

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Mag. JK, A B, Bstraße, vertreten durch Fa. G GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, BV, vom 30. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 21. Mai 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2005	Einkommen	26.443,73 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	6.277,19 € -6.604,00 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 326,81 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet, zu entnehmen.

## Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge kurz Bw) ist Lehrerin für Deutsch und Englisch an der HTL Y und bezieht als solche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Daneben übt sie eine Vortrags- und Unterrichtstätigkeit an verschiedenen Institutionen (BFI, WIFI) aus und fließen ihr hieraus Einkünfte aus selbständiger Arbeit zu.

Wie auch schon in den Vorjahren (ab 2002) machte sie – neben anderen Werbungskosten und Betriebsausgaben – im berufungsgegenständlichen Jahr 2005 im Zusammenhang mit ihrer nichtselbständigen Tätigkeit Werbungskosten aus dem Titel eines

**Psychologiestudiums** in Salzburg in Höhe von 8.845,50 € (7.190,49 € Fahrtkosten, 794,26 € Studiengebühren, 860,75 € anteilige Kosten für Büromaterial und Literatur) geltend.

Außerdem beantragte sie die Anerkennung von Aufwendungen für **Supervision** im Ausmaß von insgesamt 1.040,40 € und einen **AAP-Lehrgang (Lehrgang für Atemtechnik)** am WIFI in Höhe von 620,00 € (laut Bestätigung/WIFI), wobei sie diese anteilig (im Verhältnis der Einnahmen) als Betriebsausgaben (38,8%) und Werbungskosten (61,2%) geltend machte.

Schließlich machte sie anteilig auch die Aufwendungen für die Anschaffung eines **CD-Players** (Kosten 99,00 €) geltend.

Im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2005 wurden die oben angeführten als dem Aufteilungsverbot unterliegende Aufwendungen jenen für private Lebensführung zugerechnet und daher nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkannt.

Gegen den entsprechend Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 vom 21. Mai 2007 er hob die Pflichtige **Berufung** und beantragte die Berücksichtigung folgender Aufwendungen als anteilige Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten:

<i>CD-Radio</i>	<i>99,00 €</i>
<i>Supervision, Atemtechnik</i>	<i>1.691,60 €</i>
<i>Studium Psychologie</i>	<i>8.845,50 €</i>
<i>gesamt</i>	<i>10.636,10 €</i>
<i>Davon entfallend auf</i>	
<i>Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit</i>	<i>6.509,29 €</i>
<i>Einkünfte aus selbständiger Arbeit</i>	<i>4.126,81 €</i>

*Begründend führte sie im Wesentlichen Folgendes aus:*

### **1. Zu Psychologiestudium, Supervision und Stimmtraining**

*Sie sei an der HTL Y als Professorin für Deutsch und Englisch beschäftigt (Vertragslehrerin). Derzeit bestehe an dieser Schule eine Beschäftigung von rund 20 Wochenstunden. Aufgrund der demographischen Entwicklung sei allerdings nicht gesichert, dass diese Stundenanzahl längerfristig auch gedeckt werden könne. Da sie mit Deutsch und Englisch eine äußerst dicht besetzte Fächerkombination habe, seien Überstunden derzeit – wenn überhaupt – nur in geringem Umfang möglich.*

*Derzeit sehe sogar die Auflösung der Pragmatisierungsverhältnisse ernsthaft zur Diskussion, was bis vor einigen Jahren noch völlig denkunmöglich gewesen wäre. Sie habe daher berechtigte Bedenken, dass ihr Lebensunterhalt zukünftig nicht mehr gesichert sein könnte, zumal sie allein stehend sei und daher für sämtliche Ausgaben alleine aufkommen müsse. Aus den angeführten Gründen habe sie sich dazu entschlossen, durch ein Psychologie-Studium die Berechtigung zu erwerben, ein drittes Fach unterrichten zu können.*

*Wie aus der beiliegenden Bestätigung des Landesschulrates ersichtlich, befähige dieses Studium dazu, den Unterrichtsgegenstand Pädagogik und verwandte Unterrichtsgegenstände an Bildungsanstalten für Kindergartenpädagogik sowie für Sozialpädagogik zu unterrichten. Das Psychologiestudium sei somit eine notwendige Voraussetzung für die Erweiterung der schulischen Tätigkeit und damit für die angestrebte Erhöhung der Einkünfte. Die in Rede stehende Tätigkeit stehe im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten beruflichen Tätigkeit. Dass hier ein Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf bestehe, sei offensichtlich, da die durch das Psychologiestudium erworbenen Kenntnisse auch in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der bisherigen Lehrtätigkeit verwertet werden könnten.*

*Im Gegensatz zum schulischen Bereich sei der Sozialbereich ein enorm wachsendes Feld, sodass für Pädagogen hier dauerhaft vergleichsweise größere Chancen und Verdienstmöglichkeiten bestünden. Mit dem Abschluss eines Psychologiestudiums eröffne sich auch die Möglichkeit, als Pädagogin im Fachhochschulbereich einzusteigen und damit erheblich bessere Verdienstmöglichkeiten zu bekommen.*

*Aber auch an der derzeitigen Schule würde durch das Psychologiestudium das Potenzial bestehen, im psychosozialen Netzwerk eingesetzt zu werden. Damit könnten ebenfalls Zusatzeinkünfte lukriert werden. Es bestünden berechtigte Chancen, den Gegenstand "Kommunikation und Präsentation", bei dem Teamarbeit, Stimmentfaltung, psychologische Sicherheit, Motivation und Präsentation eine wichtige Rolle spielen, mittelfristig übernehmen zu können (Verweis auf die Bestätigung des Direktors der HTL Y ). Dies deshalb, weil der derzeit unterrichtende Kollege voraussichtlich zu dem Zeitpunkt in Pension gehen werde, zu dem sie ihr Psychologiestudium abschließen werde und sie eine entsprechende Qualifikation anbieten könne.*

*Sie habe außerdem schon bei verschiedenen Institutionen vorgesprochen, bei denen sie nach Abschluss ihres Psychologiestudiums zusätzliche Einsatzmöglichkeiten und damit Zusatzeinkünfte erwarte (Verweis auf Bestätigungen des WIFI Z , des Pädagogischen Instituts des Bundes für Z, des Instituts für Familien- und Jugendberatung, des Berufsverbandes Österreichischer Psychologinnen & Psychologen).*

*Auch im Falle der Bewerbung um eine Direktorenstelle oder um eine stellvertretende Leiterfunktion an einer Bildungsanstalt sei davon auszugehen, dass mit einer Ausbildung als Psychologin erhöhte Chancen auf Bestellung und damit zusätzliches Einkommen bestünden.*

*Im Rahmen der Supervision seien ausschließlich schulspezifische Situationen und Probleme des Schulalltages erörtert worden, die sich aus der Tätigkeit im laufenden Schulbetrieb ergeben hätten (Verweis auf die Bestätigung von Frau L). Die Bw habe für diesen Bereich gemeinsam mit der Supervisorin Lösungsansätze erarbeitet, um den Handlungsspielraum in ähnlichen Konfliktsituationen zu erhöhen. Das in diesen Einzelsitzungen vermittelte Wissen sei somit auf die spezifische berufliche Tätigkeit in der Schule abgestellt gewesen.*

*Zusatzausbildungen wie beispielsweise die Ausbildung zur zertifizierten Stimmtrainerin oder Supervisorin oder das Psychologiestudium würden auch beim WIFI und anderen Institutionen die Chancen erhöhen, über das derzeitige Einsatzgebiet hinaus zusätzliche Lehraufträge bei diesen Institutionen zu erhalten (Verweis auf Beilagen/WIFI Z , Voice Power, Internationale*

*Vereinigung für Atemrhythmisches angepasste Phonation). Damit könnten auch die Einkünfte aus diesem Tätigkeitsbereich wesentlich erhöht werden. Diesbezüglich gebe es bereits Kontakte mit zuständigen Projektleitern.*

*Bei der Pädagogischen Hochschule in B werde ab dem Wintersemester 200/2008 ein Masterlehrgang für Atemrhythmisches angepasste Phonation (AAP) angeboten (Verweis auf Bestätigung der Pädagogischen Hochschule B.). Die beiden Trainer seien bereits voll ausgelastet, sodass bei dieser Institution für sie auch Möglichkeiten bestünden, im Rahmen dieses Lehrganges – nach Abschluss der AAP-Ausbildung – Lehraufträge zu erhalten. Auch das in diesen Seminaren vermittelte Wissen sei daher keineswegs allgemeiner Art, sondern vermittele Wissen, das auf ihre pädagogische Tätigkeit abgestellt sei.*

## **2. Zu CD-Radio:**

*Dieses Gerät sei bei firmeninternen Trainings (WIFI-Seminar) unabdingbar gewesen. Weder vom WIFI noch seitens der betroffenen Unternehmen sei ein solches Gerät beigestellt worden.*

Der Berufung wurden folgende Bestätigungen beigelegt:

### **1) Bestätigung des Landesschulrates :**

Darin wurde festgehalten, dass die Bw mit dem Abschluss Ihres Studiums der Psychologie berechtigt sei, neben ihren bisherigen Unterrichtsgegenständen jenen der Pädagogik und verwandte Unterrichtsgegenstände an Bildungsanstalten für Kindergartenpädagogik und Sozialpädagogik zu unterrichten.

### **2) Bestätigung des Direktors der HTL Y :**

Damit wurde bestätigt, dass für die Bw nach Abschluss ihres Psychologiestudiums an der betreffenden Schule ein Potenzial bestehe, im psychosozialen Netzwerk Projekt-S oder im Rahmen des Gegenstandes "Kommunikation und Präsentation" eingesetzt zu werden (zusätzlich zur normalen Lehrverpflichtung). Mit diesem Netzwerk seien derzeit zwei Wochenstunden, im Gegenstand "Kommunikation und Präsentation" zwei Werteinheiten für Pädagogen bewilligt.

### **3) Bestätigung des WIFI Z:**

Darin wurde hinsichtlich weiterer Einsatzmöglichkeiten nach Abschluss eines Psychologiestudiums im Seminar- und Kursbereich mitgeteilt, dass die Initiative der Bw begrüßt werde, sich innerhalb und außerhalb der Institution weiterhin ausbilden zu lassen. Die fundierte Vertiefung der fachlichen Kenntnisse biete das optimale Rüstzeug für attraktivere und vielfältigere Tätigkeiten, wie zum Beispiel die Einsatzmöglichkeit im Sprach-, Unternehmens- und im Persönlichkeitsbereich.

### **4) Bestätigung des Pädagogischen Institutes des Bundes in Z :**

Darin wurde festgehalten, dass an dieser Institution (ab 2007: Institut für Fort- und Weiterbildung in der Berufsbildung) für die Bw die Möglichkeit bestehe, auf Grund der erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten als Referentin eingesetzt zu werden, insofern Veranstaltungen mit entsprechendem Inhalt angeboten würden.

### **5) Bestätigung des Institutes für Familien- und Jugendberatung der Stadt B:**

Danach entspreche die von der Bw gewählte zusätzliche Professionskompetenz aus den Bereichen Pädagogik und Psychologie mit Schwerpunkt auf systemischer Familientherapie, Supervision sowie Verhaltenstherapie dem Anforderungsprofil des Institutes, sodass grundsätzlich das Potenzial der Mitarbeit im Rahmen dessen psycho-sozialen Netzwerkes bestehe.

### **6) Bestätigung des Berufsverbandes der Psychologinnen & Psychologen:**

Daraus geht zusammenfassend hervor, dass eine Zusatzqualifikation durch die Spezialisierung mittels des Studiums der Psychologie im lernpsychologischen Bereich vor allem Personen, die im Bildungssektor tätig seien, nur empfohlen werden könne.

**7) Bestätigung vom 15.6.2007:**

Darin wurde von der Psychotherapeutin bestätigt, dass die Bw im Jahr 2005 7 Einheiten berufliche Supervision in Anspruch genommen habe. Diese diene dazu, den Berufsalltag zu reflektieren und Strategien im Umgang mit besonders schwierigen schulischen Situationen und pädagogischen Herausforderungen zu entwickeln. Ziel der Supervision sei es, die pädagogischen Fähigkeiten der Bw zu erweitern und in ihren beruflichen Alltag zu integrieren. Methode: Systemische Supervision

**8) Bestätigung der AAP-Stimmtrainerin (Atemrhythmisich Angepasste Phonation nach Coblenzer/Muhar, Österreich) DS/Zürich vom 3.7.2007:**

Darin wurde bestätigt, dass die Ausbildung zum AAP-Stimmtrainer vor allem für Sprechberufe wie Lehrer und Dozenten geeignet wäre. Die Nachfrage nach Stimmtraining wachse nicht nur bei Hobbyrednern, sondern vor allem auch in der Wirtschaft. Aus einem entsprechenden Dienstleistungsangebot ergäben sich neue Berufschancen für Stimmtrainer.

**9) Bestätigung des Präsidenten der Internationalen Vereinigung für Atemrhythmisich Angepasste Phonation Uwe M vom 2.7.2007:**

Danach werde über Anfrage, professionelle Entwicklungsmöglichkeiten nach Abschluss des AAP-Zertifikates betreffend, mitgeteilt, dass die Ausbildung zum AAP-Trainer zum einen eine äußerst sinnvolle Fortbildung für und das wichtigste Instrumentarium jedes Sprechberufes wie jener des Lehrers darstelle. Eine umfassende, sehr ganzheitliche Stimmentfaltung diene daher vordringlich der Arbeitsplatzsicherung, aber auch der geeigneten Spezialisierung innerhalb der Fachgegenstände Deutsch und Englisch, wie zum Beispiel den im Lehrplan geforderten Bereich der Kommunikation und Präsentation.

Darüber hinaus böten sich für eine geprüfte AAP-Trainerin aber auch vermehrt gewinnorientierte Chancen am Arbeitsmarkt, welche einen monetären Zuwachs durch zusätzliche Unterrichtsstunden bedeuten würden. Dadurch könne die Position am Arbeitsmarkt gefestigt bzw. weiterhin ausgebaut werden.

**10) Bestätigung/Prof. O/Private Pädagogische Hochschule der Diözese B vom 25.6.2007:**

Der neue Hochschul-Lehrgang "Stimme-Ausdruck-Präsentation" (Ausbildung zum AAP-Trainer) an der Pädagogischen Hochschule der Diözese B biete ein umfassendes, sehr ganzheitliches Instrumentarium zur Gesunderhaltung der Stimme. Als akademisch geprüfte Stimmtrainerin bestünden sehr gute Zuverdienstmöglichkeiten. Diese Ausbildung biete ein praxisorientiertes Fundament für eine leistungsstarke Stimme bis ins hohe Alter, was die Arbeitsqualität verbessere – sowohl in jenem Beruf, in dem die Bw bereits tätig sei, als auch in anderen Arbeitsfeldern, in denen sie sich auf Grund der Ausbildung (natürlich auch gewinnorientiert) bewegen könne.

Mit **Vorlagebericht vom 21.11.2007** wurde die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Zuge einer **telefonischen Urgenz** durch die steuerliche Vertreterin der Bw wurde diese von der zuständigen Referentin des Unabhängigen Finanzsenates um Vorlage von Inscriptionsbestätigungen betreffend das Psychologiestudium ersucht.

Hinsichtlich der Aufwendungen für Supervision wurde um Vorlage einer entsprechenden Bestätigung über den Zahlungsfluss im Jahr 2005 bzw. Vorlage der Kontoauszüge gebeten, da die Honorarnoten der Psychotherapeutin vom 13.4.2004 (für 13 Supervisionseinheiten vom 11.10.2002 bis 14.4.2004; 795,60) bzw. 1.12.2004 (für 4 Supervisionseinheiten im Jahr 2004; 244,80 €) stammten, jedoch laut Aktenlage erst am 10.7.2005 bezahlt wurden.

Bezüglich des WIFI-Lehrganges "Atemtechnik" wurde um einen Nachweis der

berufsspezifischen Fortbildung ersucht.

Hinsichtlich des CD-Players wurde eine allfällige Bestätigung, dass dieser im WIFI stationiert sei, angefordert.

Im weiteren Verfahren wurden von der Bw folgende Belege vorgelegt:

**1) Bestätigung/Prof. O (Präsident der Österreichischen Vereinigung für Atemrhythmisches Angepasste Phonation)**, worin festgehalten wurde, dass die Bw im Anschluss an den WIFI-Lehrgang "Atemrhythmisches angepasste Phonation" (AAP) weitere Intensivseminare in der Schweiz absolviert habe.

**2) Bestätigung/Uwe M (Präsident der Int. Vereinigung für Atemrhythmisches Angepasste Phonation)**, laut welcher die Bw 2006 und 2007 einschlägige Seminare besucht habe und ein begleitendes Stimmtraining erhalten habe. Sie habe sich im Sinne der Prävention von Stimmerkrankungen im Lehrerberuf mit diesen Maßnahmen äußerst sinnvoll fortgebildet und stellten diese eine äußerst sinnvolle Vorbereitung für den Erwerb des AAP-Trainer-Zertifikates dar.

**3) Inscriptionsbestätigungen der Paris Lodron Universität Salzburg**, wonach die Bw im Wintersemester 2004/2005, im Sommersemester 2005 und im Wintersemester 2005/2006 als ordentliche Studierende der Studienrichtung "Psychologie" (298) gemeldet war.

**4) Eine Bestätigung der Psychotherapeutin Brigitte L und die Kopie eines Kontoauszuges**, aus dem hervorgeht, dass die Beträge laut Honorarrechnungen aus dem Jahr 2004 am 12.7.2005 überwiesen worden sind.

5) Ein **Zeitungsauftrag (OÖN)**, in dem im Hinblick auf die große Anzahl von Problemschülern massiv der Ausbau des schulpsychologischen Dienstes gefordert wurde.

Recherchen im **Internet** ergaben Folgendes:

1) Bei der **Studienrichtung "Psychologie"** mit der Nummer 298 handelt es sich um ein Diplomstudium.

Laut **Qualifikationsprofil des Diplomstudiums "Psychologie" gemäß § 12 Abs. 5 UniStG** ergeben sich für Absolventen dieses Diplomstudiums folgende Tätigkeitsfelder:  
*Die Tätigkeit von Absolventinnen und Absolventen des Diplomstudiums Psychologie besteht vor allem:*

- in der empirischen Erforschung, Beschreibung und Erklärung menschlichen Verhaltens und Erlebens in seinem soziokulturellen Kontext,
- in der Anwendung wissenschaftlicher Erkenntnisse in der Gestaltung und Verbesserung menschlicher Lebens- und Arbeitsbedingungen,
- in der Anwendung wissenschaftlicher Erkenntnisse bei der Beratung von Menschen in beruflichen, schulischen oder persönlichen Konflikt- und Entscheidungssituationen,
- in der Anwendung wissenschaftlicher Erkenntnisse sowie von wissenschaftlich bewährten Diagnose- und Interventionstechniken (inkl. Psychotherapie) der Therapie psychischer Störungen und somatischer Krankheiten sowie
- in der Weiterführung und Vermittlung dieser Erkenntnisse in Forschung und Lehre.

Die Berufsfelder der Absolventen des Diplomstudiums Psychologie werden folgendermaßen beschrieben:

*Die Absolventinnen und Absolventen des Diplomstudiums Psychologie sollen nach Abschluss ihres Studiums – gegebenenfalls nach Absolvierung von Weiterbildung – unter anderem in folgenden Berufsfeldern tätig sein:*

- in den durch das Bundesgesetz über die Ausübung des psychologischen Berufes im Bereich des Gesundheitswesens geregelten Berufen in der Klinischen Psychologie und Gesundheitspsychologie sowie den durch das Bundesgesetz über die Ausübung der Psychotherapie geregelten Beruf des Psychotherapeuten/der Psychotherapeutin;

- 
- in den beratenden Berufen im Bildungs-, Sozial- und Wirtschaftsbereich sowie im Profit- und Non-Profit-Bereich;
  - in der wissenschaftlichen Forschung und Lehre an den Universitäten und in außeruniversitären Forschungseinrichtungen.

2) Auf der **Internetseite des WIFI Z** wird der AAP-Lehrgang, den die Bw im Jahr 2005 belegt hat, als "Diplomlehrgang: AAP-Lhg. für Atem-, Stimm- und Persönlichkeitstraining Starke Stimme – wirksame Persönlichkeit" tituliert.

*"Das Lehrgangsziel:*

- Sie trainieren Sicherheit in jeder Sprechsituation, sorgen für Ihre Haltung, Atmung, Stimme, Artikulation und für Ihr Wohlbefinden.
- Sie bauen Ängste, Blockaden, Hemmungen ab – können mit Lampenfieber umgehen.
- Sie machen Stimmung, die sich überträgt, wenn Sie vor Gruppen sprechen.
- Unterstützt durch Übungen zwischen den Modulen beherrschen Sie die reflektorische Zwerchfellbewegung (= abspannen), die Ihnen das ökonomische Atmen und Sprechen ermöglicht.
- Sie stärken so Ihre Präsenz und Authentizität, bereichern Ihren Ausdruck durch Emotionalität und sorgen für die Gesunderhaltung Ihrer Stimme.

*Die Teilnehmer:*

*Sie müssen sich beruflich auf Ihre Stimme verlassen können. Sie sprechen vor Gruppen; Gespräche gehören zu Ihrem beruflichen Alltag. Sie möchten Ihre Persönlichkeit auf körperliche, lebendige Weise entfalten."*

Im Rahmen eines **Telefonates vom 18. April 2008** mit dem zuständigen Sachbearbeiter des Landesschulrates wurde geklärt, dass das Diplomstudium der Psychologie zum Unterricht der Gegenstandes Pädagogik und verwandter Unterrichtsgegenstände an Bildungsanstalten für Kindergarten- und Sozialpädagogik befähige; für den Unterricht in AHS wäre das Lehramtsstudium nötig.

Die von der Bw vorgelegten Unterlagen sowie der entsprechende Aktenvermerk über das Telefonat mit dem Sachbearbeiter des Landesschulrates wurden dem **Finanzamt** zur Kenntnis- und allfälligen **Stellungnahme** übermittelt.

In Reaktion darauf wurde seitens des Finanzamtes Folgendes ausgeführt:

*Ad 1. Fortbildungskosten würden dazu dienen, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung sei es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf diene (Verweis auf die Lohnsteuerrichtlinien).*

*Die Bw sei als Professorin für Deutsch und Englisch an der HTL Y beschäftigt; Philosophie und Psychologie sei kein Unterrichtsgegenstand in einer HTL.*

*Unbestritten sei, dass jeder Lehrer psychologische Kenntnisse haben sollte, wie auch in dem Artikel der OÖN ausgeführt werde.*

*Aber sei dazu ein Diplomstudium "Psychologie" notwendig, mit sich für die Absolventen ganz andere Berufs- und Tätigkeitsfelder auftäten und mit dem, im derzeit ausgeübten Beruf als Lehrerin für Deutsch und Englisch in einer HTL, von einer Fortbildung nach der Definition der Lohnsteuerrichtlinien eigentlich nicht gesprochen werden könne ?*

*Die Bw könnte laut Landesschulrat für Z Pädagogik und verwandte Unterrichtsgegenstände in Bildungsanstalten für Kindergarten- und Sozialpädagogik unterrichten, nicht an AHS, dazu bräuchte sie das Lehramtsstudium.*

*Tatsächlich sei sie Lehrerin an einer HTL und handle es sich nicht um Fortbildungskosten, die gemäß § 16 EStG 1988 anerkannt werden könnten.*

*Ad 2. Supervision und Atemtechnik – keine "speziellen Lehrerfortbildungen" => § 20 EStG*

*Ad 3. CD-Player => § 20 EStG*

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

Im gegenständlichen Berufungsverfahren war die Anerkennung von Aufwendungen der Bw im Zusammenhang mit deren beruflicher Unterrichts- bzw. Vortragstätigkeit, aus der sie sowohl Einkünfte aus selbständiger als auch nichtselbständiger Arbeit bezog, als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben strittig.

Konkret handelte es sich um vier Bereiche:

- 1) Aufwendungen für ein Psychologiestudium in Salzburg
- 2) Aufwendungen für Supervision
- 3) Aufwendungen für einen Atemtechnik-Lehrgang
- 4) Aufwendungen für einen CD-Player

### ***Ad 1) Aufwendungen für das Psychologiestudium:***

Wie sich aus den obigen Sachverhaltsausführungen ergibt, belegt die Bw seit 2002 an der Universität Salzburg als ordentliche Hörerin das Fach "Psychologie", wobei es sich hier um ein Diplomstudium handelt.

In diesem Zusammenhang machte sie – im Rahmen der Einkommensteuererklärung 2005 (wie auch in den Jahren zuvor) – die entsprechenden Aufwendungen (Studiengebühren, Büromaterial, Literatur, Fahrtkosten) zunächst als Werbungskosten geltend. In ihrer Berufung beantragte sie die anteilige (laut Einnahmenverhältnis) Anerkennung der strittigen Aufwendungen als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten bei den Einkünften aus selbständiger bzw. nichtselbständiger Arbeit.

Hiezu ist Folgendes auszuführen:

Gemäß **§ 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.**

***Werbungskosten stellen nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen dar.***

Nach **§ 16 Abs. 1 Z 10 bzw. § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988** in der für den berufungsgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung sind Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben insbesonders 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. 2 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.

**Fortbildung** liegt dann vor, wenn der Steuerpflichtige "seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden" (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0184), sei es auch in einer höher qualifizierten Stellung (Doralt, Kommentar zur Einkommensteuer, Tz 203/2 zu § 16).

Daneben sind auch **Ausbildungsmaßnahmen**, soweit sie mit dem ausgeübten oder einem damit verwandten Beruf in Zusammenhang stehen, abzugsfähig. Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen; im Unterschied zur beruflichen Fortbildung wird daher durch die Berufsausbildung erst eine Grundlage für die weitere Berufsausübung geschaffen (VwGH 28.10.2004, 2004/15/0118).

Mit der Einfügung 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 nunmehr 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, die aber jedenfalls **im ausgeübten Beruf von Nutzen** 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 (vgl. VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090).

Begünstigte Bildungsmaßnahmen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 liegen nach der o.a. VwGH-Rechtsprechung also dann vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit **verwertet** werden.

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass die berufliche Tätigkeit der Bw sowohl im selbständigen als auch nichtselbständigen Bereich in einer Unterrichtstätigkeit an einer berufsbildenden höheren Schule (HTL Y /nichtselbständige Tätigkeit) und am Berufs- und Wirtschaftsförderungsinstitut (selbständige Tätigkeit) besteht, wobei sie die Fächer Deutsch

---

und Englisch unterrichtet.

Die Bw übt also nach allgemeiner Verkehrsauffassung den Beruf einer "Lehrerin" aus.

Es war daher zunächst zu untersuchen, ob ihre Aufwendungen für das Psychologiestudium, das unbestrittenmaßen nicht in einem Lehramts-, sondern einem Diplomstudium bestand, als Fort- bzw. Ausbildungsaufwendungen im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als Lehrerin zu qualifizieren waren.

Anzumerken ist an dieser Stelle, dass mit Abgabenänderungsgesetz 2004 (rückwirkend ab 2003) der Werbungskostenabzug von Aufwendungen auch in Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium, wie es die Bw betreibt, und allgemein bildenden Schulen ermöglicht wurde (siehe Doralt, Kommentar zur Einkommensteuer, Tz 203/1 zu § 16); dies in Reaktion auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 15.6.2004, G 8/04, wonach kein für die gleichheitsrechtliche Beurteilung relevanter Unterschied zwischen einem ordentlichen Universitätsstudium und einer anderen Aus- oder Fortbildungsmaßnahme, wie etwa einer Fachhochschule, zu erkennen sei. Für die Qualifikation der Kosten eines Hochschulstudiums als abzugsfähige Erwerbsaufwendungen spreche – so die Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofes – auch die Überlegung, dass der Abschluss eines Hochschulstudiums für das berufliche Fortkommen von erheblicher Bedeutung sei. Eine private (Mit-)Veranlassung dürfe deshalb bei Erwerb eines Hochschultitels per se nicht mehr angenommen werden (Taucher, Abzugsfähige Bildungsaufwendungen, in: FJ 2005, S. 341ff). Wenn dies nach ho. Ansicht nicht bedeuten kann, dass ein Hochschulstudium in Einzelfällen nicht auch aus privaten Gründen betrieben werden kann (z.B. Studium eines Pensionisten), so ist diesen Aussagen aber zu entnehmen, dass nach allgemeiner Auffassung mit einem Hochschulabschluss in der Regel das Streben nach Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen verbunden wird.

Universitätsstudien können sowohl als Fort- und Ausbildungsmaßnahmen als auch als umfassende Umschulungsmaßnahmen abzugsfähig sein (Doralt, a.a.O., Tz 203/5 zu § 16).

Steht eine derartige Bildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist (Jakom, EStG-Kommentar, Wien 2008, Tz 49 zu § 16).

Die Bw wies in ihrer Berufungsschrift vor allem darauf hin, dass ihr, die sie mit Deutsch und Englisch häufig besetzte Fächer unterrichte, das Psychologiestudium vor allem die Möglichkeit eröffne, ein drittes Fach zu unterrichten und verwies diesbezüglich auf die zahlreichen Bestätigungen, die sie in diesem Zusammenhang vorlegte. Außerdem könnten die im Rahmen dieses Studiums erworbenen Kenntnisse auch in der bisherigen Lehrtätigkeit verwertet werden.

Dem entgegnete das Finanzamt, dass die Fächer Philosophie und Psychologie in einer HTL, wo die Bw unterrichte, keine Unterrichtsgegenstände bilden würden. Obgleich unbestritten sei, dass psychologische Kenntnisse jedem Lehrer nützen, würden sich mit dem Diplomstudium der Psychologie aber ganz andere Tätigkeitsfelder eröffnen; von einer Fortbildung im Zusammenhang mit dem Lehrerberuf könne in diesem Zusammenhang nicht gesprochen werden. Zum Unterricht an einer AHS befähige nur das Lehramtsstudium.

Ein Universitätsstudium stellt – wie oben ausgeführt – dann eine abzugsfähige Aus- oder Fortbildungsmaßnahme dar, wenn ein **objektiver Zusammenhang zwischen Studium und beruflicher Tätigkeit** besteht (VwGH 16.12.1999, 97/15/0148). Ein solcher Zusammenhang ist dann gegeben, wenn das durch das Studium vermittelte Wissen in einem wesentlichen Umfang für die berufliche Tätigkeit verwertet werden kann (Hammerl, Aufwendungen für ein Universitätsstudium als Werbungskosten, in: SWK 30/2004, S 859).

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage sollen zwar 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.

So hat der **Verwaltungsgerichtshof** bereits in seinem Erkenntnis vom **29. November 1994, 90/14/0215**, festgestellt, dass es dem Wesen einer die Berufschancen erhaltenden und verbessernden Berufsfortbildung entsprechend genügen muss, wenn die Aufwendungen an sich – auch ohne zunächst konkret erkennbare Auswirkungen auf die Einkünfte – geeignet sind, zu bewirken, dass der Steuerpflichtige im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden bleibt und den jeweiligen Anforderungen gerecht wird. Dieses Erkenntnis betraf einen Lehrer, der kaufmännische Fächer unterrichtete und die Kosten für die Teilnahme an psychologischen Seminaren geltend machte.

Der Verwaltungsgerichtshof führte in diesem Zusammenhang Folgendes aus:

*"Gerade dies war aber nach den Ausführungen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren und nach den von ihm beigebrachten, von der belangten Behörde nicht in Zweifel gezogenen Unterlagen Ziel der besuchten psychologischen Seminare. Zu Recht verweist der Beschwerdeführer darauf, dass das Berufsbild des Lehrers über die Aufgabe der reinen Wissensvermittlung hinaus auch persönlichkeitsbildende Komponenten beinhaltet. Um den darin und allgemein im Lehrberuf gelegenen – vom Beschwerdeführer auch hinreichend belegten – gewachsenen Anforderungen zu genügen und auch um einer erfolgreichen Wissensvermittlung gerecht zu werden, sind einschlägige psychologische Kenntnisse unzweifelhaft sinnvoll. Entgegen der Ansicht der belangten Behörde ist damit auch die psychologische Fortbildung bei einem in kaufmännischen Fächern unterrichtenden Lehrer berufsspezifisch und damit der unmittelbare ursächliche Zusammenhang mit den Einnahmen gegeben. Darauf ob Fortbildungskosten unvermeidbar sind oder freiwillig auf sich genommen werden, kommt es bei der Beurteilung als Werbungskosten nicht an, wenn die Aufwendungen die berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lassen."*

Diesen Ausführungen folgend sind nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch im gegenständlichen Fall die im Rahmen des Psychologiestudiums erworbenen psychologischen Kenntnisse der Bw für deren Tätigkeit als Lehrerin unzweifelhaft als sinnvoll zu erachten, was im Übrigen auch seitens des Finanzamtes eingestanden wurde, wenn es darauf hingewiesen hat, dass psychologische Kenntnisse jedem Lehrer nützen.

Dass dieser Umstand allein schon für die Herstellung eines objektiven Zusammenhangs der Aufwendungen mit dem ausgeübten Beruf ausreichen würde, wird in der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 10.4.2008, RV/0958-W/06, zum Ausdruck gebracht, wenn dort darauf hingewiesen wird, dass für eine Lehrerin an einer höheren Schule psychologische Kenntnisse nicht nur von Nutzen, sondern sogar erforderlich sind, was sich aus der Tatsache, dass Lehramtsstudierende im Rahmen ihrer pädagogischen Grundausbildung persönliche, soziale und fachliche (pädagogische, didaktische, psychologische, bildungssoziologische und schultheoretische) Kompetenzen erwerben müssten, ableiten ließe. Eine Vertiefung bzw.

Erweiterung dieser Kenntnisse sei jedenfalls als nützlich für den Beruf zu erachten.

Jedenfalls könne eine berufsspezifische Fortbildung bei einem Lehrer einer höheren Schule nicht bloß bei einer Wissenserweiterung in seinen Unterrichtsfächern angenommen werden.

Im gegenständlichen Fall konnte die Bw darüber hinaus aber vor allem durch die Vorlage von Bestätigungen jener Institutionen, an denen sie bereits als Lehrerin tätig ist, (Landesschulrat, HTL Y ), glaubhaft darlegen, dass ihr die von ihr ergriffene Bildungsmaßnahme des Psychologiestudiums im Rahmen ihres Berufes als Lehrerin eine wesentliche Ausweitung ihres Betätigungsfeldes eröffnete.

So kann sie – wie vom Z Landesschulrat definitiv bestätigt – nach Abschluss ihres Studiums für den Unterricht von Pädagogik und verwandten Unterrichtsgegenständen in anderen berufsbildenden höheren Schulen (Bildungsanstalten für Kindergarten- bzw. Sozialpädagogik) eingesetzt werden. Sogar ein über die normale Lehrverpflichtung hinausgehender zusätzlicher Einsatz im Fach "Kommunikation und Präsentation" (2 Werteinheiten) bzw. im psychosozialen Netzwerk in Ihrer Stammschule (2 Wochenstunden) wäre laut Bestätigung des Direktors möglich. Die Bw hatte sohin berechtigten Grund zur Annahme, dass ihr das Studium im Rahmen ihres bereits ausgeübten Berufes als Lehrerin zu einer Sicherung bzw. sogar Erhöhung der Einnahmen verhelfen konnte.

Wenn sich auch – wie vom Finanzamt richtig dargelegt – für Absolventen des Psychologiestudiums viel weitere Berufs- und Tätigkeitsfelder ergeben (siehe z.B. laut Qualifikationsprofil gemäß § 12 Abs. 5 UniStG 1997 im Gesundheitsbereich, in beratenden Berufen im Bildungs-, Sozial- und Wirtschaftsbereich, aber auch in der "Weiterführung und Vermittlung dieser Erkenntnisse in Forschung und Lehre") und entsprechende Bildungsmaßnahmen im Hinblick auf deren Qualifikation als Fort- oder Ausbildungskosten

---

jedenfalls überprüfungswürdig erscheinen, war im gegenständlichen Fall nach sorgfältiger Prüfung unter den genannten Aspekten davon auszugehen, dass das von der Bw unternommene Studium im ausgeübten Beruf jedenfalls von Nutzen ist und einen objektiven Zusammenhang mit diesem aufweist bzw. die Kenntnisse daraus auch tatsächlich verwertet werden.

Was nun den objektiven **Zusammenhang des Psychologiestudiums mit den Einkünften aus selbständiger Arbeit** (Unterrichts- und Vortragstätigkeit am WIFI und BFI) anlangt, der von der Bw erst im Berufungsverfahren releviert wurde, so ist hiezu auszuführen, dass im Zuge dieser Verfahrens auch eine Bestätigung des WIFI vorgelegt wurde, aus der – allgemein gehalten – hervorgeht, dass auf Grund der angeführten Bildungsmaßnahme ein Einsatz im Sprach-, Unternehmens- und Persönlichkeitsbereich möglich wäre.

Allerdings war zu beachten, dass die Bw seit Beginn des Studiums und auch noch in dem diesem Berufungsverfahren vorangehenden Veranlagungsverfahren die Aufwendungen für das Psychologiestudium ständig als Werbungskosten im Zusammenhang mit ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, also mit ihrem originären Lehrberuf, geltend gemacht hatte, obwohl sie schon seit Jahren nicht unerhebliche Einkünfte aus selbständiger Vortragstätigkeit hatte. Offensichtlich sah sie diese Aufwendungen selbst als vorwiegend durch ihre nichtselbständige Tätigkeit als Lehrerin bedingt an, da – dies kann objektiv nachvollzogen werden – psychologische Kenntnisse im Umgang mit heranwachsenden Jugendlichen wesentlich wichtiger erscheinen als im Umgang mit Erwachsenen.

Stehen Aufwendungen aber mit verschiedenen Tätigkeiten in Zusammenhang, sind sie bei jener Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen; ist eine Zuordnung nicht eindeutig möglich, dann ist die Aufteilung im Verhältnis der Einnahmen "vertretbar"; gegebenenfalls ist auf den überwiegenden Zusammenhang abzustellen (siehe Doralt, a.a.O., Tz 34 zu § 16 und die dort zit. Jud.).

Im Hinblick auf diese Ausführungen erschien es im gegenständlichen Fall nach ho. Ansicht angebracht, die Aufwendungen für das Psychologiestudium – wie ursprünglich beantragt – zur Gänze den Werbungskosten im Zusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzuordnen, da es offensichtlich ist, dass der überwiegende Zusammenhang mit diesen gegeben ist.

Einerseits ist nämlich der Aktenlage zu entnehmen, dass dies auch der ursprünglichen Intention der Bw entsprach, und ergibt sich dieser überwiegende Zusammenhang zudem aus obigen Erwägungen zum Verhältnis zwischen der Tätigkeit einer Lehrerin und psychologischen Kenntnissen. Andererseits ist die konkret auf Grund des Studiums sich ergebende zusätzliche

Verbesserung der Einnahmen im selbständigen Bereich noch keineswegs abschätzbar, zumal die entsprechenden Bestätigungen (siehe z.B. jene des WIFI) nur sehr allgemein formuliert sind. Andere Einkünfte als solche aus Lehr- oder Vortragstätigkeit, die in weiterer Folge die Frage der Qualifikation ihrer Aufwendungen als Umschulungsmaßnahmen aufgeworfen hätte, hat die Bw aber auch selbst nie in Betracht gezogen.

Insgesamt waren die strittigen Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Psychologiestudium (insgesamt 8.845,50 €) daher zur Gänze den Werbungskosten zuzuordnen.

### **Ad 2) Aufwendungen für Supervision:**

Strittig waren in diesem Zusammenhang Aufwendungen für Einzelsitzungen an "Systemischer Supervision" bei einer Psychotherapeutin im Ausmaß von 244,80 € bzw. 795,60 €.

Hinsichtlich der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen wird auf die Zitate bzw. Ausführungen unter Punkt 1 (siehe oben) verwiesen.

Im Zuge des Berufungsverfahrens konnte die Bw durch Vorlage des entsprechenden Kontoauszuges nachweisen, dass der Zahlungsfluss bezüglich der genannten Beträge tatsächlich erst am 12.7.2005 erfolgt war, obwohl die beiden Honorarnoten vom 13.4.2004 und 1.12.2004 stammten.

In der der Berufung beigelegten Bestätigung der die Supervision durchführenden Psychotherapeutin wurde ausgeführt, dass die Supervision dazu diene, den Berufsalltag zu reflektieren und Strategien im Umgang mit besonders schwierigen schulischen Situationen und pädagogischen Herausforderungen zu entwickeln. Ziel der Supervision sei es, die pädagogischen Fähigkeiten der Bw zu erweitern und in ihren beruflichen Alltag zu integrieren.

Im Hinblick auf diese Ausführungen und den Umstand, dass es sich bei der Supervision um eine anerkannte Methode handelt, um die Arbeitsleistung und die Qualität des beruflichen Handelns zu sichern und zu steigern, (siehe UFS 2.10.2003, RV/2999-W/02) konnte der objektive Zusammenhang der entsprechenden Aufwendungen mit der beruflichen Tätigkeit der Bw als Lehrerin nicht geleugnet werden, zumal in Einzelsitzungen eine intensivere Auseinandersetzung mit den konkreten, berufsspezifischen Problembereichen der Person der Bw möglich erscheint als etwa in Gruppensitzungen.

Diese Aufwendungen in Höhe von insgesamt 1.040,40 € waren daher wie beantragt – entsprechend dem Einnahmenverhältnis als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben anzuerkennen.

### **Ad 3) Aufwendungen für den AAP-Lehrgang (Atemtechnik):**

---

Auch in diesem Zusammenhang wird zunächst auf die unter Punkt 1 zitierten gesetzlichen Bestimmungen verwiesen.

Zum Nachweis dieser Aufwendungen legte die Bw eine Bestätigung des WIFI vor, wonach sie hiefür im Jahr 2005 620,00 € bezahlt habe.

Konkret handelte es sich bei dem von der Bw belegten Lehrgang um den "AAP-Lehrgang für Atem-, Stimm- und Persönlichkeitstraining", der sich an einen sehr allgemeinen Teilnehmerkreis richtet, wenn dort zu den Teilnehmern Folgendes ausgeführt wird:

*"Sie müssen sich beruflich auf Ihre Stimme verlassen können. Sie sprechen vor Gruppen; Gespräche gehören zu Ihrem beruflichen Alltag. Sie möchten Ihre Persönlichkeit auf körperliche, lebendige Weise entfalten."*

Dieser Definition des Teilnehmerkreises ist zu entnehmen, dass mit diesem Lehrgang nicht nur rein beruflich interessierte, sondern auch persönlich motivierte Personen angesprochen werden sollten. Vor allem können für den Besuch eines derartigen Kurses auch rein private Gründe (Interesse an der Entwicklung der Persönlichkeit) maßgeblich sein.

Wenn aber Bildungsmaßnahmen sowohl beruflichen als auch privaten Bedürfnissen dienen, so reicht im Hinblick auf die Bestimmung des § 20 Abs. 2 lit. a EStG 1988 ein Nutzen für die Abzugsfähigkeit alleine noch nicht aus; die berufliche Veranlassung ergibt sich vielmehr erst aus der beruflichen Notwendigkeit (Doralt, a.a.O., Tz 203/5/1).

Eine solche kann im Zusammenhang mit dem Beruf einer Lehrerin aber nicht erblickt werden, zumal der Großteil der Vertreter des Lehrberufes diesen auch ohne entsprechende Ausbildung ausüben.

Wenn die Bw im Berufungsverfahren Bestätigungen vorlegte, die ihr Bestreben, Stimmtrainerin zu werden, dokumentieren sollten, so können diese auf eine Notwendigkeit der Prüfung der Aufwendungen für die Seminare in den künftigen Jahren im Hinblick auf deren Qualifikation als Ausbildungs- oder Umschulungsmaßnahmen hindeuten, vermögen aber nicht die berufliche Notwendigkeit der Aufwendungen für den im Berufungsjahr absolvierten, strittigen WIFI-Lehrgang, der sich an einen allgemeinen Teilnehmerkreis richtete, zu belegen.

Die entsprechenden Aufwendungen von 620,00 € konnten daher nicht als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben anerkannt werden.

Anzumerken ist an dieser Stelle, dass die berufliche Notwendigkeit im Zusammenhang mit dem unter dem unter dem Titel der Aufwendungen für "Supervision und Atemtechnik" geltend gemachten Differenzbetrag von 31,20 € nicht nachgewiesen wurde und somit – wie mit der steuerlichen Vertreterin der Bw telefonisch besprochen – nicht anzuerkennen war.

#### **4) Ad CD-Player:**

Die Bw machte schließlich auch Kosten in Höhe von 99,00 € für die Anschaffung eines CD-Players geltend, wobei sie dies damit begründete, dass dieser bei firmeninternen Trainings unabdingbar gewesen sei, ein solcher aber weder vom betroffenen Unternehmen noch vom WIFI zur Verfügung gestellt worden wäre.

Auf Grund dieser Begründung wäre eine Berücksichtigung der Anschaffungskosten dieses Gerätes als Arbeitsmittel allenfalls nur als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit möglich gewesen.

Nun stellt ein CD-Player aber ein Wirtschaftsgut dar, dessen Anschaffung nach allgemeiner Lebenserfahrung typischerweise ihre Wurzel nicht im Betrieb oder Beruf des Steuerpflichtigen, sondern in dessen privaten Lebensbereich hat.

Nach § 20 Abs. 2 Z 2 lit. a EStG 1988 (siehe Zitat unter Pkt. 1) können aber Aufwendungen für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Bei Gegenständen (wie dem berufungsgegenständlichen), die nach typisierender Betrachtungsweise üblicherweise dem privaten Bereich zuzurechnen sind, hat der Steuerpflichtige die ausschließliche betriebliche Nutzung durch Widerlegung der Vermutung der privaten Nutzung nachzuweisen (siehe Doralt, a.a.O., Tz 22/1 zu § 20).

Ein solcher Nachweis wäre etwa die Stationierung des Gerätes im WIFI gewesen, welcher aber nicht erbracht werden konnte und dies auch nicht behauptet wurde. Auch eine Widerlegung der Vermutung auf andere Weise erfolgte nicht, sodass dem Berufungsbegehren in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein konnte.

Der Berufung war daher insgesamt teilweise stattzugeben.

Die Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben laut Berufungsentscheidung wurden auf Grund obiger Ausführungen folgendermaßen ermittelt:

<b>Werbungskosten:</b>	
Werbungskosten laut angefochtenem Bescheid	1.679,69 €
+ Werbungskosten/Studium	+ 8.845,50 €
+ anteilige Werbungskosten/Supervision 61,2% von 1.040,40 €	<u>+ 636,70 €</u>

<b>Werbungskosten lt. Berufungsentscheidung</b>	<b>11.161,89 €</b>
<b>Betriebsausgaben:</b>	
Betriebsausgaben laut angefochtenem Bescheid	4.554,56 €
+ anteilige Betriebsausgaben/Supervision 38,8% von 1.040,40 €	<u>+ 403,70 €</u>
<b>Betriebsausgaben lt. Berufungsentscheidung</b>	<b>4.958,26 €</b>
Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. angefochtenem Erstbescheid	12.810,17 €
- zusätzliche Betriebsausgaben (Supervision) lt. Berufungsentscheidung	<u>- 403,70</u>
<b>Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. Berufungsentscheidung</b>	<b>12.406,47</b>

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 16. Juni 2008