



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr1, vom 15. November 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes A. vom 18. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 sowie Freibetrag für das Jahr 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer 2008 und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Höhe des Freibetrages 2010 beträgt € 5.192,27 p.a. und € 432,69 p.m.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Lehrerin an der H. Schule in B., einer allgemeinen Sonderschule und Volksschule für sprachgestörte Kinder.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 wurden u.a. unter Kennzahl 722 Fort- und abzugsfähige Ausbildungskosten iHv € 3.155,00 und unter Kennzahl 721 Reisekosten iHv € 658,68 geltend gemacht. Daneben wurden Arbeitsmittel iHv € 663,53, Fachliteratur iHv € 437,87 und sonstige Werbungskosten iHv € 516,00 begehrt.

In einer 13 Seiten umfassenden Aufstellung der Werbungskosten wurden u.a. folgende Fortbildungsmaßnahmen angeführt:

Datum	Fortbildungsort	Fortbildung	Betrag in €
16. Jänner 2008	Praxis am S., Dr. C. (T. Wien)	Einschreib- und Vertragsgebühr für die Zusatzqualifikation: Diplom-Lebensberatung in Logotherapie und Existenzanalyse nach Viktor E. Frankl (Aufnahmegerespräch)	60,00
1. Semester 2008: 22. - 24. Februar 28. - 30 März 16. - 18. Mai 20. - 22. Juni	K. Haus, AAAA Wien	Zusatzqualifikation: Diplom-Lebensberatung in Logotherapie und Existenzanalyse nach Viktor E. Frankl 1. Lehrgangsssemester 1. Semestergebühr	1.300,00
2. Semester 2008	K. Haus, AAAA Wien	Zusatzqualifikation: Diplom-Lebensberatung in Logotherapie und Existenzanalyse nach Viktor E. Frankl 2. Lehrgangsssemester 2. Semestergebühr	1.300,00
25. -27. April 2008	BSFZ M.A.	Seminar: „Sicherheit für Pädagogen“ (Österr. Polizeieinsatztrainer)	190,00
28. Okt. 2008	P., K. Haus	Einzelselferfahrung	65,00
31. Okt. 2008	Praxis S. , Dr. C.	Gruppensupervision (4 Einheiten)	80,00
28. Nov. 2008	Praxis S. , Dr. C.	Gruppensupervision (4 Einheiten)	80,00
13. Dez. 2008	Praxis S. , Dr. C.	Gruppensupervision (4 Einheiten)	80,00
GESAMT			3.155,00

Als Reisekosten für 2008 machte die Bw. folgende Beträge als Kilometegeld (€ 0,376/ km bis 30.6.; ab 1.7. € 0,42) geltend:

Datum	Strecken	Km-geld in €
16.1. 31.10. 28.11. 13.12.	jeweils Hin- und Rückfahrt Wohnort (D.) – Praxis S. je 29 km	21,808 (2x10,904) 24,36 (2x12,18) 24,36 (2x12,18) 24,36 (2x12,18)
22.- 24.2., 28.- 30.3., 16. - 18.5., 20. - 22.6.,	jeweils Hin- und Rückfahrt Wohnort - K. Haus je 16 km (€ 6,016 je Strecke bis 30.6. und Fahrten bis 30.6.)	144,384 (24

29. - 31.8., 3. - 5.10, 28.10., 7. – 9.11.	€ 6,72 ab 1.7.)	134,40 (20 Fahrten ab 1.7.)
25.4.	B., H. Schule – BSFZ MA. 378 km	142,128
27.4.	BSFZ MA. – Wohnort 380 km	142,88
GESAMT		658,68

Mit **Einkommensteuerbescheid** für 2008 vom 27. Oktober 2009 wurden Werbungskosten iHv € 1.130,16 anerkannt und begründend ausgeführt, dass die beantragten Aufwendungen betreffend Ausbildung zur Diplomlebensberaterin, Sicherheit für Pädagogen, Einzelselbfahrtung und Gruppensupervision nicht berufsspezifisch seien. Das dort vermittelte Wissen sei in verschiedenen beruflichen Bereichen und auch im privaten Lebensbereich anwendbar. Die damit im Zusammenhang stehenden Reisekosten konnten ebenfalls nicht berücksichtigt werden. Weiters wurden von den beantragten Kosten für Arbeitsmittel sowie Internetgebühr analog zum Vorjahr ein 40%igen Privatanteil abgezogen.

Mit gleichem Datum ergingen ein **Freibetragsbescheid 2010**, wonach der Jahresfreibetrag € 1.275,42 betrage, und eine Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber.

In der gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2008 und Freibetrag 2010 eingebrachte **Berufung** vom 15. November 2009 wurde beantragt, die nicht berücksichtigten Werbungskosten iHv € 4.094,52 anzuerkennen. Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

„Meine Fortbildung und Zusatzqualifikation „Lebens- und Sozialberater auf Basis der Logotherapie und Existenzanalyse“ begann ich mit dem Bestreben und Ziel nach Abschluss derselbigen im Rahmen des Beratungslehrerteams im Landesschulrat Niederösterreich tätig zu werden. Für eben diese Tätigkeit als auch für den Schulalltag in meiner derzeitigen speziellen Dienststelle, der H. Schule B., bedarf es einer zusätzlichen Weiterbildung in diesem speziellen Kommunikationsfeld für pädagogisch fachliche Beratungstätigkeiten/Beratungsgespräche mit SchülerInnen, Eltern, ErzieherInnen, KinderdorfmitarbeiterInnen, TherapeutInnen und SozialarbeiterInnen. Im Zuge dessen habe ich mit dem Präsidenten des Landesschulrates für Niederösterreich und in weiterer Folge mit Herrn Dr. N., V. des Pädagogischen Hochschule Niederösterreichs, und Herrn Prof. Mag. Dr. E., F. für Angewandte Kindheits- und Jugendwissenschaften der Pädagogischen Hochschule Niederösterreichs, Kontakt aufgenommen. Letzterer bestätigte mir per Mail am 25. Mai 2009 (wörtlich), dass seitens der Pädagogischen Hochschule Niederösterreichs mit einem Abschluss der Lebens- und Sozialberaterausbildung auf Basis der Logotherapie und Existenzanalyse meinem Einsatz als Beratungslehrerin nichts im Wege stünde und wünschte mir für mein Engagement viel Kraft und Erfolg.“

Darüberhinaus wird eine derartige spezielle (Beratungs)qualifikation gerade hinsichtlich der

Anforderungen in meiner Dienststelle, als Lehrerin einer Heilpädagogischen Kleinklasse (für Jugendliche mit besonderen Bedürfnissen, insbesondere im Verhaltensbereich) mit allen damit verbundenen Aufgabenbereichen, Herausforderungen und Tätigkeiten als enorm wichtig, hilfreich und wesentlich bewertet. Auch die mit dieser Fortbildung verbundenen Gruppensupervisions- und Selbsterfahrungseinheiten stellen eine professionelle, lehrreiche (im Sinne der geforderten Weiterbildung für LehrerInnen) Reflexion und Hilfestellung für meine tägliche Arbeit am Sonderpädagogischen Zentrum B. dar und beinhalteten ausschließlich „Fälle“, Situationen und Fragestellungen meine Tätigkeit als Lehrerin betreffend.

Supervision versteht sich als spezifische Beratungsform, die in beruflichen Angelegenheiten begleitend und unterstützend von Menschen genutzt wird. Unter Anleitung einer/eines Supervisorin/Supervisors werden Fragen und Themen, die sich aus den Anforderungen des Berufs ergeben, reflektiert, geklärt und zukünftige alternative, positive, wertschätzende Handlungsmöglichkeiten erarbeitet.

Hinsichtlich des Seminars „Sicherheit für Pädagogen“ darf ich bemerken, dass es sich hierbei um eine Fortbildungsveranstaltung ausschließlich für LehrerInnen bzw. DirektorInnen handelte, welche von Seiten des Bundesministeriums als auch meiner Schulleiterin angesichts der ständig steigenden Gewalt(bereitschaft) in der Schule empfohlen wurde. Als Schwerpunkte wurden in diesem Seminar Selbstsicherheitstraining, Rechtssicherheitstraining, Krisenmanagement, gefährliche Gegenstände in der Schule und Stresssimulationstraining im Schulalltag vermittelt, welche wesentliche Aufgabenstellungen und Herausforderungen meiner täglichen beruflichen Tätigkeit darstellen.

Bezüglich der von mir als Werbungskosten beantragten Aufwendungen für Arbeitsmittel darf ich versichern, dass es sich hierbei ausschließlich um Anschaffungen für meine tägliche Unterrichts- bzw. diesbezügliche Vor- und Nachbereitungsarbeit handelt, weshalb mir daher ein 40%iger Privatanteil als nicht gerechtfertigt erscheint.“

In der teilweise stattgebenden **Berufungsvorentscheidung** vom 17. Dezember 2009 wurden Werbungskosten iHv € 1.565,48 anerkannt. Begründend wurde darin ausgeführt:

„Arbeitsmittel: Von den geltend gemachten Aufwendungen betreffend PC, Druckerpatronen, Router, Mouse etc. wurde ein 40%iger Privatanteil ausgeschieden und konnten daher € 227,81 anerkannt werden. Die übrigen Ausgaben für Unterrichtsmaterialien etc. wurden zur Gänze mit einem Betrag von € 258,05 anerkannt.

Aus- und Fortbildung:

Die Kosten für das Seminar „Sicherheit für Pädagogen“ und die dazugehörigen Fahrtkosten wurden anerkannt (gesamt € 332,13).

Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater (LSB):

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur

Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zählen dazu 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 einer anderen Berufe abzielen. Berufsfortbildung liegt vor, wenn bereits ein Beruf ausgeübt wird und die Bildungsmaßnahmen der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung des bisherigen Berufes dienen.

Berufsausbildung hingegen ist gegeben, wenn die Bildungsmaßnahmen der Erlangung eines anderen Berufes dienen.

Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 bestimmt, dass Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst dann bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkünftezielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen.

Laut Rechtsprechung stellen Kurse, in denen das vermittelte Wissen von allgemeiner Natur ist, keine berufsspezifische Fortbildung dar.

Da der Beruf einer Lehrerin mit dem einer LSB nicht verwandt ist, kommt die Abzugsfähigkeit als Ausbildungskosten nicht in Betracht.

Da ein neuer Beruf angestrebt wird, ist auf das Vorliegen der Voraussetzungen von Umschulungsmaßnahmen nicht näher einzugehen.

Aber es liegen auch keine Fortbildungskosten im bereits ausgeübten Beruf vor.

Nach ständiger Rechtsprechung wird eine berufsspezifische Fortbildung gefordert. Als berufsspezifisch wird eine Maßnahme dann bezeichnet, wenn sie auf die Berufsgruppe – in ihrem Fall Lehrerin – zugeschnitten ist. In den von Ihnen besuchten Lehrgängen erfolgte eine Ausbildung zum LSB auf Basis der Logotherapie und Existenzanalyse, Ausbildungsziele dieser Seminare sind Kompetenz zur Beratung und Supervision von KlientInnen und Gruppen, Stärkung von Selbstvertrauen und Vertrauen ins Leben und lebensbejahender Umgang mit menschlicher Begrenztheit. Teilnahmevoraussetzung sind eine abgeschlossene Berufsausbildung, Mindestalter 25 Jahre sowie Motivationsschreiben und tabellarischer Lebenslauf und Aufnahmegespräch.

Aus den Lehrinhalten ist ersichtlich, dass die erworbenen Kenntnisse allgemeiner Natur sind

und daher auch außerhalb eines Berufes anwendbar und nützlich sind.

Die Teilnahme von Angehörigen verschiedener Berufsgruppen an den besuchten Kursen wird als weiteres Indiz dafür gewertet, dass das dort vermittelte Wissen von allgemeiner Art ist, d.h. nicht auf die Berufsgruppe von Lehrern begrenzt war.

Der Nutzen, den diese Ausbildung auch für die Arbeit als Lehrer einer Heilpädagogischen Kleinklasse hat, wird nicht bezweifelt, dennoch kann daraus keine berufsspezifische Fortbildung abgeleitet werden.

Die bloße Nützlichkeit des Aufwandes ist für die Anerkennung von Werbungskosten nicht ausreichend. Die strittigen Seminarreihen verfolgen in einem nicht unerheblichen Ausmaß auch private Interessen.

Eine derartige allgemeine Ausbildung spricht gegen eine berufsspezifische Wissensvermittlung als Pädagogin.

Die geltend gemachten Aufwendungen wurden daher zu Recht nicht als Werbungskosten anerkannt, die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.“

Ebenfalls mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Dezember 2009 wurde der Freibetragsbescheid der geänderten Bemessungsgrundlage aufgrund der Berufungsvorentscheidung für Einkommensteuer 2008 angepasst und nunmehr ein Lohnsteuerfreibetrag von € 1.710,72 vorgesehen.

Mit Schreiben vom 8. Jänner 2010 wird sowohl hinsichtlich der Einkommensteuer 2008 als auch des Freibetrages für 2010 ein **Vorlageantrag** eingebracht, der sich gegen die Nichtberücksichtigung der Rückreisekosten vom 27. April 2008 des anerkannten Seminars „Sicherheit für Pädagogen“ iHv € 142,88 (nachdem bereits die Hinfahrt zum Seminar anerkannt wurden, wären auch die Rückfahrt anzuerkennen) und die Nichtanerkennung der beantragten Aufwendungen und Reisekosten für die Fortbildungsmaßnahme und Zusatzqualifikation „Beraterausbildung auf Basis der Logotherapie und Existenzanalyse“ iHv € 3.338,67 als Werbungskosten, um nach erfolgreichem Abschluss im Rahmen des Beratungslehrerteams im Landesschulrat Niederösterreich tätig werden zu können, wendet.

Hinsichtlich der beantragten Kosten der LSB-Ausbildung wird die Berufung vom 15. November 2009 wie folgt ergänzt:

„Bezüglich der Zusatzqualifikation „Diplom-Lebensberatung in Logotherapie und Existenzanalyse nach Viktor E. Frankl“ möchte ich hervorheben, dass es sich hierbei sowohl um eine Ausbildungs- als auch um eine Fortbildungsmaßnahme hinsichtlich meiner Tätigkeit als Sonderpädagogin an der H. Schule handelt. Nicht zuletzt untersteicht dies das Faktum, dass eben diese Ausbildung/Fortbildung von mehrheitlich LehrerInnen und Personen, welche im pädagogischen Bereich tätig sind, absolviert wird.“

Zu meinen beruflichen Tätigkeitsfeldern und Aufgabenbereichen an der H. Schule zählen neben der unterrichtlichen Tätigkeit auch laufend und immer vermehrter (Beratungs)gespräche mit SchülerInnen, Eltern, Familien, SozialpädagogInnen, PsychologInnen, TherapeutInnen, SozialarbeiterInnen, da wir uns als schulische Institution für Kinder und Jugendliche mit besonderen Bedürfnissen (insbesondere im Verhaltensbereich sowie in allgemein sozialen, psychischen und emotionalen Belangen) verstehen, die mehrheitlich in therapeutischen Wohngemeinschaften und außerfamiliären Betreuungsformen leben bzw. vorläufig untergebracht sind. Eine besondere, spezielle Zusatzqualifikation zu meiner Basisdiplomausbildung für das Lehramt an Sonderschulen zur Stärkung und Sicherung der Qualität in eben diesen angeführten Bereichen der Begleitung und Beratung von SchülerInnen/Familien in oftmals sehr, sehr schwierigen Lebenssituationen, welche in meiner beruflichen Tätigkeit tagtäglich gefordert wird, erscheint mir als unbedingt notwendig und im Rahmen der Seminare des Tiroler/Wiener Institutes für Logotherapie als voll erfüllt und wesentlich für meine Arbeit.

Weiters darf ich darauf hinweisen, dass ich nach erfolgreichem Abschluss der Ausbildung „Diplom-Lebensberatung in Logotherapie und Existenzanalyse nach Viktor E. Frankl“ das Ziel anstrebe, im Beratungslehrerteam des Landes Niederösterreich mitzuarbeiten, mit welcher Aufgabe, derzeit zum Beispiel im Bezirk L. 4 Beratungslehrerinnen betraut sind. Eine derartige Tätigkeit setzt eine Zusatzqualifikation, -ausbildung mit Beratungskontext voraus, für welche die derzeit von mir absolvierte Aus- und Fortbildungsmaßnahme – wie bereits auch in der Berufung v. 15.11.2009 erwähnt – die wesentliche Grundlage bzw. Voraussetzung ist.“

Mit Schreiben vom 26. April 2010 wurde der Landesschulrat für Niederösterreich um eine **Auskunftserteilung** gemäß § 143 BAO ersucht, zu bestimmten Fragen insoweit Stellung zu nehmen, als die Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin auf Basis der Logotherapie und Existenzanalyse eine Fortbildungsmaßnahme für eine Lehrerin sein könne.

Dazu nahm die zuständige Landesschulinspektorin mit Schreiben vom 7. Mai 2010 wie folgt **Stellung:**

„1. Unter welchen Voraussetzungen ist eine Anstellung als Beratungslehrerin möglich?

Für die Anstellung als BL ist grundsätzlich die Ausbildung zum

Beratungslehrer/Beratungslehrerin durch eine Pädagogische Hochschule notwendig.

Ausbildung: Nach dem allgemeinen Lehramt (VS; HS; ASO; PTS) und nach mindestens 3 Jahren Praxis, gliedert sich die weitere Ausbildung in zwei Teile: a) Hochschullehrgang für Verhaltensauffälligenpädagogik, b) Additivum-Beratungslehrer.

2. Erfüllt die Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin diese Voraussetzungen?

Die Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin ist eine fachlich qualifizierte und staatlich anerkannte Ausbildung, die zur Lebens- und Sozialberatung berechtigt.

Die Ausbildung enthält zahlreiche Elemente (Gruppenselbsterfahrung, Einzelselbsterfahrung, Beratungssettings, Methoden ...), die zu einem wesentlichen Teil auch in der Beratungslehrerausbildung enthalten sind. Daher wird die Ausbildung (Lebens- und Sozialberater) entsprechend angerechnet. Nachzuholen sind vor allem die rein schulspezifischen Themen und Bereiche (Schulrecht, Arbeit mit verhaltensauffälligen Kindern, usw.).

3. Welche spezielle Fortbildungen bzw. Zusatzqualifikationen genügen für eine Anstellung als Beratungslehrerin?

Grundsätzlich können viele unterschiedliche Ausbildungen und Studien (Psychologie, Psychotherapie, Pädagogik ...) die Basis für eine Anstellung als Beratungslehrer bieten. In Zusammenarbeit mit der Pädagogischen Hochschule, der Schulpsychologie und dem Landesschulrat wird die Anrechnung der Ausbildung abgeklärt. Fehlendes muss nachgeholt werden.

4. Besteht ein Bedarf an Beratungslehrern und werden solche Positionen laufend besetzt?

Der Bedarf an weiteren Beratungslehrern im Land NÖ ist ohne Zweifel gegeben. Die Beratungslehrer bilden neben der Schulpsychologie und der Schulsozialarbeit einen wesentlichen Bestandteil der Unterstützung und Begleitung von Schülern, Eltern und Lehrern.

5. Für welche Zwecke werden Beratungslehrer angestellt?"

Ziel der Beratungsarbeit:

a) Die betreuten Kinder und Jugendlichen zu befähigen, ihren schulischen Alltag besser zu bewältigen und durch integrative Betreuung den Verbleib an der Regelschule zu ermöglichen.

b) Lehrer/innen in Situationen erhöhter Anforderungen im Umgang mit schwierigen Schüler/innen zu unterstützen.

c) Eltern/Erziehungsberechtigte in schwierigen Erziehungssituationen zu beraten.

Aufgabenbereiche der Beratungslehrer:

Die konkrete Arbeit des/der Beratungslehrers/in basiert auf der Möglichkeit des pädagogischen Intervenierens. Beratungslehrer/innen wählen aus den ihnen zur Verfügung stehenden Arbeitsweisen selbstständig und eigenverantwortlich jene aus, die ihnen zur Erreichung der angestrebten Ziele geeignet erscheinen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die von der Bw. geleisteten Ausgaben für den Lehrgang „Lebens- und Sozialberatung in Logotherapie und Existenzanalyse nach Viktor E. Frankl“ (Kurs- sowie Fahrtkosten iHv € 2.965,00 bzw. € 373,67) bzw. die Fahrtkosten (Rückreise) des anerkannten Seminars „Sicherheit für Pädagogen“ iHv € 142,88 abzugsfähige Fortbildungskosten sind.

Der streitgegenständliche Lehrgang am Institut für Logotherapie vermittelt folgende Inhalte:

Erstes Jahr

Das Menschenbild der Logotherapie, Einführung in die Lebensberatung, Grundlagen der Logotherapie, Philosophie und Neurobiologie, Persönlichkeitsentwicklung, Beziehung zu sich selbst und zu andere, Der Angst, dem Vertrauen und dem Mut begegnen, Praktische Wege zur Person in der Beratung, Konflikte wahrnehmen, lösen und bewältigen, Die Trotzmacht des Geistes, Dem Absurden begegnen: "Ich muss mir von mir nicht alles gefallen lassen!"

Zweites Jahr

Depression woher-wohin?, Existentialles Vakuum, Burn out, Persönlichkeitsstörungen, Auf dem Weg zur Persönlichkeit, Das Wachsen des Menschen, Paarberatung, Wie gehe ich mit Bruchstücken in meinem Leben um?, Krise-krises=die entscheidende Wendung, Standortbestimmung und Horizonterweiterung, Krisenintervention, Fallbeispiele-was tun, wenn ich als Berater nicht weiter weiß?, Einführung in die Arbeit mit Träumen, Sucht und süchtig sein-die Lebensform in Scheinwelten, Körperliche und seelische Schmerzbewältigung

Drittes Jahr

Überlebenskunst, Trennung-Trauer-Tod, Seelische Dauerbelastungen, kein Fall für die Beratung, Betriebswirtschaft und Marketing, Buchführung, Betriebsführung, Fallbeispiele- Einführung in die Supervision, Rechtliche Fragen, Familienrecht, Allgemeine Rechtsfragen, Einführung ins Coaching, Berufsethik, Ethische Grundfragen und Grundhaltung, Methodenseminar, Praktische Fallbeispiele-Supervision

Zur Einkommensteuer für das Jahr 2008:

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

Nach § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 sind 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.

Mit der Einführung der Z 10 in die Bestimmung des § 16 Abs. 1 EStG 1988 durch das StRefG 2000 sollte die früher bestandene strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen für die Fortbildung andererseits gelockert werden. Wie sich aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ergibt, 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 verschiedene berufliche Bereiche dienlich 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 Erläuterungen zur Regierungsvorlage 1766 BlgNr XX. GP, 37).

Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liegt (daher) jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können (siehe VwGH vom 22.9.2005, 2003/14/0090).

Darüberhinaus reicht aber jeder Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit aus (siehe *Taucher*, "Abzugsfähige Bildungsaufwendungen", in FJ, Nr. 11/2005, S 341 ff, *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer, § 16 Abs 1 Z 10 Tz 2 sowie VwGH vom 22.11.2006/2004/15/0143).

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage sollen u.a. Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung vom Abzug ausgeschlossen sein, was nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aber dann nicht zutrifft, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle eine entsprechende psychologische Schulung erforderlich ist (siehe VwGH vom 29.11.1994, 90/14/0215 betreffend psychologische Weiterbildung eines HAK-Lehrers und VwGH vom 22.9.2005, 2003/14/0090 sowie *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer, Tz 1 und 2 zu § 16 Abs 1 Z 10).

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 sind Ausgaben oder Aufwendungen für die Lebensführung, 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, nicht als Werbungskosten abzugfähig.

Lassen sich die Aufwendungen, die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (siehe auch Erkenntnis des VwGH vom 23.4.1985, 84/14/0119).

Die Bw. war im streitgegenständlichen Jahr 2008 als Sonderpädagogin einer heilpädagogischen Kleinklasse an der H. Schule beschäftigt und absolviert ab Jänner 2008 (bis voraussichtlich Ende 2010) den sechsemestrigen Lehrgang Lebens- und Sozialberatung in Logotherapie und Existenzanalyse nach Viktor E. Frankl beim T. Wien Institut für Logotherapie, der nach Angaben der Bw. von mehrheitlich Lehrern und Personen, die im pädagogischen Bereich tätig sind, besucht wird. Die Bw. plant in weiterer Folge als Beratungslehrerin im Land Niederösterreich tätig zu sein.

Zu prüfen ist, ob die Kosten zur Ausbildung zur Lebens- und Sozialberaterin abzugfähige Aus- oder Fortbildungskosten sind.

Lebens- und Sozialberatung ist die bewusste und geplante psychologische Beratung und Begleitung von Menschen jedes Lebensalters in den verschiedensten Problem- und Entscheidungssituationen. Wie der Lebens- und Sozialberatungs-Verordnung BGBl. II Nr. 14/2003 idF 112/2006 entnommen werden kann, umfasst die erforderliche Ausbildung ein

breites Spektrum an Lehrgangsinhalten wie Einführung in die Lebens- und Sozialberatung, Gruppenselbsterfahrung, Grundlagen für die Beratung in den angrenzenden sozialwissenschaftlichen, psychologischen, psychotherapeutischen, pädagogischen und medizinischen Fachbereichen, Krisenintervention, Rechtsfragen, Berufsrecht und betriebswirtschaftliche Grundlagen.

Die Lebens- und Sozialberatung stellt eine eigene Berufssparte dar, welche unterschiedliche Beratungstätigkeiten abdeckt, und zwar Beratung und Betreuung von Menschen beispielsweise im Zusammenhang mit Persönlichkeits-, Partnerschafts-, Erziehungs- oder Berufsproblemen.

Die Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater sieht nach erfolgreichem Abschluss einer schriftlichen und mündlichen Prüfung (neben der Einzelselbsterfahrung, einem Praktikum inklusive einer Supervision) die Berechtigung zur Ausübung eines selbständigen Berufes vor, nämlich in Form eines genehmigungspflichtigen Gewerbes.

In Bezug auf das Berufsbild „Beratungslehrer“ besteht das Ziel der Beratungsarbeit darin, die betreuten Kinder und Jugendlichen zu befähigen, ihren schulischen Alltag besser zu bewältigen und durch integrative Betreuung den Verbleib an der Regelschule zu ermöglichen, Lehrer und Lehrerinnen in Situationen erhöhter Anforderungen im Umgang mit schwierigen Schülern zu unterstützen und Eltern bzw. Erziehungsberechtigte in schwierigen Erziehungssituationen zu beraten. Dabei werden u.a. Schüler betreut, die Leistung und/oder Schule verweigern, die durch Beziehungsunfähigkeit oder negativen Kontaktaufnahmen auffällig sind, die ängstlich, mutlos und ohne Selbstvertrauen sind, die realitätsfremd sind und in Phantasien flüchten, die depressiv sind, die ein plötzliches Absinken der Leistungen aufweisen, die aus verschiedenen Gründen zum Außerseiter werden, die distanzloses Verhalten zeigen, die durch Kontaktarmut auffallen, die in dramatischen familiären Krisensituationen leben (wie Scheidung, Krankheit, Arbeitslosigkeit, Tod) und bei denen ein sonderpädagogischer Förderbedarf festgestellt wurde. Der Erreichung dieser Ziele dienen die kurz- oder langfristige Betreuung des Kindes im systemischen Kontext, die fallspezifische Zusammenarbeit mit Behörden und Institutionen, die intensive Zusammenarbeit mit den betroffenen Eltern bzw. Erziehungsberechtigten und Lehrern.

Da die Bw. nicht primär das Gewerbe des Lebens- und Sozialberaters ausüben will, sondern als ausgebildete Sonderschullehrerin nunmehr als Beratungslehrerin tätig sein will, ist zu prüfen, ob ein steuerlich begünstigte Fortbildung vorliegt, was immer dann gegeben ist, wenn die Abgabepflichtige ihre bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Die Eignung der dafür getätigten Aufwendungen an sich zur Erreichung

dieses Ziels ist dabei ausreichend (VwGH 19.10.06, 2005/14/0117). Fortbildungskosten sind wegen ihres Zusammenhangs mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den darauf beruhenden Einnahmen abzugsfähig (VwGH 28.10.09, 2007/15/0103). Steht eine Bildungmaßnahme iZm der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist (Lenneis in Jakom, EStG 1988, § 16, Tz. 49).

Im vorliegenden Fall ist – obwohl der strittige Lehrgang an eine breite Personengruppe (Mindestalter 25 Jahre und abgeschlossene Berufsausbildung) gerichtet ist – der Umstand zu beachten, dass die Bw. bisher als Sonderschullehrerin tätig war bzw. ist und nach Abschluss des Lehrganges als Beratungslehrerin tätig sein will, was – den erfolgreichen Abschluss vorausgesetzt – auch nach der Stellungnahme der zuständigen Landesschulinspektorin aufgrund des erhöhten Bedarfes an Beratungslehrern eintreten wird. Die durch eine „normale“ Lehrerin erfolgte Wissensvermittlung tritt bei einer als Beratungslehrerin, deren Aufgaben vornehmlich in der Beratung von verhaltensauffälligen Kindern und deren Eltern bzw. auch anderen Lehrern bestehen, in den Hintergrund.

Insofern kann sich der Unabhängige Finanzsenat dem Vorbringen der Bw., die im strittigen Lehrgang vermittelten Kenntnisse würden die Bw. sowohl in der Gestaltung der Unterrichtsarbeit bei ihrer aktuellen Tätigkeit als Sonderpädagogin als auch bei einer zukünftige Tätigkeit als Beratungslehrerin, vor allem aber auch in der pädagogisch beratenden Auseinandersetzung mit den Schülern in Konfliktsituationen sowie in der Eltenarbeit unterstützen, anschließen.

Da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe VwGH 22.11.2006, 2004/15/0143 und 22.9.2005, 2003/14/0090) jeder Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit ausreicht, um von einer begünstigten Bildungsmaßnahme auszugehen und keine Feststellungen über eine private Mitveranlassung getroffen wurden, war von einer Bildungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 auszugehen.

Die Logotherapie ist ein vom Neurologen und Psychiater Viktor E. Frankl entwickeltes, psychotherapeutisches Verfahren, dessen Zentrum darin liegt, den Menschen seinem Wesen nach wert- und sinnorientiert zu begreifen. Die Logotherapie ermutigt Menschen, ihre persönliche Situation und ihre spezifischen Fähigkeiten zu erkennen und die subjektiven ureigensten Sinnmöglichkeiten zu verwirklichen. Die Logotherapie sucht den Menschen zielorientiert und methodisch bei der eigenen Sinn-Findung zu helfen. Mittels der Technik der paradoxen Intention werden beispielsweise Angst- und Zwangsgedanken durch Selbstdistanzierung und Ironisierung zu überwinden und dadurch der Kreislauf von Symptomen und Symptomverstärkung zu unterbrechen versucht.

Demgemäß sollen Absolventen des Lehrganges für Logotherapie imstande sein, ihre Klienten zur eigenständigen Sinnsuche und Sinnverwirklichung zu befähigen und somit auch in allen Bereichen der Erziehung, Weiterbildung, Selbsthilfe etc. tätig zu werden und überall dort, wo es um den Kontakt mit gesunden und überwiegend noch gesunden Menschen geht, deren Reifung und Entwicklung zu fördern.

Ausbildungsziele des strittigen Lehrganges sind neben der Kompetenz zur Beratung und Supervision von Klienten und Gruppen, der Stärkung von Selbstvertrauen und Vertrauen ins Leben der lebensbejahende Umgang mit menschlicher Begrenztheit.

Da die mit dem Lehrgang vermittelten Kenntnisse wie „Konflikte wahrnehmen, lösen und bewältigen“, „Krisenintervention“ „Persönlichkeitsentwicklung“, „Beziehung zu sich selbst und zu anderen“, „Der Angst, dem Vertrauen und dem Mut begegnen“ „Praktische Wege zur Person in der Beratung“ usw. im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Beratungslehrer gesehen werden können, sind diese als Werbungskosten anzuerkennen.

Der Ansicht des Finanzamtes, dass sich eine ausschließlich berufliche Veranlassung der Aufwendungen nicht erkennen lasse, kann sich der Unabhängige Finanzsenat daher nicht anschließen. Die Bildungsmaßnahme kann – abgesehen von den rein schulspezifischen Bereichen wie Schulrecht und Arbeit mit verhaltensauffälligen Kindern – nach dem Schreiben des Landesschulrates Voraussetzung für eine Anstellung als Beratungslehrerin sein. Die strittige Ausbildung wird für eine Tätigkeit als Beratungslehrerin entsprechend angerechnet.

Entgegen der vom Finanzamt vertretenen Auffassung kommt der Unabhängige Finanzsenat zu dem Ergebnis, dass die strittigen Fortbildungskosten iHv € 2.965,00 objektiv gesehen für den Beruf der Bw. verwertet werden können und daher als Werbungskosten anzuerkennen sind. Die im Zusammenhang mit dem Lehrgang geltend gemachten Reisekosten iHv € 373,67 teilen das steuerliche Schicksal der Fortbildungskosten und sind ebenso wie die Rückreisekosten iHv € 142,88 vom Seminar „Sicherheit für Pädagogen“ anzuerkennen.

Hinsichtlich des bei den Arbeitsmitteln ausgeschiedenen Privatanteiles von 40 % einerseits und der anerkannten Kosten für das Seminar „Sicherheit für Pädagogen“ andererseits wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 18. Dezember 2009 verwiesen.

Daher wird der Berufung insgesamt nur teilweise Folge gegeben.

Zum Freibetragsbescheid für das Jahr 2010:

§ 63 Abs. 1 EStG 1988 normiert: *„Das Finanzamt hat für die Berücksichtigung bestimmter Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlicher Belastungen beim Steuerabzug vom Arbeitslohn gemeinsam mit einem Veranlagungsbescheid einen Freibetragsbescheid und eine Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber zu erlassen. Der Freibetragsbescheid und eine*

Mitteilung sind jeweils für das dem Veranlagungszeitraum zweitfolgende Jahr zu erstellen, wenn bei der Veranlagung mindestens einer der folgenden Beträge berücksichtigt wurde:

- 1. Werbungskosten, die weder gemäß § 62 noch gemäß § 67 Abs. 12 oder § 77 Abs. 3 zu berücksichtigen sind,*
- 2. Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 1, 6 und 7 und Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 nur hinsichtlich der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen,*
- 3. ...*

Ein Freibetragsbescheid ist jedoch nicht zu erlassen:

- Nach dem 30. November des Kalenderjahres, für das der Freibetragsbescheid zu ergehen hätte, ...*

Sachverhaltsmäßig ist davon auszugehen, dass diejenigen Werbungskosten in Ansatz kommen, die nicht ohnehin bei der Lohnverrechnung ohne Freibetragsbescheid zu berücksichtigen sind, also das Pauschale übersteigende tatsächliche Werbungskosten und die Sonderausgaben ohne Anrechnung auf das Pauschale sowie (Topf)Sonderausgaben, soweit sie das Pauschale übersteigen, mit Ausnahme von Kirchenbeiträgen und Verlustabzug.

Der für das Jahr 2010 zu berücksichtigende Freibetrag errechnet sich nach den vorangeführten Erwägungen wie folgt:

Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	€ 5.047,01
abzüglich Pauschbetrag (wird beim Lohnsteuerabzug automatisch berücksichtigt)	- € 132,00
Viertel der Topf-Sonderausgaben (Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Wohnraumerrichtung geleistet wurden)	€ 337,26
abzüglich Sonderausgabenpauschbetrag	-€ 60,00
Jahresfreibetrag für 2010	€ 5.192,28
Monatsbetrag	€ 432,69

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 5. Juli 2010