



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der g, vom 15. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 16. März 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum beim a (kurz: "b") in Bregenz nichtselbständig tätig. In ihrer am 31. Dezember 2008 beim Finanzamt eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 machte die Bw. Werbungskosten in Höhe von insgesamt € 9.073,02 (Reisekosten und Seminar/Kurskosten) geltend. Mit Bescheid vom 15. Jänner 2009 wurde die Einkommensteuer 2003 erklärungskonform veranlagt.

Im Zuge einer Nachbescheidkontrolle hat die Bw. auf Verlangen des Finanzamtes Rechnungskopien und Kursbestätigungen bezüglich der geltend gemachten Aufwendungen für Aus- und Fortbildung übermittelt. Weiters hat sie darauf aufmerksam gemacht, dass – wie aus der beigelegten Kostenaufstellung zu ersehen sei – irrtümlich ein Betrag von € 480,00

zweimal geltend gemacht worden sei, weshalb sich die Werbungskosten auf € 8.593,02 reduzieren würden.

Kostenaufstellung betreffend Aus- und Fortbildung bzw. Umschulung

Teutsch	19.03.2003	Fachbuch	(alle Beträge in Euro) 31,80
Aldi	02.09.2003	CD Rohlinge	3,99
Müller	18.06.2003	Papier	22,14
Eduscho	25.10.2003	Timeplaner	11,99
A1-Shop	18.10.2003	Nokia Headset	14,00
Libro	27.09.2003	Mappen	2,38
ÖTZ Kurskosten	10.01.2003	Berufsrecht für LSB	300,00
ÖTZ Kurskosten	07.03.2003	Erfolgreich lehren und lernen mit NLP	300,00
ÖTZ Kurskosten	13.06.2003	Allgemeine Psychologie	240,00
ÖTZ Kurskosten	25.07.2003	Berufsrecht für Mediatoren	200,00
ÖTZ Kurskosten	25.07.2003	Eherecht für Mediatoren	300,00
ÖTZ Kurskosten	26.09.2003	NLP in der Psychosomatik	360,00
ÖTZ Kurskosten	03.10.2003	Einführung in die Psychosomatik	140,00
ÖTZ Kurskosten	16.07.2003	Einführung in die Psychosomatik	20,00
ÖTZ Kurskosten	16.07.2003	Einführung in die Psychiatrie	480,00
Post	13.02.2003	Porto	3,56
Post	07.05.2003	Porto	5,08
Post	26.09.2003	Porto	0,55
Post	12.11.2003	Porto	2,85 €
Post	20.11.2003	Porto	1,25
Post	15.12.2003	Porto	6,75
			€ 2.446,34

Reisekostenaufstellung

Zeitraum	Ort	Seminar	Km	Tagesdiät	Nächtigungspauschale
1) 07.03.2003 (4.00 Uhr) bis	Wien,	Professional-Master	1370	(alle	(alle Beträge in Euro)

09.03.2003 (24.00 Uhr)	Europahaus	Practitioner		Beträge in Euro) 79,20	30,00
2) 04.04.2003 (6.00 Uhr) bis 05.04.2003 (22.00 Uhr)	Anthering	NLP- Einführungsseminar als Co-Trainer	820	52,80	25,00
3) 17.04.2003 (4:00 Uhr) bis 19.04.2003 (24.00 Uhr)	Brunn am Gebirge	Berufsrecht LSB	1390	79,20	30,00
4) 02.05.2003 (04.00 Uhr) bis 04.05.2003 (24.00 Uhr)	Wien	Erfolgreich lernen mit NLP	1370	79,20	30,00
5) 16.05.2003 (04.00 Uhr) bis 18.05.2003 (24.00 Uhr)	Wien	Professional-Master Practitioner	1370	79,20	30,00
6) 14.06.2003 (04.00 Uhr) bis 16.06.2003 (24.00 Uhr)	Brunn am Gebirge	Psychologie	1390	79,20	30,00
7) 26.06.2003 (08.00 Uhr) bis 29.06.2003 (24.00 Uhr)	Wien	Professional-Master Practitioner	1370	105,60	45,00
8) 05.09.2003 (04.00 Uhr) bis 06.09.2003 (24.00 Uhr)	Brunn am Gebirge	Berufsrecht für Mediatoren	1390	52,80	30,00
9) 11.09.2003 (04.00 Uhr) bis 13.09.2003 (24.00 Uhr)	Wien	Eherecht	1370	79,20	30,00
10) 22.10.2003 (04.00 Uhr) bis 26.10.2003 (24.00 Uhr)	Wien	NLP Intensiv Seminar als Co-Trainer	1370	132,00	60,00
11) 20.11.2003 (06.00 Uhr) bis 23.11.2003 (22.00 Uhr)	Anthering	NLP in der Psychosomatik	820	105,60	75,00
			14030 (ergibt € 4.994,68)	€ 792,00	€ 360,00

Mit Bescheiden vom 16. März 2009 wurde das Einkommensteuerverfahren 2003 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und ein neuer Einkommensteuerbescheid 2003 erlassen, wobei nur der Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von € 132,00 anerkannt wurde. In der Begründung wurde unter Zitierung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergebe sich ein einheitliches Abzugsverbot für jene Aufwendungen, bei denen sich die private und die berufliche Veranlassung nicht trennen lasse. Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 29.04.2004, 2000/13/0156) sei bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden müsse.

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen würden, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage sei, zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden seien, dürfe die Behörde nicht schon deshalb als Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar sei. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, dürfe die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen würden. Die Notwendigkeit biete in derartigen Fällen ein verlässliches Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH 28.10.1998, 93/14/0195). Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes sei dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lasse.

Um eine berufliche Fortbildung handle es sich dann, wenn die beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert würden, um diesen damit besser ausüben zu können. Der Verwaltungsgerichtshof habe in seinem Erkenntnis vom 07.09.1996, 92/14/0173, betreffend die Aufwendungen für NLP-Seminare bei einer Lehrerin für Mathematik und Physik ausgesprochen, dass es sich bei einem derartigen Kurs um keine berufsspezifische Fortbildung handle, da das in diesen Kursen vermittelte Wissen von allgemeiner Natur und auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit anwendbar sei. Dafür spreche laut VwGH auch, dass die besuchten Kurse von Angehörigen der verschiedensten Berufsgruppen besucht worden seien, woraus abgeleitet werden könne, dass das in den Kursen vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art gewesen sei. Der Judikatur des VwGH folgend sei somit klar, dass es sich bei vorliegenden Aufwendungen um solche handle, die ihrer Art nach nicht nur eine berufliche Veranlassung erkennen ließen. Folglich handle es sich auch im gegenständlichen Fall bei den Aufwendungen für den Besuch der NLP-Seminare im Hinblick auf § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 um Kosten der privaten Lebensführung, da auch diese Kurse nicht auf Angehörige bestimmter Berufsgruppen eingeschränkt gewesen seien.

Auch als vorweggenommene Werbungskosten für eine umfassende Umschulungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 könnten die geltend gemachten Aufwendungen für NLP-Seminare nicht anerkannt werden. Da auch ohne Ausbildung in NLP der Beruf eines Lebens- und Sozialberaters (über einen anderen Ausbildungsweg) offen stünde, fehle es, laut VwGH, an der für die steuerliche Anerkennung als Werbungskosten erforderlichen Notwendigkeit des Besuches der NLP-Seminare. Damit lägen auch in diesem Fall Aufwendungen vor, welche bei typisierender Betrachtungsweise als gemischt zwischen Kosten der privaten Lebensführung und beruflicher Nutzung angesehen werden müssten, auch wenn

sie in Zusammenhang mit einer möglichen umfassenden Umschulung gesehen würden. Somit seien die geltend gemachten Aufwendungen für Aus- und Fortbildung in Höhe von € 2.340,00 auch im Sinne einer Umschulung sowie die damit zusammenhängenden Reisekosten in Höhe von € 6.146,68 gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähig.

In der fristgerecht erhobenen Berufung wird sinngemäß vorgebracht, dass die Bw. im Jahr 2003 beim d (kurz: "b") in Vorarlberg tätig gewesen sei. Ihr Aufgabenfeld habe unter anderem die Moderation von Arbeitsgruppen, die Beratung und Begleitung von Gemeinden und Einrichtungen beim Aufbau, der Erweiterung und der Verbesserung der Jugendarbeit und der Kommunikation mit Finanzträgern, dem Erstellen von Finanz- und Budgetplänen, der Projektplanung, -überwachung, -abschluss und -abrechnung, der Führung der Buchhaltung sowie der Einreichung von Förderungsansuchen auf Gemeinde-, Landes-, Bundes- und EU-Ebene umfasst. Zum Aufgabenfeld der Bw. gehörte weiters die Interessensvertretung der Offenen Jugendarbeit in den politischen Gremien und der Aufbau internationaler Kontakte. Bis zur Aufnahme der Tätigkeit bei der "b" sei die Bw. vor allem im Wirtschaftsbereich und nicht im Sozialbereich tätig gewesen. Bedingung des damaligen Vorstandes für den Erhalt der Stelle sei daher gewesen, dass die Bw. die berufungsgegenständliche oder eine vergleichbare Ausbildung im Sozialbereich absolviere. Die "b" habe zudem einen starken Vorbildcharakter hinsichtlich der kompetenten Personalbesetzung im Land Vorarlberg und darüber hinaus und achte daher bei der Einstellung besonders auf die fachliche Kompetenz der Bewerber. Auch deshalb sei die gegenständliche Ausbildung ein wichtiger Faktor für die Ausübung der beruflichen Tätigkeit der Bw. bei der "b" gewesen.

Die Bw. habe im Streitjahr die Seminare "Erfolgreich lehren und lernen mit NLP" (07.03.2003) sowie "NLP in der Psychosomatik" (26.09.2003) absolviert.

Die Reisekosten stünden in Zusammenhang mit "Professional Master Practitioner" (07.03.2003), "Erfolgreich lernen mit NLP" (02.05.2003), "Professional Master Practitioner" (16.05.2003), "Professional Master Practitioner" (26.06.2003) sowie "NLP in der Psychosomatik".

Bei den erwähnten Seminaren würde es sich um NLP-Spezialseminare handeln, die bis auf das Seminar "Erfolgreich lehren und lernen mit NLP" ausschließlich Interventionstechniken beinhalteten, die im privaten Leben nicht angewendet werden würden. Darunter seien Techniken zu verstehen, die bei gesunden Menschen im Bereich von Versagensängsten, Angst beim Halten von Vorträgen, professionelle Strategien zur Entscheidungsfindung für Führungskräfte, usw. Anwendung fänden. Diese Tools seien nicht zu vergleichen mit schlichten NLP-Basis-Modulen, bei denen hauptsächlich Wert auf gute Rhetorik und auf Beachtung physischer Zugangshinweise gelegt werde.

Die übrigen aufgelisteten Seminare seien keine NLP Seminare. Deren Besuch habe vielmehr ausschließlich dem Erwerb der Befähigung zur Ausübung des Gewerbes der Lebens- und Sozialberatung und der Mediation gedient.

Im angefochtenen Bescheid sei dargelegt worden, dass eine Anerkennung der Seminarkosten nur bei beruflicher Notwendigkeit erfolgen könne. Der Notwendigkeit stünde gleich, wenn ein Aufwand "seiner Art nach nur eine berufliche Verwendung erkennen lasse" (VwGH 30.05.2001, 95/13/1288, ÖStZB 2002/523). Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 seien 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 abzielten, als Werbungskosten abzugsfähig. Folgende Seminare entsprächen diesen Voraussetzungen:

- 1) "Berufsrecht für Lebens- und Sozialberater" (17.04.2003, Brunn am Gebirge)
- 2) "Berufsrecht für Mediatoren" (05.09.2003, Brunn am Gebirge)
- 3) "Eherecht für Mediatoren" (11.09.2003, Wien)

Weiters seien für die Ausübung des reglementierten Gewerbes der Lebens- und Sozialberatung folgende Blöcke des psychotherapeutischen Propädeutikums vorgeschrieben:

- 1) "Allgemeine Psychologie" (14.06.2003, Brunn am Gebirge)
- 2) "Einführung in die Psychosomatik I" (Wien)
- 3) "Einführung in die Psychosomatik II" (Wien)
- 4) "Einführung in die Psychiatrie" (Wien)

Dazu kämen dementsprechend die Aufwendungen für die Fahrten zu den Seminaren sowie die damit verbundenen Nächtigungen.

Hinsichtlich der Reisekosten im Zusammenhang mit den Kursen "NLP-Einführungsseminar als Co-Trainerin" und "NLP-Intensivseminar als Co-Trainerin" sei anzuführen, dass die Bw. bei diesen Kursen als auszubildende Co-Trainerin anwesend und tätig gewesen sei. Die Lehrinhalte seien demnach die Seminarvorbereitung, das Erkennen gruppenspezifischer Prozessabläufe während des Seminars, die Zusammenarbeit mit dem Haupttrainer und die Seminarreflexion gewesen.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat unmittelbar, d.h. ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

In der Folge erfolgte seitens des Unabhängigen Finanzsenates am 5. November 2010 eine persönliche Einvernahme der Bw. bei der diese Folgendes zu Protokoll gab:

- 1) Sie sei im Streitjahr mit ihrem Privat-PKW zu den jeweiligen Seminaren/Kursen gefahren und habe keine Mitfahrer gehabt.
- 2) Sie habe vom ihrem damaligen Arbeitgeber keinerlei Kostenersätze erhalten und die Seminare/Kurse in ihrer Freizeit machen müssen.
- 3) Sie habe einen neuen Beruf erlernt und den Titel des Lebens- und Sozialberaters erworben. Dabei handle es sich um ein reglementiertes Gewerbe.
- 4) Die von der Bw. besuchten NLP-Kurse würden auf die im Jahr 2001 begonnene Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater angerechnet. 2001 seien Anfängerseminare, später Intensivseminare besucht worden.
- 5) Die Bw. sei nur von September 2001 bis November 2003 mit jeweils 25 Wochenstunden in der "b" tätig gewesen. Grund für ihr frühes Ausscheiden seien interne Probleme gewesen. So sei die Bw. nach Ausscheiden des bisherigen Geschäftsführers nicht zur neuen Geschäftsführerin ernannt worden, weil sie gegen ihren Willen nach Neutralität politisch eingeordnet worden sei.
- 6) Die Bw. komme aus der Textilbranche. Sie habe die HTL, Fachrichtung Textil absolviert.
- 7) Zum Kursveranstalter (ÖTZ) gab die Bw. an, die angebotenen Seminare seien berufsbezogen konzipiert und nicht für den privaten Verwendungsbereich gedacht. Insbesondere sollten die Kursteilnehmer für die Arbeit mit Gruppen trainiert werden.
- 8) Im Rahmen des Bewerbungsgesprächs bei der "b" sei der Bw. mitgeteilt worden, sie müsse eine berufsbezogene Ausbildung absolvieren, ohne diese näher zu definieren.
- 9) Beim der NLP-Master Practitioner-Ausbildung kämen die Teilnehmer aus den verschiedensten Berufsgruppen. Die Ausbildung zum Lebensberater bedinge nicht notwendigerweise die Absolvierung eines NLP-Kurses. Vielmehr habe die Bw. bei der Ausbildung zum Lebensberater aus mehreren Kursangeboten wählen können, wobei der NLP-Kurs einer der Wahlmöglichkeiten gewesen sei.
- 10) Seit 2004 sei die Bw. selbständig als Lebensberaterin tätig, wobei sie dieses Gewerbe ursprünglich von zu Hause ausgeübt habe, dann habe ihr ihr Vater dafür ein Zimmer in seinem Haus zur Verfügung gestellt. Ursprünglich habe die Bw. aber nicht selbständig tätig sein wollen, sondern habe eine nichtselbständige Tätigkeit beim IFS angestrebt. Zum Erhalt dieser Stelle wäre aber eine andere Ausbildung erforderlich gewesen.

11) Seit 2005 bis gegenwärtig sei die Bw. sowohl als Lebensberaterin als auch als Mediatorin tätig.

12) Seit 2009 sei die Bw. zusätzlich bei der e Vorarlberg angestellt.

Im Rahmen der Einvernahme legte die Bw. ein mit Juni 2003 datiertes "NLP-Master Practitioner"-Diplom sowie eine Diplom vom Juli 2004 vor, welches die Bw. zum "Lebens- und Sozialberater" befähigt. Vorgelegt wurden weiters Lehrpläne betreff die "NLP-Master Practitioner"-Seminare sowie solche bezüglich des "Psychotherapeutischen Propädeutikum". Nach Angaben der Bw. dienten die angeführten Seminare als inhaltliche Grundlage für die Qualifikation als Lebens- und Sozialberater.

Weiters wurden über schriftliche Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates zum Nachweis der PKW-Fahrtkosten die folgenden Tankrechnungen beigebracht:

- 1) 06.03.2003: Tankstelle Haag (NÖ), 38,18 Liter Benzin
- 2) 09.03.2003: 05.21 Uhr, Tankstelle Wien, 20,31 Liter Benzin
- 3) 09.03.2003: 08.14 Uhr, Tankstelle Bergheim, 24,77 Liter Benzin
- 4) 05.04.2003: Tankstelle Bergheim, 32,06 Liter Benzin
- 5) 02.05.2003: Tankstelle Mondsee, 40,32 Liter Diesel
- 6) 04.05.2003: 13.13 Uhr, Tankstelle Wien, 25,01 Liter Diesel
- 7) 14.06.2003: Tankstelle Alland, 36,01 Liter Diesel
- 8) 16.06.2003: Tankstelle A-2345 B12a; 6,17 Liter Diesel
- 9) 26.06.2003: 12.50 Uhr, Tankstelle Loibichl, 22,76 Liter Benzin
- 10) 28.06.2003, Tankstelle Bergheim, 23,36 Liter Benzin
- 11) 22.10.2003: 10.30 Uhr, Tankstelle Ansfelden, 37,26 Liter Benzin
- 12) 26.10.2003: 17.52 Uhr, Tankstelle Bergheim, 25,03 Liter Benzin
- 13) 23.11.2003: 13.47 Uhr, Tankstelle Anthering, 33,10 Liter Benzin

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen als Werbungskosten abzugsfähig sind.

An Sachverhalt steht fest, dass die Bw. vom 13. August 2001 bis 31. Oktober 2010 beim "a" (kurz: "b") nichtselbständig tätig war. Beginnend mit August 2004 bis gegenwärtig war die Bw. selbständig als Lebens- und Sozialberaterin erwerbstätig, seit 2005 darüber hinaus auch als Mediatorin. Seit 2009 war die Bw. überdies bei der "e Vorarlberg" angestellt.

Die Bw. hat beim „Österreichischem Trainingszentrum für "Neuro-Linguistisches Programmieren" (kurz: ÖTZ-NLP") erfolgreich den Lehrgang für Lebens- und Sozialberatung absolviert (Abschluss erfolgte mit Diplom vom 9. Juli 2004) und seit 2004 für die Berufsausübung auch eine Gewerbeberechtigung. Bei den im Streitjahr absolvierten Seminaren "Berufsrecht für LSB", "Berufsrecht für Mediatoren", "Ehe/Familien/Scheidungsrecht für Mediatoren" handelt es sich laut Curriculum des Lehrganges für Lebens- und Sozialberatung (LSB) des Veranstalters um Pflichtseminare. Des Weiteren wurden im Streitjahr Veranstaltungen des Lehrganges „Psychotherapeutisches Propädeutikum" besucht und zwar "Allgemeine Psychologie", "Einführung in die Psychosomatik I", "Einführung in die Psychosomatik II" sowie "Einführung in die Psychiatrie". Laut Lehrgangsbeschreibung bildet dieser Lehrgang eine inhaltliche Grundlage für die Qualifikation zur Lebens- und Sozialberaterin. Zudem sind in der Verordnung des Bundesministers für Wirtschaft und Arbeit über die Zugangsvoraussetzungen für das reglementierte Gewerbe der Lebens- und Sozialberatung, BGBl. II Nr. 140/2003, sowohl das psychotherapeutischen Propädeutikum als auch "Rechtliche Fragen im Zusammenhang mit der Lebens- und Sozialberatung" als fachliche Qualifikationen angeführt.

Im Streitjahr wurden darüber hinaus die Kurskosten für "Erfolgreich Lernen und Lehren mit NLP" sowie "NLP in der Psychosomatik" geltend gemacht. Auch die im Streitjahr geltend gemachten Kilometergelder, Tagesdiäten und Nächtigungspauschale stehen zum Teil in Zusammenhang mit NLP-Seminaren. Diesbezüglich wurde seitens der Bw. ein Diplom vorgelegt, wonach diese die Fortbildung zum "NLP-Master Practitioner" absolviert hat (Abschluss erfolgte im Juni 2003). Beigebracht wurde darüber hinaus eine Kursbeschreibung, wonach unter anderem „professionelle Konzepte für Coaching, Beratung, Mediation und Therapie", "Design und Durchführung von Trainingseinheiten" sowie "Präsentationstechnik und Durchführung von Einzelpräsentationen" gelehrt bzw. trainiert wurden.

In der obig angeführten VO betreffend die Zugangsvoraussetzungen für das reglementierte Gewerbe der Lebens- und Sozialberatung sind nun "Einzel- und Gruppenselbsterfahrung", "Beratungstätigkeiten" etc. als fachliche Qualifikationen für das gegenständliche Gewerbe angeführt. Weiters beinhaltet der Lehrgang "Psychotherapeutisches Propädeutikum", welcher wiederum obligatorisch für die Qualifikation zur Lebens- und Sozialberaterin ist (siehe dazu oben) einen Psychosomatikblock. Vor allem aber werden im Curriculum des Lehrganges für

Lebens- und Sozialberatung des Veranstalters als Unterrichtsgegenstände "Psychotherapie", "kommunikationstheoretische Grundlagen", "Gruppenselbsterfahrung" und "Krisenintervention" ausdrücklich angeführt. Aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates kann daher den besuchten NLP-Kursen ein berufsspezifischer Inhalt nicht abgesprochen werden, weshalb als glaubhaft erachtet wird, dass die besuchten NLP-Seminare, wie seitens der Bw. angegeben wurde, tatsächlich als Wahlfächer bei der Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater angerechnet worden sind.

Dieser vom Unabhängigen Finanzsenat festgestellte Sachverhalt ist rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz leg. cit. 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.

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, dass bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben 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 abgezogen werden dürfen.

Im Berufungsschriftsatz wurden die besuchten Kurse ausdrücklich als notwendige Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der dem Erwerb bzw. Erhalt der Tätigkeit bei der "b" bezeichnet. Im Rahmen der am 5. November 2010 erfolgten persönlichen Einvernahme der Bw. seitens des zuständigen Referenten beim Unabhängigen Finanzsenat kam zum Ausdruck, dass die besuchten Kurse in erster Linie als Umschulungsmaßnahmen zu charakterisieren sind.

Unter Fortbildung sind Bildungsmaßnahmen zur Verbesserung der bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten eines Steuerpflichtigen zu verstehen, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den Anforderungen gerecht zu werden. Sofern die berufliche Bedingtheit solcher Maßnahmen einwandfrei erkennbar ist, ist für die steuerliche Abzugsfähigkeit nur entscheidend, ob sie in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. Nicht entscheidend ist, ob ohne diese Bildungsmaßnahmen eine konkrete Gefahr für die berufliche Stellung oder das berufliche Fortkommen bestünde oder durch sie ein konkret abschätzbarer Einfluss auf die gegenwärtigen oder künftigen Einkünfte gegeben wäre (Kuprian, UFS und Werbungskosten

von Lehrpersonen, in UFSjournal 2/2009, 44ff; VwGH 19.10.2006, 2005/14/0117; VwGH 24.6.2004, 2001/15/0184; VwGH 22.11.1995, 95/15/0161). Vermitteln Bildungsmaßnahmen jedoch Kenntnisse und Fähigkeiten, die auch für den Bereich der privaten Lebensführung von Bedeutung sind und damit eine private Veranlassung nahe legen (z.B. allgemeine Kommunikations-, Persönlichkeitsentwicklungs- und Stressbewältigungsseminare ohne konkreten beruflichen Bezug, Sport, Esoterik; siehe dazu die bei Doralt, EStG13, § 20 Tz 22/1, angeführten Judikate), liegen im Regelfall keine steuerlich abzugsfähigen Werbungskosten vor. In diesen Fällen greift das Aufteilungs- und Abzugsverbot, denn es soll im Interesse der Steuergerechtigkeit 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. Eine Veranlassung durch die Einkunftserzielung darf daher in diesen Fällen nicht bereits bei einem bloßen Nutzen für die Berufstätigkeit angenommen werden, sondern nur dann, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Dieser Umstand bietet in derartigen Fällen ein verlässliches Indiz für eine berufliche Veranlassung (siehe dazu Kuprian, UFS und Werbungskosten von Lehrpersonen, a.a.O.). Die Notwendigkeit ist aber nicht im Sinne einer unerlässlichen Bedingung zu verstehen, sondern es kommt vielmehr darauf an, ob die gesamten Aufwendungen objektiv gesehen eindeutig für den Beruf des Abgabepflichtigen sinnvoll sind oder nicht (vgl. VwGH 12.4.1994, 91/14/0024). Für das Vorliegen einer beruflichen Notwendigkeit spricht etwa die (teilweise) Kostenübernahme durch den Arbeitgeber oder eine Dienstfreistellung (z.B. Doralt, EStG13, § 20 Tz 22/1).

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Im Unterschied zur beruflichen Fortbildung wird durch die Berufsausbildung erst eine Grundlage für die weitere Berufsausübung geschaffen.

Ausbildungsmaßnahmen sind gemäß § 16 Abs.1 Z 10 EStG 1988 nur abzugsfähig, wenn sie mit der zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübten Tätigkeit des Steuerpflichtigen oder mit einem damit verwandten Beruf in Zusammenhang stehen (z.B. Doralt, EStG13, § 16 Tz 203/3).

Als Umschulungsmaßnahmen gelten Maßnahmen, die derart umfassend sind, dass sie auf eine neuerliche berufliche Tätigkeit ausgerichtet sind (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, 36. Lieferung, § 16 Abs.1 Z 10, Tz 2) oder die einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist (vgl. Doralt, EStG13, § 16 Tz 203/4/2). Nicht als Umschulung im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 anzusehen sind daher einzelne, kleinere Ausbildungseinheiten. Zudem hat der Steuerpflichtige nachzuweisen bzw. glaubhaftzumachen, dass er bereits zum Zeitpunkt der Aufnahme der Umschulungsmaßnahme ernsthaft die Ausübung eines anderen Berufes zur

Einkunftserzielung angestrebt hat. Die bloße Absichtserklärung einen anderen Beruf ausüben zu wollen, ist für die steuerliche Abzugsfähigkeit nicht ausreichend.

Wie bereits ausgeführt wurde, hat die Bw. ursprünglich die HTL, Fachrichtung Textil, besucht. Mit Aufnahme einer Tätigkeit bei der "b" im Jahr 2001 hat sie eine Ausbildung zum Lebens- und Sozialberater begonnen, insbesondere deshalb, weil Bedingung für den Erhalt des Arbeitsplatzes bei der "b" eine Ausbildung im Sozialbereich war. Mit Abschluss der Ausbildung zum "Lebens- und Sozialberater" hat die Bw. umgehend eine Gewerbeberechtigung für die Berufsausübung erworben und ist seither selbständig in diesem Beruf tätig. Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates hat die Bw. daher nicht nur den Nachweis erbracht, dass sämtliche Bildungsmaßnahmen als umfassend sowie als Einheit anzusehen sind (siehe dazu oben), sondern auch dargetan, dass diese Maßnahmen bereits von Beginn an auf ein konkretes Berufsbild ausgerichtet waren und der Bw. auch tatsächlich die Ausübung eines neuen Berufes ermöglicht haben, zuerst als nichtselbständige Mitarbeiterin der "b" und in Folge, als selbständige "Lebens- und Sozialberaterin".

Als abzugsfähig sind somit die Kursgebühren, die Kosten für sonstige Lehrbehelfe (Fachbuch, CD-Rohlinge, Mappen, etc.) sowie die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen (Portokosten, etc.) in Höhe von insgesamt € 2.446,34 anzusehen. Als Werbungskosten anzuerkennen sind weiters Kilometergelder in Höhe von insgesamt € 3.029,56, da aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates durch Vorlage der Tankrechnungen die Verwendung des eigenen Pkws für die Fahrten betreff Reisekostenaufstellung Pkt. 1), 2), 4) 6), 7), 10) und 11) zu den jeweiligen Kursorten als glaubhaft erachtet wird. Dabei übersieht der Unabhängige Finanzsenat nicht, dass für diese Fahrten zumindest zwei verschiedene Fahrzeuge verwendet wurden, denn laut Tankrechnungen wurden sowohl Benzin- als auch Dieseltreibstoffe getankt, siehe Reisekostenaufstellung Pkt. 4) und 6). Betreff die Fahrten, welche weder durch Tankrechnungen noch etwa durch ein Fahrtenbuch glaubhaft gemacht werden konnten, anerkennt der Unabhängige Finanzsenat die dafür geltend gemachten Reisekosten nicht, da es unglaublich erscheint, dass die Bw. für die o.a. Reisekosten die Tankrechnungen zum Beweis des Vorliegens behalten hat, also in vollem Bewusstsein war, dass diese Nachweise zur allfälligen Vorlage an die Finanzbehörde aufzubewahren sind, und andererseits für die übrigen Reisekosten, in der Reisekostenaufstellung Pkt. 3), 5), 8) und 9), unkommentiert keinen Nachweis mehr vorlegt. Der Unabhängige Finanzsenat geht deshalb davon aus, dass Reisekosten in der von der Bw. behaupteten Art zu Pkt. 3), 5), 8) und 9) für sie nicht angefallen sind (z.B. wegen allfälliger Mitfahrtgelegenheiten).

Abzugsfähig sind der Verpflegungsmehraufwand in Höhe von insgesamt € 792,00, da sämtliche Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste Reisen vorliegen (mindestens 25 km

Entfernung vom Ort der ständigen Tätigkeit, entsprechende Tätigkeitsdauer sowie keine Begründung neuer Mittelpunkte der Tätigkeit). Nicht anzuerkennen sind jedoch die geltend gemachten Nächtigungspauschale, da solche Aufwendungen lediglich bei tatsächlichen Anfall berücksichtigt werden können. Die Bw. hat aber solche Aufwendungen nur hinsichtlich von vier Nächtigungen in Anthering (4.bis 5.4.2003 und 20. bis 23.11.2003) mittels zwei Rechnungen im Gesamtbetrag von € 97,00 nachgewiesen, ansonsten aber wurde lediglich die Pauschale geltend gemacht, sodass davon auszugehen ist, dass ihr mit Ausnahme der vier Übernachtungen solche Aufwendungen nicht erwachsen sind.

Gesamthaft waren somit Aufwendungen in Höhe von insgesamt € 6.364,90 (Aus- Fortbildung bzw. Umschulung: € 2.446,34, Reisekosten: € 3.029,56, Verpflegungsmehraufwand: € 792,00, Nächtigungskosten: € 97,00) als Werbungskosten zu berücksichtigen und der Berufung daher teilweise Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 13. Dezember 2010