



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 7. Juni 2007 gegen den Bescheid Finanzamtes vom 4. Juni 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Einkommensteuerbescheid 2006 wird abgeändert.

Entscheidungsgründe

Aufgrund der Beilagen zur Einkommensteuererklärung 2006, welche am 19. März 2007 beim Finanzamt eingelangt war und welche unter anderem eine Aufstellung über Fortbildung (Diäten € 567,60, Fahrtkosten € 1.326,96) enthielt, wurde die Berufungswerberin mit Vorhalt vom 18. Mai 2007 aufgefordert, zu den geltend gemachten Fortbildungskursen Unterlagen nachzureichen, aus denen der Lehrinhalte (Beschreibung des vermittelten Wissens) hervorgehen würden und die Bedeutung (Anwendungsbereich) für die berufliche Tätigkeit der Berufungswerberin darzulegen.

Diesem Ersuchen kam die Berufungswerberin mit dem Schreiben datiert vom 1. Juni 2007 eingelangt am 4. Juni 2007 nach und erläuterte zuerst die Tätigkeit einer Logopädin. Eine diplomierte Logopädin arbeite eigenverantwortlich in der Prävention, Beratung, Untersuchung, Diagnose, Therapie und wissenschaftlichen Erforschung von menschlichen Kommunikationsstörungen im verbalen und nonverbalen Bereich und den damit in Zusammenhang stehenden Störungen und Behinderungen. Dies umfasse bei der

Kindertherapie und der Heilpädagogik Dyslalien, Dysgrammatismus, Sprachentwicklungsverzögerung, Myofunktionelle Probleme, Stottern, Poltern, Mutismus / elektiven Mutismus, Lippen-, Kiefer- und Gaumenspalten, Stimmstörungen, Lese- und Rechtschreibschwächen, Legasthenie, Dysphagien, in der Erwachsenentherapie Aphasie, Dysarthrie, Dyspraxie, Dysphagie, Dysphonie, Beratung und Begleitung von Angehörigen, Facialisparesen, Kognitive Probleme, Wahrnehmungsstörungen, Schwindel und Probleme am Kiefergelenk.

Im Jahr 2006 habe die Berufungswerberin Fortbildungsveranstaltungen in den Bereichen NLP (Neurolinguistisches Programmieren), Bowen und Therapeutic Touch besucht. Die NLP-Trainerausbildung diene der Berufungswerberin dazu, ihre Fähigkeiten zur Kommunikation und ihre Rhetorik zu verbessern und dies an ihre Kunden weitergeben zu können. Dies ermögliche ihr, selbständig Atem- und Stimmschulung anbieten zu dürfen und diesem Bereich verstärkt zu arbeiten. Im Bereich der Kindertherapie seien die Inhalte des NLP in abgeänderter Form anwendbar.

Der Besuch der Bowen-Kurse, eine Energietechnik, welche sich direkt an den Körper wende und die Selbstheilungskräfte mit bestimmten Griffen, aktiviere, erhöhe ihre Kompetenzen in der manuellen Therapie. Ergebnis einer solchen Behandlung sei meist eine Lockerung und Entspannung des Gewebes, wodurch auch Bereiche beeinflusst würden, welche notwendig seien, um gut und frei zu Sprechen, Stimme zu geben und zu Schlucken. Dies sei auch bei der Kindertherapie („Zahnspangenkinder“) gut anwendbar.

Diesem Schreiben beigelegt waren eine Bestätigung von A, Lehrtrainerin DVNLP (Deutscher Verband für NLP), darüber, dass die Berufungswerberin beim NLP-Master-Practitioner-Lehrgang im Zeitraum von 23. Juni 2006 bis 28. April 2007 (bestehend aus 220 Arbeitseinheiten, 16 Stunden Supervision und 2 Stunden Einzelsupervision), das Training als Lehrtraineranwärterin begleitet und unter Supervision das Training mehrfach für einen begrenzten Zeitraum übernommen habe, eine Teilnahmebestätigung der B, dass die Berufungswerberin am Kurs „*Therapeutische Berührungen*“ teilgenommen und dafür € 190,00 bezahlt habe und ein teilweise leserlicher Ausdruck der Webseite <http://www.bowtech.at>.

Die durch die oben beschriebenen Kurse verursachten Aufwendungen, hatte die Berufungswerberin bei ihren nichtselbständigen Einkünften als Logopädin als Werbungskosten in Höhe von gesamt € 1.894,56 unter der Kennzahl 721 (Reisekosten) geltend gemacht.

Das Finanzamt folgte dem Vorbringen der Berufungswerberin im Einkommensteuerbescheid 2006 datiert vom 4. Juni 2007 insofern, als bei der Kennzahl 721 Werbungskosten in der Höhe von € 788,40 (jener Teil der Aufwendungen der Berufungswerberin, welche auf die Bowen-

Kurse entfallen war) als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit anerkannt wurden. Dies begründete das Finanzamt mit den Worten: „Die Aufwendungen für den NLP Master Practitioner sind gemäß [§ 20 EStG 1988](#) keine abzugsfähigen Fort- und Ausbildungskosten, weil sie auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind.“

Gegen diesen Bescheid wandte sich die Berufungswerberin mit der Berufung datiert vom 7. Juni 2007 eingelangt am 12. Juni 2007.

Darin brachte die Berufungswerberin vor, dass die NLP-Ausbildung für sie eine Erweiterung der Möglichkeiten in der Logopädie biete. Insbesondere bei Personen mit Stimmstörungen und bei Stotterern seien die beim NLP erlernten Techniken besonders wirkungsvoll. Vor ihrer NLP-Ausbildung habe sie Patienten teilweise an Psychologen verweisen müssen, obwohl sie gewusst habe, dass die Patienten diese Hilfe nicht annehmen würden. Es sei auch nicht immer eine Psychotherapie notwendig, sondern würden oft ganz einfache Interventionen genügen, um den Patienten zu helfen. Die Logopädie bietet diesen Menschen viele Techniken, welche sie erlernen könnten. Mit zusätzlich angewendeten NLP Inhalten würden die Patienten die Fähigkeit erwerben, die in der Logopädie erlernten Techniken auch in unangenehmen oder stressbelasteten Situationen anzuwenden, was ihnen das Leben und die Kommunikation sehr erleichtere. Für die Berufungswerberin ergebe sich daraus eine höhere Erfolgsquote bei der Therapie und auch ein Ansteigen der Klientenzahl.

Die Ausbildung zum NLP Master Practitioner sei neben den erweiterten Möglichkeiten in der Logopädie, zusätzlich die Grundvoraussetzung zur Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater. Das Institut A, welche eine Psychotherapeutin aus der systemischen Therapie sei, wo die Berufungswerberin ihre NLP-Ausbildung abgeschlossen habe), biete den Kurs zum Lebens- und Sozialberater nur für NLP Master an. Die Berufungswerberin würde dort ab Herbst 2007 die Zusatzausbildung zum Lebens- und Sozialberater beginnen und sei daher zur Zeit Lebens- und Sozialberaterin in Ausbildung. Die Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater in Kombination mit NLP und Logopädie, ermögliche es der Berufungswerberin, in Zukunft vermehrt auch unabhängig von ärztlichen Zuweisungen freiberuflich tätig zu sein. Bisher habe sie nur Klienten behandeln können, welche ihr vorher von einem Arzt zugewiesen worden seien.

Im Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 2. März 2011, wurde die Berufungswerberin darauf hingewiesen, dass sich aus dem Inhalt der von Ihnen übermittelten Abgabenerklärungen ergebe, dass sie im Jahr 1999 ihre Tätigkeit als selbständige Logopädin begonnen habe. Daraus seien ihr bis zum Berufungsjahr 2006 ausschließlich Verluste erwachsen. Im Jahr 2001 habe sie begonnen, sich mit NLP zu beschäftigen und ein NLP-

Einführungsseminar, ein NLP-Intensivseminar, sowie NLP-Practitioner-Seminare besucht. 2002 habe sie an NLP-Practitioner und NLP-Master Kursen teilgenommen, 2003 bei NLP-Master Practitioner Veranstaltungen. 2004 seien NLP-Selbstcoaching, der NLP-Trainer, die Assistenz bei NLP-Practitioner Kursen und NLP Peergroups, 2005 wieder der NLP-Trainer Kurse, sowie Arbeitsgruppen auf ihrem Programm gestanden. In den genannten Jahren 2001 bis 2005 habe sie die daraus entstandenen Aufwendungen, Diäten und Kilometergelder (gesamt € 18.447,59) bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit als Logopädin als Betriebsausgaben geltend gemacht. 2006 habe sie angegeben, NLP-Master Kurse und Assistenz bei NLP-Master besucht, beziehungsweise geleistet zu haben. Auch 2007 habe sie wieder die Assistenz zu NLP-Master Kursen und die Teilnahme an einem Kurs für Lebens- und Sozialberater erwähnt. Für die Jahre 2008 bis 2009 seien in den elektronisch abgegebenen Abgabenerklärungen, keine näheren Angaben zu diesem Thema enthalten. Die Berufungswerberin habe allerdings ab dem Jahr 2006 die Aufwendungen, welche durch den Besuch der NLP-Kurse entstanden seien, den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugeordnet und dort als Werbungskosten geltend gemacht.

Es stelle sich daher nicht nur die Frage, ob das Besuchen von NLP-Kursen durch die Tätigkeit der Berufungswerberin als Logopädin veranlasst sei, sondern auch ob und in welchem Maß, dies den nichtselbständigen oder den selbständigen Einkünften richtigerweise zuzuordnen sei.

Auf den ersten Blick spreche für die Ansicht des Finanzamtes, dass es sich beim Besuch von NLP-Kursen um nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung könnte, dass NLP weithin als nicht wissenschaftliche Methode und Pseudowissenschaft beziehungsweise unsystematische Ansammlung von Werkzeugen verschiedener Fachdisziplinen angesehen werde und diese Ansicht hat auch ihren Niederschlag in der Judikatur gefunden habe (vergleiche etwa VwGH 28.5.2008, [2006/15/0237](#), VwGH 29.9.2010, [2005/13/0105](#) und andere). Kriterium der Zuordnung von NLP-Kursen zur Tätigkeit als Logopädin könne daher nur die Notwendigkeit (nicht die Nützlichkeit) des Besuches solcher Kurse sein. Dies erscheine aber im Allgemeinen (ohne Erläuterung der konkreten Umstände) wenig wahrscheinlich.

Für diesen unwahrscheinlichen Fall sei zu beachten, dass, wenn man die Aufwendungen für NLP den selbständigen Einkünften zuordne, hier ein Gesamtverlust von bisher € 18.584,48 entstanden sei. Es wäre daher zu klären, aus welchen Gründen die Berufungswerberin im Gegensatz zu anderen selbständigen LogopädInnen, keinen Gewinn erzielt habe, wieweit sie sich in Hinblick auf angebotene Leistungen und Preisgestaltung marktgerecht verhalten und welche Bemühungen sie unternommen habe, um ihre Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen zu verbessern.

Auch zu klären sei zu klären, ob und auf welche Weise die Berufungswerberin den Beruf des Lebens- und Sozialberaters ausüben wolle und wieweit Sie diese Weg weiterhin verfolge.

Letztlich seien die übrigen von der Berufungswerberin geltend gemachten Betriebsausgaben auf ihre steuerliche Abzugsfähigkeit zu untersuchen.

Dementsprechend wurde die Berufungswerberin ersucht, auch die von ihr in der Einnahmen-Ausgabenrechnung erwähnten Belege vorzulegen, die Notwendigkeit 30% der gesamten Telefonkosten für fünf Kunden im Jahr 2006 aufzuwenden und darzustellen, wie und wo Sie ihre berufliche Tätigkeit ausübe und wie die von ihr geltend gemachten Kosten für Heizung, Strom und Reinigung entstanden seien.

Mit Schreiben datiert vom 19. Februar 2011 antwortete die Berufungswerberin mittelbar auf die oben ausgeführten Fragestellungen und führte aus, dass sie bereits im Jahr 1988 die Bewilligung zur freiberuflichen Tätigkeit als Logopädin erhalten habe. Sie habe in den ersten Jahren, in welchen sie noch bei der C 20 Stunden (in der Woche) als Logopädin angestellt gewesen sei, etwa für 10 Stunden in der Woche ihre freiberufliche Tätigkeit ausgeübt und daraus auch Gewinne erzielt. In jenem Zeitraum habe sie auch drei Kinder zu versorgen gehabt und habe sie (und ihr Ehemann) auch ein Haus errichtet. Seit September 1998 arbeite die Berufungswerberin im D. Am Anfang habe sie dort für 20 Wochenstunden gearbeitet und weiterhin 20 Wochenstunden bei der C. Seit dem Jahr 2000 arbeite sie nur noch für das D im Ausmaß von 30 Wochenstunden. Diesen Zeitrahmen, habe sie aber, weil sie die einzige Logopädin gewesen sei und ihr Aufgabenbereich stetig ausgeweitet worden sei, in der Regel überschritten. Da es im E zu jener Zeit keine freiberufliche Logopädin gegeben habe und sie immer wieder Anrufe erhalten habe, in denen um eine Therapie gebeten worden sei, habe sie versucht, wenigstens eine kleine Anzahl von Patienten zu behandeln. Seit dem Jahr 2009 habe sie im D zwei Berufskolleginnen und habe daher dort ihre Arbeitsstunden reduzieren und ihre selbständige Tätigkeit ausweiten können. Sie biete nun an drei Nachmittagen Logopädie an und habe natürlich auch wegen ihrer Zusatzausbildungen ein größeres Angebot an Therapiemöglichkeiten. Als Folge seien auch die Gewinne aus der selbständigen Tätigkeit von 2008 € 1.740,00 auf 2009 mit € 2.030,00 gestiegen. Der Gewinn im Jahr 2010 sei noch etwas höher, doch habe sie die Einkommensteuererklärung noch nicht ganz fertiggestellt.

NLP habe die Berufungswerberin im Jahr 1995 bei einem Seminar, welches Frau F, eine Logopädin, gehalten habe, kennen gelernt. Dieses Seminar habe den Titel „*Zauberei mit Worten - positives Formulieren*“ getragen und sei für eine wertvolle Möglichkeit gewesen, Patienten nicht nur technische Übungen für das jeweilige Problem, sondern eine Möglichkeit anzubieten, die gelernten und eingeübten Techniken auch in Stresssituationen zur Verfügung zu haben. Dies sei bei stotternden Menschen, aber auch bei Stimpmpatienten wichtig. Diese

hätten nämlich in Stresssituationen normalerweise die erlernten Techniken nicht zur Verfügung und würden meist wieder in ihr altes Muster (Stottern oder Stimmverlust) zurückfallen. Auch bei Patienten mit Sprachstörungen habe die Berufungswerberin durch NLP mehr Möglichkeiten zur Verfügung, um den Patienten die Freude am Sprechen wieder zu vermitteln und daher auch der möglichen sozialen Isolierung entgegenzuwirken. Leider gebe es zur Wirksamkeit von NLP im logopädischen Zusammenhang noch keine wissenschaftlichen Studien, aber die Freude der Patienten und der Familienangehörigen und ihre Dankbarkeit, würden die Berufungswerberin glauben lassen, dass sie sich auf dem richtigen Weg befinde. Im Jahr 2001 habe sich die Berufungswerberin entschlossen, mit einem Kurs zum NLP Practitioner zu beginnen. Der zweite Teil dieser Serie seien der NLP Master und Trainer gewesen. Als Trainer müsse man auch als Assistent bei NLP Practitioner und einer Master Kursen mitwirken. Jeder Kursteil habe aus zehn Modulen verteilt auf jeweils acht Wochenenden bestanden und hätten dazwischen die Kursteilnehmer immer in Peergruppen das Gelernte üben und verbessern sollen. Im Jahr 2003 habe sich die Rechtslage insofern geändert, als das Vermitteln von NLP nur noch mit einer Lebensberaterausbildung möglich sei. Da sie schon einen Großteil der notwendigen Module absolviert gehabt und sich so die Kursdauer von drei auf ein Jahr verkürzt habe, habe sich die Berufungswerberin entschlossen die Gewerbeberechtigung als Lebens- und Sozialberaterin zu erwerben und diese 2009 erhalten. Diese habe sie jedoch noch ruhend gemeldet.

Die in den NLP Kursen erworbenen Kenntnisse seien ihr nicht nur bei ihrer selbständigen Tätigkeit sondern auch bei Arbeit für das D von großem Nutzen.

Für das Ausüben der selbständigen Tätigkeit habe die Berufungswerberin in ihrem Wohnhaus einen eigenen Therapiebereich eingerichtet und entsprechend adaptiert. Dieser bestehe aus einem Eingangsbereich, einem kleinen Wartebereich, einem Therapieraum, WC und Dusche. Das Büro liege im Wohnbereich. Die Kosten für Heizung, Strom, Wasser und Reinigung habe sie anteilmäßig aufgeteilt. Der für die selbständige Tätigkeit der Berufungswerberin vorgesehene Bereich habe Größe von ungefähr 25 m², der gesamte Wohnbereich etwa 190 m².

Das Festnetztelefon existiere eigentlich nur noch wegen der selbständigen beruflichen Tätigkeit der Berufungswerberin, da diese Telefonnummer für die Patienten gut ersichtlich im Telefonbuch stehe. Privat verwende die Berufungswerberin ein Handy, dessen Nummer die Patienten nicht kennen würden. Patienten würden oft am Wochenende anrufen und habe sie die Möglichkeit das Festnetztelefon in diesem Zeitraum auf den Anrufbeantworter umzuleiten.

Durch das erreichte Diplom als Lebens- und Sozialberater könne die Berufungswerberin ab März 2011 auch Supervisionen anbieten und überlege sie das Wochenstundenausmaß beim D

weiter zu reduzieren und ihre selbständige Tätigkeit mit Schwerpunkt Logopädie bei Patienten mit Stimmproblemen, Atemproblemen (COPD), und Begleitung von Menschen mit Sprachproblemen nach einem zentralen neurologischen Geschehen wie Schlaganfall, Schädel-Hirntrauma, Multiple Sklerose und ähnlichen zu erweitern. Ein entsprechendes Angebot gebe es nämlich im E noch nicht.

Diesem Schreiben beigelegt war die Bewilligung zur freiberuflichen Ausübung des logopädisch audiometrischen Dienstes der Bezirkshauptmannschaft G vom 2. September 1988, Teilnahmebestätigungen zum NLP-Einführungsseminar, dem NLP- Intensivseminar, dem NLP-Practitioner-Training, dem NLP-Master-Practitioner-Training, dem NLP-Trainer-Kurs, zur Tätigkeit als Lehrtraineranwärterin bim NLP-Master-Practitioner-Lehrgang, das Zertifikat vom 3. August 2008 über den absolvierten Lebens- und Sozialberaterkurs, ein Gewerberegisterauszug vom 11. September 2009 über die am 17. Juli 2009 entstandene Gewerbeberechtigung der Berufungswerberin als Lebens und Sozialberaterin gemäß § 94 Z 46 GewO 1994 (Gewerbeordnung 1994, BGBl. Nr. 194/1994) unter Ausschluss der Ernährungsberatung und der sportwissenschaftlichen Beratung samt Begleitschreiben und die bereits bei der Abgabenerklärung 2006 abgegebene Einnahmen-Ausrechnung samt deren Beilagen jedoch ohne die angeforderten Belege.

Nachdem dem Finanzamt die oben geschilderte Vorhaltsbeantwortung vom 19. Februar 2011 zur Wahrung des Parteienghört am 4. März 2011 zur Kenntnis gebracht wurde, übermittelte das Finanzamt mit E-Mail vom 9. März 2011 eine Stellungnahme, in welcher einerseits der oben geschilderte Gang des Verwaltungsverfahrens wiedergegeben und andererseits die Rechtsansicht vertreten wurde, dass Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen würden, wie etwa Fort- und Ausbildungen für die Persönlichkeitsentwicklung auch dann nicht abzugsfähig seien, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet würden oder von Nutzen sein könnten. Im NLP Master Practitioner Seminar würde überwiegend Wissen zur eigenen Persönlichkeitsentwicklung (Positives Denken, Stärkung Selbstwertgefühl und ähnliches) und dem eigenen Kommunikationsverhalten (laut Beschreibung des Veranstalters: durch intensives Training Muster im Kommunikationsstil und der Persönlichkeit zu erkennen und diese erkannten Muster für effektive Veränderungsarbeit zu nutzen) vermittelt. Überdies seien derartige Seminare nicht nur für die Berufsgruppe der Logopäden von Interesse, sondern eben auch für alle anderen Berufsgruppen und auch für nicht berufstätige Personen. Auch die nachträgliche im Jahr 2008 absolvierte Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin, ändere nichts an der Tatsache, dass diese Aufwendungen (auch) die private Lebensführung der Pflichtigen betreffen würden. Die Rechtsauffassung des Finanzamtes, dass die Aufwendungen für ein

NLP-Master Practitioner Seminar gemäß [§ 20 EStG 1988](#) nicht abzugsfähig habe, sich bestärkt durch mittlerweile einer Unzahl an ergangenen Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates zu diesem Thema nicht geändert (UFSL 24.3.2010, RV/0072-L/08: Umschulung zu Lebens- u Sozialberater mit NLP-Kursen oder UFSW vom 1.2.2007, RV/2317-W/06: NLP Seminar Business Practitioner und andere).

Die Berufungswerberin habe in der am 25. März 2008 eingereichten Einkommensteuererklärung 2007 neuerdings Aufwendungen für ein NLP Seminar als Werbungskosten beantragt (€ 740,24). Diese seien mit dem Einkommensteuerbescheid 2007 datiert vom 11. Dezember 2008 nicht anerkannt und in der Begründung auf jene des berufungsgegenständlichen Vorjahresbescheides verwiesen worden. Gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2007 habe die Berufungswerberin kein Rechtsmittel erhoben. In den nachfolgenden Jahren habe die Berufungswerberin keine Aufwendungen für NLP Seminare als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend gemacht (Aktenvermerk vom 4. November 2009).

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Aufwendungen in Zusammenhang mit NLP-Kursen und dem Erwerb der Gewerbeberechtigung als Lebens- und Sozialberaterin

Kein Zweifel besteht darüber, dass die Berufungswerberin die oben geschilderten Kurse besucht und auch die Gewerbeberechtigung entsprechend der Lebens- und Sozialberatungs-Verordnung BGBl. Nr. II 140/2003 als Lebens- und Sozialberater erworben hat und die Wirtschaftskammer Österreich, den Weg vom NLP-Practitioner über den NLP-Master und einem Upgrade zum Lebens- und Sozialberater als Kursform unter bestimmten sachlichen und personellen Voraussetzungen anerkennt und das die Berufungswerberin einen Weg beschritten hat, der diese Voraussetzungen erfüllt.

Zu beurteilen ist, inwieweit die Berufungswerberin die dafür in Kauf genommenen finanziellen Aufwendungen als Betriebsausgaben (wie bis zum Jahr 2005 beantragt) oder Werbungskosten (wie im Berufungsjahr 2006 und im Jahr 2007 beantragt) mit Erfolg steuerlich geltend machen kann.

Zwar handelt es sich beim Lebens- und Sozialberater um ein eigenes Berufsbild, welches sich zum Ziel gemacht hat, Menschen in Problem- und Entscheidungssituationen zu beraten und zu betreuen, dazu beizutragen, belastende oder schwer zu bewältigende Situationen zu erleichtern, zu verändern und einer Lösung zuzuführen, Einzelpersonen, Paare, Familien,

Teams und Gruppen beim Erarbeiten von Lösungen zur Erreichung von positiven Veränderungen zu unterstützen ergeben, sich die Beratungsfelder: Persönlichkeitsberatung, Kommunikationsberatung, Konfliktberatung, Mediation, Ehe-, Partnerschafts- und Familienberatung, Scheidungsmediation, Erziehungsberatung, Berufsberatung, Karriereberatung, Mobbingberatung, Coaching, Sexualberatung, Sozialberatung, Gruppenberatung, Supervision, Krisenintervention, Bewältigung von Krisen (Quelle: Offizielles Internet Portal der Lebens- und Sozialberater Österreich; <http://www.lebensberater.at>).

Damit unterscheidet sich das Berufsbild grundlegend von jenem der Logopädin, dessen Aufgabenbereich die eigenverantwortliche Diagnose und Behandlung von Sprach-, Sprech-, Stimmstörungen und Störungen im Mund- und Gesichtsbereich (orofaciale Störungen) sowie Hörstörungen umfasst. Darüber hinaus werden nach ärztlicher Anordnung auch Messungen des Gehörs (= audiometrische Untersuchungen) durchgeführt (Quelle: <http://logopaeden.at>).

Dennoch darf auch nicht übersehen werden, was der Unabhängige Finanzsenat in der Berufungsentscheidung vom 4.1.2011, RV/0957-L/10 festgehalten hat:

„Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen ([§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988](#)).“

Werbungskosten sind auch „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.“ ([§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#))

Im Gegensatz dazu dürfen nach [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) Aufwendungen und 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.

Aufwendungen für Fortbildungsmaßnahmen sind nur dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten beruflichen Tätigkeit stehen. Eine berufliche Fortbildung ist dann gegeben, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (Doralt, EStG, § 16, Rz 203/2 sowie die dort angeführte Judikatur). Die Eignung der Aufwendungen zur Zielerreichung ist ausreichend (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009, 19.10.2006, 2005/14/0117, UFS 16.8.2006, RV/0065-F/06). Gefordert ist folglich ein Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit.

Ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit ist dann gegeben, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum StRefG 2000 „sollen im Gegensatz zur Rechtslage vor dem StRefG 2000 auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort-) Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedenen beruflichen Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen; sie fallen unter die vom Gesetz angesprochenen, im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stehenden Bildungsmaßnahmen“ (siehe etwa VwGH vom 22.9.2005, 2003/14/0090 sowie UFS vom 2.2.2010, RV/2158-W/09).

Dem Wesen einer die Berufschancen erhaltenden und verbessernden Berufsbildung entsprechend muss es genügen, wenn die Aufwendungen an sich - auch ohne zunächst konkret erkennbare Auswirkungen auf die Einkünfte - geeignet sind, dass der Steuerpflichtige im bereits ausgeübten Beruf

auf dem Laufenden bleibt und den jeweiligen Anforderungen gerecht wird.' (VwGH 19.10.2006, 2005/14/0117)

,Sind Bildungsmaßnahmen auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse oder dienen sie grundsätzlich der privaten Lebensführung, sind die dafür getätigten Aufwendungen nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind.

[§ 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988](#) schließt Aufwendungen, die in typisierender Betrachtungsweise der Privatsphäre zuzuordnen sind, von der Abzugsfähigkeit aus, auch wenn sie im Einzelfall betrieblich/beruflich (mit)veranlasst sein mögen.

Dass hingegen - bei eindeutigen beruflichen Bezug einer Fortbildungsveranstaltung - beruflich erworbene Fähigkeiten und Kenntnisse als Folge der beruflichen Fortbildung auch privat bzw. außerhalb des Berufs, für welchen die Fortbildung erfolgt, eingesetzt werden können, führt nicht zu einer Zuordnung beruflicher Fortbildungsaufwendungen zu den Aufwendungen privater Lebensführung.' (UFS 2.2.2010, RV/2158-W/09, Renner, Werbungskosteneigenschaft von NLP-Kursen, SWK 33/2008, S 879)

Auch der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 22.9.2005, 2003/14/0090, festgehalten, dass Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung dann nicht vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen sein sollen, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle eine entsprechende psychologische Schulung erforderlich ist'.

In vielen Fällen dient die Absolvierung eines NLP-Kurses fast ausschließlich der eigenen Persönlichkeitsentwicklung (UFS 29.9.2003, RV/1351-W/03). Der vorliegende Fall ist jedoch differenzierter zu sehen.

Die Berufungswerberin war im Jahr 2004 als Sozialpädagogin als Betreuerin von jugendlichen Müttern in einer stationären Einrichtung tätig. Ziel dieser sozialen Betreuung ist, ein selbstständiges Wohnen und ein selbstbestimmtes Leben der Klientinnen zu erreichen. Die dabei auftretenden Problemstellungen sind vielfältig. Einbezogen werden müssen die berufliche/schulische Zukunft, das familiäre Umfeld, die partnerschaftlichen und freundschaftlichen Beziehungen sowie der psychische und physische Zustand der Klientinnen.

Eine Betreuung in diesem Sinn ist mit einem systemischen Ansatz zu erreichen, eine psychologische Schulung ist im von Bw. ausgeübten Beruf erforderlich. Die Berufungswerberin hat im Schreiben vom 15. November 2010 nachvollziehbar und anschaulich dargestellt, wie sie die in der Ausbildung vermittelten Kompetenzen in ihrer täglichen Arbeit verwenden konnte.

Die absolvierte Seminarreihe ist Teil einer Gesamtausbildung zur systemischen Lebens- und Sozialberaterin. Wie aus dem Informationsblatt des besuchten Institutes hervorgeht, ist Ziel der Lebens- und Sozialberatung, Menschen jeden Lebensalters in ihren Lebens- und Berufsfragen ressourcenorientiert in den verschiedensten Problem- und Entscheidungssituationen in ihren eigenen Lösungen zu begleiten'.

Arbeitsbereiche würden sein:

,Persönlichkeitsberatung, Berufs- und Karriereberatung, Coaching, Ehe-, Partnerschafts- und Familienberatung, Sexualberatung, Erziehungs- und Pädagogische Beratung, Kommunikationsberatung, Konfliktberatung, Mediation, Gruppenberatung, Supervision.'

Da die Berufungswerberin als Betreuerin von jugendlichen Müttern eine Beratungsfunktion in vielen dieser Bereiche innehatte, ist die absolvierte Ausbildung als beruflich veranlasst anzusehen.

Das Erlernte konnte in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden (siehe etwa VwGH 3.11.2005, 2003/15/0064). Der objektive Zusammenhang der Ausbildung mit dem ausgeübten Beruf ist eindeutig gegeben (UFS 1.12.2009, RV/0944-G/07).

Dass Teile davon auch immer wieder im privaten Bereich Anwendung finden und der Entwicklung der Persönlichkeit von Bw. förderlich waren, macht diese noch nicht zu Aufwendungen der privaten Lebensführung.

Zudem sind auch Ausbildungsmaßnahmen, soweit sie mit dem ausgeübten oder einem damit verwandten Beruf in Zusammenhang stehen, abzugsfähig. Maßgebend ist die zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit.

Die gegenständliche Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin ermöglicht eine Berufsausübung. Dies wird schon dadurch unterstrichen, als es sich um ein eigenes Gewerbe handelt.

Wie oben bereits dargelegt steht die Lebens- und Sozialberaterausbildung im engen Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit der Berufungswerberin als Sozialpädagogin im Jahr 2004.

Die erworbenen Kenntnisse sind in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit von Bw. verwertet worden. Dies wurde im Schreiben der Berufungswerberin vom 15. November 2010 mit praktischen Beispielen untermauert.“

Nun wird in dieser Berufungsentscheidung die oben geschilderte Rechtsansicht (UFS 4.1.2011, RV/0957-L/10) vollständig geteilt, jedoch unterscheidet sich der hier zu beurteilende Sachverhalt insofern als es der Berufungswerberin hier nicht gelungen ist, darzulegen, dass sie die in den NLP-Kursen und jenen zum Erwerb der Gewerbeberechtigung als Lebens- und Sozialberaterin erworbenen Kenntnisse im wesentlichen Umfang im Rahmen der von ihr sowohl selbständig als auch nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit als Logopädin verwerten kann.

Die Tätigkeit der Lebens- und Sozialberaterin und der Logopädin sind, wie oben in der Aufzählung ihrer Aufgaben gezeigt, in keiner Weise deckungsgleich und überschneiden sich in ihren Aufgaben (soziale Hilfestellung, Behandlung konkreter medizinischer Probleme) nicht einmal ansatzweise.

Selbstverständlich erleichtert gesteigerte soziale Kompetenz und das Wissen um Lern- und Entspannungstechniken sowie Lehrmethoden, jede Tätigkeit, welche auch den Umgang mit Menschen umfasst. Dies entspricht auch dem Vorbringer der Berufungswerberin, dass manche der von ihr erlernten Techniken es ihr erleichtern würden, logopädische Übungen für Patienten leichter anwendbar zu machen oder auf einen Besuch beim Psychologen verzichten zu können.

Dies reicht jedoch nicht aus, um den geforderten objektiven Zusammenhang in der geforderten Intensität herzustellen, der die Anwendung des [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) im Sinne der oben bereits im Rahmen des Vorhaltes vom 2. Februar 2011 geschilderten Notwendigkeit des Aufwandes, ausschließen würde. Dies wäre nur der Fall, wenn die Tätigkeit der Berufungswerberin und jene einer Lebens- und Sozialberaterin in weiten Bereichen gleichartig wären.

Kommt daher ein Werbungskostenabzug nach § 16 Abs. 1 Z 10 erste und zweite Alternative beziehungsweise Betriebskostenabzug nach § 4 Abs. 4 Z 7 erste und zweite Alternative EStG 1988 nicht in Betracht, so ist noch zu Fragen ob es sich bei den von der Berufungswerberin in diesem Zusammenhang getragenen Aufwendungen um eine umfassende

Umschulungsmaßnahme im Sinne der beiden leg. cit. dritte Alternative EStG 1988 („Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen“) gehandelt haben könnte.

Zweifelloos ermöglicht der Erwerb der Gewerbeberechtigung zur Lebens- und Sozialberaterin der Berufungswerberin das Ausüben einer beruflichen Tätigkeit, welche mit ihrer bisherigen beruflichen Tätigkeit nicht verwandt ist.

Allerdings geht aus dem Vorbringen der Berufungswerberin hervor, dass sie diesen neuen Beruf nicht ausüben will, da sie die entsprechende Gewerbeberechtigung von vornherein ruhend gemeldet hat. Die bloße Möglichkeit später vielleicht Supervisionen anzubieten, reicht noch nicht aus, die Annahme zu stützen, dass die Berufungswerberin die Berufstätigkeit der Lebens- und Sozialberaterin tatsächlich ausüben will und wird.

Fehlt es am (objektivierten) Willen den durch Umschulung erlernten Beruf tatsächlich auszuüben, kommt aber weder ein Werbungskostenabzug nach § 16 Abs. 1 Z 10 dritte Alternative EStG 1988 noch nach § 4 Abs. 4 Z 7 dritte Alternative EStG 1988 in Betracht und war dementsprechend die Berufung abzuweisen.

B) Aufteilung der Aufwendungen zwischen den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit als Logopädin und den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Wie oben ausführlich behandelt ist die Berufungswerberin sowohl selbständig als auch nichtselbständig als Logopädin tätig. Aufwendungen, welche die Berufungswerberin in Hinblick auf Erweiterung ihrer Kenntnisse und Fähigkeiten als Logopädin trägt, sind daher zwischen beiden Tätigkeiten, mangels genauer Zuordenbarkeit im Wege der Schätzung nach § 184 BAO aufzuteilen.

Im Fall der Berufungswerberin bietet es sich an, dies im Verhältnis der Einnahmen zu tun.

Bei Einnahmen von € 990,32 aus selbständiger Arbeit und € 19.609,71 aus nichtselbständiger Arbeit im Berufungsjahr 2006 und Aufwendungen für Aus- und Fortbildung ohne den Anteil für NLP (beziehungsweise Lebens- und Sozialberaterin) von € -788,40 entfallen davon auf Betriebsausgaben € -39,42 und auf die Werbungskosten € -748,58.

Dementsprechend war der angefochtene Bescheid abzuändern, was jedoch wegen der bloßen Verschiebung der Einkünfte zwischen selbständiger und nichtselbständiger Arbeit zu keiner zahlenmäßigen Änderung der Einkommensteuer(-gutschrift) führt.

Angemerkt sei, dass bei Aufteilung der Aus- und Fortbildungskosten zwischen den selbständigen und den nichtselbständigen Einkünften, wie in dieser

Berufungsvorentscheidung, sich die selbständigen Einkünfte der Berufungswerberin wie folgt entwickelt haben, wenn man die Aufwendungen für NLP-Kurse beziehungsweise Kurse für angehende Lebens- und Sozialberater außer acht lässt:

	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Einkünfte SA	-1.138,27	138,90	1.063,48	1.431,18	943,25	-187,33	1.222,09	-55,11	199,65	2.893,51	2.764,78
Gesamtbetrag	-1.138,27	-999,37	64,11	1.495,29	2.438,54	2.251,21	3.473,30	3.418,20	3.617,85	6.511,36	9.276,14

Eine allfällige Beurteilung als mangelnde Einkunftsquelle (Liebhaberei) kommt damit jedenfalls nicht in Betracht.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 18. Juli 2011