



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des CS, vom 26. Juli 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 29. Juni 2004 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2000, 2001 und 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige bezieht Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Journalist.

Anlässlich einer im ersten Halbjahr 2004 stattgefundenen und die Jahre 2000 – 2002 umfassenden Außenprüfung stellte der Prüfer unter anderem fest (*Details können aus dem BP-Bericht vom 28. Juni 2004 entnommen werden*):

„Kürzung Reiseaufwand "Jemen":

Vom Abgabepflichtigen wurde in der Zeit vom 26. Oktober – 3. November 2000 eine Auslandsreise in den Jemen durchgeführt. Es handelte sich hierbei um eine Reise auf deren Programm ausschließlich die Besichtigung touristischer Sehenswürdigkeiten stand. Eine überwiegende betriebliche bzw. berufliche Veranlassung bzw. Bedingtheit war nicht gegeben. Die Reisekosten sind der privaten Lebensführung zuzurechnen. Im Zusammenhang mit dieser Reise geltend gemachte Kosten: Anzahlung 4.500 S, Restzahlung 14.130 S und Diäten 6.696 S.

Steuerliche Auswirkung:

Jahr	2000		
	S		
Kürzung Aufwand	25.326,00		

Kürzung Reiseaufwand "Mali":

Vom Abgabepflichtigen wurde in der Zeit vom 24. Oktober – 4. November 2001 eine Auslandsreise nach Mali durchgeführt. Es handelte sich hierbei um eine Abenteuer-Erkundungs-Reise. Eine überwiegende betriebliche bzw. berufliche Veranlassung bzw. Bedingtheit war nicht gegeben. Die Reisekosten sind der privaten Lebensführung zuzurechnen. Im Zusammenhang mit dieser Reise geltend gemachte Kosten: Reise 26.985 S, Diäten 5.400 S, sonst. Kosten 4.944,44 S, Impfungen 1.963,33 S netto (Vorsteuer 392,67 S) und 1.240,17 S netto (Vorsteuer 132,03 S). Die im Jahr 2002 erhaltene Versicherungsentschädigung für geraubte Reisegegenstände in Höhe von 720 € ist zurückzurechnen.

Steuerliche Auswirkung:

Jahr		2001	2002
		S	€
Kürzung Aufwand		40.532,94	45,00
Kürzung Vorsteuer		524,70	
Kürzung Einnahmen			720,00

Erweiterte Begründung zur Kürzung Reiseaufwand Mali:

Vom Abgabepflichtigen wurde in der Zeit vom 24. Oktober – 4. November 2001 eine Auslandsreise nach Mali durchgeführt. Es handelte sich hierbei um eine Abenteuer-Erkundungs-Reise. Eine überwiegende betriebliche bzw. berufliche Veranlassung bzw. Bedingtheit war nicht gegeben – siehe dazu auch den Antrag des Steuerpflichtigen in der Niederschrift Bp 80a vom 11. Mai 2004, worin er selbst nur den betrieblichen Anteil mit 50% begehrt.

Zu den von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes herausgearbeiteten Voraussetzungen für die steuerliche Berücksichtigung so genannter "Studien- bzw. Auslandsreisen" zählt ua., dass das Reiseprogramm und seine Durchführung derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein müssen, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen

Richtung beruflich interessierter Teilnehmer entbehren. Der Verwaltungsgerichtshof hat dementsprechend auch die Kosten von Studienreisen, deren Gegenstand wie in diesem Fall ein so genanntes "Mischprogramm" ist, (im Hinblick auf das Aufteilungsverbot zur Gänze) in den Bereich der privaten Lebensführung verwiesen.

Ein detailliertes Reiseprogramm wurde im Rahmen der Prüfung nicht vorgelegt, jedoch war – soweit der Abgabenbehörde bekannt – der Ablauf der Reise weitestgehend mit Ausnahme des Zusammentreffens mit Regierungsvertretern, Journalisten und Vertretern von Hilfs- u. Bildungsinstitutionen so gestaltet, wie sie auch von verschiedenen Reiseveranstaltern unter der Bezeichnung "Abenteuerreise Mali" für jedermann angeboten wird (siehe Reisekataloge, Internet etc.).

Der Reiseverlauf zeigt keinen Unterschied zu der von Reiseveranstaltern für den allgemeinen Interessentenkreis angebotenen Besichtigungsreise. Die vom Abgabepflichtigen besichtigten Orte Bamako, Ségou, Mopti, Timbuktu, sowie die Durchquerung der Wüste sind auch als touristische Standardzielpunkte bzw. Aktivitäten in den Reisekatalogen angeführt.

Da der Steuerpflichtige keine Beweismittel darüber beibringen konnte, dass die oa. Reise nach Mali jeglicher Anziehungskraft auf andere als "Journalisten" entbehrte, musste die Abgabenbehörde diese Reise dem nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähigen Bereich der Lebensführung zuordnen.

Da die Kosten der Auslandsreise schon deshalb nicht anzuerkennen waren, weil diese nicht derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt waren, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrten, kann die Frage der beruflichen Verwertbarkeit der dabei gewonnenen Kenntnisse, der Organisation der Reise oder des Teilnehmerkreises dahingestellt bleiben (vgl. VwGH 31.5.2000, 97/13/0228).

Nach den Ausführungen des Abgabepflichtigen ist nicht zu erkennen, dass die Reise in einer Weise erfolgt ist, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit der Reise einwandfrei erkennen lässt. Vielmehr handelt es sich bei der Reise um eine solche, die auch Touristen empfohlen wird.

Dem Antrag des Steuerpflichtigen lt. Niederschrift Bp 80a vom 11. Mai 2004 auf Anerkennung eines Teiles der Reisekosten mit einem Anteil von 50% kann auf Grund obiger Ausführungen nicht entsprochen werden (Aufteilungsverbot).

Kürzung Aufwand Seminarkosten für "Neuro-Linguistisches Programmieren" (NLP):

Vom Steuerpflichtigen wurden im Prüfungszeitraum Seminare betreffend "Neuro-Linguistisches Programmieren" besucht. Die Kosten dafür wurden als Betriebsausgaben in Abzug gebracht.

Die Betriebsnotwendigkeit der Seminare wird vom Steuerpflichtigen damit begründet, dass es sich hier ua. um eine kommunikationstechnische Schulung gehandelt hat und die gewonnenen Erkenntnisse daraus bei der Interviewführung bzw. Fragetechnik, beim journalistischen Marketing und bei der Akquisition (Produktherstellung) verwendet werden können.

Der Teilnehmerkreis bei den Seminaren bestand aus Lehrern, Pädagogen, Führungskräften aus Marketing und Beratung sowie auch aus anderen Bereichen.

Steuerliche Wertung:

Beim neurolinguistischen Programmieren handelt es sich um ein neuartiges psychologisches Modell für wirksame Kommunikation. Durch Analyse der Sprachstrukturen und genaue Beobachtung bewusster und unbewusster Körpersignale wird der Ablauf von Verhaltensweisen und inneren Erfahrungen des Menschen systematisch erkannt. Im Wege der Nutzung der kreativen Fähigkeiten des Einzelnen werden Verhaltensweisen verändert und Wege aufgezeigt, rasch und wirksam Kontakt herzustellen. NLP findet daher in allen Bereichen Anwendung, wenn es darum geht, wirksame Kontakte herzustellen und kommt der Person als solcher mit ihren beruflichen und außerberuflichen mitmenschlichen Kontakten unabhängig von der Art ihrer Berufstätigkeit zugute.

Es wird von der Abgabebehörde nicht in Zweifel gezogen, dass der Besuch derartiger Kurse die Berufstätigkeit des Abgabepflichtigen fördern kann. Allerdings ist das dort erworbene Wissen von so allgemeiner Natur, dass es für alle Berufe und auch für den privaten Bereich, in denen mit anderen Menschen kommuniziert wird, von Vorteil ist.

Weiters kann auch nicht von einer berufsspezifischen Fortbildung gesprochen werden, weil an den Kursen auch Angehörige anderer Berufsgruppen teilgenommen haben. Daraus kann abgeleitet werden, dass das in den Kursen vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art war. Da es sich hier um keine berufsspezifische Fortbildungskosten handelt bzw. keine einwandfreie betriebliche Veranlassung zu erkennen ist, sind die Kosten für die NLP-Kurse samt Reiseaufwand als gemischter Aufwand (betrieblich/privat) gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähig.

Gemäß § 20 Abs. 1 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.

Steuerliche Auswirkung:

Jahr	2000	2001	2002
	S	S	€

NLP-Intensivseminar 8.-12.3.2000	6.200,00		
NLP-Practitioner- Diplomkurs 16.11.2000– 24.6.2001	34.500,00		
Seminar System. Orientierung 3.-7.7.01		5.300,00	
NLP-Master Practitioner- Diplomkurs 12.9.2001– 23.6.2002		32.000,00	
NLP-Zielcoaching– Videosupervision u. Training 6.5.2002			99,00
Summe	40.700,00	37.300,00	99,00

Reiseaufwand NLP-Seminare:

Jahr	2000	2001	2002
	S	S	€
Hotel Springer- Schlössl 8.-12.3.2000	netto 2.400,00 Vorsteuer 240,00		
Diäten 8.-12.3.2000	netto 1.636,36 Vorsteuer 163,64		
Don Bosco 22.-24.6.2001		netto 927,27 Vorsteuer 92,73	
Diäten		netto 981,81	

22.-24.6.2001		Vorsteuer 98,19	
Laabnerhof 12.-16.9.2001		netto 1.727,27 Vorsteuer 172,73	
Diäten 12.-16.9.2001		netto 1.636,36 Vorsteuer 163,64	
Springer Schlössl 31.1.-3.2.2002			netto 139,09 Vorsteuer 13,91
Diäten			netto 96,00 Vorsteuer 9,60
Europahaus 5.-7.4.2002			netto 105,45 Vorsteuer 10,55
Diäten 5.-7.4.2002			netto 72,00 Vorsteuer 7,20
Don Bosco 21.-23.6.2002			netto 81,82 Vorsteuer 8,18
Diäten 21.-23.6.2002			netto 72,00 Vorsteuer 7,20

Erweiterte Begründung zur Kürzung Aufwand NLP-Seminare:

Vom Steuerpflichtigen wurden im Prüfungszeitraum Seminare betreffend "Neuro-Linguistisches Programmieren" besucht. Die Kosten dafür wurden als Betriebsausgaben in Abzug gebracht.

Besuchte Seminare: NLP-Practitioner-Diplomkurs (Coaching – Kommunikation und Mediation), NLP-Intensivseminar (Wirtschaftscoaching u. Wirtschaftsmediation, Psychologisch-pädagogische Begleitung), NLP-Master Practitioner-Diplomkurs (Coaching, Projektmanagement und Mediation). Beschreibungen darüber befinden sich im Arbeitsbogen. Der Teilnehmerkreis bei den Seminaren bestand aus Lehrern, Pädagogen, Führungskräften aus Marketing und Beratung sowie auch aus anderen Bereichen.

Die Betriebsnotwendigkeit der Seminare wird vom Steuerpflichtigen damit begründet, dass es sich hier ua. um eine kommunikationstechnische Schulung gehandelt hat und die gewonnenen Erkenntnisse daraus bei der Interviewführung bzw. Fragetechnik, beim journalistischen

Marketing und bei der Akquisition (Produktherstellung) verwendet werden können.

Ergänzend wird im Schreiben vom 24. Mai 2004 vom Steuerpflichtigen ua. angeführt, dass NLP Techniken und Strategien eine berufliche Höherqualifikation ermöglichen würden. NLP biete unverzichtbare eine Hilfestellung, wenn man mit einem permanenten Arbeitsalltag von zumeist mehr als 12 Stunden täglich, 6-7 Tage pro Woche in hochspezifischen Arbeitsbereichen nicht einem "Burn-out-Syndrom" anheim fallen will. NLP sei daher in der beruflichen Fortbildung eine anerkannte Technik. So biete das WIFI als auch der ORF (als Arbeitgeber) spezielle Seminare an. Viele Unternehmer schicken ihre Marketingleute oder Mitarbeiter zu Kommunikationstrainings und NLP-Seminaren und können die Kosten dafür steuerlich geltend machen.

Der ho. Abgabenbehörde wurden für die vom Steuerpflichtigen besuchten Seminare die Inhalte, darunter jene, die genau/ausschließlich auf das Berufsbild des Steuerpflichtigen zutreffen und auf eine berufsspezifische Fortbildung hindeuten würden, nicht bekannt gegeben. Da an den Kursen auch Angehörige anderer Berufsgruppen teilgenommen haben, kann jedoch daraus gefolgert werden, dass das in den Kursen vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art war und somit nicht von einer berufsspezifischen Fortbildung gesprochen werden kann.

Da es sich hier ableitend aus oa. Feststellung um keine berufsspezifische Fortbildung handelt bzw. keine einwandfreie betriebliche Veranlassung zu erkennen ist, sind die Kosten für die NLP-Kurse samt Reiseaufwand als gemischter Aufwand (betrieblich/privat) gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähig.

Gemäß § 20 Abs. 1 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.

Dem Antrag des Steuerpflichtigen lt. Niederschrift Bp 80a vom 11. Mai 2004 auf Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen für NLP-Seminare kann somit Ausführungen nicht entsprochen werden.“

Das Finanzamt erließ im wieder aufgenommenen Verfahren entsprechend den Feststellungen der Außenprüfung am 29. Juni 2004 geänderte Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000, 2001 und 2002.

Gegen diese Umsatz- und Einkommensteuerbescheide wurde mit Schreiben vom 26. Juli 2004 Berufung erhoben und ausgeführt, dass die „Jemen und Mali“ Reisen vom Leiter des Landespressedienstes als spezifische Reisen für Journalisten organisiert worden seien. Eine ausschließliche berufliche Veranlassung sei daher gegeben, da sowohl die Planung und Organisation von einem fachkundigen Spezialisten durchgeführt worden sei, dessen Interesse

es gewesen sei, dass Journalisten Kenntnisse erwerben würden, die sie beruflich und betrieblich konkret verwerten können. Eine Dokumentation über ein Land bringe mit sich, dass sämtliche Schauplätze, die auch unter anderem für Touristen zugänglich seien, besucht würden. Eine Reise dorthin sei unabdingbar. Dreharbeiten müssten vor Ort durchgeführt werden. Es handle sich bei diesen Reisen weder um eine Fortbildungs- noch um eine Ausbildungsreise, sondern um eine Auslandsreise wie es bei Journalistentätigkeit für Dokumentationen bzw. Berichterstattungen üblich sei, die für Zwecke zur Erzielung von Einnahmen durchgeführt werden würden. Die Reisen nach Jemen und Mali seien ausschließlich im Rahmen der Tätigkeit als Journalist durchgeführt worden. Eine private Veranlassung sei keinesfalls gegeben gewesen. Eine ausschließliche betriebliche Notwendigkeit sei daher gegeben und die Kosten daher zur Gänze als Betriebsausgaben absetzbar.

Der Besuch der NLP-Kurse sei als Betriebsausgabe anzuerkennen, da dieser für die berufliche und betriebliche Tätigkeit notwendig sei. Die Einkommensteuerrichtlinien würden kein absolutes Abzugsverbot vorsehen. Da im Rahmen der Dokumentationen und Berichte eine ausgezeichnete professionelle Rhetorik vorhanden sein müsse, sei es absolut notwendig, sich im Bereich der Kommunikationstechnik fortzubilden. Die im Prüfungsbericht angeführte Begründung, dass auch Teilnehmer anderer Berufsgruppen diesen Kurs besucht hätten, sei für eine steuerliche Beurteilung und Aberkennung als Betriebsausgabe keinesfalls gerechtfertigt. Es werde beantragt die Kosten des Kurses und die damit zusammenhängenden Reisekosten zur Gänze anzuerkennen.

In der Stellungnahme zur Berufung führte die Betriebsprüfung am 6. September 2004 aus: "Die gegenständlichen Bescheide wurden auf Grund einer abgabenbehördlichen Prüfung erlassen.

Strittige Punkte lt. Berufung waren:

- Kürzung des Reiseaufwandes „Jemen“
- Kürzung des Reiseaufwandes „Mali“
- Kürzung Aufwand NLP-Seminare und Kürzung Aufwand Reisekosten im Zusammenhang mit den NLP-Seminaren

Kürzung des Reiseaufwandes „Jemen“:

Die lt. Reiseprogramm als „Journalistenreise Jemen“ bezeichnete Reise hat in der Zeit vom 26. Oktober bis 3. November 2000 stattgefunden. Auf dem Programm stand ausschließlich die Besichtigung touristischer Sehenswürdigkeiten. Im Zusammenhang mit diesem Reiseaufwand konnten keine weiteren Unterlagen vorgelegt werden und es wurden auch keine mit dem Aufwand verbundenen betrieblichen Einnahmen festgestellt, aus denen eine fast ausschließliche betriebliche (berufliche) Bedingtheit abgeleitet werden könnte. Im Übrigen

wurde dieser Punkt nach ausführlichen Erörterungen im Rahmen der Schlussbesprechung seitens des Abgabepflichtigen akzeptiert. (siehe auch Niederschrift über die SB, kein Antrag auf Berücksichtigung dieser Aufwendungen).

Kürzung des Reiseaufwandes „Mali“:

Unterlagen hinsichtlich Planung und Durchführung der Reise, die eine weitaus überwiegende betriebliche Bedingtheit erkennen lässt, konnten nicht vorgelegt werden. Ein Reiseprogramm wurde nicht vorgelegt und lt. Rechnung des Organisators scheint die Bezeichnung „Studienreise Mali – Abenteuer“ auf. Die Reise wurde vom Reisekontor L. veranstaltet. Dieser Reiseveranstalter bietet unter dem Firmenlogo „Die Windrose“ spezielle Erlebnis- und Abenteuerreisen für ein an solchen Reisen allgemein interessiertes Publikum an. Derartige Reisen werden im Übrigen auch von anderen Reiseveranstaltern an ein an solchen Reisen interessiertes allgemeines Publikum angeboten. Auf Grund der sehr allgemein gehaltenen Darlegung in der Berufung, dass eine ausschließlich berufliche Veranlassung gegeben gewesen sei, da die Planung und Organisation von einem fachkundigen Spezialisten durchgeführt wurde, dessen Interesse es sei, dass die Journalisten Kenntnisse erwerben und dabei die Möglichkeit haben, eine konkrete berufliche und betriebliche Verwertung (Beiträge, Berichte etc.) vornehmen zu können, ohne dass die konkreten beruflichen Verwertungen des Berufungswerbers (Bw.) dargelegt werden, können die Reiseaufwendungen noch nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden.

Seitens des Bw. wurde im Rahmen der Schlussbesprechung und der darauf folgenden schriftlichen Darlegung die Motive der Reise geschildert, die jedoch nach Ansicht der Betriebsprüfung eine fast ausschließlich berufliche Bedingtheit nicht erkennen lassen. Unter anderem wurde dargelegt, dass die Reise von einem blutigen Raubüberfall überschattet gewesen und dadurch das gesamte Material abhanden gekommen sei. Für eine fast ausschließlich berufliche Veranlassung wäre jedoch nach Ansicht der Betriebsprüfung bereits die Planung einer Journalistenreise im Zusammenhang mit konkreten Auswertungszielen eine wesentliche Voraussetzung für eine steuerliche Anerkennung der Aufwendungen gewesen. Weder für die Reise in den Jemen noch für die Reise nach Mali wurden (bspw. seitens des ORF, für den der Bw. hauptsächlich tätig ist) konkrete Aufträge an den Bw. nachgewiesen. Eine konkrete Verwertung bzw. Auswertung der Reisen in Form von Dokumentationen oder Berichterstattungen im Rahmen der selbständigen Tätigkeit konnte nicht dargelegt werden. Im Übrigen deutet die Reise in Begleitung der Lebensgefährtin auf eine überwiegend private Veranlassung hin. Eine entsprechende Privatveranlassung bringt der Bw. lt. Antrag in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 11. Mai 2004 selbst zum Ausdruck, wo er auf Anerkennung von 50% der Aufwendungen plädiert. Es wird daher beantragt, die Berufung hinsichtlich der geltend gemachten Reiseaufwendungen nach Jemen und Mali als unbegründet

abzuweisen.

Kürzung Aufwand NLP-Seminare und Kürzung Aufwand Reisekosten im Zusammenhang mit den NLP-Seminaren:

Die sehr allgemein gehaltenen Ausführungen in der Berufung ergeben keine neuen Aspekte für eine gegenüber der im Rahmen der Prüfung vorgenommenen steuerrechtlichen Wertung des Sachverhaltes. Nach Ansicht der Betriebsprüfung sind die vom Bw. absolvierten NLP-Seminare inhaltlich von sehr allgemeiner Natur, sodass derartige Bildungsmaßnahmen im Wesentlichen Bereiche der privaten Lebensführung betreffen. Aus den vorgelegten Seminarunterlagen geht mehrfach die Auseinandersetzung mit der Persönlichkeitsentwicklung und Lebensplanung des Bw. hervor. Es werden bspw. Aspekte der Lebensqualität, Lebensgestaltung und der privaten Beziehungsebene ausführlich behandelt. In Anlehnung an die bisher ergangene Rechtsprechung des VwGH (vom 26.11.2003, 99/13/0160; 27.6.2000, 2000/14/0096; – LStR Rz 359) sind nach Ansicht der Betriebsprüfung auch bei einem Journalisten Aufwendungen für den Besuch von NLP-Seminaren nicht abzugsfähig, obwohl die dort gewonnenen Erfahrungen auch in beruflicher Hinsicht förderlich sein können. Auf Grund der vorgelegten Unterlagen ist davon auszugehen, dass die Lehrinhalte nicht nur berufsspezifisch ausgerichtet waren und nicht nur eine auf die Berufsgruppe von Personen, welcher auch der Bw. angehört, zugeschnittene Fortbildung darstellt. Es wird beantragt, die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.“

In der Gegenäußerung führte der Bw. am 4. Oktober 2004 zusammenfassend aus, dass es sich um keine Privatreise gehandelt habe, sondern die Mali Reise von einem professionellen Reiseveranstalter gegen Entgelt geplant, organisiert und durchgeführt worden sei. Eine monetäre Verwertung dieser Reise (bspw. in Form von Dokumentationen) sei wegen des Raubüberfalls nicht möglich gewesen. Die Behauptung des Prüfers, dass die Teilnahme der Lebensgefährtin den privaten Charakter der Reise unterstreiche, werde ebenfalls zurückgewiesen. Die Teilnahme seiner Lebensgefährtin sei ausschließlich beruflich motiviert gewesen.

In der Stellungnahme der Betriebsprüfung werde bei der Nichtanerkennung der Aufwendungen für die NLP-Kurse mit einem VwGH-Erkenntnis argumentiert, das eine Lehrerin betreffe. Aus diesem Erkenntnis gehe aber nicht hervor, dass es eine Anwendung für Journalisten zulasse. Gerade für Journalisten sei eine ausgezeichnete und professionelle Rhetorik eine unabdingbare Voraussetzung um entsprechende Aufträge erlangen zu können. Weder aus den Einkommensteuerrichtlinien noch aus den VwGH-Erkenntnissen gehe hervor, dass das Abzugsverbot der NLP-Aufwendungen auch für Steuerpflichtige gültig sei, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehen.

In einer Besprechung beim unabhängigen Finanzsenat führte der Bw. am 8. März 2007 niederschriftlich aus, dass er in den streitgegenständlichen Jahren als freier Mitarbeiter im ORF für Kultur, Wissenschaft sowie im sensiblen Bereich des Marketings tätig gewesen sei. Ein Programm für die Mali Reise könne nicht vorgelegt werden. Der Bw. habe aber wiederholt darauf hingewiesen, dass die Jemen und Mali Reise von Dr. P. als Journalistenreisen organisiert und ausgeschrieben worden seien. Eine Verwertung der Mali Reise sei durch den Überfall nicht möglich gewesen. Über die Jemen Reise habe er durch einen Artikel Einnahmen erzielt. Ein Nachweis, dass bei beiden Reisen eine durchschnittliche Normalarbeitszeit von täglich acht Stunden verrichtet worden sei, könne nicht erbracht werden. Der berufliche Anteil habe aber mehr als 50 Prozent ausgemacht.

Er habe keine vom ORF für Journalisten angebotenen NLP-Seminare besucht, da diese Kurse in den Zeitraum seiner allgemeinen NLP-Ausbildung gefallen seien. Wenn er diese Ausbildung nicht absolviert hätte, wären als Folge Aufträge ausgeblieben.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Journalistenreisen nach Mali und Jemen

Über die Abzugsfähigkeit des Aufwandes für die Teilnahme an Studienreisen liegt eine umfangreiche Rechtsprechung des VwGH vor (bspw. VwGH 28.3.2001, 2000/13/0194; 16.7.1996, 92/14/0133):

Nach den vom VwGH in dieser Judikatur erarbeiteten Grundsätzen sind Kosten einer Studienreise des Steuerpflichtigen grundsätzlich als Aufwendungen für die Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG anzusehen, es sei denn, dass folgende Voraussetzungen **kumulativ** vorliegen:

- Planung und Durchführung erfolgen im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder in einer Weise, die eine weitaus überwiegende betriebliche (berufliche) Bedingtheit erkennen lässt. Eine betriebliche Veranlassung reicht nicht aus. Die Reisen müssen vielmehr fast ausschließlich betrieblich bedingt sein (vgl. VwGH 13.12.1988, 88/14/0002).
- Die Reise bietet die Möglichkeit, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete Verwertung im Unternehmen zulassen.
- Reiseprogramm und Durchführung müssen nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer im Tätigkeitsbereich des Steuerpflichtigen abgestellt sein, sodass sie auf andere Teilnehmer keine Anziehungskraft ausüben.

- Allgemein interessierende Programmpunkte dürfen nicht mehr Zeit in Anspruch nehmen, als während einer regelmäßigen betrieblichen Betätigung als Freizeit verwendet wird.

Studienreisen, die der Besichtigung von Städten und Baulichkeiten dienen und die sich nicht von gleichartigen Reisen unterscheiden, die von vielen kulturell interessierten Personen regelmäßig unternommen werden, sind typischerweise dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen (vgl. VwGH 9.10.1991, 88/13/0121).

Dass der anstrengende Charakter der Programmgestaltung einer solchen Reise an dieser Einschätzung nichts ändern kann, hat der VwGH ebenso bereits mehrfach ausgesprochen (vgl. VwGH 31.5.2000, 97/13/0228).

Der Verwaltungsgerichtshof hat auch bereits wiederholt festgestellt, dass es in weiten Bevölkerungskreisen üblich geworden ist, der Allgemeinbildung dienende Reisen mit mehr oder weniger anstrengendem Programm unter fachkundiger Führung zu unternehmen. Auch ein Teilnehmer an einer Bildungsreise ist an einer möglichst intensiven Befassung mit dem Gegenstand der Reise einschließlich eines möglichst sachkundigen Reiseführers und entsprechender Vorträge vorbereitenden und aufarbeitenden Inhaltes interessiert (vgl. VwGH 90/14/0266, 20.10.1992).

Der Steuerpflichtige hat anhand des Reiseprogrammes nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, welche Tagesstunden an welchen Tagen beruflichen und privaten Zwecken gedient haben. Eine pauschale Angabe über Arbeitszeiten ist nicht ausreichend (vgl. VwGH 13.12.1988, 88/14/0002). Aus der Gesamtdauer der Arbeitszeit kann ein durchschnittlicher Wert pro Tag errechnet werden; dies ermöglicht den Ausgleich von Minderzeiten einzelner Tage durch Mehrzeiten anderer Tage (vgl. VwGH 17.11.1992, 92/14/0150).

Die allgemein interessierenden Programmpunkte (Privatzeiten) dürfen jeweils nicht mehr Raum einnehmen als jenen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird; dabei ist von einer Normalarbeitszeit von acht Stunden täglich auszugehen. Privatzeiten an den Wochenenden bleiben außer Betracht, da diese auch während der Berufsausübung im Inland zur Verfügung stehen (vgl. VwGH 26.6.1990, 89/14/0106).

Eine Reise, bei der die allgemeinen Programmpunkte nicht entscheidend in den Hintergrund treten (Mischprogramm), verweist die Reise in den privaten Lebensbereich. Entscheidend ist das zeitliche Ausmaß der allgemein interessierenden Programmpunkte zu jenen der ausschließlich beruflich veranlassten Aktivitäten (gemessen an der tatsächlichen Abwicklung der Reise). Eine Studienreise, die nicht erkennen lässt, was sie von den Reisen anderer

kulturell interessierter Personen unterscheidet, ist nicht absetzbar (vgl. VwGH 9.10.1991, 88/13/0121; VwGH 28.3.2001, 2000/13/0194, betreffend Kosten für Fachexkursion in ein landwirtschaftlich attraktives Weinbaugebiet).

Lt. Reiseprogramm wurden bei der als „Journalistenreise Jemen“ bezeichneten Reise ausschließlich touristische Sehenswürdigkeiten besucht (Hauptstadt Sana´a, Al Hajara, Pilgerort Hoteib, Jefrus, Taiz, Jebel Saber, Thula, Kawkabahn, etc.). In den genannten Orten wurden Märkte, Moscheen, Museen und historische Bauten besichtigt.

Ein Reiseprogramm über die Mali Reise wurde im Verfahren nicht vorgelegt. Lt. Rechnung des Organisators scheint die Bezeichnung „Studienreise Mali – Abenteuer“ auf. Nach den Ermittlungen des Prüfers war der Ablauf der Reise mit Ausnahme des Zusammentreffens mit Regierungsvertretern, Journalisten und Vertretern von Hilfs- u. Bildungsinstitutionen so gestaltet, wie sie auch von verschiedenen Reiseveranstaltern unter der Bezeichnung "Abenteuerreise Mali" für jedermann angeboten werden. So wurde auch in der Berufung ausgeführt, dass es im Rahmen der Reise aus beruflichen Gründen notwendig gewesen sei, sämtliche für Touristen zugängliche Schauplätze zu besuchen.

Aus dem Arbeitsbogen ist einem Prospekt des Reiseveranstalters L. zu entnehmen: *„Mali – Das Land am Niger zwischen Sahara und dem Golf von Guinea ist eine der kulturell und landschaftlich beeindruckendsten Regionen Afrikas.“*

Nach diesen Reisebeschreibungen kann nicht gesagt werden, dass die vom Bw. unternommenen Reisen in den Jemen und nach Mali nicht auch für nicht an der Berufsgruppe der Journalisten angehörende Personen attraktiv gewesen wäre. Mögen diese Reisen auch ein intensives und anstrengendes Besichtigungsprogramm beinhaltet haben, so lassen nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates Besichtigungen von Stätten kulturellen, geschichtlichen oder religiösen Interesses nicht erkennen, dass die genannten Reisen ausschließlich Anziehungskraft für die Berufsgruppe der Journalisten gehabt hätten.

Soweit in der Berufung eingewendet wurde, dass im Rahmen der Mali Reise auch ein Treffen mit Regierungsvertretern, Journalisten und Vertretern von Hilfs- u. Bildungsinstitutionen stattfand, ist darauf hinzuweisen, dass im laufenden Verfahren kein Nachweis erbracht wurde, dass dieser Teil der Reise zeitlich gesehen mehr Raum einnahm, als die allgemein interessierenden Programmpunkte. Die Behauptung, dass der berufliche Anteil mehr als 50% betragen habe, konnte nicht nachgewiesen werden.

Zusammenfassend sind daher die Kosten für die Auslandsreisen schon deshalb nicht anzuerkennen, weil die Reiseziele nicht derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Bw. abgestellt waren, sondern auch auf andere Teilnehmer Anziehungskraft ausüben.

Der VwGH hat auch klargestellt, dass in einem solchen Fall dann in weiterer Folge der beruflichen Verwertung der dabei gewonnenen Kenntnisse, der Organisation oder des Teilnehmerkreises keine entscheidende Bedeutung mehr zukommt (vgl. VwGH 31.5.2000, 97/13/0228).

Der Bw. verkennt somit die Rechtslage, wenn er vermeint, dass eine berufliche Motivation, die der unabhängige Finanzsenat auch durchaus zugesteht, eine professionelle Planung sowie eine Verwertbarkeit der gewonnenen Eindrücke für eine steuerliche Anerkennung ausreichen.

Abschließend wird noch darauf hingewiesen, dass die Frage der beruflichen Bedingtheit der beiden Reisen durch den unabhängigen Finanzsenat auf Ebene der freien Beweiswürdigung zu lösen war (vgl. VwGH 28.3.2001, 2000/13/0194).

B) Neuro-Linguistisches Programmieren

Eingangs ist festzuhalten, dass der VwGH die Gleichbehandlung von Werbungskosten und Betriebsausgaben fordert. Die Nichtabzugsfähigkeit von Aufwendungen iSd § 20 EStG (Kosten der Lebensführung) lässt keine Differenzierung je nach Einkunftsart zu (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, § 16, Tz 4 ff.).

Für die vom Bw. vertretene Rechtauffassung, dass bei ihm als Selbständigen für die Anerkennung von Betriebsausgaben ein anderer Maßstab gelten müsse als bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, ist daher kein Platz.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften die Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

In der Entscheidung vom 30.5.2001, 2000/13/0163 entschied der VwGH, dass Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht prüfen kann, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder die private Lebensführung veranlasst sind, nur dann als Werbungskosten (Betriebsausgaben) anzuerkennen sind, wenn die Aufwendungen für die berufliche Tätigkeit notwendig sind. Lediglich dann, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt, ist die Notwendigkeit nicht zu prüfen. In diesem Sinn entschied der VwGH bezüglich Kosten eines Schikurses für eine Turnlehrerin an der AHS, dass der Besuch derartiger Kurse - selbst wenn die Teilnahme an Schulschikursen nachgewiesen wird - doch für die Ausübung des Lehrberufes nicht notwendig ist und die Aufwendungen dafür Kosten der Lebensführung darstellen. Auch in der Entscheidung des VwGH vom 24.6.2004, 2001/15/0184 kommen die so eben dargestellten

Kriterien zum Tragen: Kurse zur Stressbewältigung, Charakterentfaltung, Beseitigung negativer Einstellungen und emotionaler Störungen sind auch bei einer Religionslehrerin keine Werbungskosten. Lassen die Unterlagen darauf schließen, dass die Seminare mehr der Persönlichkeitsentwicklung der Kursteilnehmer dienlich sind, als dass die Kursteilnehmer gelernt hätten, wie sie ihrerseits die von ihnen betreuten Schüler bei der Bewältigung derer Probleme behilflich sein könnten, liegen keine Werbungskosten vor. Die eigene Stressbewältigung gehört in den Bereich der Erhaltung bzw. Verbesserung der eigenen Gesundheit und somit in den Bereich der privaten Lebensführung.

In der Entscheidung vom 29.1.2004, 2000/15/0009 entschied der VwGH, dass Kosten für die Ausbildung in Kinesiologie, Gruppendynamik und NLP für den Leiter einer Bankfiliale keine Werbungskosten darstellen, da die Teilnehmer an den genannten Kursen aus verschiedenen Berufsgruppen kamen, keine berufsspezifische Fortbildung vorgelegen ist und die Vermittlung von Wissen allgemeiner Art, kommunikativer Fähigkeiten usw. für das Zusammenleben von Menschen ganz allgemein von Vorteil ist. Gemäß § 20 EStG dürfen eben Aufwendungen 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 erfolgen. So entschied der VwGH auch in der Entscheidung vom 17.9.1996, 92/14/0173 bezüglich der Kosten einer NLP-Ausbildung für einen Mathematiklehrer, dass trotz Förderung der beruflichen Kenntnisse, der Besuch eines NLP-Kurses keine berufsspezifische Fortbildung darstelle, weil Teilnehmern aus verschiedenen Berufsgruppen Wissen von sehr allgemeiner Art vermittelt wird. In einer Berufungsentscheidung wurde durch den unabhängigen Finanzsenat auch der Werbungskostenabzug eines Mediationskurses einer AHS-Lehrerin verneint (UFSW vom 18. März 2003, RV/4467-W/02). Ebenso wurden einem Architekten die Ausgaben für NLP-Practitioner-Kurse nicht anerkannt (UFGS vom 9. Jänner 2007, RV/0043-G/06), da der unabhängige Finanzsenat die absolvierten Seminare als persönlichkeitsbildende Maßnahme qualifizierte.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass nach der Rechtsprechung des VwGH und des unabhängigen Finanzsenates eine psychologische bzw. persönlichkeitsbildende Fortbildung dann zu keinen Betriebsausgaben führt, wenn der Inhalt der Kurse auf Umstände abstellt, von denen Menschen ganz allgemein betroffen sind (zB Kommunikationsverhalten und Stressbewältigung). Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen, sind somit nicht abzugsfähig. Dies gilt auch dann, wenn derartige Kenntnisse im Beruf Verwendung finden können. Immer wenn Bildungsmaßnahmen sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen als auch Bereiche der privaten

Lebensführung betroffen sind, genügt eine berufliche Veranlassung für die Anerkennung als Betriebsausgaben nicht, sondern es wäre die berufliche Notwendigkeit nachzuweisen.

Der Bw. absolvierte diverse NLP-Seminare.

Neuro-Linguistisches Programmieren ist ein Modell zur Beschreibung und konstruktiven Erweiterung menschlichen Erlebens und Verhaltens, basierend auf den Wechselwirkungen von Wahrnehmung (Neuro), Sprache (Linguistisch) und unbewussten Verhaltensmustern (Programmieren). NLP wird überall dort eingesetzt, wo es um Verbesserung der Kommunikation und die Entwicklung und Verwirklichung menschlichen Potentials geht. (*aus: Aus- und Fortbildungsprogramm, Österreichisches Trainingszentrum für NLP, Wien, 1994*)

Aus den aktenkundigen Unterlagen der besuchten Seminare lässt sich eine ausschließlich berufliche Veranlassung nicht erkennen. Die Bezeichnungen (Jahresziel-Fragebogen, Projektentwurf Gate 45) lassen auf die Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten von allgemein verwertbarer Natur schließen. So hat der Bw. bei seinem Master-Practitioner-Projekt bei den "Effects" und "Zielen" nicht nur seine berufliche Situation sondern auch seinen privaten Bereich (Beziehung, Leben, soziale Umwelt und private Administration) abgehandelt.

Nach den Erfahrungen im täglichen Leben stammen die Teilnehmer an derartigen Seminaren aus den unterschiedlichen Berufsgruppen. Vom Vorliegen einer berufsspezifischen Fortbildung kann somit nicht gesprochen werden.

Der unabhängige Finanzsenat billigt dem Bw. durchaus zu, dass die NLP-Seminare zu seiner rhetorischen und kommunikativen Stärkung beigetragen haben, wenn aber der VwGH den Besuch einer Sportwoche bei einer Turnlehrerin sowie Kurse zur Stressbewältigung einer Religionslehrerin für die Berufsausübung als nicht notwendig erachtet, muss dies umso mehr für die vom Bw. absolvierten Kurse gelten.

Es mag auch durchaus richtig sein, dass die Seminarbesuche - wie eben jede Maßnahme zur Persönlichkeitsentwicklung - der Tätigkeit als Journalist nützlich sind, notwendig im Sinne der angeführten VwGH Judikatur sind sie aber nicht.

Auf Grund der allgemeinen Zugänglichkeit der Seminare und auf Grund der allgemein gehaltenen persönlichkeitsbildenden Themen, welche nicht ausschließlich darauf abstellen, dass berufliche Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelt werden, liegen somit keine Betriebsausgaben vor. Dass es sich um eine spezifische Fortbildungsmaßnahme für Journalisten handelte, wurde auch vom Bw. nicht behauptet. Überall dort, wo es um eine Verbesserung von Kommunikation und die Entwicklung und Verwirklichung menschlicher Potentiale geht, ist auch die private Lebensführung tangiert.

Bei den im gegenständlichen Berufungsverfahren zu beurteilenden Seminaren konnten aus den angeführten Gründen die Aufwendungen hierfür nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden.

Ergänzend wird durch den unabhängigen Finanzsenat noch bemerkt, dass der Bw. keine vom ORF für die Zielgruppe der Journalisten und Programmmitarbeiter angebotenen NLP-Fachseminare besucht hat.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. März 2007