

GZ. RV/1600-L/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BwIn. gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau/Inn vom 5. Oktober 2001, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist als Assistentin der Geschäftsleitung nichtselbständig tätig und beantragte in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000

u.a. 1. die Kurs- und Fahrtkosten im Zusammenhang mit einer NLP-Practitioner-Ausbildung (S 41.828,33) als Werbungskosten sowie 2. die Internatskosten wegen des auswärtigen Studiums der beiden Töchter M. (S 29.370,--) und S. (S 36.980,--) als außergewöhnliche Belastung. Beigelegt war eine Bestätigung des Arbeitgebers vom 23.3.2001 mit folgendem Wortlaut: "Leider ist es uns derzeit nicht mehr möglich, auf Grund der wirtschaftlichen Lage, weiterhin die Fortbildungskosten für Ihre Ausbildung, Neuro linguistisches Programmieren, zu tragen. Wir würden es aber sehr begrüßen, wenn Sie diese Fortbildung vorerst auf eigene Kosten fortsetzen würden, da wir der Meinung sind, dass diese Weiterbildung nicht nur Ihnen sondern auch uns, dem Unternehmen zu Gute kommen wird und Ihnen bei Ihrer weiteren beruflichen Karriere in unserem Unternehmen von Vorteil sein wird."

Mit Einkommensteuerbescheid 2000 vom 5. Oktober 2001 setzte das Finanzamt die Nachforderung an Einkommensteuer mit S 19.614,-- fest. Bei der Berechnung berücksichtigte es die Aufwendungen für die NLP-Ausbildung nicht als Werbungskosten. Außerdem erkannte es den Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG für die Tochter M. ab Beginn 1. Juli 2000 nicht an. Begründet wurde die Nichtanerkennung der erstgenannten Aufwendungen damit, dass Kurse für die Verbesserung kommunikativer Fähigkeiten bzw. Kurse, die der Persönlichkeitsentwicklung dienten, nicht als Berufsfortbildung betrachtet werden könnten und daher keine Werbungskosten darstellen würden. Auch wenn Kurse betreffend "Neuro-Linguistik Programming", deren Sinn in der Förderung der Kommunikationsmöglichkeiten bestehe, geeignet seien, die beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten zu verbessern, würden sie keine berufsspezifische Fortbildung darstellen. Diese Kurse würden von Angehörigen der verschiedensten Berufsgruppen besucht, woraus abgeleitet werden könne, dass das in den Kursen vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art sei. Das vermittelte Wissen und das geübte Training sei ebenso gut im privaten Lebensbereich wie auch im Berufsleben anwendbar. Die Aufwendungen für den Kurs "NLP-Practitioner-Ausbildung" hätten daher, da sie eine klare Abgrenzung zu den Kosten der allgemeinen Lebensführung nicht zulassen würden, steuerlich nicht berücksichtigt werden können. Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung von Kindern könnten nur mit dem Pauschbetrag von S 1.500,-- pro Studienmonat berücksichtigt werden. Die Berücksichtigung höherer tatsächlicher Aufwendungen sei nicht möglich.

Dagegen wurde fristgerecht berufen. Mit der NLP-Ausbildung habe sich die Rechtsmittelwerberin nicht nur den damaligen Arbeitsplatz sichern können, sondern auch die Möglichkeit für ihre derzeitige Anstellung geschaffen, die sie ohne NLP-Ausbildung nicht gehabt hätte. Die absolvierte NLP-Ausbildung sei keine Ausbildung "allgemeiner Art", sondern

eine "echte Berufsausbildung", da ihr damit auch die Möglichkeit offen stehe, einen Beruf auszuüben, für den diese Ausbildung Voraussetzung sei. Aus den vorgelegten Belegen sei ersichtlich, dass es sich um eine berufsbildende Fortbildung handle und nicht um NLP zur "Verbesserung der kommunikativen Fähigkeiten und Persönlichkeitsentwicklung". Daraus, dass die NLP-Ausbildung mit diesen Kursen nicht abgeschlossen sei, sondern auch in den Jahren 2001 und 2002 noch andauern werde, könne ebenfalls abgeleitet werden, dass es sich um eine eigenständige Berufsausbildung handle.

Hinsichtlich des auswärtigen Studiums eines Kindes habe die Berufungswerberin keine andere Möglichkeit gehabt, als ihre minderjährige Tochter in einem Internat unterzubringen. Die vom Finanzamt angeführte "Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsgebiet des Wohnortes" sei nicht zutreffend, da es in Österreich das Recht für eine bestmögliche Ausbildung jedes Kindes gebe, die sie in diesem Fall nutze.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2002 wies das Finanzamt das Rechtsmittel ab. Hinsichtlich des auswärtigen Studiums der Tochter M. führte es ergänzend aus, das Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km vom Wohnort jedenfalls als innerhalb des Einzugsbereiches gelten würden, wenn vom Wohnort die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach der Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 zeitlich noch zumutbar sei. Laut dieser Verordnung sei die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort S. von der Gemeinde L. zeitlich noch zumutbar. Die beantragten Aufwendungen für die Tochter M. hätten für das Studium an der Universität S. daher nicht anerkannt werden können.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag brachte die Berufungswerberin ergänzend vor, dass eine Fahrt von L. zur Universität S. zwar möglich sei, allerdings mit einer Ankunftszeit in S. zwischen 6.55 und 7.10 Uhr (Fahrtzeit 50 Minuten) bzw. erst um 10.43 Uhr (Fahrtzeit 3 Std. 28 Minuten). Sie finde es unzumutbar entweder 3 Std. 28 Minuten unterwegs zu sein bzw. oft mehrere Stunden bis zum Unterrichtsbeginn, der sich an der Universität nach den Vorlesungszeiten richte, in S. verbringen zu müssen. Es gebe auch für Arbeitnehmer eine zumutbare bzw. unzumutbare "Wegzeit" bis zum tatsächlichen Arbeitsbeginn! Weiters sei anzumerken, dass es auch Vorlesungen gäbe, die erst nach 18.35 Uhr enden würden.

Mit Schreiben des unabhängigen Finanzsenates vom 9. Jänner 2004 wurde die Rechtsmittelwerberin ersucht, eine Ablichtung des Programmes des NLP-Practitioner-Kurses sowie eine Teilnehmerliste des Kurses vorzulegen. Weiters wurde sie davon in Kenntnis gesetzt, dass laut Homepage des "Inntal Institutes" im Mittelpunkt der NLP-Practitioner

Ausbildung die Anwendung von NLP im Beratungskontext und in der Alltags-Kommunikation steht. Dadurch ist diese Ausbildung besonders geeignet für Angehörige von helfenden Berufen - z.B. Pädagogen, Psychologen, Ärzten, Heilpraktiker, Erziehungsberater - und für Teilnehmer, die ihre eigene Persönlichkeitsentwicklung in den Vordergrund stellen.

Dazu teilte die Rechtsmittelwerberin mit Schreiben vom 26.1.2004 unter Vorlage des Kursprogrammes und der Teilnehmerliste mit, dass zu ihren Aufgaben als Assistentin der Geschäftsleitung unter anderem eine sehr gute Kommunikation zwischen den Kunden, den Mitarbeitern und der Geschäftsleitung gehörten. Ebenso sei es auch ihre Aufgabe gewesen, die Mitarbeiter zu motivieren, besonders im Bereich der Techniker, die oft sehr großen beruflichen Belastungen ausgesetzt gewesen seien sowie eine zielorientierte Aufgabenverteilung, wobei hier ihre Wahrnehmung zur Beurteilung der Leistungsmöglichkeit und Belastbarkeit der Mitarbeiter eine große Rolle gespielt habe. Auf Grund der hohen Erwartungen der Geschäftsleitung an ihre Person habe sie sich nach reiflicher Überlegung für NLP entschieden. Während und nach dieser Practitioner-Ausbildung habe sie sowie ihr Vorgesetzter gemerkt, dass sich im beruflichen Bereich ihre Kompetenz deutlich verbessert habe und sie die erlernten Strategien in den beruflich verschiedenen Bereichen sehr gezielt und effektiv einsetzen und umsetzen habe können.

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

Im vorliegenden Fall sind zwei Punkte strittig:

1. Berücksichtigung von Aufwendungen für die Teilnahme an der NLP-Practitioner- Ausbildung als Werbungskosten und
2. Anerkennung des Freibetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für das auswärtige Universitätsstudium der Tochter M. in S. für die Zeit vom Juli bis Dezember 2000.

#### **Zu 1) NLP-Practitioner-Ausbildung**

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl I Nr. 106/1999, gültig ab dem Jahr 2000, sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit. Keine Werbungskosten stellen Aufwendungen dar, die im

Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemein bildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen.

Als weitere Norm ist bei den einzelnen Einkünften zu beachten, dass gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftspolitische Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden dürfen.

Im Erkenntnis vom 17.9.1996, 92/14/0173 hat der Verwaltungsgerichtshof die Aufwendungen für NLP-Seminare bei einer Lehrerin für Mathematik und Physik nicht anerkannt, da ein derartiger Kurs keine berufsspezifische Fortbildung darstellt, weil das in diesen Kursen vermittelte Wissen von allgemeiner Natur und auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit anwendbar ist.

Ausgaben für einen "Weiterbildungslehrgang in Supervision, Personal- und Organisationsentwicklung" einer Lehrerin an einer höheren landwirtschaftlichen Fachschule stellen im Hinblick auf die dabei vermittelten Lehrgangsthemen allgemeiner Art keine Werbungskosten dar (VwGH 15.4.1998, 98/14/0004).

Die Aufwendungen einer Lehrerin für Deutsch und Kommunikation an einer kaufmännischen Berufsschule für den Besuch von Kursen für neuro-linguistisches Programmieren (NLP) werden nicht dadurch abzugsfähig, dass die Steuerpflichtige die Möglichkeit hat, das in den Kursen vermittelte Wissen teilweise an die Schüler weiterzugeben (VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097).

In den Berufungsentscheidungen des unabhängigen Finanzsenates (UFS) verneinten die Mitglieder des UFS den Werbungskostenabzug bisher bei diversen NLP-Seminaren, und zwar UFSG vom 12.2.2003, RV/0185-G/02 (NLP-Practitioner Kurs einer Kindergärtnerin), UFSF vom 18.3.2003, RV/0246-F/02 (NLP-Practitioner-Lehrgang bei Projektmanager), UFSK vom 20.5.2003, RV/0319-K/02 (NLP-Seminare eines Abteilungsvorstandes), UFSW vom 1.8.2003, RV/0682-W/03 (NLP-Seminar einer Personalistin) und UFSG vom 10.10.2003, RV/0045-G/03 (NLP-Practitioner-Training einer Person in einer Personalabteilung bzw. Personalentwickler).

Die vorgelegte Kursbeschreibung führt zur NLP-Practitioner-Ausbildung Folgendes aus: "Die Ausbildung zum NLP-Practitioner ist die Grundlage für kompetente NLP-Anwender. Hier verbessern Sie Ihre Fähigkeit zur effektiven Kommunikation: Sie können leichter Kontakt aufnehmen, Zugang zum anderen finden, sich in seine Welt hineindenken und -fühlen und in "seiner Sprache" mit ihm reden. So bereichern Sie Ihr privates Leben und Ihre berufliche

Tätigkeit.

In der Familie fördern Sie offene Kommunikation, Verständnis und Akzeptanz.

Für Ihren Beruf erhalten Sie wirksame Instrumente der Kommunikation, Motivation und Zielfindung.

Für Schule und Ausbildung fördern Sie die Lernmotivation und lösen Lernblockaden auf.

Für die Beratung lernen Sie ein pragmatisches Modell effektiver Kurzzeittherapie kennen und anwenden. Sie lernen die effektiven Interventionstechniken des NLP kennen und anwenden.

Sie arbeiten mit bewussten und unbewussten Anteilen der Persönlichkeit und nutzen Entspannungs- und Trancezustände. Positive Erfahrungen dienen als Basis, um kreativ mit Problemen und belastenden Gefühlen umzugehen. Dies hilft Ihnen, persönliche Ziele zu klären und andere dabei wirksam zu unterstützen."

Laut der vorgelegten Liste nahmen an der Ausbildung Personen mit folgenden Berufen teil: Student Sportwissenschaften, Abteilungsleiterin, Dipl. - Sozialpädagogin, im Verkauf tätige Person, EDV-Unternehmer, Studentin Kulturmanagement, Unternehmer, Kommunikations-Trainer, Abteilungsleiter Einkauf, Pädagogin, Kommunikations-Trainerin, Karriere-Beraterin, EDV-Trainerin und die Berufungswerberin als Assistentin der Geschäftsleitung.

Sowohl aus dem Kursprogramm als auch aus der Homepage des NLP-Institutes kann entnommen werden, dass der von der Rechtsmittelwerberin absolvierte NLP-Kurs für Teilnehmer geeignet ist, die ihre eigene Persönlichkeitsentwicklung in den Vordergrund stellen. Auch bei dem von der Berufungswerberin absolvierten Kurs kamen die Teilnehmer aus verschiedenen Berufen. Daraus ist mit Sicherheit zu schließen, dass es sich bei der besuchten NLP-Practitioner-Ausbildung um keine berufsspezifische Fortbildungsveranstaltung aber auch um keine damit zusammenhängende Ausbildungsmaßnahme für Assistenten der Geschäftsleitung handelt.

Bei diesem Sachverhalt kommt der unabhängige Finanzsenat zu dem Ergebnis, dass nach den oben dargestellten Inhalten die private Mitveranlassung so groß ist, dass von einer untergeordneten, einen gemischten Aufwand ausschließenden Bedeutung der privaten Veranlassung nicht gesprochen werden kann. Dieser Umstand steht der steuerlichen Abzugsfähigkeit nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entgegen, denn soweit Aufwendungen für die Lebensführung mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen in unmittelbarem Zusammenhang stehen, können sie als steuerliche Abzugspost nur Berücksichtigung finden, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten

Lebensführung dienen, trennen lässt. Ist eine solche Trennung der Aufwendungen nicht einwandfrei durchzuführen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben und unterliegt dem Abzugsverbot (vgl. z.B. das Erkenntnis des VwGH vom 23. April 1985, 84/14/0119 und das bereits zitierte Erkenntnis vom 17.9.1996, 92/14/0173). Im gegenständlichen Fall ist eine derartige Trennung nicht möglich bzw. wird von der Berufungswerberin auch nicht behauptet. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartigen Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen.

Der Berufung war in diesem Punkt kein Erfolg beschieden.

## **Zu 2) Freibetrag nach § 34 Abs. 8 EStG für die Tochter M. für die Zeit von Juli bis Dezember 2000**

Die Tochter M. war während des Gymnasiums in einem Internat. Sie maturierte im Juni 2000 und begann ab Oktober 2000 an der Universität S. die Fächer Romanistik und Anglistik zu studieren.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 1.500 S pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die zur zitierten gesetzlichen Bestimmung ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes vom 14. September 1995, BGBl. Nr. 624/1995, normiert in § 2 Abs. 1, dass Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen gelten, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benutzung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt.

Gemäß § 2 Abs. 2 der oben genannten Verordnung gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort **jedenfalls** als innerhalb des Einzugsbereiches des

Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305/1992, zeitlich noch zumutbar ist.

In § 4 der Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 vom 31. August 1993, BGBl. Nr. 605/1993, ist L. als Gemeinde angeführt, von der die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort S. zeitlich noch zumutbar ist. Nach dem Wortlaut ("jedenfalls") der eben zitierten Bestimmung der Verordnung kommt es für die Frage nach dem Einzugsbereich nicht auf die in Abs. 1 normierte zeitliche Grenze von einer Stunde Fahrzeit an. Damit ist das Finanzamt zu Recht davon ausgegangen, dass nach der Matura der Tochter M., somit für den Zeitraum ab 1. Juli 2000 hinsichtlich der Berufsausbildung an der Universität S. keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG vorliegt (vgl. VwGH 22. September 2000, 98/15/0098). Soweit behauptet wird, dass der täglichen Rückfahrt der Tochter die in den Abendstunden stattfindenden Lehrveranstaltungen entgegenstehen würden, ist auf das vorhin zitierte VwGH-Erkenntnis zu verweisen, wonach die Behörde an eine ordnungsgemäß kundgemachte Verordnung gebunden ist. In der Früh kann die Zeit zwischen Ankunft des Massenbeförderungsmittels und dem Beginn der Unterrichtsveranstaltungen ohnehin für das Studium sinnvoll genutzt werden, denn dieses besteht auch aus Zeiten für das Lernen, das Verfassen von Referaten, dem Studium von Literatur usw..

Auch in diesem Punkt war dem Rechtsmittel kein Erfolg beschieden.

Es war wie im Spruch zu entscheiden.

Linz, 16. Februar 2004