



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der N, vertreten durch Mag. Walter Gusel, Steuerberater, 8054 Seiersberg, Feldkirchnerstraße 13, vom 19. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 26. Mai 2008 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe bleiben gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 7. Juli 2008 unverändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2006 wird gemäß [§ 200 Abs. 1 BAO](#) vorläufig festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin machte in ihrer elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung die folgenden Aufwendungen als Werbungskosten geltend: 799,00 Euro für Arbeitsmittel, 71,75 Euro für Fachliteratur, 220,60 Euro Reisekosten, 1.090,00 Euro Fortbildungskosten und 336,00 Euro sonstige Werbungskosten. Weiters machte die Bw. Aufwendungen in Höhe von 185,23 Euro (Krankheitskosten) und 2.550,00 Euro (auswärtiger Schulbesuch des Sohnes und Horkosten der Tochter) als außergewöhnliche Belastung geltend.

Bei der Veranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 2006 wurden vom Finanzamt keine den Pauschbetrag übersteigenden Werbungskosten anerkannt mit der Begründung, die Bw.

habe diese trotz Aufforderung durch das Finanzamt nicht nachgewiesen. Als außergewöhnliche Belastung wurden nur Aufwendungen in Höhe von 185,23 Euro (Krankheitskosten) sowie 528,00 Euro (Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern) anerkannt.

In der am 19. Juni 2008 eingebrachten Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 wurde vorgebracht, die Bw. habe die angeforderten Unterlagen bereits am 27. April 2008 an das Finanzamt gesendet. Aus der Aufstellung der Bw. geht hervor, dass es sich bei den Werbungskosten um Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Besuch von Seminaren zur Ausbildung zum NLP-Master-Practitioner handelt (Kurskosten, Fahrtkosten, Aufenthaltskosten, Fachliteratur und Anschaffungskosten für einen Computer). Bei den als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Kinderbetreuungskosten handelt es sich um die Kosten für den auswärtigen Schulbesuch des Sohnes der Bw. in der Zeit von Jänner bis Juni des Streitjahres in Höhe von 1.122,00 Euro und um die Horkosten für die Tochter der Bw. in Höhe von 927,50 Euro. Die geltend gemachten Aufwendungen wurden belegmäßig nachgewiesen.

Mit Berufungsvorentscheidung wurden die Aufwendungen für die Hortbetreuung der Tochter der Bw. sowie die Krankheitskosten zwar als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Diese Kosten in Höhe von insgesamt 1.112,73 Euro waren jedoch niedriger als der zu berücksichtigende Selbstbehalt. Anerkannt wurden weiters die Kosten für den auswärtigen Schulbesuch des Sohnes der Bw. Diese wurden jedoch nur in Höhe von 528,00 Euro steuerlich berücksichtigt mit der Begründung, es könne nur der Pauschbetrag gewährt werden. Die im Zusammenhang mit der Absolvierung der Ausbildung zum NLP-Master-Practitioner angefallenen Aufwendungen wurden nicht als Werbungskosten anerkannt. Bei der NLP-Ausbildung handle es sich nach Ansicht des Finanzamtes weder um eine Ausbildung noch um eine Umschulung im Sinn des [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#), weil der Besuch der genannten Kurse nicht zur Ausübung eines Berufes oder einer Tätigkeit berechtige. Die NLP-Ausbildung sei vielmehr eine die Persönlichkeit eines Menschen bildende Maßnahme. Diese Kurse würden von Angehörigen verschiedenster Berufsgruppen ebenso wie von nicht Berufstätigen besucht. Da es sich bei diesen Kursen somit auch nicht um eine berufsspezifische Fortbildung handle, seien die mit dem Besuch dieser Kurse in Zusammenhang stehenden Kosten nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung im Sinn des [§ 20 Abs. 1 lit. a EStG 1988](#).

Im Vorlageantrag wurde eingewendet, die Bw. absolviere gerade den zweiten Abschnitt der Ausbildung zur diplomierten Lebens- und Sozialberaterin, den sie nun beinahe abgeschlossen habe. Die Absolvierung des NLP-Master-Practitioner Kurses sei eine notwendige Voraussetzung für den Abschluss dieser Ausbildung. Es sei daher nicht zutreffend, dass die NLP-Ausbildung nicht zur Ausübung eines Berufes berechtige oder befähige. Die Bw. ersuchte

daher nochmals, die mit dem Besuch des NLP-Master-Practitioner Kurses in Zusammenhang stehenden Aufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen. Zu den Aufwendungen für die auswärtige Schulausbildung ihres Sohnes brachte die Bw. vor, dass allein die Aufenthaltskosten (ohne Fahrtkosten) für ihren Sohn im Streitjahr 1.640,00 Euro betragen hätten und sie diese Kosten auch nachgewiesen habe. Dennoch seien vom Finanzamt lediglich Aufwendungen in Höhe von 528,00 Euro als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden.

Mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 4. Juli 2011 wurde die Bw. ersucht, nachzuweisen, dass sie eine Ausbildung zur Diplomierten Lebens- und Sozialberaterin absolviere und dass die von ihr im Streitjahr besuchten NLP-Seminare (notwendiger) Teil dieser Ausbildung seien. Um beurteilen zu können, ob es sich bei den Aufwendungen für die NLP-Seminare um Ausbildungskosten im Zusammenhang mit einer von der Bw. ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit handle, wurde die Bw. ersucht, darzulegen, welche Tätigkeit sie im Streitjahr ausgeübt habe. Für den Fall, dass es sich bei den Aufwendungen für die NLP-Seminare um (einen Teil der) Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen handle, wurde die Bw. ersucht, bekannt zu geben, welchen Beruf bzw. welche Tätigkeit sie seit dem Abschluss Ihrer Ausbildung zur Diplomierten Lebens- und Sozialberaterin ausübe und ob sie ihren davor ausgeübten Beruf aufgegeben habe. Im Zusammenhang mit den Kosten für die Anschaffung des Computers im Jahr 2006 in Höhe von 800,00 Euro wurde der Bw. mitgeteilt, dass diese Aufwendungen nicht zur Gänze im Jahr der Anschaffung steuerlich geltend gemacht werden können, weil ein Computer mehrere Jahre nutzbar sei. Da ein Computer darüber hinaus auch privat genutzt werden könne, könne - unter der Voraussetzung, dass die Aufwendungen für die Anschaffung des Computers dem Grunde nach als Werbungskosten anzuerkennen seien – im Streitjahr nur ein Betrag von 80,00 Euro für den im Dezember 2006 angeschafften Computer steuerlich berücksichtigt werden.

In einem mit 14. August 2008 datierten und am 28. Oktober 2011 beim Unabhängigen Finanzsenat eingereichten Schreiben führte die Bw. dazu aus, sie habe die Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin noch nicht abgeschlossen, weil sie zum Zeitpunkt der Abschlussprüfung an einem schweren Burnout gelitten habe. Da sie alle erforderlichen Kurse bereits absolviert habe, plane sie, im Frühjahr 2012 die Abschlussprüfung abzulegen. Die Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin erfolge in drei Stufen. Die erste Stufe, den NLP-Practitioner, habe die Bw. bereits im Jahr 1995 absolviert. Die zweite Stufe sei der NLP-Master-Practitioner und die dritte Stufe die Fachausbildung zur (diplomierten) Lebens- und Sozialberaterin. In der Zeit, in der sie die Ausbildung zum NLP-Master-Practitioner absolviert habe, sei sie beim X als juristische und psychosoziale Beraterin tätig gewesen. Ein Teil ihrer Ausbildung habe auch die Krisenintervention umfasst, die gerade bei der Tätigkeit mit

traumatisierten Opfern von familiärer Gewalt ein wichtiges Instrument sei. (Laut beigelegter Lehrgangsanmeldung absolvierte die Bw. die Seminare Krisenintervention 1 und 2 im Jahr 2007 als Teil der Ausbildung zur diplomierten Lebens- und Sozialberaterin.)

Mit einem weiteren Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 10. November 2011 wurde die Bw. zunächst nochmals ersucht, bekannt zu geben, ob sie die im Jahr 2006 im Zusammenhang mit dem Besuch der NLP-Seminare angefallenen Aufwendungen als Fortbildungskosten im Rahmen ihrer in diesem Jahr ausgeübten Tätigkeit beim X oder als Umschulungskosten im Rahmen einer Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin geltend mache. Für den Fall, dass sie die Aufwendungen als Fortbildungskosten geltend mache, wurde sie ersucht, Seminarprogramme, der von ihr im Jahr 2006 besuchten NLP-Seminare vorzulegen und den Inhalt dieser Seminare kurz darzulegen. Insbesondere wurde sie ersucht, bekannt zu geben, ob bzw. inwieweit in diesen Seminaren berufsspezifisches Wissen für die von ihr im Jahr 2006 ausgeübte Tätigkeit vermittelt worden sei. Weiters wurde die Bw. ersucht, Teilnehmerlisten der von ihr im Jahr 2006 besuchten NLP-Seminare vorzulegen und bekannt zu geben, welche beruflichen Tätigkeiten die anderen Seminarteilnehmer ausgeübt haben bzw. ob die von der Bw. im Jahr 2006 besuchten NLP-Seminare speziell auf Teilnehmer ihrer Berufsgruppe ausgerichtet gewesen seien. Für den Fall, dass die Bw. die strittigen Aufwendungen als Umschulungskosten geltend mache, wurde sie ersucht, bekannt zu geben, ob diese Aufwendungen auf die Ausübung eines anderen Berufes abgezielt haben; wenn ja, um welchen konkreten Beruf es sich dabei gehandelt habe und ob bzw. welche Umstände vorliegen, die die Absicht, diesen Beruf später einmal ausüben zu wollen, bereits jetzt nach außen hin erkennbar machen sowie ob bzw. inwieweit die im Jahr 2006 getätigten Aufwendungen geeignet gewesen seien, (später) zu steuerlich relevanten Einnahmen zu führen.

Diesen Vorhalt beantwortete die Bw. mit Schreiben vom 10. Februar 2012. Darin führte sie aus, bei der Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin handle es sich um eine Umschulungsmaßnahme. Mit der Umschulung habe sie im Jahr 2006 im Zuge eines Masterstudiums begonnen. Die nächste Stufe der Umschulung sei im Jahr 2007 erfolgt. Wegen eines Burnouts habe die Bw. die Umschulung unterbrechen müssen. Im November 2011 habe sie ihre Diplomarbeit zur Beurteilung eingereicht. Das Ergebnis werde im März 2012 vorliegen. Im September 2012 werde sie voraussichtlich ihre Abschlussprüfung ablegen. Sofort nach erfolgreicher Ablegung der Abschlussprüfung könne die Bw. ihre Tätigkeit als Lebens- und Sozialberaterin in den Bereichen Ehe-, Partnerschafts- und Familienberatung, Burnoutberatung und Coaching anbieten. Ihre Kunden werde sie durch ihre Tätigkeit als Physiotherapeutin sowie durch die Zusammenarbeit mit dem A, dem B und dem Z gewinnen. Die Kunden der Bw. sollen vor allem Burnout gefährdete Personen, Opfer

familiärer Gewalt und Sportreiter sein, die sich auf Turniere vorbereiten. Im Großraum Y gäbe es nur fünf Lebens- und Sozialberater, die gleichartige Behandlungen anbieten. Der Preis für eine Behandlungseinheit betrage 60,00 Euro netto, wobei meist zehn Einheiten in Anspruch genommen werden. In der Anlaufphase, das seien die ersten sechs bis acht Monate, könne von drei Kunden pro Monat ausgegangen werden. Nach vorsichtiger Schätzung werde sich ein monatlicher Gewinn von 1.000,00 Euro ergeben. Die Tätigkeit werde zum Teil zu Hause, wo ein Raum in der Größe von 14m² zur Verfügung stehe, zum Teil bei den Kunden ausgeübt werden. Zur Vorbereitung der künftigen Tätigkeit als Lebens- und Sozialberaterin seien bereits die Voraussetzungen für die Erlangung des Gewerbescheins geschaffen, Seminarangebote mit dem Z und mit Kollegen erarbeitet und Gespräche mit Sportreitern geführt worden.

Die Bw. wurde mit einem weiteren Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 17. Februar 2012 ersucht, eine ärztliche Bestätigung vorzulegen, aus der hervorgeht, dass sie in der von ihr genannten Zeit nicht in der Lage gewesen sei, ihre Umschulung fortzusetzen. Im Zusammenhang mit den von der Bw. genannten Vorbereitungshandlungen für ihre künftige Tätigkeit als Lebens- und Sozialberaterin wurde die Bw. ersucht, die Unterlagen über die bereits erarbeiteten Seminarangebote sowie zur Erlangung des Gewerbescheins zur Einsichtnahme vorzulegen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 20. April 2012 führte die Bw. aus, sie sei im Winter 2006/07 drei Monate auf Grund eines Burnouts mit depressiver Episode im Krankenstand gewesen. Nach Beendigung dieses Krankenstandes habe sie die Fortbildung jedoch nicht sofort fortsetzen können, weil die Doppelbelastung aus nichtselbständiger Tätigkeit und Ausbildung für sie zu groß gewesen sei. In diesem Zusammenhang legte die Bw. eine Honorarnote vor. Diese Honorarnote trägt das Rechnungsdatum 6. Februar 2011, bestätigt eine Ordination am 11. Jänner 2008 und enthält die Diagnose depressive Episoden. Zu den angeforderten Unterlagen führte die Bw. aus, Voraussetzung für die Erlangung des Gewerbescheins sei die Ablegung der Abschlussprüfung, die noch für das Jahr 2012 geplant sei. Nach Vorliegen des Abschlusszertifikates werde dieses dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt werden. Im Zusammenhang mit den für die zukünftige Tätigkeit bereits ausgearbeiteten Seminarangeboten legte die Bw. zwei Ausschreibungen vor. Bei der ersten handelte es sich um die für die Zeit von 29. November 2010 bis 1. Dezember 2010 erfolgte Ausschreibung eines „Erlebnisworkshops“ mit dem Titel C vom Z. Bei der zweiten Ausschreibung handelte es sich um einen Vortrag mit dem Titel D bzw. um ein Seminar mit dem Titel E, die jeweils von der Bw. mit einem zweiten Vortragenden bzw. Seminarleiter gehalten wurden bzw. werden sollten. Die Ausschreibung für das Seminar enthält zwar den Austragungsort, die Beginnzeit und die Höhe der Kosten, jedoch keinen Termin; die Ausschreibung des Vortrages enthält keine Hinweise auf Zeit und Ort. Die Bw. wird sowohl im Zusammenhang mit dem Vortrag als

auch mit dem Seminar als NLP-Master-Practitioner und Juristin, der zweite Vortragende bzw. Seminarleiter als NLP-Master-Practitioner sowie Lebens- und Sozialberater vorgestellt.

In der Folge wurden dem Finanzamt sämtliche Ermittlungsergebnisse zur Kenntnis gebracht.

In einer Stellungnahme vom 1. Juni 2012 führte das Finanzamt aus, angesichts der Festlegung des steuerlichen Vertreters der Bw. auf eine Umschulung und der in diesem Zusammenhang ergangenen geänderten Rechtsprechung sei im vorliegenden Fall entscheidend, ob die NLP-Seminare notwendiger Bestandteil einer bereits im Jahr 2006 begonnenen umfassenden Umschulung auf einen neuen Beruf waren und dieser Beruf zu einer steuerlich relevanten Einkunftsquelle führen werde. In der Zeit von 2002 bis zum 31. Oktober 2009 habe sie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Angestellte beim X erzielt. Die vorgelegte Honorarnote stimme mit einem Krankengeldbezug für den Zeitraum Jänner 2008 überein. Weitere Krankengeldbezüge seien nicht ersichtlich. In der Zeit von 1. November 2009 bis zum 31. Oktober 2010 habe die Bw. Weiterbildungsgeld von der Arbeitsmarktverwaltung erhalten. Seit 1. Mai 2011 sei die Bw. bei der Sozialversicherungsanstalt als gewerblich selbständig Tätige gemeldet. Nach Ansicht des Finanzamtes sei das Vorliegen einer Einkunftsquelle derzeit noch nicht erwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Werbungskosten (Betriebsausgaben) im Zusammenhang mit dem Besuch des NLP-Master-Practitioner Kurses

Die Bw. absolvierte im Streitjahr eine Ausbildung zum NLP-Master-Practitioner. Nach ihren Angaben handelte es sich dabei um den zweiten Teil der Ausbildung zur Diplomierten Lebens- und Sozialberaterin. Den ersten Teil, die Ausbildung zum NLP-Practitioner, absolvierte sie bereits im Jahr 1995. Den dritten Teil, die Fachausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin, begann die Bw. im Jahr 2007. Nach einer krankheitsbedingten Unterbrechung in den Jahren 2007 und 2008 setzte die Bw. diese Ausbildung fort und hat die Absicht, sie im Jahr 2012 abzuschließen. Danach wäre sie zur Ausübung des Berufes der Lebens- und Sozialberaterin berechtigt.

Betriebsausgaben sind gemäß [§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#) die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß [§ 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988](#) sind Betriebsausgaben jedenfalls 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.

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](#) sind Werbungskosten 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.

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.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die der Bw. im Zusammenhang mit dem Besuch des NLP-Master-Practitioner Kurses entstandenen Aufwendungen als (vorweggenommene) Werbungskosten (Betriebsausgaben) zu berücksichtigen sind, wobei es sich nach Ansicht der Bw. bei diesen Aufwendungen nicht um Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen, sondern um Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen handelt.

Dieser Ansicht entsprechend beantwortete die Bw. die Frage, ob bzw. inwieweit bei der Ausbildung zum NLP-Master-Practitioner berufsspezifisches Wissen im Zusammenhang mit ihrer im Streitjahr ausgeübten Tätigkeit (die Bw. war zu dieser Zeit beim X als juristische und psychosoziale Beraterin tätig) vermittelt worden sei, nicht. Sie machte auch keine Angaben über die Inhalte bzw. über die anderen Teilnehmer der von ihr besuchten Seminare.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Erkenntnissen ausgesprochen hat (vgl. zB VwGH 17.09.1996, [92/14/0173](#), VwGH 29.01.2004, [2000/15/0009](#), VwGH 28.05.2008, [2006/15/0237](#)) vermitteln Kurse für Neurolinguistisches Programmieren im Regelfall Kenntnisse und Fähigkeiten, die auch für den Bereich der privaten Lebensführung von Bedeutung sind. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen.

Beruflich notwendig wären die Aufwendungen der Bw. für ihre Ausbildung zum NLP-Master-Practitioner gewesen, wenn in den Kursen berufsspezifische Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelt worden wären, die die Bw. in einem wesentlichen Umfang in ihrer beruflichen

Tätigkeit verwerten hätte können. Als berufsspezifisch gab die Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 28. Oktober 2011 lediglich ihre Ausbildung in Krisenintervention an. Diese Ausbildung absolvierte die Bw. laut den der Vorhaltsbeantwortung beigelegten Unterlagen jedoch erst im Jahr 2007 im Rahmen ihrer Ausbildung zur Diplomierten Lebens- und Sozialberaterin. Hinsichtlich der im Streitjahr absolvierten Kurse gab die Bw. auf die Frage nach der Vermittlung von berufsspezifischem Wissen in der Vorhaltsbeantwortung vom 10. Februar 2010 lediglich an, bei der Ausbildung zum NLP-Master-Practitioner im Jahr 2006 habe es sich um eine Umschulungsmaßnahme gehandelt. Damit stellte die Bw. die Vermittlung von berufsspezifischen Kenntnissen im Zusammenhang mit der im Streitjahr ausgeübten nichtselbständigen Tätigkeit in Abrede. Bei den im Streitjahr angefallenen Aufwendungen für die Ausbildung zum NLP-Master-Practitioner handelte es sich daher nicht um Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der von der Bw. ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit im Sinn des [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) bzw. im Sinn des [§ 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988](#).

Zu prüfen bleibt jedoch, ob die Ausbildung der Bw. zum NLP-Master-Practitioner eine umfassende Umschulungsmaßnahme im Sinn des [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) darstellt.

Eine Umschulungsmaßnahme liegt vor, wenn die Bildungsmaßnahme den Einstieg in einen anderen Beruf tatsächlich ermöglicht. Diese Voraussetzung erfüllt die Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin ohne Zweifel. Da die Absolvierung der NLP-Master-Practitioner-Ausbildung (notwendige) Voraussetzung für die Ausbildung der Bw. zur Lebens- und Sozialberaterin war (siehe dazu die Beilage zur Vorhaltsbeantwortung der Bw. vom 28. November 2011), war auch die NLP-Master-Practitioner-Ausbildung Teil der umfassenden Umschulungsmaßnahme.

Das Gesetz verlangt für die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für eine umfassende Umschulungsmaßnahme aber nicht nur, dass die Umschulungsmaßnahme den Einstieg in einen anderen Beruf ermöglicht, sondern dass die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes „abzielt“. Es ist daher ein konkret geplanter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit nachfolgenden Einnahmen erforderlich. Es müssen Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 16 Abs. 1 Z 10 Tz 2).

In diesem Zusammenhang brachte die Bw. vor, sie plane, sofort nach Ablegung der positiven Abschlussprüfung ihre Dienste als Lebens- und Sozialberaterin im Bereich der Ehe-, Partnerschafts- und Familienberatung, im Bereich der Burnoutberatung und im Bereich des Coachings anzubieten. Ihre Kunden werde sie durch ihre Tätigkeit als Physiotherapeutin, durch ihre Zusammenarbeit mit dem A, dem B und dem Z, durch Seminarangebote und über Facebook gewinnen. Ihre Kunden sollen Opfer familiärer Gewalt, burnoutgefährdete Personen

und Sportreiter, die sich auf Turniere vorbereiten, sein. Im Großraum Y gäbe es nur fünf Lebens- und Sozialberater, die gleichartige Behandlungen anbieten. Nach einer Anlaufphase von sechs bis acht Monaten rechne sie mit einem monatlichen Gewinn von rund 1.000,00 Euro. In Vorbereitung ihrer künftigen Tätigkeit habe sie im Jahr 2012 bereits Gespräche mit Sportreitern geführt, Seminarangebote mit Kollegen und dem Z erarbeitet und die Voraussetzungen für die Erlangung des Gewerbescheins geschaffen.

Die Aufforderung, die Unterlagen für die bereits erstellten Seminarangebote sowie für die Erlangung des Gewerbescheins dem Unabhängigen Finanzsenat zur Einsicht vorzulegen, beantwortete die Bw. damit, dass sie den Gewerbeschein erst nach Ablegung der Abschlussprüfung erlangen könne. Sie legte jedoch zwei Ausschreibungen für Seminare vor, wobei das Seminar mit dem Titel C offensichtlich bereits im Jahr 2010 vom Z abgehalten worden war. Das zweite Seminar mit dem Titel E sowie ein Vortrag zu diesem Thema wurden von der Bw. gemeinsam mit einem zweiten Vortragenden bzw. Seminarleiter geplant, der ua. als Lebens- und Sozialberater tätig ist.

Aus diesem Vorbringen ist ersichtlich, dass bei der Bw. Umstände vorliegen, die über die bloße Absicht, nach Abschluss ihrer Ausbildung als Lebens- und Sozialberaterin tätig zu sein, hinausgehen. Die Bw. hat bereits konkrete Pläne betreffend die Umsetzung ihrer künftigen Tätigkeit entwickelt. Die Tatsache, dass die Bw. ihre Tätigkeit als Lebens- und Sozialberaterin neben ihrer bereits derzeit ausgeübten Tätigkeit als Physiotherapeutin ausüben möchte, spricht nicht gegen das Vorliegen einer umfassenden Umschulungsmaßnahme. Auch wenn es für eine erwerbsorientierte Umschulung spricht, wenn der Steuerpflichtige seine bisherige Tätigkeit aufgibt oder wesentlich einschränkt, ist die steuerliche Berücksichtigung von Umschulungskosten nicht auf diese Fälle beschränkt (vgl. VwGH 15.09.2011, [2008/15/0321](#)). Die Aufwendungen der Bw. für die Ausbildung zum NLP-Master-Practitioner im Streitjahr sind daher grundsätzlich geeignet als Teil einer umfassenden Umschulung als vorweggenommene Werbungskosten (Betriebsausgaben) steuerlich berücksichtigt zu werden.

Da die Bw. ihre Umschulung aber noch nicht abgeschlossen und die neue Tätigkeit daher auch noch nicht begonnen hat, ist derzeit ungewiss, ob diese Tätigkeit jemals geeignet sein wird, zur Sicherung des Lebensunterhalts der Bw. beizutragen. Die Tatsache, dass die Umschulung der Bw. nun schon sehr lange dauert, spricht im vorliegenden Fall nicht gegen eine zielstrebig und konsequent betriebene Ausbildung durch die Bw., weil die Umschulung wegen einer Erkrankung der Bw. unterbrochen werden musste. Die Beurteilung, ob es sich bei der künftigen Tätigkeit der Bw. als Lebens- und Sozialberaterin um eine (weitere) Einkunftsquelle der Bw. handeln wird, kann jedoch nicht vor dem tatsächlichen Beginn dieser Tätigkeit erfolgen. Die Veranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 2006 erfolgt daher

vorläufig gemäß [§ 200 Abs. 1 BAO](#) (vgl. UFS 13.03.2008, RV/0048-L/06, und UFS 29.03.2012, RV/0292-K/10).

Im Fall, dass die Bw. aus ihrer Tätigkeit als Lebens- und Sozialberaterin (zunächst) Verluste erzielt, wird auch zu prüfen sein, ob es sich um eine Tätigkeit im Sinn des § 1 Ab 1 Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 (LVO 1993) oder um eine Tätigkeit im Sinn des [§ 1 Abs. 2 Z 2 LVO](#) 1993 handelt.

Da die Bw. zwar konkrete Pläne, wie sie ihre künftige Tätigkeit als Lebens- und Sozialberaterin gestalten möchte, bekannt gab, von den – nach ihren Angaben - bereits erarbeiteten Seminarangeboten außer einer Ausschreibung zu einem gemeinsam mit einem Kollegen geplanten Seminar und einem damit in Zusammenhang stehenden Vortrag dem Unabhängigen Finanzsenat jedoch keine weiteren Unterlagen zur Einsicht vorlegte (bei der zweiten Ausschreibung handelt es sich offensichtlich um die Ausschreibung für einen bereits im Jahr 2010 vom Z abgehaltenen Workshop, bei dem kein Zusammenhang mit der künftigen Tätigkeit der Bw. als Lebens- und Sozialberaterin zu erkennen ist), ist die Eignung der künftigen Tätigkeit der Bw. als Lebens- und Sozialberaterin zur Schaffung einer weiteren Einkunftsquelle mit großen Unsicherheiten behaftet. Die Vorbereitung der künftigen Tätigkeit der Bw. befindet sich offensichtlich im Wesentlichen erst im Planungsstadium. Die bei der Bw. im Jahr 2006 angefallenen Aufwendungen im Zusammenhang mit ihrer Umschulung zur Lebens- und Sozialberaterin werden daher vorläufig **nicht** als vorweggenommene Werbungskosten (Betriebsausgaben) anerkannt.

2) Außergewöhnliche Belastung

Als außergewöhnliche Belastung machte die Bw. Aufwendungen in Höhe von 185,23 Euro (Krankheitskosten) und 2.550,00 Euro (auswärtiger Schulbesuch des Sohnes und Hortkosten der Tochter) geltend.

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, wenn sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Die Krankheitskosten der Bw. sowie die Hortkosten für die Tochter wurden bereits vom Finanzamt als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Hinsichtlich dieser Aufwendungen ergibt sich keine Änderung gegenüber der Berufungsvorentscheidung. Diese Aufwendungen in Höhe von insgesamt 1.112,73 Euro übersteigen den gemäß [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) für die Bw. zu berechnenden Selbstbehalt jedoch nicht.

Für den auswärtigen Schulbesuch ihres Sohnes in der Zeit von Jänner bis Juni 2006 machte die Bw. den ihr daraus tatsächlich entstandenen Aufwand als außergewöhnliche Belastung geltend. In der Einkommensteuererklärung gab sie dazu an, nur 80% der Kosten für den auswärtigen Schulbesuch ihres Sohnes getragen zu haben. Das Finanzamt berücksichtigte daher nur den Betrag von 528,00 Euro als außergewöhnliche Belastung. Dagegen brachte die Bw. vor, allein die Aufenthaltskosten ihres Sohnes – ohne Berücksichtigung der Fahrtkosten – haben im Jahr 2006 1.640,00 Euro betragen.

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 110,00 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die Aufwendungen der Bw. für den Schulbesuch ihres Sohnes außerhalb des Wohnortes werden als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Diese kann gemäß [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) jedoch nur in Höhe des im Gesetz genannten Pauschbetrages berücksichtigt werden. Da die Bw. im Streitjahr nur 80% der Kosten des auswärtigen Schulbesuches ihres Sohnes für die Monate Jänner bis Juni zu tragen hatte, können nur 80% des Pauschbetrages für sechs Monate des Jahres 2006 steuerlich berücksichtigt werden. Die Aufwendungen für die Berufsausbildung des Sohnes der Bw. außerhalb des Wohnortes werden daher – wie bereits vom Finanzamt – in Höhe von 528,00 Euro als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt.

Graz, am 3. Juli 2012