



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, Angestellte einer Wirtschaftstreuhandkanzlei, vom 13. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes_A vom 11. Mai 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin hat entsprechend der Eintragung im Zentralen Melderegister am 5. Juli 2005 ihren Wohnsitz von A nach B. Nach der Aktenlage hat das Finanzamt_B von diesem Umstand bisher keine Kenntnis erlangt.

Aufgrund einer elektronischen Zufallsauswahl wurde die Berufungswerberin vom Finanzamt_A mit Schreiben datiert vom 25. April 2006 ersucht, alle Rechnungen und Belege zu ihrer elektronisch eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung vom 20. April 2006 vorzulegen. Im Rahmen dieser Abgabenerklärung hatte die Berufungswerberin unter anderem € 2.044,00 an Werbungskosten für Aus- und Fortbildung angegeben.

Mit dem Schreiben eingelangt am 9. Mai 2006 legte die Berufungswerberin ein Urkundenkonvolut vor, welches sie mit den Worten begleitete, dass sie nunmehr die Unterlagen für die Arbeitnehmerveranlagung 2005 vorlege. Sie habe in der Zwischenzeit noch weitere Ausgaben gefunden, welche sie vorher "*vor Stress*" vergessen habe, geltend zu machen und ersuchte diese ebenfalls zu berücksichtigen.

In der beigelegten Aufstellung ihrer Werbungskosten führte die Berufungswerberin unter dem Punkt Fortbildung- und abzugsfähige Ausbildungskosten, Umschulung unter anderem € 2.100,00 für "*NLP erste Teilbereiche 2005*" an. Sie werde im Jahr 2006 dafür Förderungen erhalten, die sie bei der ursprünglichen Abgabenerklärung irrtümlich bereits abgezogen habe. Beigelegt waren weiter zwei Rechnungen von Frau C vom 14. Juni und 24. November 2005 für eine Kurs "*NLP Practitioner, DVNLP*" vom 21. Juli 2005 bis 14. Mai 2006 über je € 1.050,00 und ein Schreiben der Wirtschaftstreuhänderkanzlei, bei welcher die Berufungswerberin seit 14. September 2005 beschäftigt ist.

In diesem Schreiben datiert vom 26. August 2005 erklärt der arbeitgebende Wirtschaftstreuhänder, dass die Entscheidung für die ausgeschriebene Stelle einer Bilanziererin in seiner Kanzlei unter den folgenden Bedingungen auf die Berufungswerberin entfalle. Die Berufungswerberin habe bei ihrem Vorstellungsgespräch mündlich versichert, dass sie eine NLP-Ausbildung in Betracht ziehe. Da die Berufungswerberin in der Wirtschaftstreuhänderkanzlei ihres Arbeitgebers mit Abschlüssen der Buchhaltungen betraut sein, Klientenkontakt haben und mit den Bilanzbuchhaltern eng zusammenarbeiten werde, erachte es der arbeitgebende Wirtschaftstreuhänder für sehr positiv, dass eine seiner Mitarbeiterinnen mit Stressmanagementmethoden, erfolgreicher Kommunikation, sowie zielorientiertem Denken und Handeln vertraut sei. Die Berufungswerberin erhalte die freie Stelle, sofern sie die Ausbildung wirklich beginne. Für die Kanzlei des arbeitgebenden Wirtschaftstreuhänders würden dadurch die Ziel der Krisen- und Konfliktbewältigung, Stressmanagement, Führungskompetenz, Verbesserung der Kommunikation, das Gewinnen und das Weiterentwickeln von Ressourcen verwirklicht, was sich positiv auf die Belegschaft und den Klientenkontakt auswirken werde. Die Qualifikation zur Führungskraft, die Mitarbeitermotivation und die Erhöhung der Kommunikationsfähigkeit erachte der arbeitgebende Wirtschaftstreuhänder als Bereicherung für seine Kanzlei.

Weiter legte die Berufungswerberin auch eine Aufstellung ihrer Reisekosten und Diäten vor, die zehn Fahrten zu NLP-Seminaren enthielt.

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2005 datiert vom 11. Mai 2006, welcher ohne Zustellnachweis versendet wurde, setzte das Finanzamt_A € 1.347,99 Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit an, welche jedoch die € 2.100,00 für den oben beschriebenen NLP-Kurs und die damit zusammenhängenden Reisekosten und Diäten nicht enthielten. Dies wurde damit begründet, dass es sich bei den Aufwendungen für die Ausbildung zum NLP-Practitioner und dem NLP-Master Practitioner um keine Umschulungs- oder Weiterbildungskosten handle.

Mit dem Schreiben datiert vom 3. Juni 2006 zur Post gegeben am 13. Juni 2006 behauptete die Berufungswerberin, den Einkommensteuerbescheid 2005 datiert vom 11. Mai 2006 am 23. Mai 2006 erhalten zu haben und erhob gegen diesen Berufung. Sie ersuchte um Berichtigung der Werbungskosten für Arbeitsmittel und Berücksichtigung des NLP-Kurses. Dies begründete sie damit, dass sie bei der Anschaffung des Laptops bereits 50% für die private Nutzung abgezogen und diesen für den Zweck der Abschreibung auf drei Jahre aktiviert habe. Sie stimme zu, dass 2005 dafür nur eine Absetzung für Abnutzung (Afa) für ein halbes Jahr geltend machen könne. Sie ersuche die Summe der Werbungskosten für Arbeitsmittel daher von der beantragten Summe von € 388,49 um die Halbjahresafa von € 75,25 auf € 313,25 zu kürzen. Unter "*Punkt 2 Neuorientierung (zweites Standbein)*" erklärte die Berufungswerberin, dass ihr Beruf als Bilanzierer sehr gut aber auch sehr trocken sei. Da sie früher im Gastgewerbe gearbeitet habe (Umschulung wegen Krankheit), sie den Umgang mit Menschen liebe und ihr dieser Kontakt in ihrem jetzigen Beruf fehle, gehe sie mit der NLP-Ausbildung wieder einen Schritt in die Richtung mit Menschen zu arbeiten. Es sei noch ein langer Weg, aber sie freue sich schon darauf mit Familien und Kindern zu arbeiten. Es würden ihr mit dieser Ausbildung einige Türen geöffnet. Sie könne einen Einzeltermin anbieten, Kurse abhalten oder unterrichten, ob nun in einem weiteren Dienstverhältnis oder selbständig. Der NLP Practitioner und der NLP Master seien auf dem zweiten Berufsweg Grundlagen für den Lebens- und Sozialberater (LSB). Beide Kurse seien Ausbildungsteile des Lebens- und Sozialberaters und daher Teile einer Umschulungsmaßnahme ("*gemäß § 16 abzugsfähig. Mit Verweis auf LStR aus 2002 Randzahl 358a*"). Sie ersuche daher den NLP-Practitioner als Umschulungsmaßnahme anzuerkennen.

Mit der Berufungsvorentscheidung datiert vom 22. Juni 2006 wies das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck das Begehren der Berufungswerberin ab und begründete dies hinsichtlich der Arbeitsmittel damit, dass die Summe der Arbeitsmittel bereits im Erstbescheid mit € 313,00 berücksichtigt worden sei. Es sei lediglich eine unpassende Begründung verfasst worden. Die Aufwendungen für den NLP-Practitioner und den NLP-Master Practitioner seien keine Umschulungskosten, weil sie auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse und nicht derart umfassend seien, dass einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen würden.

Im als Berufung bezeichneten Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 18. Juli 2006 schränkte die Berufungswerberin ihr Begehren insofern ein, als sie nur noch das Anerkennen der Aufwendungen für "*Umschulungskosten des NLP-Praktitioners in Höhe von € 2.100,00 und Nebenkosten in Höhe von € 517,16*" sowie die Werbungskosten in Höhe von € 3.964,65 laut "*Einkommensteuererklärung*" beantragte. Dies begründete sie damit, dass sie mit den "*NLP-Practitioners*" eine umfassende

Umschulungsmaßnahme zum Lebens- und Sozialberater begonnen hätte. Die Ausbildung zum systemischen Lebens- und Sozialberater sei länger und ermögliche ihr ein zweites Standbein, eine zweite Einkommensquelle, aufzubauen. Sie habe eine Beschreibung des Ausbildungsweges, welchen sie beschreiten werde, beigelegt. Nach Vollendung ihrer mehrjährigen Ausbildung beabsichtige sie auch in diesem Bereich tätig zu werden. Dadurch würden die geltend gemachten Aufwendungen vorweggenommene Werbungskosten darstellen, welche nach der Rz. 366 der *"EStRi"* mit anderen Einkünften ausgleichsfähig wären. Die heutige Wirtschaftslage erlaube es nicht mehr, nach dem Erlernen eines Berufes *"auf der faulen Haut zu liegen"*. Es bestehe ein Zwang zur Weiterbildung und spreche einiges dafür sich mehrere Einkunftsquellen zu erarbeiten. Da immer mehr Menschen bereit wären für ein glücklicheres, harmonischeres Leben Geld auszugeben und sich dafür an Dritte zu wenden, habe sie diese Ausbildungsrichtung eingeschlagen. Ein weiterer Aspekt sei die Möglichkeit, mit Menschen zu arbeiten. Als ausgebildete Lebens- und Sozialberaterin würden ihr Erziehungs-, pädagogische und Persönlichkeitsberatung und vieles mehr offen stehen. Für die Arbeitnehmerveranlagung 2006 werde sie den dritten Teil des NLP-Practitioners (€ 1.050,00 und Nebenkosten) als Werbungskosten geltend machen. Davon werde sie die Landesförderung abziehen, welche ihr bereits zugesagt worden sei. Im Jahr 2006 habe sie auch die Supervisionsstunden, welche sie für den Lebens- und Sozialberater benötige bei Frau D begonnen. Diese arbeite auch als selbständige Lebens- und Sozialberaterin und leite den systemischen Teil der Ausbildung im Institut von Frau C. Danach werde sie sich für den Kurs zum NLP-Master Practitioner anmelden, ein 220-stündiges Training, Supervisionen und Peer-Group absolvieren. Als Letztes komme das Upgrading. Danach könne sie an einem Institut als Coach oder Berater zu arbeiten beginnen oder ein Gewerbe anmelden und Beratungsstunden anbieten. Als Alleinerzieherin werde dieser Ausbildungsweg *"natürlich"* länger dauern. Auch in ihrem Hauptberuf habe sie laufend Schulungen zu besuchen, welche sie voraussichtlich selbst bezahlen werde müssen. Dies sei auch mit der Möglichkeit diese als Werbungskosten abzusetzen, eine fast nicht mehr tragbare finanzielle Belastung.

Beigelegt waren eine kurze Darstellung des Zieles einer NLP-Master Persönlichkeitsentwicklung mit systemischen NLP und ein an das Finanzamt_B gerichtetes Schreiben von Frau C vom 11. Juli 2006, in welchem sie erklärt, dass es mehrere Möglichkeiten gebe, um einen Gewerbeschein als Lebens- und Sozialberater zu erhalten. Die erste sei es, die dreijährige Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater zu absolvieren, die zweite den NLP-Practitioner, den NLP-Master und das Upgrading zum Lebens- und Sozialberater zu machen. Die zweite Variante werde von ihr angeboten. Die Genehmigung dazu habe sie am 18. Februar 2004 von der WKO erhalten. Auszubildende Lebens- und Sozialberater im dritten Ausbildungsjahr dürften selbst Lebens- und Sozialberatung mit der

Bezeichnung in Ausbildung anbieten. Beigelegt war diesem Schreiben die eine Genehmigung der Zertifizierungsstelle beim allgemeinen Fachverband des Gewerbes gemäß § 119 Abs. 5 GewO 1994 in der Fassung der Gewerberechtsnovelle 2002, BGBl. I 111/2002 den Lehrgang Lebens- und Sozialberatung mit der Lehrgangsnummer E abzuhalten. In einem weiteren Schreiben erläutert C den Ausbildungslehrgang für Lebens- und Sozialberatung für NLP-Master.

Darin erklärt sie, dass die Lebens- und Sozialberatung neben der medizinischen, der psychotherapeutischen und psychologischen Tätigkeit eine Säule der Gesundheitsvorsorge in Österreich sei. Ihr Ziel sei es, Menschen jeden Lebensalters in ihren Lebens- und Berufsfragen ressourcenorientiert in den verschiedensten Problem- und Entscheidungssituationen zu ihren eigenen Lösungen zu begleiten. Ihr Schwerpunkt und Ziel sei es systemisches NLP in einem prozessorientierten Beratungsverlauf zu integrieren. Durch ihre langjährige Erfahrung wisse sie, wie hilfreich systemisches NLP in Verbindung mit einer zutiefst menschlichen inneren Haltung und einer für die Beratungssituation angemessenen Beratungsstruktur bei der Beratungsarbeit sei.

Die Arbeitsbereiche der Lebens- und Sozialberatung seien die Persönlichkeitsberatung, die Berufs- und Karriereberatung, Coaching, Ehe-, Partnerschafts- und Familienberatung, Sexualberatung, Erziehungs- und pädagogische Beratung, Kommunikationsberatung, Konfliktberatung, Mediation, Gruppenberatung und Supervision.

Sie versuche die berufliche Qualifikation als Lebens- und Sozialberater in Verbindung mit einer professionellen NLP-Ausbildung zu vermitteln. Ein großer Teil der methodischen Ausbildung und Selbsterfahrung sei im NLP-Practitioner-Training und im NLP-Master-Practitioner-Training integriert. Außerdem könne ein Teil der gesetzlich geforderten fachlichen Tätigkeit, nämlich Peer-Groups, Gruppenselbsterfahrung, Gruppensupervision) aus den NLP-Ausbildung unter Einbeziehen der beruflichen Vorbildung für das Erwerben des Lebens- und Sozialberaterdiploms angerechnet werden. Durch das NLP-Practitioner-Training und das NLP-Master-Practitioner-Training würden 240 Stunden Methodik der Lebens- und Sozialberatung, 120 Stunden Selbsterfahrung, 100 Stunden Peer-Group-Arbeit und 32 Stunden Gruppensupervision abgedeckt.

In der erweiterten Lebens- und Sozialberaterausbildung, dem dritten Abschnitt, würden die Lehr- und Lernbereiche, Einführung in die Lebens- und Sozialberatung, Grundlagen der Lebens- und Sozialberatung in den angrenzenden sozialwissenschaftlichen, psychologischen, psychotherapeutischen, pädagogischen und medizinischen Fachbereichen, Krisenintervention, Sexualberatung, rechtliche Fragen in Zusammenhang mit Lebens- und Sozialberatung, betriebswirtschaftliche Grundlagen, Berufsethik und Berufsidentity vermittelt.

Zusätzlich zu dem von ihr angebotenen Kursinhalt habe man für den Abschluss der Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater berufliche Tätigkeit im Ausmaß von 750 Stunden und davon mindestens 100 protokollierte Beratungseinheiten, 30 Stunden Einzel-Selbsterfahrung und 100 Stunden Supervision und davon 10 Stunden Einzelsupervision (die Gruppensupervision der NLP-Ausbildungen würden dafür anerkannt werden) nachzuweisen. Peergroups, Assistenz bei themenspezifischen Seminaren und Begleitungs- und Betreuungstätigkeit könnten individuell angerechnet werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Kosten der Seminars für den NLP-Practitioner

Gesetzliche Grundlage für das Geltendmachen von Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, die der Berufungswerberin im Berufungsjahr bezogen hat, ist der § 16 Abs. 1 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz BGBl. 400/1988), welcher vorsieht, dass dazu alle Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen zählen.

Ob man diese Bestimmung nun im Sinne des kausalen oder finalen Werbungskostenbegriffes versteht, hat wohl eine Auswirkung darauf, ob man die Grenze für die Absetzbarkeit solcher Aufwendungen und Ausgaben im § 20 EStG 1988 als deklarativ oder konstitutiv begreift. Jedenfalls sieht § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 im Sinne einer Gleichbehandlung derjenigen ohne Privatleben, welches in irgendeiner Weise das berufliche berührt, mit denjenigen, welche beides miteinander verbinden können, vor, dass Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringen und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abzugsfähig sind. Dabei besteht insofern ein einheitliches Abzugsverbot als sich private und berufliche Veranlassung nicht trennen lassen (vergleiche etwa unter Hinweis auf die Vorjudikatur VwGH 22.12.2004, 2002/15/0011). Bei der Unterscheidung zwischen beruflicher Veranlassung und Lebensführung ist dabei nach der ständigen Judikatur eine typisierende Betrachtungsweise anzuwenden (siehe auch VwGH 29.4.2004, 2000/13/0156 und dort zitierte Vorjudikatur: "*Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss.*")

Diese Grenze gilt auch dort, wo im § 16 Abs. 1 Werbungskosten einzeln angeführt werden, wie etwa dem § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Berufungsjahr geltenden Fassung BGBl. I Nr. 115/2005 ("*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."). Nichts ändert diese Regelung des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 jedoch an der notwendigen Abgrenzung der beruflichen beziehungsweise betrieblichen Aus- oder Fortbildung zur der privaten Lebensführung zuzuordnenden Wissensvermittlung, welche auf Persönlichkeitsbildung abzielt.

Oder anders ausgedrückt dürfen gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge, Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Zur Erläuterung dieser Gesetzesbestimmung und um den Hintergrund aufzuzeigen, vor dem die Abgrenzung zwischen abzugsfähigen und nichtabzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung erfolgt, sei die Kommentarmeinung (Werner/Schuch, Kommentar zur Lohnsteuer, EStG 1988, § 20 Tz 278; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, EStG 1988, § 20 Tz 10) angeführt:

"Die wesentliche Aussage dieser Gesetzesbestimmung besteht darin, dass gemischt genutzte veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und einer betrieblichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll 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. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht und derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen."

Demnach stellen Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. Ein Werbungskostenabzug kommt ausnahmsweise dann in Betracht, wenn feststeht, dass solche Aufwendungen ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst sind.

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage zu prüfen ist, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Werbungskosten anerkennen, 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 Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH 28.10.1998, 93/14/0195-6 und 95/14/0045-6).

Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt.

Wendet man diese Gedanken auf die von Berufungswerberin geltend gemachten Aufwendungen an, ergibt sich folgendes Bild:

Wenn man sich über den Inhalt von NLP (Neurolinguistisches Programmieren) einen Überblick verschaffen will, so findet man etwa auf <http://de.wikipedia.org> folgende Aussagen:

"Neuro-Linguistisches Programmieren (kurz NLP) ist eine Anfang der 1970er Jahre in Kalifornien entstandene psychologische Richtung. Sie wurde von den Psychologen und Linguisten Richard Bandler und John Grinder als offene Methodensammlung zusammengestellt. In ihr wurden gesprächs-, verhaltens-, hypno- und körperorientierte Psychologieansätze zusammengeführt. In einem positionalen Behandlungsmodell führt der Therapeut (engl. Leading) den Klienten zu neuen „Strukturen subjektiver Erfahrung“. NLP ist von den drei Begriffen Neuro (die Nerven(engramme)), Linguistik (Sprache) und Programmierung (zielgerichtete Anordnung von Informationsabläufen) abgeleitet. Die Inhalte des NLPs sind bis heute noch nicht festgeschrieben, obwohl es ein weltweites Practitioner-, Master- und Trainer-Prüfungsmodell gibt. NLP steht häufig in der Kritik, da es auch von nicht-akademischen Anwendern, z.B. von Erziehern, Verkäufern und von Managern benutzt wird. Auch wird häufig die amerikanische, aggressive Vermarktung des NLP als ungewöhnlich empfunden. Besonders unübersichtlich wird das NLP durch die Vermischung mit esoterischen, heilkundlichen und anderen zeitgeistlichen Strömungen.

...

NLP-Kurse sind primär Seminare zur Selbsterfahrung. Kenntnisse der Methoden der neuro-linguistischen Programmierung alleine sind weder Berufsausbildung, noch befähigen sie jemanden zur Ausübung eines Gewerbes in Beratung, Therapie oder Mediation. Dazu ist eine langjährige fachspezifische Ausbildung erforderlich.

...

Die NLP-Ausbildung ist international uneinheitlich geregelt, da die Methode offen für Erweiterungen ist. Es haben sich jedoch internationale und nationale Verbände etabliert, die vergleichbare Ausbildungsrichtlinien erlassen haben. Dabei werden die Mindestdauer (Anzahl von Stunden - meist über 130 Std. je Stufe- , evtl. auch von Tagen), die Mindestinhalte, die Testungskriterien sowie die Qualifikation der Trainer beschrieben. Die Verbandsmitglieder sind verpflichtet, sich an diese Curricula zu halten und dürfen nur dann die entsprechenden Siegel verwenden. Mit diesen Siegeln wird auch die gegenseitige Anerkennung der Ausbilder von verschiedenen Instituten gewährleistet. Die Qualifikation der Siegelvergabe wird nicht auf das Institut, sondern auf die zugelassenen Trainer gelegt.

Nur drei Stufen der Ausbildung sind in den verschiedenen Verbänden gleich benannt, während jedoch die Inhalte zum Teil stark differieren: NLP-Practitioner, NLP-Master, auch NLP Master-Practitioner genannt, NLP-Trainer.

...

Aus Sicht einiger Wissenschaftler ist NLP eine klassische Pseudowissenschaft, da zwar Elemente etablierter Theorien übernommen werden, die Lehre selbst jedoch keine präzisen Aussagen oder Prognosen macht und sich so der Überprüfbarkeit durch Verifizierung und Falsifizierung entzieht. NLP erweckt in diesem Sinne den Anschein der Wissenschaftlichkeit, ohne ihn einzulösen. Zudem wird von Kritikern eingewandt, die NLP-Methoden stimmten

oft nicht mit denen der Psychologie überein. So habe etwa das sog. "Ankern" wenig mit dem klassischen Konditionieren gemein. Die NLP-Konzeption beschreibe keinen realen Konditionierungsmechanismus und könne daher lediglich symbolischen Wert haben. NLP-Kritiker weisen ferner darauf hin, dass NLP in der universitären Heilkunde praktisch keine Rolle spielt. Dadurch werde deutlich, dass es sich bei NLP im universitären Sinne nicht um eine ernstzunehmende psychologische/psychotherapeutische Schule handele und NLP auch nicht unter der Kontrolle des akademischen Betriebes stehe.

...

Es existieren einige Studien zur Wirksamkeit von NLP bzw. Teilbereichen der NLP, mit eher uneinheitlichen Ergebnissen (vgl. Datenbank auf NLP.de). Kritiker bemängeln, dass die meisten dieser Studien den Minimalanforderungen an einen Wirksamkeitsnachweis nicht genügen. Kriterien, wie sie üblicherweise an Evaluationsstudien gestellt werden (Kontrolliertheit, Randomisierung, Manualisierung, ansatzweise Verblindung u.ä.), werden oft grob verletzt. Insgesamt gesehen steht der Nachweis der Wirksamkeit von NLP oder einzelner NLP-Methoden (soweit diese nicht einfach aus anderen Verfahren übernommen wurden) daher aus.

NLP-Praktiker wenden ein, dass NLP keine neue wissenschaftliche Theorie begründe, sondern psychologische Sachverhalte auch für Nicht-Ärzte und Laien begreifbar machen und so eine entsprechende Praxisumsetzung ermöglichen wolle. Dennoch müssen aus wissenschaftlicher Sicht auch Aussagen der NLP bestätigt oder widerlegt werden können, wie etwa im Fall der "Augenbewegungshypothese". Dort wurde gezeigt, dass sich die Zusammenhänge nicht so monokausal darstellen, wie von der NLP vermittelt. Von Seiten der wissenschaftlichen Psychologie werden viele Aussagen der NLP angezweifelt oder gelten als widerlegt. Die veränderte Zielsetzung als "psychologischer Werkzeugkasten" für Laien rechtfertige keine Modifizierung der von der akademischen Psychologie entlehnten Methoden. Wenn kein Anspruch auf Wissenschaftlichkeit mehr erhoben werde, dann dürfe NLP auch nicht als Wissenschaft etikettiert werden.

Daneben bringen unqualifizierte Lebenshilfeberater NLP in die Kritik, die auch ohne Ausbildung zur neuro-linguistischen Psychotherapie vorgeben, therapeutische Interventionen vornehmen zu können. Die Inanspruchnahme einer NLP-Beratung, die über allgemeine Lebenshilfeberatung hinaus geht, gilt daher als problematisch. Experten weisen darauf hin, dass therapeutische Interventionen nur von entsprechend ausgebildeten Personen angewendet werden sollten, z.B. von Psychologen mit einer entsprechenden Weiterbildung zum Psychotherapeuten.

Da Elemente der NLP zum Teil tiefgreifende Veränderungsprozesse auslösen können, warnen Kritiker auch vor Nebenwirkungen von unqualifiziert angewendeter NLP-Methodik. Hintergrund ist die Tatsache, dass ein ausschließlich NLP-ausgebildeter Berater die fachkundliche Begleitung von Patienten mit starken psychischen Problemen in der Regel nicht leisten kann. Wenn diese Bedingungen nicht sorgfältig bedacht werden, kann grundsätzlich auch nicht mehr von NLP-Anwendung gesprochen werden, da die Ausbildungsrichtlinien klar vor therapeutischer Intervention ohne Grundausbildung als Psychologe warnen.

Von NLP-Kritikern wird nicht zuletzt darauf hingewiesen, dass viele der allgemeinen NLP-Programme mit esoterischen Lehren kombiniert werden, was nicht nur den Anspruch auf Wissenschaftlichkeit ausschließe, sondern auch zu einer Vermischung mit offensichtlich pseudowissenschaftlichen Lehren führe. Viele NLP-Befürworter weisen jedoch darauf hin, dass dies nur einzelne Anbieter betreffe, weshalb dies nicht eine allgemeine Kritik an NLP rechtfertige. NLP-Kritiker erklären dagegen, dass eine Trennung zwischen esoterischen und nichtesoterischen NLP-Programmen für den Ratsuchenden kaum möglich und die Grenzen hier schwimmend seien."

Berufsbildung liegt vor, wenn bereits ein Beruf ausgeübt wird und die Bildungsmaßnahmen der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung des bisherigen Berufes dienen (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161). Aufwendungen für die berufliche Fortbildung sind nicht nur dann Werbungskosten, wenn ohne sie eine konkrete Gefahr für die berufliche Stellung oder das berufliche Fortkommen bestünde oder durch sie ein konkret abschätzbarer Einfluss auf die gegenwärtigen oder künftigen Einkünfte gegeben wäre. Dem Wesen einer die Berufschancen erhaltenden und verbessernden Berufsbildung entsprechend genügt es, wenn die Aufwendungen an sich geeignet sind, im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Lassen die Aufwendungen die berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen, kommt es nicht darauf an, ob Fortbildungskosten unvermeidbar sind oder freiwillig auf sich genommen werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0020 mit Hinweisen auf Vorjudikatur).

Berufsausbildung hingegen ist gegeben, wenn die Bildungsmaßnahmen der Erlangung eines anderen Berufes dienen. Für die Klärung der damit im Zusammenhang stehenden wesentlichen Frage der Berufsidentität ist das Berufsbild maßgebend, wie es sich nach der Verkehrsauffassung auf Grund des Leistungsprofils des jeweiligen Berufes darstellt (VwGH 16.9.1986, 86/14/0114; 30.1.1990, 89/14/0212).

Ob diese Voraussetzungen vorliegen, ist jedoch jeweils konkret für den jeweiligen Abgabepflichtigen zu klären.

Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn die beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert werden, um diesen damit besser ausüben zu können. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 7.9.1996, 92/14/0173 betreffend die Aufwendungen für NLP-Seminare bei einer Lehrerin für Mathematik und Physik ausgesprochen, dass es sich bei einem derartigen Kurs um keine berufsspezifische Fortbildung handle, da das in diesen Kursen vermittelte Wissen von allgemeiner Natur und auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit anwendbar sei.

Wendet man diesen Gedanken auf die Situation der Berufungswerberin an, gelangt man zum Schluss, dass er auch für eine Buchhalterin gilt, den die berufsspezifische Fortbildung einer solchen liegt im Bereich der Buchhaltung, des Rechnungswesens und des (Steuer-)Rechts. Dies wird auch von der Berufungswerberin so gesehen, wie ihr Vorbringen im Vorlageantrag zeigt, wo sie den Besuch des NLP-Seminars, von der beruflichen Fortbildung im Bereich der Buchhaltung ausdrücklich trennt.

Die Abzugsfähigkeit von Fort- oder Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn nach der Verkehrsauffassung ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Ein solcher liegt vor, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. Im Fall der Berufungswerberin können diese zwar möglicherweise ein friktionsfreieres Arbeiten mit Kollegen und Klienten ermöglichen und können die erlernten Fähigkeiten vielleicht in Ansätzen auch an die Belegschaft der Wirtschaftstreuhänderkanzlei weitergegeben werden, jedoch kann macht dies wohl nur einen geringen Teil der Aufgaben Buchhalterin aus. Der wesentliche Teil ist das laufende Führen der Buchhaltung eines Klienten, das Erstellen von Jahresabschlüssen und allenfalls dessen (steuerlich-)rechtliche Betreuung. Auch sind die von C abgehaltenen Kurse an einen unbestimmten Personenkreis ohne irgendeine Einschränkung der beruflichen Ausbildung gerichtet, wie ein Blick auf ihre Homepage zeigt (F).

Ist also diesen Gedanken und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs folgend klar, dass es sich beim Besuch der NLP-Practitionerseminare in Hinblick auf § 20 Abs.1 lit. a EStG 1988 um Kosten der privaten Lebensführung handelt, welche die bisherige berufliche Sphäre der

Berufungswerberin nur am Rand berühren, stellt sich die Frage, ob diese nicht dadurch zu Werbungskosten werden, weil der arbeitgebende Wirtschaftstreuhänder den Besuch dieser Kurse zur Bedingung der Aufnahme des Arbeitsverhältnisses gemacht hat (siehe das oben dargestellte Schreiben vom 26. August 2005).

Diese Bedingung stellt sicherlich einen Zusammenhang zwischen den Aufwendungen für den Besuch des NLP-Kurses und den Werbungskosten der Berufungswerberin her. Man könnte sogar sagen, dass das Absolvieren dieses Kurses ursächlich für die tatsächlichen Einkünfte der Berufungswerberin bei der arbeitgebenden Wirtschaftstreuhandkanzlei gewesen ist.

Wie aber schon mehrmals dargelegt, sieht auch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 (*"wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen"*) diesen Zusammenhang. Trotz dieses im konkreten Fall engen Zusammenhanges sind solche Aufwendungen dann nicht abzugsfähig, wenn es sich in typisierender Betrachtungsweise um Kosten der Lebensführung handelt.

Dass genau dies beim Besuch von NLP-Seminaren der Fall ist hat, der Verwaltungsgerichtshof in mehreren Erkenntnissen ausgesprochen (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009, VwGH 17.12.2003, 2001/13/0123, VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096, VwGH 17.9.1996, 92/14/0173) und spiegelt sich auch in der zahlreichen Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates (etwa 60 abweisende Entscheidungen) wieder. Es besteht im konkreten Fall kein Grund von dieser Ansicht abzuweichen.

Letztlich ist aber zu fragen, ob die von der Berufungswerberin geltend gemachten Aufwendungen für das teilweise Absolvieren des NLP-Practitionerkurses im Berufungsjahr als vorweggenommene Werbungskosten für eine umfassende Umschulungsmaßnahme zum Lebens- und Sozialberater im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 angesehen werden kann.

Die Berufungswerberin hat durch ihr Vorbringen und die mitübermittelten Unterlagen glaubhaft dargelegt, dass ein Ausbildungsweg vom NLP-Practitioner über den NLP-Practitioner-Master und über die erweiterte Lebens- und Sozialberaterausbildung bei Frau C möglich ist.

In der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes werden Aufwendungen, die ihrer Art nach auch privat veranlasst sein können (wozu auch die Ausbildung zu einem nicht artverwandten Beruf zählt), nur dann in Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften gesehen, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche beziehungsweise berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit biete in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen beziehungsweise beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vergleiche VwGH

28.10.1998, 93/14/0195,95/14/0044,95/14/0045, 27.6.2000, 2000/14/0096,0097, 2000/14/0084 und 17.6.1996,92/14/0173).

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits in mehreren Erkenntnissen (17.9.1996, 92/14/0173, und 27.6.2000, 2000/14/0096) sich zu diesem Themenkreis geäußert und festgestellt, dass Kurse dann keinen berufsspezifischen Bezug haben, wenn sie neben einer - im Einzelfall durchaus möglichen - Anwendung im Beruf jedenfalls auch für die private Lebensführung von Nutzen sind. Unter anderem sah der Verwaltungsgerichtshof auch in dem Umstand, dass jeweils Angehörige verschiedenster Berufsgruppen an den Kursen teilnahmen, ein Anzeichen dafür, dass Wissen allgemeiner Art vermittelt wurde.

Auch im Fall der Berufungswerberin ist der von ihr absolvierte Kurs nicht allein auf Zuhörer abgestimmt, welche Lebens- und Sozialberater werden wollen, sondern steht jedermann offen. Auch kann man, wie auch die Frau C richtig bemerkt hat (siehe oben) ohne Ausbildung im NLP Lebens- und Sozialberater werden. Dies ist sogar der Regelfall. Die NLP-Ausbildung ist auch im von Frau C aufgezeichneten Weg eine zusätzliche Qualifikation, welche für das Ausüben des Berufes des Lebens- und Sozialberaters vielleicht nützlich sein mag (siehe aber die oben zitierten Zweifel an der Wissenschaftlichkeit und Wirksamkeit dieser Methodensammlung), aber keinesfalls notwendig.

Fehlt es aber an der Notwendigkeit einer Ausbildung zum NLP-Practitioner für das Erlernen des Berufes des Lebens- und Sozialberaters und ist die Ausbildung zum NLP-Practitioner im allgemeinen als Weg der Persönlichkeitsbildung; ob nun im Privatleben oder im Beruf als Buchhalterin, genauso nützlich wie beim Beruf der Lebens- und Sozialberaterin liegt ein Fall von Aufwendungen vor, welche bei typisierender Betrachtungsweise als gemischt zwischen Kosten der Lebensführung und beruflicher Nutzung angesehen werden müssen, auch wenn man sie in Zusammenhang mit einer möglichen umfassende Umschulung sieht. Sie sind daher auch in diesem Fall gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähig und war die Berufung in diesem Punkt abzuweisen.

B) Aufwendungen für das Arbeitsmittel Notebook

Wie schon in der Berufungsvorentscheidung datiert vom 22. Juni 2006 dargelegt, entspricht der von der Berufungswerberin angefochtene Einkommensteuerbescheid 2005 ihrem Berufungsantrag.

C) Pauschale Aufwendungen für Telefon und Arbeitsmittel

Wie schon oben dargestellt wurde die Berufungswerberin mit dem Schreiben vom 25. April 2006 alle Belege und Rechnungen zu den in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2005 geltend gemachten Aufwendungen vorzulegen.

In der von ihr übermittelten Aufstellung der Werbungskosten für Arbeitsmittel finden sich die Posten Telefonpauschale € 75,00, Arbeitsmittelpauschale € 100,00. Anders als beim Notebook hat die Berufungswerberin für diese beiden Posten weder Rechnungen (etwa Telefonrechnungen, Einkaufsbelege für die von ihr gemeinten Arbeitsmittel) vorgelegt noch erklärt, welcher Privatanteil an den Aufwendungen (etwa für das Telefon) angefallen ist.

Wird nicht eine pauschalierte Ermittlung im Sinne des § 17 Abs. 6 EStG 1988 gewählt, kennt das österreichische Abgabenrecht im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit abgesehen vom Werbungskostenpauschale gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988, welches die Berufungswerberin aber im Berufungsjahr deutlich überschritten hat, keine pauschalen Werbungskosten.

Werbungskosten sind konkret geltend zu machen und nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Dies hat die Berufungswerberin trotz Aufforderung unterlassen.

Es kann daher nicht angenommen werden, dass ihr berufliche Telefonaufwendungen in der Höhe von € 100,00 und Kosten für nicht näher spezifizierte Arbeitsmittel in Höhe von € 75,00 entstanden sind. Dementsprechend waren die Werbungskosten bei den nichtselbständigen Einkünften der Berufungswerberin um weitere € 175,00 zu kürzen und der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2005 abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 5. März 2007