiger Unternehmer bestand aus Gebäudesanierung für mein Büro. Daher auch der Verlust. Die Miete sowie die zusätzliche Infrastruktur hätten pro Jahr an die € 7000.- ausgemacht.

Es gibt eine Vielzahl von Spezialisten als Techniker. Ich habe durch diese Ausbildung einen Methodenkatalog in die Hand bekommen, der es mir ermöglicht, bei schwierigen Sachverhalten von der reinen Sachebene auf die emotionale Ebene zu wechseln. Technik ist nicht nur rational. Entscheidungen werden zu einem hohen Anteil emotionell getroffen. Auf den Punkt gebracht. Ohne diese Ausbildung wäre ich der "sture" Techniker geblieben und nicht in der Lage gewesen auf meine sehr unterschiedlichen Kunden einzugehen.

2. / 3.) Es gibt aktuell noch einen sehr geringen Anteil an Erträgen die *direkt* der (Beratung) Coaching Ausbildung zuzurechnen sind. Indirekte Erträge siehe Pos.1. Zum Großteil bestehen die Erträge aus der Auswahl und dem Handel mit technischen Produkten. Ich konnte ja nicht warten bis ich endlich Kunden als Coach bekomme. Mit ein Grund warum es noch keine Erträge gibt ist einfach erklärt. Es liegt an der nicht vorhandenen Werbung in den richtigen Kanälen. Ich muss zugeben das habe ich unterschätzt. Ich habe diese Ausbildung gemacht weil ich diese Tätigkeit ausüben will. Dafür habe ich eine Vielzahl an Wochenenden geopfert in der ich keine Zeit für meine Familie und Freunde gehabt habe. Es geht eben nicht von jetzt auf gleich."

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Strittig ist die Anerkennung der Lehrgangskosten zur Ausbildung zum *Systemischen Coach* sowie die Reisekosten und die Aufwendungen der für diesen Lehrgang angeschafften Literatur.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 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.

Mit der Einführung der Z 10 in die Bestimmung des § 16 Abs. 1 EStG 1988 durch das StRefG 2000 sollte die früher bestandene strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen für die Fortbildung andererseits gelockert werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 22. September 2005, 2003/14/0090 ausgesprochen, dass nunmehr "*solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort-)Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen. Von einer begünstigten Bildungsmaßnahme wird somit jedenfalls dann zu sprechen sein, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können*".

Diese Auffassung hat der VwGH auch in seinem zu dieser Rechtslage ergangenen Erkenntnis vom 3. November 2005, 2003/15/0064, bestätigt. Unter Hinweis auf die zur Regierungsvorlage (1766 BlgNr XX. GP, 37) ergangenen Erläuterungen wird darin weiter ausgeführt, dass nur jene Bildungsmaßnahmen (nach wie vor) nicht abzugsfähig sein sollten, die allgemein bildenden Charakter haben (zB AHS-Matura) sowie Aufwendungen für Ausbildungen, die der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik, etc.). Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Steuerreformgesetzes 2000 führen dazu -auszugsweise -Folgendes aus:

"Erläuterungen

Allgemeiner Teil:

...die bisherige strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und von steuerlich abzugsfähigen Kosten für die Fortbildung andererseits soll gelockert werden. Ausbildungskosten werden dadurch in all jenen Fällen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten absetzbar, in denen sie mit einem bereits ausgeübten oder einem damit artverwandten Beruf im Zusammenhang stehen.

Besonderer Teil:

Artikel I

Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988

...Zu Art. I Z 3 und Z 10 (§ 4 Abs. 4 Z 7 und § 16):

Abzugsfähig sollen in Zukunft sowohl Aus- als auch Fortbildungsmaßnahmen des Steuerpflichtigen sein, wenn sie einer weiteren Berufsentwicklung in dessen ausgeübtem oder in einem dem ausgeübten Beruf artverwandten Beruf dienen. Im Vergleich zur bisherigen Abzugsfähigkeit von Bildungsmaßnahmen ergeben sich daher folgende Erweiterungen:

Abzugsfähig sind nicht nur Bildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf, sondern auch solche, die im Zusammenhang mit einem dem ausgeübten Beruf

artverwandten Beruf stehen (zB Umschulung Friseur-Kosmetiker oder Taxichauffeur -zu LKW-Chauffeur).

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).

Abzugsfähig sind nicht nur Fortbildungsmaßnahmen, sondern auch Ausbildungsmaßnahmen, soweit sie im Zusammenhang mit dem ausgeübten bzw mit einem damit verwandten Beruf stehen. Dazu zählt auch der Besuch von berufsbildenden (höheren) Schulen und Fachhochschulen (zB HAK-Matura eines Buchhalters oder Fachhochschulstudium eines kaufmännischen Angestellten) sowie von Sprachkursen (zB Italienischkurs eines Exportdisponenten mit Aufgabengebiet Export nach Italien).

Als Aus- und Fortbildungskosten sind insbesondere Kurskosten, Kosten für Lehrbehelfe, Nächtigungskosten und Fahrtkosten anzusehen. ...

Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist dann gegeben, wenn ein **Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit** vorliegt. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (konkretes Dienstverhältnis, konkrete betriebliche Tätigkeit). Steht eine Bildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist.

Nach wie vor nicht abzugsfähig sind Bildungsmaßnahmen, die allgemeinbildenden Charakter haben (zB AHS-Matura) sowie Aufwendungen für Ausbildungen, die der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik, B-Führerschein). ..."

Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Auch für Ausbildungsmaßnahmen ist ein Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit für die Anerkennung als Werbungskosten erforderlich (vgl. *Hofstätter/Reichel*, EStG, § 16 Abs. 1 Z 10 Tz 2). Ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit ist dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeiten verwertet werden können (vgl. *Doralt* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 203/4/1).

Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liegt nur dann vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten bzw. verwandten Tätigkeit in einem wesentlichen Umfang verwertet werden können. In Bezug auf Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung kann dies wegen der Nähe zum Bereich der privaten Lebensführung allerdings nur dann gelten, wenn im Rahmen der ausgeübten beruflichen Betätigung eine

entsprechende (idR psychologische) Schulung erforderlich ist (VwGH 26.6.2014, 2011/15/0068 unter Hinweis auf *Hofstätter/Reichel*, EStG, § 16 Abs. 1 Z 10 Tz 1f). Nicht abzugsfähig sind Bildungsmaßnahmen, die der privaten Lebensführung dienen (z.B. Persönlichkeitsentwicklung, Esoterik, Kurse für Stressbewältigung und Beseitigung negativer Einstellungen). Liegen Mischaufwendungen vor und dienen die Bildungsmaßnahmen sowohl beruflichen als auch privaten Bedürfnissen, so reicht ein Nutzen für die Berufstätigkeit für die Abzugsfähigkeit alleine aber noch nicht aus. Private Bedürfnisse sind auch dann zu unterstellen, wenn – wie hier - die Kenntnisse in einer Tätigkeit genutzt werden können, die nicht der Erzielung von Einkünften dient.

So hat der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen, dass bei Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkünfteerzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkünfteerzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, die Behörde diese nicht schon deshalb als Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkennen darf, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkünfteerzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0237 mwN).

Gem. § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach der ständigen Rechtsprechung genügt es dabei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine **übergreifende Wahrscheinlichkeit** oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 167 Tz 8 mit vielen weiteren Nachweisen).

Das Bundesfinanzgericht hat – wie auch das Finanzamt - die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (§ 115 BAO in Verbindung mit § 2a BAO).

*Ritz* (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 115 Tz 13) weist zu Recht darauf hin, dass den Bf. dann eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen (vgl. VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 9.9.2004, 99/15/0250; 13.9.2006, 2002/13/0091; 25.6.2007, 2004/17/0105), die nur er aufklären kann, oder wenn seine Behauptungen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200; 7.6.2001, 95/15/0049; 30.9.2004, 2004/16/0061). Dies trifft auch dann zu, wenn typische

Aufwendungen der privaten Lebensführung steuerlich verwertet werden sollen. Im Hinblick auf seine eigene Nähe zum Beweisthema hat hier der Beschwerdeführer von sich aus nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass sie – entgegen allgemeinen Lebenserfahrung – die betriebliche oder berufliche Sphäre betreffen (vgl. etwa VwGH 22.2.2007, 2006/14/0020).

Ein Indiz für die berufliche Veranlassung ist regelmäßig die nachgewiesene berufliche Notwendigkeit. Bescheinigungen des Dienstgebers über die bloße Zweckmäßigkeit reichen dazu allerdings nicht aus (vgl. Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 203/5 unter Hinweis auf VwGH 22.9.2000, 98/15/0111; 24.6.2004, 2001/15/0184; 14.12.2006, 2002/14/0012; 28.5.2008, 2006/15/0237 zur NLP Ausbildung).

In Befolgung dieser Grundsätze ist der oben dargestellte Sachverhalt deshalb wie folgt zu würdigen:

Als Zielgruppe des in Rede stehenden Lehrganges ist in der Homepage des Lehrganganbieters Folgendes zu finden:

Sie haben Freude an der Unterstützung von Menschen

- Sie sind beruflich Berater, Unterstützer oder Führungskraft
- Sie werden im privaten Umfeld geschätzt als Gesprächspartner
- Sie möchten mehr über Sich selbst und Ihre Kommunikation erfahren

Folgende Module wurden in der in Frage stehenden Ausbildung angeboten: Grundlagen der Kommunikation fürs Coaching, Softskills und soziale Kompetenz, Aufstellungsarbeit, Genogrammarbeit, allgemeine Methodik und Theorie der Prozessbegleitung, Persönlichkeitstheorien, alternative Methoden der Energiearbeit, NLP, Krisenintervention und Mediation.

Bei der Zielgruppe der gegenständlichen Coaching-Ausbildung handelt es sich weder um eine bestimmte Berufsgruppe noch hat sich dieser Lehrgang an Teilnehmer in einer vergleichbaren beruflichen Situation gerichtet. Der berufliche Hintergrund der Teilnehmer an diesem Kurs war auch nach den Ausführungen des Bf. sehr unterschiedlich (Psychologiestudent, Arzt, Rechtsanwalt, Bankangestellte etc.).

Im konkreten Fall gab es weder eine Anordnung noch eine Empfehlung vom (ehemaligen) Dienstgeber diese Ausbildung zu absolvieren. Ebenso wenig erfolgte von Seiten des Dienstgebers eine Dienstfreistellung für diesen Lehrgang.

In der Beschwerde führte der Beschwerdeführer aus, stets Fortbildung betrieben zu haben um sein Einkommen auch in Zukunft zu sichern. Zum Großteil seien diese Kosten vom Arbeitgeber getragen worden. Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht gibt der Bf. nun an, dass sein Arbeitgeber keinerlei Kosten für diesen in der Freizeit absolvierten Kurs übernommen habe.

Am 30.4.2013 (zwei Wochen nach Beendigung des Lehrganges) wurde das Dienstverhältnis des Bf. beendet. Vom 1.5.2013 bis 14.1.2014 (mit Ausnahme des Zeitraumes vom 24.8.-5.9.2013) bezog der Bf. Arbeitslosengeld. Der Aufforderung

des Bundesfinanzgerichts, die Notwendigkeit dieser Aus/Fortbildung für seine Tätigkeit bestätigen zu lassen, kam der Beschwerdeführer nicht nach.

In der Beschwerde behauptet der Bf., dass der Aufwand für die Zusatzausbildung dazu diene, sein Einkommen und auch das Steueraufkommen zu sichern.

Laut Gewerberegisterauszug vom 16.1.2014 wurde vom Bf. das Gewerbe Unternehmensberatung einschließlich der Unternehmensorganisation, eingeschränkt auf Technik/Technologie und Coaching angemeldet. Erträge aus der Coaching Ausbildung wurden weder im Jahr 2013 noch im folgenden Jahr erzielt. Nach Vorbringen des Bf. bestehen die Erträge im Jahr 2014 aus der Auswahl und dem Handel mit technischen Produkten. Dem Bundesfinanzgericht (wie auch dem FA) ist es nur dann erlaubt, die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten zuzulassen, wenn sich die Aufwendungen für die letztgenannte berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen.

Dazu ist es zumindest erforderlich, dass eine überragende Wahrscheinlichkeit dafür spricht, dass die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeit verwertet werden können. Im gegenständlichen Fall war der Bf. bis Ende April 2013 für ein nicht näher beschriebenes Projekt bei seinem ehemaligen Arbeitgeber zuständig. Anschließend bezog er mehr als acht Monate Arbeitslosengeld. Ab 2014 besteht die Tätigkeit des Bf. aus der Auswahl und dem Handel mit technischen Produkten.

Er hat damit den bei jeder Verkaufstätigkeit üblichen Kontakt mit den Kunden. Dass hier Stress, Konflikte und Kommunikationsprobleme auftreten können, kann nicht bezweifelt werden. Es ist seine Aufgabe, mit diesen Themen bestmöglich fertig zu werden. Dass es dabei sehr hilfreich und nützlich ist, seine kommunikativen und sozialen Fähigkeit zu stärken, wird niemand bestreiten können. Auch ist es evident, dass das hier strittige Seminar dazu – aufgrund seines Grundthemas - einen gewissen Beitrag leisten kann. Die Position des Bf. unterscheidet sich allerdings nicht wesentlich von anderen Verkaufstätigkeiten (auch im technischen Bereich). Auch dort gibt es konflikträchtige Innen-, Kunden- und Lieferantenkontakte und auch dort sind solche Fähigkeiten hilfreich.

Sie sind nach der allgemeinen Lebenserfahrung aber auch für das Privatleben und die eigene persönliche Entwicklung äußerst nützlich. Viele Menschen sind an diesen Fähigkeiten interessiert und bestrebt, sich auf diesen Gebieten weiterzuentwickeln. Sie nehmen immer stärker Bildungsangebote in Anspruch, wozu auch – wie vom Höchstgericht mehrfach bestätigt – NLP-Ausbildungen und die Vermittlung von Wissen über die Aufstellungsarbeit sind, zählen. Das führt allerdings nicht zur steuerlichen Abzugsfähigkeit der damit verbundenen Kosten.

Die Wahrscheinlichkeit, dass der sehr spezielle Inhalt des Kurses weit über das hinausging, was im Handel und im Verkauf von technischen Produkten üblicherweise notwendig und verwertbar ist, ist wesentlich größer, als die gegenteilige. Es spricht sehr viel dafür, dass der Lehrgang vor allem dazu diente, sich aus persönlichem Interesse weiterzubilden. Das vom Bf. ins Treffen geführte Argument, dass die Coaching-Ausbildung

hilfreich dabei sei, Aufgaben und Lösungen nicht nur technisch zu sehen, ist nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen.

Im Antwortschreiben vom 8.9.2016 führte der Bf. selbst aus, dass es aktuell einen sehr geringen Anteil an Erträgen gibt, die direkt der Coaching-Ausbildung zuzurechnen sind. Dem Bf. gelang es – obwohl ihm vom Bundesfinanzgericht dazu umfassend Gelegenheit geboten wurde – somit nicht, einen klaren und nachvollziehbaren Zusammenhang der erworbenen Fähigkeiten mit seiner ausgeübten Tätigkeit nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Es ist also davon auszugehen, dass die im Rahmen des vom Beschwerdeführer besuchten Lehrganges vermittelten Fähigkeiten kein notwendiger Bestandteil seiner ausgeübten beruflichen Tätigkeit sind, weshalb die dadurch entstandenen Aufwendungen nicht gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG als Werbungskosten abzuziehen sind.

Der Beschwerde konnte damit kein Erfolg beschieden sein.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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. Soweit Rechtsfragen für die hier zu klarenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben), nicht von grundsätzlicher Bedeutung oder die Auslegung des Gesetzes ist unstrittig. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen

Graz, am 16. September 2016