

GZ. RV/1351-W/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Korneuburg betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage geschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Gutschrift an Einkommensteuer für das Jahr 2000 beträgt **€ 571,86** (S 7.869,00).

### Rechtsbelehrung

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

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

## **Entscheidungsgründe**

Berufungsgegenständlich sind Ausgaben für NLP und Supervision einer diplomierten Sozialarbeiterin.

### a) Bescheid - Berufung

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 machte die Bw. ua. S 1.400,00 für Supervision und S 46.377,90 für NLP einschließlich Tages- und Nächtigungsgelder sowie Km-Geld als Werbungskosten geltend.

Im Bescheid vom 22. November 2001 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2000 versagte das zuständige FA diesen Kosten die Anerkennung und führte in der schriftlichen Bescheidbegründung aus, dass Neuro Linguistik Programming-Kurse kein abzugsfähiger Aufwand seien, da es sich dabei um eine Persönlichkeitsentwicklung handle. Ebenso sei bei Supervisionskursen keine berufsspezifische Bedingtheit erkennbar.

Dagegen er hob die Bw. mit Schreiben vom 21. Dezember 2001 Berufung und brachte vor, NLP sei ein psychologisches, ziel- und lösungsorientiertes Kommunikationsmodell, welches in vielen psychosozialen Berufen zur Anwendung komme. Die Bw. wende die gelernten Inhalte ausschließlich in ihrem beruflichen Alltag an. Ihr Dienstgeber begrüße und fördere die Teilnahme an dieser Fortbildung. Dass die Ausbildung auch einen persönlichkeitsbildenden Effekt habe, sei richtig, im Vordergrund stehe aber die Vermittlung von Strategien und Techniken zur Arbeit mit Klienten. Im Übrigen sei das "Arbeitsinstrument" einer Sozialarbeiterin die eigene Persönlichkeit, darum erachte auch die Bw. eine Schulung der Persönlichkeit als förderwürdig.

Bei der in Anspruch genommenen Supervision gehe es ausschließlich um die Reflexion der beruflichen Tätigkeit. Der Inhalt der Supervision sei ausschließlich die berufliche Fallarbeit und das Finden von Lösungen in schwierigen beruflichen Situationen. Eine Nichtanerkennung als Werbungskosten sei daher nicht nachvollziehbar.

Einer beiliegenden Bestätigung des I.-Instituts vom 11. Dezember 2001, welches an die Bw. gerichtet wurde, ist betreffend "NLP-Practitioner und Master Practitioner Fortbildung" zu entnehmen, dass NLP eine hervorragende Weiterbildung für alle jene darstelle, die beruflich viel mit Menschen zu tun hätten. Dies betreffe sowohl den Umgang mit Mitarbeitern als auch mit Klienten. Da NLP auch psycho-therapeutische Elemente enthalte, sei es besonders effizient für den Umgang mit verhaltensauffälligen Klienten. So werde NLP unter anderem von der Akademie für Lebens- und Sozialberatung anerkannt. Ebenso hätten inzwischen sämtliche WIFIs in Österreich NLP als Fort- und Weiterbildung für den Umgang mit Mitarbeitern ins

Programm aufgenommen. Die Teilnehmer würden aus folgenden Berufsgruppe kommen: Berufs- und Sozialpädagogen, AHS/VS-Lehrer, Schuldirektoren, Lebens- und Sozialberater, Sozialarbeiter, in der Erwachsenenbildung tätige Personen, Betreuer, heilpädagogische Kindergärtner, Therapeuten, Berater usw.

b) BVE - Vorlageantrag

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Juli 2003 wies das FA die Berufung mit der Begründung ab, dass es sich bei den Ausgaben für NLP-Lehrgängen auch um Aufwendungen für die eigene Persönlichkeitsentwicklung handle. Die Ausgaben für NLP-Seminare würden sich nicht eindeutig von der privaten Lebensführung trennen lassen. Das in NLP-Lehrgängen vermittelte Wissen sei nicht nur in dem von der Bw. ausgeübten Beruf, sondern in einer Vielzahl von Berufen von Bedeutung und es seien die vermittelten Fähigkeiten auch im außerberuflichen Bereich dienlich. Wenn Aufwendungen sowohl zum beruflichen Bereich als auch zur privaten Lebensführung zählen, würden diese Aufwendungen keine abzugsfähigen Werbungskosten darstellen. Bei den Ausgaben für Supervision handle es sich ebenfalls um Aufwendungen für die eigene Persönlichkeitsentwicklung (private Lebensführung). Eine Zuzählung dieser Kosten zu den Werbungskosten sei daher auch nicht möglich.

Mit Schreiben vom 29. Juli 2003 stellte die Bw. den Antrag auch Entscheidung ihrer Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz und brachte vor:

Zur NLP-Ausbildung:

Bei der Tätigkeit als Sozialarbeiterin in der Abteilung für Kinder- und Jugendneuropsychiatrie mit Behindertenzentrum in einem neurologischen Krankenhaus der Stadt habe sich für die Bw. ergeben, ihre durch die Ausbildung zur Diplom-Sozialarbeiterin erworbenen Fähigkeiten zu erweitern, um den hohen Anforderungen für eine professionelle Betreuung von neurologisch und psychisch Kranken, sowie geistig Behinderten nachzukommen. Gleichzeitig sei es der Bw. darum gegangen, mit einer weiteren Ausbildung in ihrem Umfeld zusätzliche Tätigkeitsmöglichkeiten zu eröffnen. Eine Ausbildung in NLP sei daher der Bw. für beide Zwecke ideal erschienen. Die Bw. habe daher im Jahr 2000 diese Ausbildung absolviert und die Berechtigung zum Master-Practitioner in NLP erhalten. Die Kosten dieser Ausbildung würden daher sowohl mit ihrer beruflichen Tätigkeit als auch mit einer verwandten beruflichen Tätigkeit im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG in einem sehr engen Zusammenhang stehen.

Die NLP-Ausbildung der Bw. sei daher keineswegs mit den Kursen einer Deutschlehrerin vergleichbar, die in Rz 359 der LStR angeführt seien und auf das sich der Sachbearbeiter des FAes in einem Telefonat berufen habe. Die NLP-Ausbildung habe für die berufliche Tätigkeit

der Bw. auch eine wesentlich spezifischere Bedeutung als etwa ein Einstiegskurs in EDV für viele Berufe, bei dem stets selbstverständlich von einem Zusammenhang mit der jeweils ausgeübten Tätigkeit ausgegangen werde (Rz 358). Denn eine Ausbildung wie jene der Bw. in NLP biete geradezu das "Handwerkszeug" für eine fachgerechte Betreuung neurologisch und psychisch Kranker und sie diene außerdem nicht – wie ein Computerkurs in der Regel sehr wohl – privaten Interessen. Wer täglich viele Stunden lang schwierige kommunikative Situationen mit Kranken zu bewältigen habe, sei in seinem Privatleben zwangsläufig nicht an einer Gestaltung der Kommunikation nach dem NLP-Modell interessiert und meistens dazu auch gar nicht mehr in der Lage.

Ein Hinweis auf die ausschließlich berufliche Bedeutung und Notwendigkeit ihrer NLP-Ausbildung ergebe sich auch aus der beiliegenden Bestätigung des namentlich genannten Vorstandes einer Abteilung für Kinder- und Jugendneuropsychiatrie mit Behindertenzentrum in einem neurologischen Krankenhaus. Nach dieser Bestätigung seien die Kosten für die Ausbildung der Bw. nur deshalb nicht vom Dienstgeber getragen worden, weil das knappe Budget dieser öffentlichen Einrichtung solche Leistungen generell nicht zulasse. Die berufliche Notwendigkeit dieser Ausbildung habe sich dementsprechend zwar nicht aus einer Anordnung des Dienstgebers, wohl aber aus den Anforderungen der Praxis und dem Bemühen um eine Erfüllung der Aufgaben mit hoher Kompetenz ergeben. Schließlich weise die Bw. nochmals darauf hin, dass sie mit der Berechtigung zum Master-Practitioner gleichzeitig eine ihr sehr wichtige Befähigung zu einer verwandten beruflichen Tätigkeit im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG erworben habe.

Zur Supervision:

Aus der Begründung der Berufungsvorentscheidung schließe die Bw., dass dem FA die fachspezifische Bedeutung des Begriffes Supervision nicht genau bekannt sei. Es werde unter diesem Begriff Folgendes verstanden: "in der Psychotherapie, Pädagogik und Sozialarbeit die Fach- und Praxisberatung sozialer Einrichtungen und Einzelpersonen durch erfahrene, meist besonders ausgebildete Fachkräfte (Supervisoren)".

Supervision habe somit schon nach ihrer begrifflichen Bedeutung einen ausschließlichen Bezug zu einer professionellen Tätigkeit. Auch der namentlich genannte Vorstand der Abteilung für Kinder- und Jugendneuropsychiatrie habe in der Bestätigung darauf hingewiesen, dass der Begriff der Supervision ausschließlich eine Reflexion des beruflichen Geschehens meine.

Das Argument der Berufungsvorentscheidung, es handle sich bei den Supervisionskosten um Aufwendungen für die private Lebensführung, beruhe somit auf einem Missverständnis, einer

mangelnden Kenntnisnahme der Bestätigung des Ausstellers der Bestätigung und einer mangelnden Erhebung des Sachverhaltes. Für alle Kollegen der Bw. mit anderen Wohnorten seien völlig gleichartige Werbungskosten (NLP und Supervision) als abzugsfähig anerkannt worden. Die Bw. sehe nicht ein, dass ihre Aufwendungen durch die Zuständigkeit des FAes anders behandelt würden. Im Übrigen habe das FA allein für die Berufungsvorentscheidung einundehnhalb Jahre benötigt.

Der "Bestätigung zur Vorlage beim FA" vom 10. April 2002 ist zu entnehmen, dass die Bw. seit Februar 1998 in der Abteilung eines neurologischen Krankenhauses, Neuropsychiatrische Abteilung für Kinder und Jugendliche mit Behindertenzentrum, als Diplomsozialarbeiterin tätig sei. Die Fortbildung in NLP sei eine wichtige Zusatzqualifikation für die Arbeit in diesem Patientenklientel und daher werde die Teilnahme der Bw. an der NLP-Ausbildung begrüßt und gefördert.

Auch die Inanspruchnahme von Supervision sei begrüßenswert, da die Aufarbeitung des beruflichen Alltags mit einer externen Supervisorin für die tägliche Arbeit von enormer Bedeutung und unabdingbar sei. Da die Kosten dafür vom Dienstgeber aus Gründen des knappen Budgets nicht übernommen werden könnten, sei es notwendig, dass sich die Bw. die Supervision selbst finanziere. Der Begriff der Supervision meine ausschließlich eine Reflexion des beruflichen Geschehens in der Verknüpfung mit der Person der Sozialarbeiterin. Supervision sei per definitionem keine Selbsterfahrung und auch keine persönlichkeitsbildende Maßnahme.

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

Die Bw. ist als diplomierte Sozialarbeiterin in der Abteilung für Kinder- und Jugendneuropsychiatrie mit Behindertenzentrum in einem neurologischen Krankenhaus nichtselbstständig tätig. Die Bw. hat in ihrem Beruf mit psychisch kranken Personen zu tun.

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 zählen dazu auch die Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen jedoch 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 erfolgt.

---

Lassen sich Aufwendungen für die Lebensführung und berufliche Aufwendungen nicht einwandfrei trennen, ist gemäß § 20 Abs.1 Z 2 lit. a EStG 1988 der gesamte Aufwand als Mischaufwand nicht abzugsfähig (vgl. Doralt, Kommentar EStG 1988, 4. Auflage, § 29 Tz 22).

Kurse für neurolinguistisches Programmieren (NLP) werden von der Rechtsprechung nicht als Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 anerkannt, da die dabei erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten neben einer – im Einzelfall durchaus möglichen – Anwendung im Beruf jedenfalls auch durch die private Lebensführung mit veranlasst sind.

So stellte der VwGH im Erkenntnis vom 17.9.1996, 92/14/0173, im Fall einer Lehrerin an einer HAK fest, dass die in NLP-Kursen vermittelte Fähigkeit zur besseren Kommunikation nicht nur im spezifischen Beruf der damaligen Beschwerdeführerin oder anderen Berufsgruppen, sondern auch außerhalb von beruflichen Tätigkeiten, nämlich im Zusammenleben der Menschen ganz allgemein von Bedeutung ist. Dies zeigt sich auch daran, dass der damals beschwerdegegenständliche NLP-Kurs von Angehörigen verschiedenster Berufsgruppen besucht wurde (vgl. auch VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096).

Ebenso verhält es sich bei der Bw., die darauf hinweist, dass es sich bei NLP um ein "psycho-logisches, ziel- und lösungsorientiertes Kommunikationsmodell" handelt. Es mag zutreffen, dass die Bw. in ihrem Beruf mit schwierigen Patienten zu tun hat und dabei kommunikative Fähigkeiten und das Wissen um Vermeidung oder Lösung von Konflikten notwendig sind. Dies ändert jedoch nichts an der Tatsache, dass die in NLP-Kursen vermittelten kommunikativen Fähigkeiten auch im Privatleben, im menschlichen Zusammenleben überhaupt von Bedeutung sind. Es liegt somit ein Mischaufwand vor, bei dem es keinen Unterschied macht, wenn die beruflichen Kommunikationssituationen wegen der besonderen Disposition der Patienten schwieriger zu meistern sind als jene des Privatlebens.

Dass das im besuchten NLP-Kurs vermittelte Wissen nicht auf das spezifische Berufsbild der Bw. als Sozialarbeiterin im Bereich Kinder- und Jugendpsychiatrie konzentriert, sondern vielmehr von allgemeinem Interesse war, zeigt weiters der sich aus verschiedenen Berufgruppen zusammensetzende Teilnehmerkreis (laut Bestätigung des NLP-Institutes auch Lehrer, Schuldirektoren und Personen aus der Erwachsenenbildung). Dass der Dienstgeber den Besuch des Kurses begrüßt und für die Arbeit als notwendig erachtet, vermag die gemischte Veranlassung des Aufwandes nicht zu beseitigen. Die Bw. bringt in der Berufung selbst vor, dass der NLP-Kurs einen persönlichkeitsbildenden Effekt hat und weist wörtlich darauf hin, dass die eigene Persönlichkeit das Arbeitsinstrument einer Sozialarbeiterin ist und es sich im vorliegenden Fall

um eine Schulung ihrer Persönlichkeit handelt. Persönlichkeitsbildung ist jedoch der Privatsphäre zuzuordnen.

Auf Grund der Involviering des privaten Bereichs stellt auch das Erreichen der Befähigung eines "Master-Practitioner" keine als Werbungskosten abzugsfähige Fort- bzw. Ausbildungsmaßnahme gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 dar. Die Bw. zeigt somit im Punkt NLP keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Der angebliche Inhalt von Bescheiden, die nicht an die Bw. adressiert sind, kann im Rahmen der vorliegenden Berufungsentscheidung nicht behandelt werden.

Die Supervision unterscheidet sich von der geltend gemachten NLP-Ausbildung darin, dass deren ausschließlicher Inhalt die berufliche Fallarbeit und das Finden von Lösungen in schwierigen beruflichen Situationen ist. Eine Anwendung auch im Privatleben ist damit ausgeschlossen. Die Kosten S 1.400,00 waren daher als weitere Werbungskosten anzuerkennen.

### **Werbungskosten S**

laut FA	9.629,00
Supervision	<u>1.400,00</u>
laut BE	11.029,00

Der Berufung war daher teilweise statzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 30. September 2003