



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Zemrosser und den Referenten ADir Krall sowie die weiteren Mitglieder Dr. Lamp und MMag. Dr. Dörflinger im Beisein der Schriftführerin FOI Orasch am 22. Februar 2005 über die Berufungen der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt, betreffend Einkommensteuer 1998 und 1999 je vom 22. Dezember 2000 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. war in den Streitjahren 1998 und 1999, jedoch unterbrochen durch eine Arbeitslosigkeit im Zeitraum vom 1.7. bis 13.9.1998, als Berufsorientierungstrainerin und Job-Finderin bei der A. und danach im Nachfolgeverein B. tätig. Im Zuge der Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für das Jahr 1998 beantragte die Bw. Werbungskosten in Höhe von 67.636,00 S (Kurskosten NLP 25.700,00 S, Diäten und Nächtigungsgeld 10.450,00 S, Kilometergeld 30.660,00 S und Fachliteratur 826,00 S) und für das Jahr 1999 Werbungskosten in Höhe von 91.174,00 S (Kurskosten NLP 41.400,00 S, Diäten und Nächtigungsgeld 17.304,00 S, Kilometergeld 26.838,00 S und Fachliteratur 5.632,00 S) bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen. Der Erklärung für das Jahr 1998 fügte die Bw. ua. eine Arbeitgeberbestätigung vom 28.11.2000 mit folgendem Inhalt an:

*"Betrifft: Beilage zur Lohnsteuererklärung für Frau Bw.*

*Die B. bestätigt, dass der von Frau Bw. besuchte Lehrgang "NLP-Practitioner, NLP-Master" zur*

*Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten für ihre bisher ausgeübte Tätigkeit als "Trainerin" dient.*

*Es besteht ein konkreter Zusammenhang mit ihrer bisher ausgeübten Tätigkeit, und der Lehrgang dient zur Sicherung und zur Erhaltung ihrer Tätigkeit als "Berufsorientierungstrainerin und Jobfindingtrainerin" bei der B..*

In den Einkommensteuerbescheiden 1998 und 1999 je vom 22. Dezember 2000 versagte das Finanzamt Klagenfurt den von der Bw. geltend gemachten Aufwendungen den Abzug im Wesentlichen mit der Begründung, dass Kosten im Zusammenhang mit dem Besuch von NLP-Seminaren der privaten Lebensführung im Sinne des § 20 EStG 1988 zuzuordnen seien und folglich keine Werbungskosten darstellen würden.

Mit Schriftsatz vom 6. Jänner 2001 wurde von der Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 Berufung erhoben. Als Begründung brachte die Bw. darin Folgendes vor:

*"1.) Rechtswidrigkeit des Inhaltes*

*Rechtswidrigkeit des Inhaltes liegt vor, da die Aufwendungen für den NLP-Kurs unter § 20 EStG subsumiert wurden. Gemäß § 16 EStG sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen bzw. Einkunftsquelle. Nach den Lohnsteuerrichtlinien 1999, Rz 539 sind bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, eine berufliche Veranlassung und Notwendigkeit erforderlich. Sowohl die berufliche Veranlassung als auch die Notwendigkeit des NLP-Kurses liegen bei mir eindeutig vor. Meine Tätigkeit bei der B. bedingt die Fähigkeit, älteren und längere Zeit Arbeitslosen Wissen und Verhaltensweisen näher zu bringen, die sie für ihren Wiedereinstieg in die Berufswelt dringend benötigen. NLP ist grob erklärt ein Modell des menschlichen Verhaltens und der menschlichen Kommunikation, sodass diese Ausbildung bei meiner Arbeit bei der B. sehr gut einsetzbar ist und mir die notwendige Qualifikation für meine tägliche Arbeit bringt.*

*Für die Zeit des NLP-Kurses wurde ich von meinem Arbeitgeber bei laufendem Gehalt freigestellt, was auch die Nützlichkeit der Ausbildung bzw. die berufliche Veranlassung des Kursbesuches aufzeigt und bestätigt.*

*Zur geforderten Notwendigkeit ist auszuführen, dass ich ohne Absolvierung der NLP-Ausbildung meine Arbeit bei der B. heute nicht mehr hätte. Mit anderen Worten ausgedrückt, ist der Besuch des NLP-Kurses kausal, dass ich noch bei der B. tätig sein kann. Auf den Werbungskostenbegriff des § 16 EStG zurückgegriffen bedeutet dies, dass der NLP-Kurs zur Erhaltung meiner Einnahmen notwendig war.*

*In der ersten Jahreshälfte 1998 wurden der A. ein Teil der Subventionen gekürzt, sodass Kündigungen von Mitarbeitern notwendig wurden, welche die gleichen Tätigkeiten wie ich bei der A. ausführten. Ich wurde deshalb nicht gekündigt, da ich mit der Geschäftsführung vereinbarte eine NLP-Ausbildung zu machen, sodass sich meine Qualifikation erhöhte, im Vergleich zu anderen Mitarbeitern, die dann schlussendlich tatsächlich gekündigt wurden. In der Beilage zur Berufung befindet sich eine Bestätigung von der Geschäftsführung der B., die den soeben geschilderten Sachverhalt bestätigt.*

*Aufgrund der kausalen Notwendigkeit des NLP-Kursbesuches für den Erhalt meiner Tätigkeit bei der B. gibt es keinen Raum und Anhaltspunkt eine private Mitveranlassung des Fortbildungsaufwandes in irgendeiner Weise anzunehmen. Es ist vielmehr so, dass es kaum Werbungskosten bei unselbständig Tätigen gibt, welche so eindeutig unter § 16 EStG subsumiert werden können, wie in meinem Fall (vgl. die Bestätigung der Geschäftsführung der B. vom 10.01.2000). Es würde nicht die Notwendigkeit des Verfassens dieser Berufung bestehen, da ich bei Nichtbesuch des NLP-Kurses keine zu versteuernden Einkünfte mehr hätte.*

*Aufgrund des geschilderten Sachverhaltes ist die berufliche Veranlassung und ausschließliche*

*Notwendigkeit des NLP-Kurses für den Erhalt meiner Tätigkeit und einzigen Einkunftsquelle bei der B. mehr als erwiesen und es kann in keiner Weise eine private Mitveranlassung geben. Privat würde ich mit meiner Zeit und meinem Geld etwas anderes machen; der Besuch des NLP-Kurses erfolgte aus dem einzigen Grund des Erhaltes meiner Tätigkeit bei der B. , da ich sonst keine Einkünfte habe. Deshalb stellen meine Ausgaben für den NLP-Kurs Werbungskosten gem. § 16 EStG dar und eine Subsumtion unter § 20 EStG widerspricht dem Gesetz und macht die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 rechtswidrig.*

## *2.) Rechtswidrigkeit wegen Verletzung der Verfahrensvorschriften*

*Aufgrund der einseitigen Begründung ist es für mich in keiner Weise ersichtlich, warum die Abgabenbehörde die Aufwendungen des NLP-Kurses in meinem Fall bei beiden Einkommensteuerbescheiden unter § 20 EStG subsumiert. Die Begründung der Bescheide entspricht somit nicht § 93 Abs. 3 lit. a BAO.*

*Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung zum Ausdruck bringt, muss die Begründung eines Bescheides erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt worden ist, aus welchen Erwägungen die Behörde zu der Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt, und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet (u.a. VwGH 18.12.1997, 97/15/0179).*

*Weiters hat es die Abgabenbehörde unterlassen, den Sachverhalt ordnungsgemäß zu ermitteln und ist ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nicht nachgekommen.*

*Aus den o.a. Gründen stelle ich daher den*

*A N T R A G ,*

*die Veranlagung der Einkommensteuer 1998 und 1999 erklärungsgemäß durchzuführen, sodass sich für 1998 ein zu versteuerndes Einkommen von 171.163 ATS und sich für 1999 ein zu versteuerndes Einkommen von 230.286 ATS ergibt. Die daraus entstehende Einkommensteuergutschrift für 1998 und 1999 beantrage ich auf mein in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung angegebenes Konto zu überweisen."*

Der Berufung legte die Bw. eine Bestätigung der Geschäftsführung der B. vom 10.1.2001 folgenden Inhaltes bei:

### *"Bestätigung*

*Die Geschäftsführung der B., bestätigt Frau Bw. , dass mit ihr im Frühjahr 1998 vereinbart wurde, dass sie nicht gekündigt wird, sofern sie ab dem Jahr 1998 mit einer NLP-Ausbildung beginnt, da sie in dem Fall gegenüber den schlussendlich gekündigten Mitarbeitern eine Höherqualifikation vorzuweisen hat und somit für ihre Tätigkeit in den Beratungen und therapeutischen Situationen besser einsetzbar ist.*

*Der Vereinbarung lag der Sachverhalt zugrunde, dass Anfang 1998 die Subventionen maßgeblich gekürzt wurden, sodass das Beraterteam verkleinert werden musste und zwei Mitarbeiter, welche die gleiche Tätigkeit wie Frau Bw. ausübten, gekündigt werden müssen."*

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 21. September 2001 wurden die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt Klagenfurt begründete die Abweisungen im Wesentlichen damit, dass die in Streit stehenden Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Besuch von neurolinguistischen Kursen (NLP-Seminarkosten, Diäten und Nächtigungsgeld, Kilometergeld und NLP-Fachliteratur) als nichtabzugsfähige gemischte Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu qualifizieren seien. Diese rechtliche Würdigung ergäbe sich daraus, dass das bei NLP-Kursen vermittelte bzw. erworbene Wissen von grundsätzlicher, allgemeiner Natur sei und somit für den privaten als auch beruflichen Bereich von Vorteil sei, weiters wäre eine berufsspezifische

Fortbildung nicht erkennbar gewesen, da die NLP-Seminare von Angehörigen verschiedener Berufsgruppen besucht worden seien und nach der VwGH-Judikatur Kosten im Zusammenhang mit einer NLP-Ausbildung nicht unter den Werbungskostenbegriff fallen würden.

Mit Schreiben vom 13. Oktober 2001 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ein ergänzendes bzw. neues Berufungsvorbringen wurde von ihr darin nicht erstattet.

Im Vorlagebericht vom 13. Februar 2002 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellte das Finanzamt Klagenfurt unter Verweis auf die Begründungsausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 21. September 2001 den Antrag, die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 mögen als unbegründet abgewiesen werden.

Zur Abklärung des Sachverhaltes erging an die Bw. am 24. September 2002 von der Finanzlandesdirektion für Kärnten als vormals zuständige Berufungsbehörde nachstehender Fragenvorhalt:

*"Betr.: Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999.*

*Sehr geehrte Frau Bw.!*

*Um die gegenständliche Berufung einer Erledigung zuführen zu können, ersuchen wir Sie, die nachfolgend angeführten Fragen zu beantworten sowie die allenfalls erforderlichen Unterlagen beizubringen:*

1.	<i>Welche berufliche "Grundausbildung" haben Sie?</i>
2.	<i>Was umfasste bzw. umfasst Ihr Aufgabengebiet bei der B. ? Haben Sie seit der Absolvierung der NLP-Seminare höherwertige – und wenn ja, welche – Aufgaben zu erfüllen oder hat sich das Aufgabengebiet im Wesentlichen nicht geändert.</i>
3.	<i>Geben Sie bitte die Namen der beiden anderen, letztendlich gekündigten Mitarbeiterinnen bekannt. Hatten diese das gleiche Aufgabengebiet wie Sie? Wann wurden die beiden Mitarbeiterinnen gekündigt?</i>
4.	<i>Bei welchem Institut haben Sie die NLP-Seminare besucht?</i>
5.	<i>Bitte legen Sie ein Ausbildungsprogramm bzw. diverse andere geeignete Unterlagen vor, aus dem zu ersehen ist,</i> <i>a. welche Seminare angeboten werden,</i> <i>b. welche Lehrinhalte diese Seminare haben,</i> <i>c. an welchen Teilnehmerkreis die einzelnen Seminare gerichtet sind,</i> <i>d. welche Ausbildungsmöglichkeiten angeboten werden und welche Befähigungen damit verbunden sind.</i>
6.	<i>Geben Sie bitte bekannt,</i> <i>a. welche dieser Seminare Sie bis dato besucht haben,</i> <i>b. welches Ausbildungsziel damit verbunden ist,</i> <i>c. welches Ausbildungsziel Sie letztendlich anstreben,</i> <i>d. welchen Berufen die anderen Teilnehmer der von Ihnen besuchten Seminare angehört haben.</i>
7.	<i>Legen Sie bitte die Seminarunterlagen (Skripten, Mitschriften, etc.) der von Ihnen besuchten Seminare vor, aus denen die Lehrinhalte hervorgehen.</i>
8.	<i>Legen Sie bitte einen entsprechenden Nachweis für Ihre Dienstfreistellung für die NLP-Seminare in den Jahren 1998 und 1999 vor.</i>
9.	<i>Welche konkreten Einsatzmöglichkeiten Ihrer NLP-Kenntnisse haben Sie im Rahmen Ihres Berufes? Bekommen Sie diese Leistungen separat abgegolten?</i>

10.	<i>Nutzen Sie Ihre Kenntnisse – und wenn ja, in welcher Form – auch außerhalb Ihres Berufes?</i>
11.	<i>Welches Ausbildungsziel ist von Ihnen beabsichtigt?</i>
12.	<i>Möchten Sie auch eine Ausbildung zum Lehrbeauftragten oder Trainer oder Lehrtrainer machen und sodann selbst ausbilden?</i>

*Ihre schriftliche Stellungnahme zu obigen Ausführungen samt Unterlagen erwarten wir innerhalb einer Frist von drei Wochen ab Erhalt dieses Schreibens. Für allenfalls (neue) bisher noch nicht geäußerte (der Ansicht der Behörde entgegenstehende) Sachverhaltsvorbringen mögen sogleich die maßgeblichen Unterlagen beigelegt werden."*

In der Vorhaltsbeantwortung vom 24. November 2002 führte die Bw. dazu Folgendes aus:

*"Bezüglich Ihres Fragenkatalogs vom 24.09.2002 ergeben sich folgende Antworten:*

<i>Ad. 1.)</i>	<i>Studium der Philosophie, Psychologie, Pädagogik und Französisch</i>
<i>Ad. 2.)</i>	<i>Das Aufgabengebiet umfasst im Groben das Coaching von Arbeitsuchenden; vor allem Langzeitarbeitslosen. Das Aufgabengebiet hat sich nicht verändert; doch verändert sich dauernd das Arbeitsumfeld, da wir nicht in einer statischen Welt leben (vgl. permanente Änderung der Steuergesetze). Wie schon des Öfteren ausgeführt, war die Fortbildung für mich unbedingt notwendig, da arbeitsplatz-erhaltend, da trotz gleich bleibendem Aufgabengebiet nur die höchstqualifizierten ihren Arbeitsplatz bei der B. behalten haben.</i>
<i>Ad. 3.)</i>	<i>Mag.O. Mag.B. Beide ehemaligen Mitarbeiter hatten das gleiche Aufgabengebiet, wobei es für die Finanzverwaltung ein leichtes wäre, diesen Sachverhalt durch die Einvernahme von D.B. (Geschäftsführerin) zu erheben. Falls Sie meinen Ausführungen nicht glauben, beantrage ich hiermit die Einvernahme von D.B. im Berufungsverfahren.</i>
<i>Ad. 4.)</i>	<i>Institut für strukturelle Wahrnehmungen, Graz.</i>
<i>Ad. 5.)</i>	<i>siehe Beilage I Insoweit aus der Beilage I für Sie die Fragen nicht beantwortet werden, beantrage ich, dass Sie sich mit dem Institut in Verbindung setzen, da es mir nach der langen Dauer des Verfahrens, die durch die Finanzverwaltung verschuldet ist, nicht zugemutet werden kann, dafür alte Unterlagen aus Graz zu bekommen. Das aktuelle Programm ist mit dem heutigen nicht mehr vergleichbar, da wie unter 1.) ausgeführt meine Arbeit keine statische ist, sondern sich laufend entwickelt.</i>
<i>Ad. 6.)</i>	<i>siehe Beilage II b.) Für mich handelt es sich hierbei um eine Fortbildung, die mir ermöglichte meine Arbeit bei der B. zu erhalten, sodass es kein Ausbildungsziel gab. c) Frage nicht nachvollziehbar, vgl. 6. b. d) meines Wissens andere Mitarbeiter vom Arbeitsmarktservice, Mediatoren, pädagogische Mitarbeiter. Die Berufe aller Teilnehmer sind und waren mir nicht bekannt. Für weitere Auskünfte sollten Sie sich an den Seminaranbieter wenden.</i>
<i>Ad. 7.)</i>	<i>siehe Beilage III</i>
<i>Ad. 8.)</i>	<i>siehe Beilage IV</i>
<i>Ad. 9.)</i>	<i>Konsequenz der Fortbildung für mich war es, dass ich weiter für die B. tätig sein kann (vgl. Berufung, Vorlage und Pkt. 2) und dadurch lohnsteuerpflichtig bin. Ohne NLP Fortbildung wäre ich arbeitslos und nicht mehr lohnsteuerpflichtig, da Arbeitslosengeld bzw. Notstand meines Wissens nach einkommensteuerbefreit sind. Weiters wende ich mein Wissen aus dieser Fortbildung permanent im Job an, da die Fortbildung für meine Tätigkeit gesamt berufsspezifisch war z.B. Gesprächsführung mit Arbeitslosen und potentiellen Arbeitgebern. Eine weitere Ausführung würde in einem Fachaufsatz ausarten. Meine NLP-Fortbildung befasste sich vor allem mit Zielformulierungen und Zielerreichung, was bei der Beratung von Langzeitarbeitslosen das um und auf darstellt.</i>

Ad. 10.)	nein
Ad. 11.)	Frage beantwortet sich aus der Beantwortung der vorherigen Fragen, der Berufung und dem Vorlageantrag.
Ad. 12.)	nein

*Für Rückfragen stehe ich Ihnen gerne zur Verfügung."*

Die Zuständigkeit zur Entscheidung über die offenen Berufungen ging mit 1.1.2003 auf den UFS über (§ 323 Abs. 10 BAO).

Mit Schriftsatz vom 6. Jänner 2003 stellte die Bw. unter Verweis auf § 323 Abs. 12 BAO den Antrag die Entscheidung über die offenen Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 möge durch den gesamten Berufungssenat getroffen werden.

Mit Bedenkenvorhalt vom 12. November 2004 wurde die Bw. vom UFS ua. ersucht zur Ab- bzw. Aufklärung des Sachverhaltes nachstehende Fragen zu beantworten und die angeforderten Beweismittel vorzulegen:

- "1) Laut Aktenlage waren Sie in den Kalenderjahren 1998 und 1999 als "Berufsorientierungstrainerin und Jobfindingstrainerin" bei der B. , tätig. Welche Anforderungsprofile (fachlichen und persönlichen Qualifikationen) waren zur Besetzung dieses Arbeitsplatzes erforderlich? Legen Sie bitte darüber eine schriftliche Bestätigung Ihres Arbeitgebers vor.*
- 2) Sie werden gebeten Ihren Dienstvertrag zur A. vorzulegen.*
- 3) Falls Ihr Arbeitgeber über Sie ein Personalstammdatenbuch (Laufbahn- und Verwendungsdaten, Arbeitsplatzwertigkeiten, Einstufungsdaten und dienstlichen Ausbildungsdaten) führt, werden Sie ersucht, einen Auszug darüber vorzulegen.*
- 4) Vor Beginn der nicht mündlich abzuführenden Berufsungsverhandlung vor dem UFS ist beabsichtigt, zur ergänzenden Abklärung des Sachverhaltes die Geschäftsführerin der B., Frau D.B., als Zeugin einzuvernehmen. Sie werden daher ersucht, die Fragen, zu welchen Beweisthemen die Geschäftsführerin aus Ihrer Sicht konkret einvernommen werden soll, dem UFS bekannt zu geben.*
- 5) Unter dem Titel "Fachliteratur" wird von Ihnen im Kalenderjahr 1998 ein Betrag von 826,00 S und im Kalenderjahr 1999 ein Betrag von 5.632,00 als Werbungskosten geltend gemacht. Um Vorlage aller diesbezüglichen Rechnungen und Zahlungsbelege wird ersucht. Des Weiteren werden Sie ersucht, zu jedem Buch(titel) bekannt zu geben, aus welchen beruflichen Gründen (Fort- oder Ausbildung) diese Werke von Ihnen gekauft worden sind und weshalb dem einzelnen Buch eine ausschließliche berufsspezifische Bedeutung zukommen solle."*

Der Fragenvorhalt wurde von der Bw. mit Schreiben (datiert mit 5.1.2005) wie folgt beantwortet:

*"Zu Ihren Fragen bzw. Anforderungen ist Folgendes auszuführen:*

Ad 1.)	Anforderungsprofil, Arbeitsplatzbeschreibung der B. liegt bei.
Ad 2)	Dienstvertrag vom 01.07.1999 und vom 01.12.2003 (Änderung aufgrund der organisatorischen Umstrukturierung). Im Dienstvertrag vom 01.07.1999 ist auch die betriebsbedingte Aussetzung vom 01.07.1998 bis 13.09.1998 ersichtlich, die zur Kündigung von Mitarbeitern geführt hat, die mir aufgrund meiner NLP-Fortbildung erspart geblieben ist
Ad 3.)	Sind nicht vorhanden – Einvernahme von D.B. und meinerseits wird als "Beweisthema" beantragt.
Ad 4.)	Beweisthema für die Einvernahme von D.B. : <ul style="list-style-type: none"> <li>Kündigung meinerseits bei der B. , wenn ich den NLP-Kurs nicht besucht</li> </ul>

	<p><i>hätte</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Vorgenommene Kündigungen und Qualifikation der Gekündigten</i></li> <li>• <i>Fachliche Beurteilung der Notwendigkeit der NLP-Fortbildung für meine Tätigkeit bei der B.</i></li> <li>• <i>Fachliche Beurteilung der Verwendungsmöglichkeit der NLP-Fortbildung für meine Tätigkeit bei der B.</i></li> <li>• <i>Verbindung der Kursinhalte der NLP-Fortbildung mit meiner Tätigkeit bei der B.</i></li> <li>• <i>Welche Tätigkeiten habe ich bei der B. durchzuführen</i></li> <li>• <i>Welche Qualifikationen sind für die Tätigkeit bei der B. notwendig; und wie ist die Qualifikation der NLP-Fortbildung bei den notwendigen Qualifikationen aus fachlicher Sicht zu beurteilen</i></li> <li>• <i>Welche optimalen Fortbildungsmöglichkeiten gibt es für meine Tätigkeit bei B.</i></li> </ul>
<i>Ad 5.)</i>	<p><i>Die Anforderung dieser Unterlagen vier Jahre nach Einbringung der Berufung ist nicht nachvollziehbar – da ich die Unterlagen im Keller erst suchen muss, werde ich sie nach entsprechendem Verfahrensverlauf vorlegen, da der Aufwand meinerseits aufgrund der nicht nachvollziehbaren Verfahrenslänge schon hoch genug ist. Jedenfalls ist der Aufwandsanfall für Skripten aufgrund des Ausbildungsprogramms dem Grunde nach nachvollziehbar und glaubhaft gemacht – die Höhe kann von der Behörde auch geschätzt werden.</i></p>

Das von der Bw. der Anfragebeantwortung beigelegte Anforderungsprofil und die Arbeitsplatzbeschreibung der B., datiert mit 15.12.1998, weist folgende Inhalte auf:

***"ANFORDERUNGSPROFIL UND ARBEITSPLATZBESCHREIBUNG  
FÜR BERUFSORIENTIERUNGSTRAINER/INNEN UND JOB-FINDER/INNEN***

*Personenbezogene Anforderungen:*

- *Beziehungsfähigkeit im Sinne einer wertschätzenden und akzeptierenden Haltung*
- *Lebenserfahrung*
- *Einfühlungsvermögen*
- *Teamfähigkeit*
- *Lern- und Weiterbildungsbereitschaft*
- *Konfliktfähigkeit*
- *Belastbarkeit*
- *Persönliche Stabilität*
- *Selbsterfahrung und Reflexionsfähigkeit*

*Kompetenzen:*

- *Beratungskompetenz*
- *Gruppenleitungskompetenz*
- *Kommunikative Kompetenz*
- *Methodisch-didaktische Kompetenz*
- *Konzept- und Planungskompetenz*
- *Fachliches, berufskundliches und diagnostisches Basiswissen*

*Ausbildungen und berufliche Erfahrungen:*

- *Studium eines sozialwissenschaftlichen Faches oder andere adäquate Ausbildungen (bspw. Sozialakademie)*
- *Therapeutische Ausbildungen bzw. Lebens- und Sozialberaterinnenausbildung*
- *Erfahrung im Umgang mit Gruppen*
- *Berufliche Praxis in verschiedenen Berufsfeldern*
- *Mindestalter von 28 Jahren*

*Arbeitsplatzbeschreibung*

*BerufsorientierungstrainerInnen und Job-FinderInnen leiten in abgestimmter Zusammenarbeit mit der Geschäftsführung und dem Team Gruppen von erwerbslosen Personen in spezifischen*

*arbeitsmarktpolitischen Maßnahmen. Sie sind verantwortlich für die Durchführung solcher Maßnahmen, haben eine Vorbildfunktion für die Gruppe und arbeiten prozessorientiert mit den TeilnehmerInnen an Wegen der (Re-)Integration in den Arbeitsmarkt.*

*Neben der Leitung von Gruppen sind sie zuständig für die Einzelbetreuung im Sinne einer persönlichen Begleitung in Einzelgesprächen. Im Weiteren sind sie – je nach Vorgabe der Geschäftsführung – mitverantwortlich für kurzfristige Interventionen bzw. Kriseninterventionen.*

*Durch ihre grundlegend wertschätzende, personorientierte Haltung gegenüber den Gruppenmitgliedern fördern sie die angstfreie Selbstöffnung und –auseinandersetzung der einzelnen GruppenteilnehmerInnen.*

*Sie sind mit der Geschäftsführung zuständig für die Kontaktpflege mit den Auftraggebern, den Wirtschaftsbetrieben und sonstigen, für den Arbeitsbereich wichtigen Organisationen.*

*Zusammen mit den KollegInnen und der Geschäftsführung arbeiten sie im Team der jeweiligen Einrichtung mit an konzeptionellen Veränderungen von Maßnahmen bzw. an der Entwicklung neuer Konzepte.*

*Die BerufsorientierungstrainerInnen und Job-FinderInnen sind mit verantwortlich für die Führung von Statistiken und anderen schriftlichen Dokumentationen je nach Vorgabe der Leitung bzw. Geschäftsführung.*

*Die BerufsorientierungstrainerInnen und Job-FinderInnen sind verpflichtet, in Weiterbildungen an ihrem Fachwissen zu arbeiten, um ihre methodische und soziale Kompetenz im Umgang mit den KundInnen kontinuierlich auszubauen."*

Zwecks Wahrung des Parteiengehörs wurde dem Finanzamt Klagenfurt vom UFS mit Schreiben vom 12. Jänner 2005 der Schriftwechsel zwischen der zweiten Instanz und der Bw. und die von der Bw. in diesem Zusammenhang vorgelegten Unterlagen gleichzeitig mit der Ladung zu einem Erörterungsgespräch zur Kenntnisnahme übermittelt.

Zur Abklärung des Sachverhaltes wurde am 2. Februar 2005 ein Erörterungsgespräch gemäß § 279 BAO abgeführt. Vor Beginn des Erörterungsgespräches wurde in Gegenwart der Parteien auch eine Zeugeneinvernahme der Geschäftsführerin Frau D.B. durchgeführt. Die im Rahmen der Zeugeneinvernahme vorgebrachten Aussagen und Angaben der Geschäftsführerin bestätigten im Wesentlichen die von der Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens vorgebrachten Argumente. Der vollständige Wortlaut der Zeugeneinvernahme wurde in einer Niederschrift festgehalten und in Ablichtung den Parteien zur Kenntnis- und Stellungnahme ausgehändigt. Die sich auf Grund des Erörterungsgespräches ergebenden Parteienstandpunkte wurden gleichfalls in einer Niederschrift festgehalten. Einvernehmen zwischen den Parteien konnte lediglich darin gefunden werden, dass eine weitere bzw. ergänzende Beweisaufnahme aus der Sichtweise der Verfahrensparteien nicht mehr erforderlich sei.

Von den Verfahrensparteien wurde zum Protokoll der Zeugeneinvernahme der Geschäftsführerin Frau D.B. keine Stellungnahme abgegeben.



---

***Über die Berufungen wurde vom Senat erwogen:***

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

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

Zufolge des StRefG 2000 wurde im EStG 1988 die steuerliche Abzugsfähigkeit von Aufwendung im Zusammenhang von so genannten "Ausbildungsmaßnahmen" eines Steuerpflichtigen erstmalig ab dem Jahr 2000 durch ausdrückliche gesetzliche Regelung normiert. Demnach sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I 1999/106, gültig ab dem Jahr 2000, Werbungskosten auch die Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Für Sachverhalte nach der Rechtslage bis 31.12.1999, die jedoch auf die vorliegenden Streitjahre 1998 und 1999 angewendet werden müssen, zählen nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung (vgl. ua. das Erkenntnis des VwGH vom 21.3.1996, 93/15/0201, und Hofstätter/Reichel, § 20 Tz 5 EStG 1988, Stichwort Ausbildungskosten - Fortbildungskosten) Aufwendungen für die berufliche Fortbildung zu den Werbungskosten, nicht jedoch Aufwendungen für die Berufsausbildung. Während die berufliche Fortbildung der Verbesserung der beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten dient, dient die Berufsausbildung der Erlernung eines Berufes.

Für den Werbungskostencharakter sind grundsätzlich weder ein unbedingtes berufliches Erfordernis zur Tätigkeit der Aufwendungen oder Ausgaben (z.B. von berufsspezifischen Fortbildungskosten) noch der Zweckmäßigkeit erforderlich. Die Notwendigkeit einer Aufwendung ist grundsätzlich keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, sondern ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung (vgl. VwGH 29.5.1996, 93/13/0013, 24.6.2004, 2001/15/0184).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen 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, weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden.

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung (vgl. Zorn in Hofstätter-Reichel, Kommentar zum Einkommensteuergesetz 1988, § 16 EStG allgemein, Tz 5 und die dort angeführte Judikatur) ergibt sich die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit einerseits aus dem ursächlichen Zusammenhang mit der Berufsausübung, d.h. der sog. beruflichen Veranlassung. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufs, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen einer Einkunftsart gemacht werden. Andererseits dürfen die Aufwendungen nicht zu den Kosten der Lebensführung des Arbeitnehmers (§ 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988) gehören. Soweit Aufwendungen für die Lebensführung mit der beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers in unmittelbarem Zusammenhang stehen, können sie als steuerliche Abzugspost nur berücksichtigt werden, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließliche berufliche Sphäre entfällt, einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt. Ist eine solche Trennung der gemischten Aufwendungen nicht einwandfrei durchführbar, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben. Nach der Lehre (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Anm. 9 ff und die dort angeführte VwGH-Rechtsprechung) schließt die Norm des § 20 EStG 1988 die Berücksichtigung von Aufwendungen für die private Lebensführung vom steuerlichen Abzug aus, dh Aufwendungen, welche nach der dem Steuerrecht eigenen, typisierenden Betrachtungsweise im Allgemeinen und losgelöst vom besonderen Fall der Privatsphäre zugerechnet werden. Durch das aus § 20 EStG abgeleitete "Aufteilungsverbot" soll im Interesse der Steuergerechtigkeit aber auch 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. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuertem Einkommen tragen müssen (vgl. VwGH vom 28.10.1998, 93/14/0195). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, grundsätzlich ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher

Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist der gesamte Betrag – insofern besteht ein Aufteilungsverbot - nicht abzugsfähig (vgl. VwGH vom 15.12.1994, 93/15/0083).

### **1. Aufwendungen im Zusammenhang mit den NLP-Kursen:**

Im gegenständlichen Streitpunkt ist strittig, ob die von der Bw. im Zusammenhang mit der Absolvierung von "NLP-Kursen" geltend gemachten Aufwendungen (Kurskosten, Tagesgelder, Nächtigungsgelder, Fahrtkosten) berufsspezifische Fortbildungskosten und damit Werbungskosten darstellen oder ob sie dem steuerlich nicht begünstigten Bereich der privaten Lebensführung (Ausbildung) zuzuordnen sind.

Evident ist, dass die Bw. im Kalenderjahr 1998 am Institut für Strukturelle Wahrnehmung (ISW) nachstehende NLP-Ausbildungen absolviert hat:

NLP-Einführung vom 9.–11.1.1998

NLP-Practitioner NLP 1 vom 6.–8.2.1998 (Inhalt: Grundlagen, Zielfindung)

NLP-Practitioner NLP 2 vom 3.–5.4.1998 (Inhalt: Meta-Modell der Sprache, Ankertechniken)

NLP-Practitioner NLP 3 vom 5.–7.6.1998 (Inhalt: Trance)

NLP-Practitioner NLP 4 vom 10.–12.7.1998 (Inhalt: Reframing)

NLP-Practitioner NLP 5/6 vom 9.–13.9.1998 (Inhalt: Kreatives Umdeuten II, Submodalitäten, Wahrnehmungspositionen)

NLP-Practitioner NLP 7 vom 9.–11.10.1998 (Inhalt: Glaubenssysteme & Werte)

NLP-Practitioner NLP 8 vom 30.11.–1.12.1998 (Inhalt: Reframing)

Die damit im Zusammenhang stehenden NLP-Kurskosten von 25.700,00 S, Diäten und Nächtigungsgelder von 10.450,00 S und Fahrtkosten (Kilometergeld) von 30.660,00 S stehen für das Kalenderjahr 1998 in Streit.

Unstrittig ist, dass die Bw. im Streitjahr 1999 am ISW an nachfolgenden NLP-Ausbildungen teilgenommen hat:

NLP-Practitioner NLP 9 vom 15.–17.1.1999 (Inhalt: Strategien)

Selbstkonzept und Empowerment – Grundlagen der Imperativen Selbstanalyse (nach Leslie Cameron-Bandler) vom 5.-7.2.1999

NLP-MASTER-Practitioner M1 vom 14.-18.4.1999 (Inhalte: Modelling, Strategiearbeit, Meta-Programme, individuelle Projektfindung)

NLP-MASTER-Practitioner M2 vom 16.-20.6.1999 (Inhalte: Intergration & Neuprägung)

NLP-MASTER-Practitioner M3 vom 1.-5.9.1999 (Inhalte: Glaubenssysteme, fortgeschrittene Submodalitätenarbeit)

NLP-MASTER-Practitioner M4 vom 19.-21.11.1999 (Inhalte: Identität)

NLP-MASTER-Practitioner Block 5 vom 15.-19.12.1999 (Inhalte: Arbeit mit Systemen, Demonstration flexibler, praktischer NLP-Fähigkeiten mit unbekannten Klienten)

Die damit im Zusammenhang stehenden NLP-Kurskosten von 41.400,00 S, Diäten und Nächtigungsgelder von 17.304,00 S und Fahrtkosten (Kilometergeld) von 26.838,00 S stehen für das Kalenderjahr 1999 in Streit.

Die Bw. stützt ihr Berufungsbegehren im Wesentlichen auf die Argumentation, dass die Absolvierung von NLP-Kursen auf Grund ihrer beruflichen Tätigkeit erforderlich gewesen sei (siehe Nachweis: Bestätigung der Geschäftsführung laut Schreiben vom 28.11.2000), dass die in Rede stehenden Aufwendungen aus dem Titel "Fortbildung" erwachsen und nicht im Rahmen einer "Ausbildung" angefallen seien, dass für den Erhalt der Tätigkeit bei der B. und zur Erhaltung der Einnahmen eine Notwendigkeit der NLP-Kursbesuche bestanden habe (siehe Beweis: Bestätigung der Geschäftsführung laut Schreiben vom 10.1.2001) und dass die Subsumierung der in Rede stehenden Aufwendungen unter § 20 EStG 1988 dem Gesetz widerspreche. Die Bw. wies in der Berufungsschrift vom 6. Jänner 2001 ua. auch im Besonderen darauf hin, dass ihre berufliche Tätigkeit bei der B. die Notwendigkeit der Absolvierung der NLP-Kurse erforderlich gemacht habe. NLP sei grob erklärt ein Modell des menschlichen Verhaltens und der menschlichen Kommunikation, so dass diese Ausbildung bei ihrer Arbeit sehr gut einsetzbar sei und ihr die notwendige Qualifikation für ihre tägliche Arbeit mit sich bringe. Für die Zeit der NLP-Kurse sei sie auch von ihrer Arbeitgeberin bei laufendem Gehalt freigestellt gewesen, was die Nützlichkeit der Ausbildung bzw. die berufliche Veranlassung der Kursbesuche aufzeige und bestätige. Weiters führte die Bw. zur Notwendigkeit der NLP-Kursbesuche aus, dass sie ohne Absolvierung der NLP-Ausbildung ihre Arbeit bei der B. verloren hätte. Aufgrund der kausalen Notwendigkeit des NLP-Kursbesuches für den Erhalt ihrer Tätigkeit bei der B. (siehe Beweis: Bestätigung der Geschäftsführung laut Schreiben vom 10.1.2001) gäbe es aus ihrer Sichtweise daher keinen Raum und Anhaltspunkte einer privaten Mitveranlassung des in Rede stehenden Fortbildungsaufwandes.

Aus dem vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsakten an die zweite Instanz ergibt sich, dass die Bw. den Feststellungen sowie Bescheidebegründungen des Finanzamtes in den Berufungsvorentscheidungen zu den Einkommensteuerbescheiden 1998 und 1999, je datiert vom 21. September 2001, wonach NLP-Kurse keine berufsspezifische Fortbildung vermitteln würden, da das in NLP-Kursen vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Natur sei, wofür auch der Umstand spreche, dass derartige Kurs von Angehörigen verschiedenster Berufsgruppen besucht werden, nicht konkret entgegen getreten ist. Auch ist dem Finanzamt zuzustimmen, wenn es in den Berufungsvorentscheidungen darauf hinweist, dass der Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Rechtsprechung den Kosten im Zusammenhang mit NLP-Kursen, zufolge der bei NLP-Kursen vermittelten allgemeinen Lehrinhalte die Anerkennung als Werbungskosten versagt hat.

Hat das Finanzamt in der Begründung der Berufungsvorentscheidung das Ergebnis der behördlichen Ermittlungen dargelegt, dann ist es Sache der Partei, sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis der Ermittlungen auseinanderzusetzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (vgl. VwGH 10.3.1994, 92/15/0164, ÖStZB 1994, 600). Fest steht aber, dass die Bw. diese entscheidungsrelevanten Sachverhaltsfeststellungen des Finanzamtes, wonach in den NLP-Kursen nicht überwiegend berufsspezifisches Fachwissen für BerufsorientierungstrainerInnen und Job-FinderInnen vermittelt worden seien, weder im Vorlageantrag vom 13. Oktober 2001 noch im fortgesetzten Berufungsverfahren durch geeignete Be- und Nachweise zu entkräften bzw. zu widerlegen vermochte.

Auch der Verwaltungsgerichtshof hat sich bereits in mehrfacher Rechtsprechung mit "NLP-Kursen" beschäftigt und aus der Tatsache, dass NLP-Kurse von Angehörigen der verschiedensten Berufsgruppen besucht werden, abgeleitet, dass das in NLP-Kursen vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art ist. In den Erkenntnissen vom 17. September 1996, 92/14/0173, 15. April 1998, 98/14/0004 und vom 27. Juni 2000, 2000/14/0096, welche der Bw. im Berufungsverfahren vom UFS im Zuge eines Bedenkenvorhaltes zur Verfügung gestellt wurden, hat der Verwaltungsgerichtshof ua auch ausgesprochen, dass die Lehrinhalte von NLP-Kursen nicht geeignet seien, eine berufsspezifische Wissensvermittlung, aufzuzeigen und dass folglich die in diesem Zusammenhang erwachsenen Aufwendungen dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen sind und daher die Voraussetzungen für die Anerkennung als Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 nicht erfüllen.

Aus den von der Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens getätigten Ausführungen in den Vorhaltsbeantwortungen, den von ihr vorgelegten Unterlagen (siehe ua. Anforderungsprofil, Arbeitsplatzbeschreibung und Dienstverträgen) und der Zeugenaussage der Geschäftsführerin, ergibt sich auch für den UFS unbestritten, dass für die von der Bw. zu bewältigenden Aufgaben- und Tätigkeitsgebiete im Zusammenhang mit dem Coaching von Arbeitssuchenden und langzeitarbeitslosen Menschen in Einzel- und Gruppenberatungen und Gesprächen mit potentiellen Arbeitgebern, der Kompetenz "Kommunikation" eine besondere Bedeutung zukommt, und dass das Wissen über erfolgreiche kommunikative Kompetenzen eine "Notwendigkeit" für ihre Berufsausübung darstellt. Evident ist aber auch die Tatsache, dass die Bw. seit Anbeginn ihrer Tätigkeit (Beginn des Dienstverhältnisses: 9. Oktober 1995) in der Einzelberatung und als Gruppentrainerin über die zur Berufsausübung erforderlichen Kompetenzen (Beratungskompetenz, Gruppenleitungskompetenz, kommunikative Kompetenz, methodisch-didaktische Kompetenz, Konzept- und Planungskompetenz sowie fachliches, berufskundliches und diagnostisches Basiswissen) verfügte. Laut Zeugenaussage der Geschäftsführerin (siehe Fragebeantwortung Pkt. 6 a) steht fest, dass sich das berufliche

Anforderungsprofil einer Berufsorientierungstrainerin und Job-Finderin nicht von dem einer Gruppentrainerin unterscheidet, zumal es sich dabei nämlich lediglich um verschiedene Berufs(Tätigkeits-)bezeichnungen, jedoch für die gleichen Arbeitsbereiche handle.

Aus den von der Bw. selbst vorgelegten Unterlagen (Beilage I und III der Vorhaltsbeantwortung vom 24.11.2002) geht für den UFS ebenso klar hervor, dass die NLP-Ausbildungskurse (Einführungslehrgang, Practitioner, Master-Practitioner) persönlichkeitsbildende Elemente und Möglichkeiten des erfolgreichen zwischenmenschlichen Kommunizierens vermittelt und diese Kenntnisse und Fertigkeiten sowohl in privaten als auch in beruflichen Lebensbereichen Anwendung finden.

*"Der NLP-Practitioner Kurs ist in 10 Blöcke aufgeteilt und umfasst insgesamt 200 Arbeitseinheiten (1 AE = 45 Minuten) plus 12 Supervisionsstunden. Zusätzlich werden regionale Peer-Gruppen gebildet. Die Themen der Blöcke gliedern sich wie folgt:*

*Block I: Grundlagen & Zielfinding*

- *Grundannahmen und Menschenbild des NLP*
- *Einführung in das "NLP-Haus" (Logische Ebenen, Wahrnehmungspositionen und Zeit)*
- *Positiven Kontakt (Rapport) herstellen und erhalten (Pacing und Leading)*
- *Repräsentationssysteme erkennen und nutzen*
- *Körpersprache und andere nonverbale Merkmale (Physiologien) gezielt wahrnehmen, verstehen und einsetzen*
- *Wunschziele erreichbar machen (wohlgeformte Zieldefinition und Ressourcensuche)*

*Block II: Präzisionsfragen & Ankertechniken*

- *Bedeutung der Sprache als Oberflächenstruktur der vollständigen sensorischen Repräsentation (Tiefenstruktur)*
- *Präzise Fragen zur Problem- und Zielanalyse stellen (Meta-Modell)*
- *Einfache Ankertechniken kennen lernen und individuell einsetzen (Anker verschmelzen)*
- *Ankern in allen Repräsentationssystemen*
- *Systematisches Entwickeln eines Wunschzustandes (Chaining)*

*Block III: Trance & Metaphern*

- *Kunstvoll vage sprechen (Milton-Modell)*
- *Merkmale einer Trance*
- *Hypnotische Induktionstechniken entwickeln und anwenden*
- *Veränderungswirksame Metaphern konstruieren*

*Block IV: Kreatives Umdeuten (Reframing)*

- *Unangenehmes positiv umdeuten und verändern (Inhalts-Reframing)*
- *Kontraktaufnahme mit dem Unbewussten*
- *Mit dem Unbewussten kommunizieren, um unliebsame Symptome auf Verhaltens- und psychosomatischer Ebene zu beeinflussen (6-Schritt Reframing)*

*Block V: Kreatives Umdeuten II*

- *Zwischen sich gegenseitig hindernden Persönlichkeitsanteilen vermitteln (Verhandlungs-Reframing)*
- *Reframing als Mitarbeiterbesprechungsformat*
- *Selbst- und Fremdwahrnehmung*
- *Feedback geben und nehmen*

*Block VI: Submodalitäten & Wahrnehmungspositionen*

- *Arbeiten im Raum mit unterschiedlichen Wahrnehmungspositionen*
- *Emotionale Zustände mit Hilfe von Submodalitäten gezielt beeinflussen*
- *Unliebsame Verhaltensweisen ablegen (Swish)*
- *Auflösung von Kommunikationsschwierigkeiten (Meta-Spiegel)*

- *Mit Kritik konstruktiv umgehen lernen*

#### *Block VII: Werte & Glaubenssysteme*

- *Glaubenssätze und Werte erkennen, berücksichtigen und erweitern*
- *In Werte anderer assoziieren lernen*
- *Ziellauf mit behindernden Glaubenssätzen*
- *Rangfolge motivierender Werte und Kriterien ermitteln und zur Selbst- und Fremdmotivation nutzen (Kriterien-Hierarchie-Technik)*

#### *Block VII: Zeitlinie*

- *Einführung in die Zeitlinien-Arbeit (Change History)*
- *Einführung in systemische Anwendungsfelder*
- *Mentoren-Modell nach Dilts*

#### *Block IX: Kreativität, Strategien & Modelling*

- *Kognitive Strategien erkennen und beeinflussen*
- *Kreativitätsstrategien (u.a. Disney-Strategie)*
- *Exzellente Leistungen übertragen lernen, z.B. auf andere Personen und in andere Situationen (Modelling)*

#### *Block X: Integration & Testing*

- *Wiederholung und Integration der erlernten Kommunikations- und Veränderungstechniken*
- *Testing (Abschlussprüfung, bei der es etwas anders zugeht als gewöhnt ... und das ist fest versprochen!)"*

*"Die NLP-Master-Practitioner-Ausbildung vertieft die Inhalte des NLP-Practitioners und ergänzt sie um intensives systemisches Denken und Arbeiten auf verschiedenen logischen Ebenen. Die Teilnehmer und Teilnehmerinnen lernen, individuell sinnvolle eigene Methoden zu entwickeln, so wie kreative Möglichkeiten im Umgang mit Paaren, Familien, Teams und anderen größeren Systemen.*

*Voraussetzung:*

*Der NLP-Practitioner-Kurs*

*Jede Teilnehmerin und jeder Teilnehmer arbeitet während der gesamten Ausbildung an einem individuellen persönlichen oder beruflichen Entwicklungsprojekt.*

*Zur Unterstützung der Projektarbeit gibt es zusätzlich 8 AE Kleingruppensupervision.*

*Der NLP-Master-Practitioner-Kurs ist in 7 Blöcke aufgeteilt und umfasst insgesamt 220 Arbeitseinheiten (1 AE = 45 Minuten).*

*Zusätzlich werden regionale Peer-Gruppen gebildet.*

*Die Themen:*

- *Fortgeschrittene Modelling- und Strategiearbeit*
- *Erkennen und Nutzen individueller Persönlichkeitsmerkmale (Meta-Programme)*
- *Individuelle Projektfindung*
- *SCORE-Modell (nach Robert Dilts)*
- *Neu-Prägung zur systemischen Veränderung behindernder Glaubenssätze*
- *Systemische Selbsterfahrung*
- *Behindernde Glaubenssätze auf Fähigkeitenebene auflösen und neue aufbauen*
- *Organische Veränderung von Glaubenssätzen*
- *Fortgeschrittene Submodalitätenarbeit*
- *Projektsupervision*
- *Core-Transformation (Kern-Intention)*
- *Lebensmetaphern*
- *Rapport mit Paaren, Familien und Gruppen*
- *Paar-Reframing, Entankerung mit Paaren*
- *Kleine Schule des Wünschens*
- *Projektsupervision*
- *Konfliktmanagement*
- *Präsentation der Projekte*
- *Schriftlicher Test*

- *Fall-Dokumentation über selbständige NLP-Anwendungen mit Klienten*  
*Änderungen, die dem Lerngewinn der Gruppe dienen, sind jederzeit möglich!"*

Auch wenn, Ausbildungskurse betreffend, "Neuro-Linguistisches-Programmieren", die ua. auf die Förderung und Verfahrensweisen zur Verbesserung von Kommunikationsmöglichkeiten mit sich selbst und anderen Menschen abstellen, geeignet sind, die beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten zu verbessern, stellen sie keine berufsspezifische Fortbildung dar. Für diese Beurteilung spricht zunächst der Umstand, dass NLP-Kurse von Angehörigen verschiedenster Berufsgruppen (Kursbeschreibung: Zielgruppe - für alle, die offen seien für neue persönliche Erfahrungen und die die Grundkenntnisse des NLP erlernen möchten) besucht werden, woraus der UFS ableitet, dass das in den NLP-Kursen vermittelte Wissen von grundsätzlich allgemeiner Art ist. Kommunikative Fähigkeiten sind nicht nur im Beruf der Bw., sondern in einer Vielzahl von Berufen sowie auch außerhalb von beruflichen Tätigkeiten, und zwar im Alltag im Zusammenleben mit Menschen ganz allgemein, von Bedeutung. Mit Fertigkeiten zur Verbesserung der Kommunikation kann jede Person auch lernen, ihre berufliche und private Lebensqualität zu verbessern. In der Berufungsschrift vom 6. Jänner 2001 weist die Bw. selbst darauf hin, dass NLP, grob erklärt, ein Modell des menschlichen Verhaltens und der menschlichen Kommunikation sei. Der weite Bereich der Bedeutung kommunikativer Fähigkeiten unter Beachtung von NLP-Techniken lasse jedoch eine einwandfreie Erkennbarkeit der berufsspezifischen Bedingtheit der in Streit stehenden Aufwendungen (NLP-Kurse) nicht zu. Auch von einer untergeordneten, einen gemischten Aufwand ausschließenden Bedeutung der privaten Veranlassung kann vorliegendenfalls daher nicht gesprochen werden. Aus der Aktenlage ergibt sich für den UFS unzweifelhaft, dass die oben angeführten NLP-Ausbildungsseminare (Streitjahre 1998 und 1999) nicht von einem homogenen Teilnehmerkreis (BerufsorientierungstrainerInnen und Job-FinderInnen) absolviert worden sind. Wenn die Bw. dieser Feststellung lediglich mit dem Argument begegnet, dass bei den NLP-Lehrveranstaltungen verschiedene Berufsgruppen anwesend gewesen seien und dies für ihre Tätigkeit einen weiteren Vorteil darstelle, da die von ihr zu beratenden Arbeitslosen aus allen Berufsbranchen kommen würden, so ist aus dieser Überlegung für die Bw. jedoch nichts zu gewinnen. Mag die Absolvierung einer Ausbildung auf Grund des Aspektes, dass an solchen Kursen verschiedenste Berufsgruppen teilnehmen für die Bw. insbesondere in Bezug auf ihre Berufstätigkeit nützlich sein, so wird dieser Umstand seitens des UFS nicht in Abrede gestellt. Eine derartige allgemein ausgerichtete Ausbildung, bei welcher die vermittelten Lehrinhalte nicht spezifisch auf die Fortbildung von BerufsorientierungstrainerInnen und Job-FinderInnen abstellen sondern für verschiedene berufliche Bereiche und private Interessen Verwendung finden, sind nach Ansicht des UFS nicht geeignet eine berufsspezifische Wissensvermittlung aufzuzeigen. Auch nach der herrschenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes



zählen Ausbildungen in Fertigkeiten, die ganz allgemein für den außerberuflichen wie auch für verschiedene berufliche Bereiche Bedeutung haben können, nicht zu einer berufsspezifischen Bedingtheit der in diesem Zusammenhang erwachsenen Aufwendungen.

Die von der Bw. vorgelegten Schreiben ihrer Geschäftsführerin, in der diese bestätigt, dass die NLP-Ausbildung (Lehrgang: NLP-Practitioner, NLP-Master-Practitioner) zur Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten bei der ausgeübten Tätigkeit der Bw. als Berufsorientierungstrainerin und Jobfindungstrainerin diene, dass mit der Bw. vereinbart worden sei, dass diese nicht gekündigt werde, sofern die Bw. ab dem Jahr 1998 mit einer NLP-Ausbildung beginne, da diese im Falle der Ausbildung eine Höherqualifikation über schlussendlich gekündigten Mitarbeitern aufzuweisen habe und somit in der Tätigkeit der Beratung und therapeutischen Situationen besser einsetzbar sei, vermögen den in Rede stehenden NLP-Kursen nicht den Charakter von Werbungskosten zu verleihen.

Im Übrigen stellt eine Bestätigung des Arbeitgebers über die Notwendigkeit oder Zweckmäßigkeit von Aufwendungen oder Ausgaben grundsätzlich noch keine maßgebliche Voraussetzung für deren steuerliche Abzugsfähigkeit dar. Sie kann allenfalls ein Indiz für die berufliche Veranlassung darstellen. Auch erhalten Aufwendungen oder Ausgaben nicht notwendigerweise dadurch Werbungskostencharakter, da sie im Interesse oder auf Weisung des Arbeitgebers getätigt werden. Da von der Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens weder ein auf die Probleme ihres Berufsalltages abgestelltes konkretes Ausbildungsseminaromodul noch ein homogener Teilnehmerkreis nachgewiesen werden konnte, vermag allein die Bestätigung des Arbeitgebers über die Notwendigkeit der Absolvierung der gegenständlichen NLP-Ausbildungen eine berufliche Veranlassung der beantragten Kosten nicht zu begründen.

Aus der Homepage des Institutes für Strukturelle Wahrnehmung (<http://www.isw-nlp.at>) kann weiters klar und unzweifelhaft entnommen werden, dass bei NLP-Kursen Techniken, Methoden und Einstellungen vermittelt werden, die in einem wesentlichen Umfang die eigene Persönlichkeitsentwicklung und Selbstwahrnehmungsfähigkeit (eigenes Unterbewusstsein) des Kursteilnehmers in den Vordergrund stellen, um wirkungsvoll mit sich selbst und mit anderen kommunizieren zu können. So richtet sich der NLP-Practitioner Kurs vorwiegend an TeilnehmerInnen die positive Veränderungen erleben wollen. Das Ausbildungsziel des NLP-Master-Practitioner richtet sich wiederum an TeilnehmerInnen die positive Veränderungen bewirken wollen. Zudem sind, wie aus der auf der Homepage des ISW befindlichen Kursbeschreibung eindeutig hervorgeht, die im Kurs erworbenen Kenntnisse nicht nur in verschiedensten Tätigkeitsbereichen einsetzbar (z.B. bei Lehrern, Richtern, Sozialarbeitern, Angestellten aus der Wirtschaft, bei Managern, Beratern, Trainern und Psychotherapeuten), sondern kommen gleichermaßen der privaten Lebensführung dieser Personen zu Gute. Daraus ergibt sich für den UFS die Tatsache, dass es sich bei den in Rede stehenden NLP-Kursen um

keine "berufsspezifische Fortbildungsveranstaltungen" sondern um eine "Ausbildung" gehandelt hat. Dies geht auch aus den vielen Referenzen von NLP-Kursteilnehmern (siehe: <http://www.isw-nlp.at/refer>) des ISW klar hervor, in welchen diese durchwegs einhellig bestätigen und detailliert erläutern, dass die NLP-Ausbildungen am ISW das Privat- und Berufsleben des jeweiligen Ausbildungsteilnehmers enorm bereichert haben.

Auf der Internetseite ([www.isw-nlp.at/about.htm](http://www.isw-nlp.at/about.htm), Stand: März 2004) des ISW wird NLP am Institut ua. folgendermaßen beschrieben:

*"Was können Sie vom NLP erwarten?"*

*NLP aktiviert Ihre verborgenen Potentiale und unterstützt Sie dabei, zu erreichen, was Sie im tiefsten Inneren schon immer wollten.*

*Sie lernen bei uns:*

- *Sich selbst und andere wirklich zu verstehen*
- *Die Wahrnehmung zu schärfen und zu erweitern*
- *Sprachliche Präzision*
- *Ziele zu formulieren und zu erreichen*
- *Innere und äußere Konflikte zu lösen*
- *Eigene Grenzen zu überwinden*
- *Sich selbst und andere positiv zu motivieren*
- *Effektiv und rasch zu lernen*
- *Kontakt zum eigenen Unterbewusstsein aufzunehmen*
- *Erfolgreich zu verhandeln*
- *Effizient und menschlich zu coachen, zu beraten und zu führen*

*Wem ist NLP nützlich?*

- *Leuten, die in Ihrem Leben etwas verändern wollen*
- *Allen, die an der Entwicklung Ihrer Persönlichkeit interessiert sind*
- *Leuten, die Kommunikation im Privaten und Beruflichen wichtig nehmen*
- *Organisationen und Unternehmen*
- *Allen, die ihre Wahlmöglichkeiten erweitern wollen*
- *Allen, die schon viel ausprobiert haben und noch immer auf der Suche sind*
- *Allen, die glauben, dass Kommunikation auch Spaß machen kann."*

Aus der Homepage des "ISW" ist weiters zu entnehmen, dass die NLP-Ausbildungen des ISW vom ÖDVNLP, vom DVNLP und von der Akademie für Sozial- und Lebensberatung Graz anerkannt werden. Bereits im NLP-Einführungskurs erhält der Kursteilnehmer erste Einblicke in die NLP-Ausbildung und die Möglichkeiten von NLP.

Unter Beachtung der Ausbildungsrichtlinien des ÖDV-NLP stellen NLP-Practitioner- und NLP-Master-Practitioner-Kursabschlüsse einen Qualifikationsnachweis zu einer NLP-TrainerIn-Ausbildung dar. Auch in der Berufungsschrift vom 6.1.2001 wies die Bw. selbst mehrfach auf den Aspekt einer "Ausbildung" hin.

Erstmals in der Vorhaltsbeantwortung vom 24.11.2002 führte die Bw. unter Punkt 6/b ua. aus, dass es beim Besuch der in Rede stehenden Seminare kein "Ausbildungsziel" gab und es sich ihrer Meinung nach um eine Fortbildung gehandelt habe, die es ihr ermöglicht habe die Arbeit bei der B. aufrecht zu erhalten.

Da die Grenzen zwischen Aus- und Fortbildung fließend sind, kann dieser Umstand nach Ansicht des UFS gegen die Grenzziehung selbst nicht eingewendet werden. In freier Beweiswürdigung muss man auf Grund der oben angeführten Sachverhalte, nämlich der Kursangebote des ISW als "NLP-Ausbildung", zu dem Schluss gelangen, dass die in Streit stehenden Kosten im Zusammenhang mit einer Berufsausbildung angefallen sind. Der Aspekt, dass ein Teil- oder gänzlicher Abschluss einer NLP-Ausbildung für das berufliche Fortkommen vorteilhaft sein kann, vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern, weil jede gediegene Berufsausbildung geeignet ist, die Chancen im künftigen Berufsleben zu verbessern oder zu erhalten, ohne deswegen die Eigenschaft einer Ausbildung zu verlieren. Ausbildungskosten sind jedoch in den Streitjahren 1998 und 1999, wie bereits eingangs ausgeführt wurde, zur Gänze vom Abzug als Werbungskosten ausgeschlossen.

In Anbetracht der Inhomogenität der Kursteilnehmer und der allgemeinen Natur der NLP-Ausbildungs(Kurs)inhalte, die keineswegs auf berufsspezifisches Fachwissen für BerufsorientierungstrainerInnen und Job-FinderInnen abstellen, kommt der UFS bei der Prüfung der Veranlassung der in Rede stehenden NLP-Kurskosten, wie auch das Finanzamt richtig erkannt hat, zu dem Ergebnis, dass von einer untergeordneten privaten Veranlassung nicht gesprochen werden kann. Auch unter Berücksichtigung der auf der Homepage des ISW expressis verbis angeführten vielfältigen Anwendungsmöglichkeiten der in den NLP-Kursen vermittelten Lehrinhalte im privaten Lebensbereich und des Mangels an eindeutigen berufsspezifischen Inhalten, sieht der UFS gegenständlich keine einwandfreie Trennungsmöglichkeit zwischen der beruflichen und der privaten Sphäre der NLP-Kurskosten. Somit ist bezüglich der im vorliegenden Berufungspunkt in Streit stehenden Aufwendungen (Kurskosten, Tagesgelder, Nächtigungsgelder, Fahrtkosten) vom Vorliegen eines so genannten "gemischten Aufwandes" auszugehen. An diesem Ergebnis der privaten Mitveranlassung vermögen nach Ansicht des UFS allerdings auch die vorgelegten Arbeitgeberbestätigungen und die glaubhafte Zeugenaussage der Geschäftsführerin nichts zu ändern.

Wie einleitend ausgeführt wurde, können "gemischte Aufwendungen" als steuerliche Abzugsposten jedoch nur Berücksichtigung finden, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, sich einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und in einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. Ist eine einwandfreie Trennung der beruflichen von der privaten Sphäre, wie auch im vorliegenden Streitpunkt, nicht möglich, besteht gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ein striktes Aufteilungsverbot, mit der Folge, dass den gesamten Aufwendungen der Werbungskostencharakter abzusprechen ist (vgl. VwGH 17.9.1996, 92/14/0173, 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097).

Bei dieser eindeutigen Sach- und Rechtslage erübrigt es sich auf das weitere Vorbringen der Bw. in diesem Streitpunkt näher einzugehen, und es waren aus den angeführten Gründen die Berufungen der Streitjahre 1998 und 1999 in diesem Streitpunkte als unbegründet abzuweisen.

## **2. Fachliteratur:**

Aufwendungen für Fachliteratur, die nachweislich im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen, sind als Werbungskosten absetzbar. Es genügt, wenn die Aufwendungen an sich - auch ohne konkret erkennbare Auswirkung auf Einkünfte - geeignet sind, die Berufschancen zu erhalten oder zu verbessern. Nicht entscheidend ist, ob der Arbeitgeber die Anschaffung der Fachliteratur fordert oder daran interessiert ist (VwGH 18.3.1986, 85/14/0156). Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgegrenzten Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184), stellt keine Werbungskosten dar.

Die Bw. hat in Streitjahren 1998 und 1999, soweit aus den vorgelegten Aufstellungen hervorgeht, ua. nachfolgende Bücher angeschafft, und die Aufwendungen dafür unter dem Titel "Fachliteratur" als Werbungskosten geltend gemacht:

Kalenderjahr 1998 (Kosten: 826,00 S): *"Hühnersuppe für die Seele, Metasprache und Psychotherapie, Anleitung zum Unglücklichsein, Imaginative Verfahren in der Therapie, Wie wirklich ist die Wirklichkeit."*

Kalenderjahr 1999 (Kosten: 5.632,00 S): *Was ist NLP, Der Zauberlehrling, Modeling mit NLP, Meine Stimme begleitet sie überallhin – Gruppentraining, Zukunftstechniken, Die Veränderung von Glaubenssystemen, Zwei Welten und ein Königreich, Familientherapie in Aktion, NLP neue Wege in der Paartherapie, Therapie in Trance, Das NLP Master Handbuch, Reframing, Hypnotherapie, Der Meisterschüler, NLP in Seminaren, NLP in Aktion, NLP und Imagination."*

Mit Vorhalt vom 12. November 2004 wurde die Bw. vom UFS ua. ersucht, zu den unter dem Titel "Fachliteratur" geltend gemachten Werbungskosten zu jedem Buch(titel) bekannt zu geben aus welchen beruflichen Gründen (Fort- oder Ausbildung) dieses Werk gekauft worden sei und weshalb dem einzelnen Buch eine ausschließliche berufsspezifische Bedeutung zukommen solle. Die Bw. teilte hierzu lediglich mit, dass der Aufwandsanfall für Skripten auf Grund des Ausbildungsprogrammes dem Grunde nach nachvollziehbar und glaubhaft gemacht worden sei. Eine konkrete Nachweisführung bzw. eine einzelne berufsspezifische Erläuterung zu den unter dem Titel Werbungskosten geltend gemachten Büchern erfolgte von Seiten der Bw. nicht.

Bei den angeführten Büchern handelt es sich aber auch größtenteils um Literatur (Werke), die im Zusammenhang mit der NLP-Ausbildung (z.B. Metasprache und Psychotherapie, Imaginative Verfahren in der Therapie, Was ist NLP, Der Zauberlehrling, Modeling mit NLP, Meine Stimme begleitet sie überallhin, Die Veränderung von Glaubenssystemen, Zwei Welten und ein Königreich, NLP neue Wege in der Paartherapie, Therapie in Trance, Das NLP Master Handbuch, Reframing, Der Meisterschüler, NLP in Seminaren, NLP in Aktion, NLP & Imagination) der Bw. zu sehen ist. Die von der Bw. beantragten NLP-Ausbildungskosten wurden jedoch unter Beachtung des in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 enthaltenen Abzugs- und Aufteilungsverbot von gemischten Aufwendungen, nicht als Werbungskosten anerkannt, diese gilt daher auch für die mit dieser NLP-Ausbildung im Zusammenhang stehende Literatur.

Weiters handelt es sich bei Teilen der in Rede stehenden Literatur (z.B. Hühnersuppe für die Seele, Anleitung zum Unglücklichsein, Wie wirklich ist die Wirklichkeit, Zukunftstechniken, Familientherapie in Aktion, Hypnotherapie) nach Ansicht des UFS im Sinne der vorstehend zitierten herrschenden Rechtsprechung durchwegs um solche, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt und nicht auf Berufsorientierungstrainerinnen und Jobfinderinnen beschränkt ist, sodass auch diesbezüglich ein Mischaufwand vorliegt, der gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zur Gänze steuerlich nicht absetzbar ist.

Nach Ansicht des UFS können die Aufwendungen der Bw. für die angekaufte Literatur der Jahre 1998 und 1999 daher zur Gänze nicht als Werbungskosten anerkannt werden; vielmehr sind sie in den Kreis der nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung zu verweisen.

Aus den oben stehenden Ausführungen zu den Aufwendungen betreffend NLP-Kursen und Fachliteratur für die Berufungsjahre 1998 und 1999 ergibt sich daher, dass die Bw. durch die Versagung des Werbungskostenabzuges (1998: 67.636,00 S und 1999: 91.174,00 S) nicht in ihren Rechten verletzt worden ist.

### **3. Verletzung von Verfahrensvorschriften:**

Zum Berufungseinwand der Rechtswidrigkeit in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften führte die Bw. ua. aus, dass es die Abgabenbehörde erster Instanz unterlassen habe, den Sachverhalt ordnungsgemäß zu ermitteln und insoweit ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nicht nachgekommen sei.

Gemäß § 115 Bundesabgabenordnung (BAO) haben die Abgabenbehörden die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen

Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Der solcherart definierten amtswegigen Ermittlungspflicht (beherrscht von der Officialmaxime, gerichtet auf die Ermittlung der materiellen Wahrheit) steht aber als Korrelat die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des Abgabepflichtigen gegenüber (Stoll, BAO-Kommentar, 1271).

Gemäß § 119 BAO sind vom Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen.

Diese beiden Grundsätze sind nicht als Gegensatz konzipiert, sondern sollen vielmehr im idealtypischen Fall als Wechselspiel funktionieren, bei dem die Aufklärungspflicht je nach Abweichen von im Wirtschaftsleben üblichen Vorgängen zu intensivieren ist. Grundsätzlich herrscht im Abgabenverfahren ein interessenneutrales Pflichtensystem, und zwar sowohl bezüglich der Sachverhaltsermittlung als auch bezüglich der Mitwirkung. Das heißt, dass mit der Verletzung oder unzureichenden Erfüllung dieser Pflicht auf der einen Seite nicht die Wirkung verbunden ist, dass das von der anderen Seite Behauptete als gegeben anzunehmen wäre (Stoll, a.a.O., 1756).

Eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft den Abgabepflichtigen ungeachtet des Amtswegigkeitsprinzips jedenfalls dann, wenn ein außergewöhnlicher oder in seiner Entstehung und seinem Verlauf nicht üblicher und nicht zu vermutender Sachverhalt zu beurteilen ist, sowie bei von den allgemeinen Lebenserfahrungen abweichenden Behauptungen. Diesfalls ist es Sache des Abgabepflichtigen, nicht die der Behörde, entsprechende Nachweise zu bringen (Stoll, a.O., 1273 und die dort angeführte Judikatur).

Der Bw. ist einzuräumen, dass die Unterlassung der amtswegigen Ermittlungspflicht grundsätzlich auch eine Verletzung von Verfahrensvorschriften darzustellen vermag. Die Bw. übersieht dabei jedoch, dass Verfahrensmängel (z.B. ergänzend erforderliche Sachverhaltsermittlungen, Schriftsätze zwecks Wahrung des Parteiengehörs, Anträge auf diverse Beweisaufnahmen) im Zuge eines Berufungsverfahrens vor dem UFS durch die jeweilige Verfahrenspartei (Amtspartei oder BerufungswerberIn) behoben bzw. saniert werden können.

Im Rahmen der gegenständlichen Berufungsverfahren wurde den Verfahrensparteien vor dem UFS ausreichend Gelegenheiten geboten, so ua. auch abschließend anlässlich des

Erörterungsgespräches am 2. Februar 2005, Unklarheiten hinsichtlich der entscheidungsrelevanten Sachverhalte auszuräumen.

Die von der Bw. in der Berufungsschrift geltend gemachte verfahrensrechtliche Rechtsverletzung war aus den vorstehend angeführten Überlegung nicht wesentlich und führte daher auch nicht zur Aufhebung der in Streit stehenden Einkommensteuerbescheide.

Somit war durch den Berufungssenat spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 14. März 2005