



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Mag.(FH) HN, Hoteldirektorin, geb. 1234, wohnhaft in XXYY, vertreten durch die Krippel & Partner Wirtschaftstreuhand OG, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater in 4820 Bad Ischl, Fridolin Schröpfplatz 4, vom 23. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 21. Juli 2010, betreffend Einkommensteuer 2009 (Arbeitnehmerveranlagung zu St.Nr.567) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben:

Der angefochtene Bescheid (Einkommensteuerbescheid 2009 vom 21.7.2010) wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe (Einkommensteuer) sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruchs.

Entscheidungsgründe

In ihrer (am 30.3.2010 elektronisch eingereichten) Arbeitnehmerveranlagungserklärung 2009 hat die Berufungswerberin (im Folgenden kurz: Bw) neben Sonderausgaben (€ 113,74 an Versicherungsprämien, € 100,32 an privaten Geldzuwendungen/Spenden) auch Werbungskosten iHv insgesamt € 10.950,20, davon € 99,40 an Arbeitsmittel, € 5.873,80 an Reisekosten und € 4.977,00 an Fort- bzw. Ausbildungskosten geltend gemacht.

Nachdem die Bw den Ergänzungsvorhalt des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 9.6.2010, in dem sie aufgefordert worden ist, die geltend gemachten Arbeitsmittel, Reise- und Fortbildungskosten nachzuweisen, nicht fristgerecht beantwortet hat, hat das Finanzamt am 21.7.2010 einen Einkommensteuerbescheid 2009 erlassen, worin es lediglich den Pauschbetrag für Werbungskosten iHv € 132,00 sowie den Sonderausgaben-Pauschbetrag von € 60,00 berücksichtigt hat. Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen € 36.400,00 und € 60.000,00 vermindere sich das Sonderausgabenviertel entsprechend. Bezüglich der Werbungskosten hätte die Bw, so das Finanzamt in seiner Bescheidbegründung, trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht, sodass die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden hätten können, als Beweismittel hiefür vorgelegen seien.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid erhob die Bw mit Eingabe vom 23.7.2011 („Betrifft: Nachreichung der gewünschten Unterlagen zur Arbeitnehmerveranlagung 2009“) Berufung, die nicht nur eine Aufstellung über ihre Reise- und Fortbildungskosten (€ 5.262,00 an Kurshonoraren, € 6.131,84 an Fahrtkosten (davon € 4.083,24 an Kilometergeld, € 937,60 an Tagesgelder und € 1.111,00 an Hotelkosten) enthielt, sondern der auch 17 Rechnungen (über Lehrgangsgebühren für NLP-Kurs und Honorarnoten über Einzel-Coachings durch das Institut bzw. Frau BF in Wels, des Herrn RH in O (über ein Coaching), der Fa. X Reisen in Braunau (über eine Flugreise nach Mallorca) und der Fa. YX in Linz (über eine Image-Beratung) sowie 2 Lehrgangs-Zertifikate von BF über NLP-Practitioner- und Rhetorik-Trainer-Ausbildung beigeschlossen waren.

Das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 7.1.2011 gem. § 276 BAO als unbegründet ab: Werbungskosten seien Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dazu zählten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildung im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit. Hingegen dürften von den Einkünften keine Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe und sie zur Förderung seines Berufes erfolge. Wenn sich Aufwendungen für die Lebensführung und berufliche Aufwendungen nicht einwandfrei trennen ließen, sei der gesamte Aufwand als Michaufwand nicht abzugfähig. So würden beispielsweise NLP-Kurse von der Rechtsprechung nicht als Werbungskosten anerkannt, da die dabei erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten neben einer Anwendung im Beruf jedenfalls auch durch die private Lebensführung mitveranlasst seien. Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftszielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen also nicht genau zugeordnet werden könne, ob die Aufwendungen durch die berufliche Tätigkeit oder durch die

private Lebensführung veranlasst sei, dürften sohin nicht als Werbungskosten anerkannt werden. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegten, dürfe eine berufliche Veranlassung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendung als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweise. Auf Grund der Involvierung des privaten Bereichs stelle sogar das Erreichen der Befähigung eines NLP-Practitioners keine als Werbungskosten abzugsfähige Fort- bzw. Ausbildungsmaßnahme dar.

Nach Erlassung dieser Berufungsvorentscheidung beantragte die Bw in ihrer (an das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr gerichteten) Eingabe vom 18.1.2011, ihre Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen, und ergänzte darin ihr (bisheriges) Vorbringen bezüglich der für Ausbildung und berufliches Coaching von ihr geltend gemachten Aufwendungen: Sie hätte damals für ihre neue Position als Hoteldirektorin mit Führungsverantwortung von 120 Mitarbeitern Lösungen zur Bewältigung ihrer beruflichen Aufgaben (Unternehmensführung, Teamleitung, Öffentlichkeitsarbeit) benötigt. Dazu hätte sie nach Ausbildung und Begleitung durch einen Business-Coach gesucht, um sich eine hiefür geeignete Ausbildung und ergänzende Kompetenzen anzueignen. Diese Vorgangsweise sei üblich und werde in der Regel auch vom Unternehmen bezahlt. Daher hätte sie auch nur die ersten Ausbildungskosten und von ihr getragene Fahrtkosten und Tagesdiäten geltend gemacht. Die in ihrer Kostenaufstellung mit „Honorarnote“ bezeichneten Punkte bezögen sich auf die Business-Coachings, die sie je nach beruflichem Erfordernis und konkreter Situation beansprucht habe. Die Ausbildung zum NLP-Practitioner hätte zum Ziel gehabt, ihre Führungskompetenz (Konfliktlösung, Entscheidungen, Umgang mit Macht) zu entwickeln und zu stärken; für privaten Gebrauch würde sie als alleinstehende Frau ohne Kinder keine derartigen Fähigkeiten benötigen. Die Ausbildung zum NLP-Master habe sich konkret mit „Metaprogrammen der Sprache systemisches Beschwerdemanagement“ im Umgang mit Mitarbeitern, Gästen und externen Partnern des Unternehmens beschäftigt. Ihre Rhetorik-Ausbildung habe den Zweck gehabt, ihre Kompetenzen in der Öffentlichkeitsarbeit zu stärken, um Radio- und Fernsehinterviews, Pressekonferenzen und Reden vor Publikum gut absolvieren zu können, das Coaching im Gastronomiebereich habe sich auf die Aneignung von Fachwissen bezogen. Die Imageberatung habe eine Farb-, Stil- und Imageberatung beinhaltet, um ihr Auftreten in ihrer Position entsprechend gestalten zu können. Sie hätte daher die Fortbildungsmaßnahmen ausschließlich vor dem Hintergrund ihrer beruflichen Aufgaben in Anspruch genommen und stellten diese daher Werbungskosten dar.

Über Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 10.4.2012, dem die gegenständliche Berufung vom Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr (in Entsprechung des § 276 Abs.6 BAO, zusammen mit den Veranlagungsakten) in weiterer Folge zur Entscheidung iSd §3 260, 289 Abs.2 BAO vorgelegt wurde, bestätigte die Bw in der Eingabe der -unter Verweis auf die

schriftliche Vollmacht vom 23.4.2012- als deren steuerlicher Vertreter einschreitenden) Krippel & Partner Wirtschaftstreuhand OG, Bad Ischl, vom 23.4.2012 zum Einen den Berufungscharakter der Eingabe vom 23.7.2010 und stellte darin (abermals) klar, dass sich diese Berufung ausschließlich gegen die Nichtanerkennung der in ihrer Arbeitnehmerveranlagung 2009 beantragten Werbungskosten richtete. Inhaltlich wurde darin im Wesentlichen lediglich das bisherige Rechtsmittelvorbringen wiederholt.

Der Unabhängige Finanzsenat richtete daraufhin am 31.7.2013 (gem. §§ 114 Abs.1, 115 Abs.1 und 2, 138 Abs.1 und 2, 143 und 161 Abs.1, 2 und 3 BAO) einen umfassenden Vorhalt an die Bw (zu Handen deren Vertreterin), in dem er zu den Berufungspunkten „Kosten für NLP-Kurse“, „Aufwendungen im Zusammenhang mit Einzelcoachings und Imageberatung“, „Aufenthaltskosten“, „Fahrtkosten“ und „Arbeitsmittel“ zum einen die ihm (bislang, nämlich aus dem Vorbringen der Bw und den von ihr dazu beigebrachten Belegen) bekannte Sachlage zusammenfassend darstellte und dazu ausführlich die Rechtslage (unter Zitierung einschlägiger Beispiele aus der Judikatur des VwGH und des Unabhängigen Finanzsenates) erläuterte und zum Anderen die Bw –dies unter Hinweis darauf, dass die Frage der beruflichen oder privaten Bedingtheit einer Bildungsmaßnahme eine auf der Sachverhaltsebene zu behandelnde Tatfrage darstelle und daher auf Grund entsprechender Erhebungen in freier Beweiswürdigung zu beantworten sei, aufforderte, binnen angemessener Frist (von 4 Wochen; sohin bis 30.8.2013) ergänzende Fragen zum Sachverhalt, insbesondere zu den NLP-Kursen, zu den Einzelcoachings sowie zur Imageberatung, zu beantworten und dazu entsprechende (zusätzliche) Unterlagen und Beweismittel vorzulegen, um dem Unabhängigen Finanzsenat die Beurteilung zu ermöglichen, ob die von der Bw getätigten Aufwendungen für deren berufliche Tätigkeit unmittelbar notwendig gewesen sind.

Die Bw hat diesen Vorhalt bis heute weder beantwortet noch entsprechende Unterlagen (Belege) dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt, sodass dieser nach der ihm zur Verfügung stehenden (im oberwähnten Parteivorhalt beschriebenen) Aktenlage, d.h. anhand des ihm bislang bekannten Sachverhalts und den ihm vorliegenden Unterlagen, über die gegenständliche Berufung zu entscheiden hatte:

Über die Berufung wurde erwogen:

Werbungskosten (§ 16 Abs.1 EStG 1988) 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 steuerliches Abzugsverbot (§ 20 EStG 1988) fallen.

Für den Werbungskostencharakter ist grundsätzlich weder ein unbedingtes berufliches Erfordernis zur Tätigung der Aufwendungen oder Ausgaben noch deren Zweckmäßigkeit erforderlich. Die Notwendigkeit einer derartigen Aufwendung ist also zwar grundsätzlich keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, aber sehr wohl ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung (VwGH 29.5.1996, 93/13/0013). Auf die Notwendigkeit kommt es indes jedenfalls bei solchen Aufwendungen oder Ausgaben an, die ihrer Art nach die Möglichkeit einer privaten Veranlassung vermuten lassen (VwGH 29.11.1994, 90/14/0231), wobei diesfalls die Notwendigkeit dahingehend zu prüfen ist, ob das Tätigen der Aufwendungen objektiv sinnvoll gewesen ist (VwGH 12.4.1994, 91/14/0024).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung hingegen nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie sich aus der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen grundsätzlich keine Werbungskosten dar ("Aufteilungsverbot"). Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich 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 (VwGH 6.11.1990, 90/14/0176, und vom 28.2.1995, 94/14/0195).

Bezüglich der Kosten der NLP-Kurse (Aufwendungen für Fortbildung) bedeutet dies:

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie Kosten für Fortbildung, Ausbildung im verwandten Beruf oder Umschulung darstellen. Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161). Ausbildungskosten sind hingegen Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (zB konkretes Dienstverhältnis, konkrete betriebliche Tätigkeit), nicht aber ein früher erlernerter

Beruf oder ein abstraktes Berufsbild oder eine früher ausgeübte Tätigkeit. Steht eine Bildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben ist. Aus- und Fortbildungskosten unterscheiden sich im Übrigen von der Umschulung dadurch, dass sie nicht "umfassend" sein müssen, somit auch einzelne berufsspezifische Bildungssegmente als Werbungskosten abzugsfähig sind (zB Aufwendungen einer Restaurantfachfrau im Zusammenhang mit dem Besuch eines Lehrganges für Tourismusmanagement).

Bezüglich der Abgrenzung zu nichtabzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung gilt: Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung ohne beruflichen Bezug, Sport, Esoterik, B-Führerschein), sind nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind. (So ist zB ein allgemeiner Schi-, Schwimm- oder Tauchkurs auch für Sport- und Turnlehrer nicht abzugsfähig.) Bei Bildungsmaßnahmen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, ist zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur eine berufliche Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich. (Wenn beispielsweise der Arbeitgeber einen wesentlichen Teil der Kosten für die Teilnahme an einem Seminar trägt, ist dies ein Hinweis auf die berufliche Notwendigkeit; Dienstfreistellungen für die Kursteilnahme oder eine Bestätigung des Arbeitgebers über die dienstliche Zweckmäßigkeit einer Schulungsmaßnahme reichen für sich allein allerdings für die Abzugsfähigkeit der Aus- und Fortbildungskosten nicht aus (VwGH 22.9.2000, 98/15/0111)). So ist anhand der Lehrinhalte zu prüfen, ob eine auf die Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zugeschnittene Fortbildung vorliegt, oder ob es sich um eine Fortbildungsveranstaltung handelt, die auch für Angehörige verschiedener Berufsgruppen geeignet ist und auch Anziehungskraft auf Personen hat, die aus privatem Interesse Informationen über die dort dargebotenen Themen erhalten wollen (VwGH 26.11.2003, 99/13/0160; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009), d.h. ob das Seminarprogramm berufsspezifische Inhalte erkennen lässt oder nicht. Insbesondere ist auch aus dem Umstand, dass Kurse von Angehörigen verschiedener Berufsgruppen besucht wurden, ableitbar, dass das in den Kursen vermittelte Wissen von eher allgemeiner Art und nicht auf die spezifische berufliche Tätigkeit des Abgabepflichtigen abgestellt war. (Am Ergebnis einer privaten Mitveranlassung kann im Übrigen auch eine Bestätigung des Arbeitgebers, wonach der Abgabepflichtige die Seminare im Einvernehmen mit ihm besucht habe und die in den Seminaren erworbene Kompetenz im Rahmen seiner

Führungsfunction und in Seminaren dem Arbeitgeber zur Verfügung stellen könne, nichts ändern.)

Fähigkeiten, wie sie insbesondere in den NLP-Seminaren vermittelt werden, also auf dem Gebiet der Kommunikation, sind in einer Vielzahl von Berufen, aber auch für den privaten Lebensbereich von Bedeutung und stellen somit- aufgrund des in derartigen Kursen vermittelten Wissens- in der Regel keine abzugsfähigen Fort- bzw. Ausbildungskosten dar. Die NLP-Practitioner Ausbildung wird zwar nach den Richtlinien des Österreichischen Dachverbandes für NLP (ÖDV-NLP) durchgeführt und schließt mit dem (international anerkannten) Zertifikat zum NLP-Practitioner ab und ermöglicht auch die Teilnahme an der NLP-Master Practitioner Ausbildung, die Aufwendungen hiefür (wie auch für den NLP-Master Practitioner) sind aber dennoch weder (aus den oben bereits dargestellten Gründen) Fortbildung, aber auch keine Umschulung, weil sie auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse und überdies nicht derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen.

In Anbetracht des (oben bereits erwähnten) Grundsatzes des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a) EStG 1988, wonach zum Einen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden dürfen, und zwar auch dann nicht, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgt, und zum Anderen, dass dann, wenn sich Aufwendungen für die Lebensführung und berufliche Aufwendungen nicht einwandfrei trennen lassen, der gesamte Aufwand als "Mischaufwand" nicht abzugsfähig ist (vgl. Doralt, Kommentar EStG 1988, 4. Auflage, § 29 Tz 22), werden Kurse für neurolinguistisches Programmieren (NLP) vielfach von der Rechtsprechung nicht als Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 anerkannt, da die dabei erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten zumeist neben einer Anwendung im Beruf jedenfalls auch durch die private Lebensführung mit veranlasst sind. Der VwGH stellte beispielsweise in seinen (oben ebenfalls bereits erwähnten) Erkenntnis vom 29.1.2004, 2000/15/0009, im Fall der Beschwerde des Leiters einer Bankfiliale, dessen Tätigkeit in der Bank neben der Leitung der Filiale mit rund 30 Mitarbeitern auch deren Aus- und Weiterbildung, die Organisation und Leitung von "Gruppenmeetings", das Schulen der effektiven Kommunikation und Interaktion zwischen Teilnehmern und anderen Gruppen, das Abhalten von Vorträgen in der Bank und in Firmen und die Mitgestaltung von Seminaren als Referent und "Entwickler" umfasste, zur Frage der Abzugsfähigkeit von Kosten für NLP-Seminare fest, dass diese unter Berücksichtigung des oben zitierten § 20 EStG 1988 keine steuerlich abzugsfähige Fortbildung darstellen: Für diese Beurteilung sprächen sowohl die keine berufsspezifischen Inhalte erkennen lassenden Seminarprogramme als auch der Umstand, dass die Kurse von

Angehörigen verschiedener Berufsgruppen besucht wurden, woraus die Finanzbehörde zu Recht abgeleitet habe, dass das in den Kursen vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art und nicht auf die spezifische berufliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen im Bankenbereich abgestellt gewesen und daraus eine private Mitveranlassung der Seminarbesuche zu konstatieren sei. Bereits in seinem Erkenntnis vom 17.9.1996, 92/14/0173, habe der Verwaltungsgerichtshof übrigens die Aufwendungen für NLP-Seminare (bei einer Lehrerin für Mathematik und Physik) nicht anerkannt, da ein derartiger Kurs keine berufsspezifische Fortbildung darstelle, weil das in diesen Kursen vermittelte Wissen von allgemeiner Natur und auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit anwendbar sei. (Auch in später ergangenen Erkenntnissen, wie insbes. vom 29.9.2010, 2005/13/0105, und vom 28.5.2008, 2006/15/0237, hat der VwGH übrigens betont, dass die in seinem Erkenntnis vom 29.1.2004, angestellten Erwägungen weiterhin Geltung haben.). Aber auch der Unabhängige Finanzsenat selbst hat sich in zahlreichen Berufungsentscheidungen mit dem Werbungskostencharakter von NLP-Kursen auseinandergesetzt, wobei bisher der Werbungskostenabzug bei fast allen NLP-Seminaren verneint worden ist (vgl. dazu insbes. UFSG vom 12.2.2003, RV/0185-G/02 (NLP-Practitioner Kurs einer Kindergärtnerin), UFSF vom 18.3.2003, RV/0246-F/02 (NLP-Practitioner- Lehrgang bei Projektmanager), UFSK vom 20.5.2003, RV/0319-K/02 (NLP-Seminare eines Abteilungsvorstandes: „Aufwendungen für NLP-Seminare sind keine abzugsfähigen Werbungskosten, wenn das in den Seminaren vermittelte Wissen nicht nur in dem vom Steuerpflichtigen ausgeübten Beruf von Bedeutung und die vermittelten Fähigkeiten auch im außerberuflichen Bereich dienlich sind. Daran kann auch die Gewährung von Sonderurlaub und anteilige Tragung von Kurskosten durch den Dienstgeber nichts ändern (VwGH 17.9.1996, 92/14/0173; 27.6.2000, 2000/14/0096; 15.4.1998, 98/14/0004).“), UFSW vom 1.8.2003, RV/0682-W/03 (NLP-Seminar einer Personalistin) und UFSG vom 10.10.2003, RV/0045-G/03 (NLP-Practitioner-Training einer Person in einer Personalabteilung), UFSL vom 19.12.2007, RV/1048-L/05 (NLP-Intensivseminar mit dem Schwerpunkt Wirtschaftscoaching und Wirtschaftsmediation durch einen Key-Account-Manager), UFSL vom 14.12.2007, RV/0571-L/07 (NLP-PUR, Practitioner einer Geschäftsführer- Sekretärin) und UFSL vom 16.2.2004, RV/1600-L/02 (NLP-Practitioner-Ausbildung einer Assistentin der Geschäftsleitung), UFSL vom 20.4.2010, RV/0990-L/08 (NLP-Resonanz-Coach-Ausbildung einer Sekretärin einer Bezirksverwaltungsbehörde), UFSW vom 3.11.2011, RV/0566-W/03 (NLP-Practitioner und NLP-Master-Ausbildung durch einen Vortragenden an Erwachsenenbildungseinrichtungen), UFSL vom 29.6.2011, RV/1132-L/06 (NLP-Master-Practitioner eines Arbeitstherapeuten und fachlichen Trainingsleiters: „Die für NLP-Seminare wie "NLP-Master" und "Ausbildungslehrgang Lebens- und Sozialberatung für NLP-Master-Practitioner" geltend gemachten Aufwendungen eines als Arbeitstherapeut bzw. fachlicher Trainingsanleiter in der

Landwirtschaft in einem Therapiezentrum für Drogenabhängige tätigen Arbeitnehmers sind nicht als Werbungskosten anzuerkennen. Dies insbesondere dann, wenn nähere Angaben über den Inhalt der besuchten Seminare sowie über den Inhalt der beruflichen Tätigkeit und konkrete Anwendungsmöglichkeiten im Beruf fehlen.“).

Im vorliegenden Fall hat der Unabhängige Finanzsenat im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren, wie oben bereits erwähnt, mit dem Ziel, beurteilen zu können, ob die Lehrinhalte der von der Bw geltend gemachten Kurse (Diplomlehrgang NLP-Practitioner, Coaching F&B-Bereich, Metaprogramme der Sprache u. systemisches Beschwerdemanagement, Ausbildung Rhetorik, NLP-Master) auf ihre spezifische Tätigkeit als Hotelmanagerin (Direktorin des Hotels VS) abgestimmt waren, in seinem Vorhalt vom 31.7.2013 eingeladen, (nachstehend angeführte) Fragen zu beantworten und dazu geeignete Unterlagen beizubringen: „Seit wann üben Sie die Tätigkeit als Hotelmanagerin/Hoteldirektorin aus? Welche Ausbildung bzw. Qualifikationen waren für Ihre Anstellung notwendig? Welches Anforderungsprofil mussten Sie erfüllen? Welche Aufgaben haben Sie in ihrer (beruflichen) Stellung zu erfüllen? (Um die Vorlage des Werdegangs Ihrer schulischen/beruflichen Ausbildung und erworbenen Qualifikationen sowie einer Arbeitsplatzbeschreibung wird ersucht.)“; „Welchen (genauen) Inhalt hatten die von Ihnen besuchten (oben angeführten) Kurse/Seminare/Fortbildungsveranstaltungen? (Es wird um die Vorlage entsprechender Unterlagen, wie Prospekte, Kurseinladungen bzw. Ausschreibungen, Kursinhaltsangaben, Skripten, Kursmitschriften u.ä. ersucht.)“; „Wurde ein Zuschuss zu den Kursgebühren von dritter Seite (zB Bildungskonto des Landes etc.) gewährt? (Zutreffendenfalls wird um Vorlage eines Beleges ersucht.)“; „Gab es bereits vor Beginn der NLP-Ausbildung eine Anregung/Aufforderung seitens Ihres Arbeitgebers, die Seminare zu besuchen? Hat Ihnen Ihr Arbeitgeber zu diesem Zweck Dienstfreistellung gewährt? (Wenn ja, in welchem Ausmaß ?)“; „Welcher Teilnehmerkreis hat die einzelnen Veranstaltungen besucht? Waren spezifische Voraussetzungen und „Anforderungsprofile“ für die Teilnahme an diesen Seminaren/Bildungsveranstaltungen notwendig? (Dazu wird um eine Stellungnahme des jeweiligen Veranstalters, aus der auch die berufliche Stellung der Teilnehmer zu ersehen ist, ersucht.)“; „In welchen Bereichen Ihrer beruflichen Tätigkeit gelangen die erlernten Seminarinhalte und darin erworbenen Fähigkeiten konkret zur Anwendung? (Beschreiben Sie diese anhand konkreter Beispiele.)“; „Konnten Sie durch die NLP-Ausbildung bei Ihrem Arbeitgeber Zusatzfunktionen oder funktionsbezogene Gehaltserhöhungen erlangen?“.

Die Bw hat, wie oben bereits erwähnt, sich zu diesen Fragen nicht geäußert geschweige denn dazu aussagekräftige (und damit ihrem Berufsvorbringen zweckdienliche) ergänzende Unterlagen vorgelegt. Da es dem Unabhängigen Finanzsenat auch nicht möglich war, aus den von der Bw bislang (dem Finanzamt) vorgelegten Unterlagen zu den sich aus den Fragen

ergebenden Sachumständen Relevantes zu entnehmen bzw. daraus entscheidungsrelevante Erkenntnisse zu gewinnen, um die bisher ungeklärten, jedoch entscheidungswesentlichen Sachverhaltsmerkmale zu ermitteln, steht –dem Grundsatz folgend, dass Beweisführungsregeln in der Bundesabgabenordnung zwar nicht vorgeschrieben sind, aber bei der Beweiswürdigung zu beachten ist, dass der Werbungskostenabzug eine Begünstigungsvorschrift ist und damit die Beweislast nach anerkannten Behauptungs- und Beweislastregeln den Steuerpflichtigen trifft- nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens nunmehr für den Unabhängigen Finanzsenat fest, dass die Bw stichhältige Beweise für ihre Behauptung, die von ihr geltend gemachten Kosten der von ihr absolvierten NLP-Kurse stellten notwendigen Fortbildungsaufwand und somit Werbungskosten dar, nicht erbracht hat. Dies hatte für die gegenständliche Berufungsentscheidung zur Folge, dass die von der Bw geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten (Fortbildungsaufwendungen iSd § 16 Abs.1 Z. 10 EStG 1988) anerkannt werden konnten.

Zu den geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit Einzelcoachings und Imageberatung ist auszuführen:

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind nur jene Aufwendungen die die berufsspezifische Bedingtheit einwandfrei erkennen lassen, als Werbungskosten abzugsfähig. Aufwendungen für Weiterbildung in Fertigkeiten, die ganz allgemein für viele Lebens- wie Arbeitssituationen Bedeutung haben, zählen nicht zu den Werbungskosten (vgl. dazu UFS v. 30.6.2008, RV/0417-W/08, und die dort zitierte VwGH-Judikatur; UFS v. 19.2.2007, RV/0196-W/06; und vom 1.10.2007, RV/0483-K/06 „...Die Aufwendungen für Coaching-Stunden können nicht als Werbungskosten... berücksichtigt werden, wenn es der Berufungswerber unterlässt, deren berufsspezifischen Inhalte und deren konkrete Umsetzung im Beruf anhand entsprechend nachvollziehbarer Unterlagen darzutun.“).

Im vorliegenden Fall konnte der Unabhängige Finanzsenat aus dem Inhalt der von der Bw vorgelegten Honorarnoten ihres Coaches (Frau BF , Wels) vom 6.1.2009/Nr.1538, vom 29.1.2009/Nr.1544, vom 9.2.2009/Nr.1547, vom 28.3.2009/Nr.1554, vom 4.5.2009/Nr.1561, vom 5.5.2009/Nr.1562, vom 13.5.2009/Nr.1566 und vom 18.12.2009/Nr.1626 nicht ableiten, dass das in den Einzelsitzungen vermittelte Wissen bzw. die vermittelten Fertigkeiten mit der beruflichen Tätigkeit der Bw in ursächlichem und engem Zusammenhang gestanden sind und deren berufsspezifischen Aus- und Fortbildung dienlich waren, und ersuchte deshalb die Bw in seinem Vorhalt vom 31.7.2013, den Veranlassungszusammenhang zwischen den in Anspruch genommenen Einzelcoaching-Sitzungen und ihrer Berufstätigkeit zu dokumentieren, die vermittelten Inhalte zu erläutern und durch geeignete Unterlagen (Ausbildungsplan,

Trainingsskripten, Gesprächsprotokolle etc.) nachzuweisen und darzustellen, wie das in den Sitzungen erworbene Wissen konkret in ihrer beruflichen Tätigkeit eingesetzt worden ist.

Ähnliches ist übrigens auch bezüglich der von der Bw geltend gemachten Kosten der „Imageberatung“ durch die YX Imageberatung/ XY, Linz, festzustellen: Die Vielfalt möglicher, mit einer Berufstätigkeit in Zusammenhang stehender Aufwendungen macht eine Abgrenzung zwischen Werbungskosten und Kosten der privaten Lebensführung erforderlich. Es soll nämlich im Interesse der Steuergerechtigkeit vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann. In (mit dem gegenständlich Fall vergleichbaren) Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkünftezielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096, VwGH 28.10.1998, 93/14/0195, 95/14/0044, 95/14/0045,). Unter diesen Erwägungen hat der Unabhängige Finanzsenat die Bw eingeladen, den Inhalt der in Rede stehenden „Imageberatung“ entweder selbst näher zu beschreiben oder von dem von ihr damit befassten Beratungsunternehmen beschreiben zu lassen.

Allerdings hat sich die Bw dazu im Vorhalteverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat dazu weder geäußert noch Beweismittel bzw. ergänzende, ihrem Standpunkt dienende Unterlagen vorgelegt, sodass der Unabhängige Finanzsenat auch in diesem Berufungspunkt – übrigens in gleicher Weise wie hinsichtlich der Kosten für NLP-Kurse- nur die Nichterbringung stichhaltiger Beweise für das Vorliegen der Notwendigkeit der Aufwendungen für deren berufliche Tätigkeit feststellen und demnach die diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten iSd § 16 Abs.1 Z. 10 EStG 1988 anerkennen konnte.

Bezüglich der geltend gemachten Aufenthaltskosten (Tagesgelder, Hotelaufenthaltskosten)
stellt der Unabhängige Finanzsenat fest:

An absetzbaren Aufwendungen im Zusammenhang mit Aus-und Fortbildung kommen neben den unmittelbaren Kosten der Aus- und Fortbildungsmaßnahmen, wie Kursgebühren, Kosten für Kursunterlagen, Skripten und Fachliteratur, auch die Fahrtkosten zur Ausbildungs- bzw. Fortbildungsstätte (und zwar in tatsächlich angefallenem Umfang; zB Kilometergelder) sowie Tages- und Nächtigungsgelder (sofern eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vorliegt) in Betracht, wobei die Rechtfertigung für die Annahme von Tagesgeldern als Werbungskosten bei Reisebewegungen in dem dabei in typisierender Betrachtungsweise

angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden (und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen (üblichen)) Verpflegungsaufwendungen liegt, sodass bei längeren Aufenthalten von der Möglichkeit der Inanspruchnahme der üblichen (günstigeren) Verpflegsmöglichkeiten auszugehen ist, deren Aufwendungen als Teil der Kosten der Lebensführung dann nicht (mehr) abzugsfähig sind (VwGH 22.3.2000, 95/13/0167, VwGH 28.5.1997, 96/13/0132; VwGH 29.5.1996, 93/13/0013; VwGH 20.9.1995, 94/13/0253; VwGH 20.9.1995, 94/13/0254). Die (teilweise) Verköstigung in Gasthäusern führt also für sich allein nicht zu berücksichtigen Mehraufwendungen (VwGH 16.3.1988, 85/13/0154). Die Abgeltung des Verpflegungsmehraufwands setzt sohin eine Reise voraus, sodass, wenn an einem Einsatzort (bzw. einer -sich vom Ort (pol. Gemeinde) der Arbeitsstätte entfernt liegenden- Fortbildungsstätte) ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird, Tagesgelder nur für die jeweilige Anfangsphase zusteht, wobei die Begründung eines weiteren Mittelpunkts der Tätigkeit dann anzunehmen ist, wenn sich die Dienst verrichtung bzw. der Aufenthalt zu Fortbildungszwecken auf einen anderen Einsatzort (politische Gemeinde) durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum (fünf bzw. 15 Tage) erstreckt. Sohin stünde im vorliegenden Fall der Bw (die Kosten deren Aufenthalts in Mallorca vom 20.8. bis 31.8.2009 ausgenommen) ohnehin lediglich Tagesgebühren iHv insgesamt höchstens € 177,60 (nämlich € 132,00 für 5 Tage betr. die Aufenthalte in Wels ab dem 23.1.2009, € 26,40 für 1 Tag Aufenthalt in O am 3.3.2009 und € 19,20 für 8 Stunden Aufenthalt in Linz am 12.10.2009) zu bzw. ergäbe sich selbst hinsichtlich dieses bereits reduzierten Betrages in Ansehung der Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofes in dessen Erkenntnis vom 30.10.2001, 95/14/0013, welcher im Übrigen auch der Unabhängige Finanzsenat in seiner Rechtsprechung bisher gefolgt ist (siehe dazu dessen Entscheidungen vom 21.2.2007, RV/1095-L/05, und vom 27.10.2010, RV/0633-W/09), wonach bei einer eintägigen Reise (d.h. wenn sich der Steuerpflichtige- wie dies nach dem vorliegenden Sachverhalt hinsichtlich der Aufenthalte der Bw in Wels, O und Linz der Fall gewesen ist- nur während des Tages am Fortbildungsstandort aufhält (also dort nicht nächtigt)), generell kein Verpflegungsmehraufwand zusteht, weil allfällige (aus der anfänglichen Unkenntnis der lokalen Gastronomie resultierende) Verpflegungsmehraufwendungen in solchen Fällen durch die entsprechende Lagerung der Mahlzeiten oder durch die Mitnahme von Lebensmitteln und Getränken abgefangen werden können, dass der Bw hier gar kein Verpflegungsmehraufwand entstanden ist. Da im gegenständlichen Fall allerdings, wie oben bereits festgestellt, diejenigen von der Bw besuchten Bildungsveranstaltungen keine als Werbungskosten anzuerkennenden Aufwendungen nach sich gezogen haben, konnten demnach von vornherein auch keine in deren Zusammenhang geltend gemachten Tagesgebühren Werbungskosten darstellen.

Bezüglich der geltend gemachten Kosten des Aufenthalts der Bw in Mallorca stellte sich-abgesehen von der hier zu verneinenden Frage, ob das in Mallorca abgehaltene NLP-Seminar überhaupt als absetzbare Fortbildungsveranstaltung anerkannt werden könnte (es wird diesbezüglich auf die Begründungsausführungen zu den NLP-Kurskosten und zu den Kosten für die Einzelcoachings verwiesen)- für den Unabhängigen Finanzsenat die weitere Frage, ob die mit dem Aufenthalt dort verbundenen (von der Bw iHv € 1.111,00 geltend gemachten) Hotelkosten (Unterkunft, Verpflegung/Halbpension) Aufwendungen iSd § 16 Abs.1 EStG darstellen oder ob es sich dabei um Ausgaben für die Lebensführung iSd § 20 Abs.2 EStG 1988 handelt, zumal laut den vorgelegten Unterlagen (Reiseanmeldung der X Reisen GesmbH vom 4.6.2009) die Reise von ihr selbst bzw. vom Reiseveranstalter als „Badeurlaub“ deklariert worden ist. Eine berufliche Veranlassung liegt nämlich nur dann vor, wenn die Reise ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst ist. Die (nahezu) ausschließliche berufliche Veranlassung von Kongress-, Studien- und Geschäftsreisen ist durch Anlegung eines strengen Maßstabs festzustellen (VwGH 13.12.1988, 88/14/0002). Zur Anerkennung der (nahezu) ausschließlichen beruflichen Veranlassung müssen folgende Voraussetzungen vorliegen (VwGH 06.10.1976, 1608/76, 1695/76; vgl. auch VwGH 03.05.1983, 82/14/0154, betr. Reise eines Geografieprofessors nach Großbritannien; VwGH 03.05.1983, 82/14/0297, betr. Toskanareise einer Mittelschullehrerin für Geografie und Geschichte; VwGH 26.06.1990, 89/14/0106, betr. USA-Reise eines HAK-Lehrers für Volks- und Betriebswirtschaft; VwGH 16.07.1996, 92/14/0133, betr. London- und Berlinreise einer AHS-Lehrerin für Latein und Geschichte; VwGH 24.04.1997, 93/15/0069, betr. Spanienreise einer Richterin; VwGH 22.09.2000, 98/15/0111, betr. Japanreise eines Geografielehrers; VwGH 29.01.2004, 2002/15/0034, betr. "Lateinstudienreisen" einer Mittelschullehrerin nach Italien, die als schulbezogene Veranstaltungen geführt wurden): Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt; die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete Verwertung in seinem Beruf zulassen (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142); das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren (VwGH 18.3.1992, 91/14/0171; VwGH 22.4.1994, 92/14/0042; VwGH 31.5.2000, 97/13/0228). Allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jener einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Tätigkeiten verwendet wird. Dabei ist von einer durchschnittlichen

Normalarbeitszeit von acht Stunden täglich auszugehen (VwGH 24.04.1997, 93/15/0069; VwGH 17.05.2000, 98/15/0050, 99/15/0055; VwGH 29.01.2002, 96/14/0030). Die Anreise zu Besichtigungsorten durch landschaftlich interessante Reisestrecken und die Zeiten gemeinsamer Mahlzeiten sind nicht zu den fachspezifischen Arbeitszeiten zu rechnen (vgl. VwGH 28.03.2001, 2000/13/0194, betr. Fächerkursion eines Lehrers für Weinbau und Kellerwirtschaft in Weinbaugebiete Kaliforniens). Kosten einer Auslandsreise sind also grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung, außer sie sind ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst. Spielen bei einer derartigen Reise (auch) private Belange eine Rolle, so sind die Reisekosten insgesamt nicht absetzbar (Aufteilungsverbot). Eine steuerlich nicht beachtliche Reise liegt etwa vor, wenn eine Geschäftsreise mit einer Erholungsreise verbunden wird. Dies ist dann der Fall, wenn eine Geschäftsreise gleichzeitig eine Erholungsreise darstellt, also zB an eine Geschäftsreise ein Urlaub "angehängt" wird (VwGH 17.2.1999, 94/14/0012). Lassen sich bei Studienreisen die beruflich veranlassten Reiseabschnitte klar und einwandfrei von privat veranlassten Reiseabschnitten trennen, ist eine Aufteilung bzw. Zuordnung von Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen und Nächtigungsgeldern vorzunehmen. Ist die Reise hingegen durch ein Programm geprägt, das private Erholungs- und Bildungsinteressen mit beruflichen Interessen untrennbar vermengt (Mischprogramm), liegt keine berufliche Veranlassung vor. Für die Frage, ob ein Mischprogramm vorliegt, ist nicht entscheidend, ob der Arbeitgeber einen Teil der Reisekosten ersetzt oder nicht. Ist ein Mischprogramm anzunehmen, so sind auch jene Reisekosten, die anteilig auf ausschließlich berufliche Reiseabschnitte entfallen, nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Fallen im Rahmen einer Reise mit Mischprogramm eindeutig abgrenzbare Fortbildungskosten oder sonstige Werbungskosten an (zB Teilnahmegebühren für Aus- und Fortbildungsveranstaltungen, Erwerb von schriftlichen Kongressunterlagen), so sind diese Kosten abzugsfähig (vgl. dazu aber die Entscheidung des UFS vom 16.3.2012, RV/0125-G/09: „Der Besuch eines externen, einen möglichst breiten Teilnehmerkreis ansprechenden Coaching-Seminars in einer auf Kulturtourismus ausgerichteten, oberitalienischen Unterkunft mit gehobenem Ambiente, während der Haupturlaubszeit, unter Inanspruchnahme von Erholungsurlaub.... führt vor dem Hintergrund des umfangreichen, auf die speziellen Bedürfnisse des Arbeitgebers (öffentlicher Dienst) abgestimmten, für dessen Dienstnehmer als Dienstverrichtung geltenden, kostenlos zur Verfügung stehenden und von der Berufungswerberin bereits umfassend in Anspruch genommenen Fortbildungsangebots des Dienstgebers im Bereich der Förderung von Sozialkompetenzen mangels erwiesener beruflicher Notwendigkeit selbst dann nicht zu abzugsfähigen Fortbildungskosten, wenn die Dienstbehörde einen Kostenzuschuss geleistet hat und die Gewährung von Sonderurlaub möglich gewesen wäre. Daran ändert sich auch aus dem Blickwinkel einer grundsätzlich

gebotenen Gleichbehandlung nichts, wenn der Aufwand für dasselbe Seminar bei Kollegen steuerlich anerkannt worden sein sollte.“). Im gegenständlichen Fall war- mangels näherer Angaben der Bw unter Bedachtnahme auf den Grundsatz, dass bei abgabenrechtlichen Begünstigungen, zu denen auch die Geltendmachung von Werbungskosten zählt, der Grundsatz der strikten Amtsweigigkeit insofern in den Hintergrund tritt, als der Partei eine besondere Behauptungs-und Beweislast obliegt, wobei es an der Partei liegt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jedweden Zweifels die Umstände darzulegen, die für die Begünstigung sprechen (VwGH vom 28.5.1997, 96/13/0110)- davon auszugehen, dass hier Ausgaben iSd § 20 Abs.2 lit.a) oder lit.b) EStG 1988 vorliegen.

Zu den geltend gemachten Fahrtkosten ist festzuhalten:

Fahrtkosten stellen keine spezifischen Reisekosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 dar, sondern sind als Werbungskosten allgemeiner Art gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu berücksichtigen (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073); sie stellen unabhängig davon, ob das genannte Erfordernis einer Reise erfüllt ist, im tatsächlichen Ausmaß Werbungskosten dar. Für die Berücksichtigung von Fahrtkosten als Werbungskosten ist daher weder die Zurücklegung größerer Entfernungen noch das Überschreiten einer bestimmten Dauer erforderlich, der Anspruch auf Fahrtkosten besteht also grundsätzlich unabhängig vom Anspruch auf Tagesgelder. Sohin stehen solche auch für Fahrten zur Ausbildungs- bzw. Fortbildungsstätte, wenn er dafür einen Aufwand trägt; die vom Abgabepflichtigen geführten Nachweise hiefür müssen allerdings die Kontrolle sowohl des beruflichen Zwecks als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben. Dies erfordert, dass in den entsprechenden Aufzeichnungen zumindest das Datum, die Dauer, der Beginn und das Ende, das Ziel und der Zweck jeder einzelnen Fahrt festzuhalten sind (siehe VwGH 21.10.1993, 92/15/0001); neben einem Fahrtenbuch können auch Belege und Unterlagen, die diese Merkmale enthalten, zur Nachweisführung geeignet sein (zB Reisekostenabrechnungen für den Arbeitgeber, Kursprogramm mit Kursbesuchsbestätigung bei Aus- und Fortbildungsveranstaltungen). Dies bedeutet im vorliegenden Fall: Grundsätzlich könnten die von der Bw geltend gemachten Fahrtkosten (Kilometergelder) zwar als Werbungskosten anerkannt werden, allerdings nur unter der Voraussetzung, dass auch die jeweilige Bildungsveranstaltung, in deren Zusammenhang sie angefallen sind, als von der Einkommensteuer absetzbar anerkannt werden kann. Dies ist im vorliegenden Fall, wie oben bereits festgestellt, allerdings nicht der Fall. Lediglich der Vollständigkeit sei an dieser Stelle erwähnt, dass bezüglich des (von der Bw in ihrer Eingabe vom 23.7.2010 geltend gemachten) Ausmaßes (€ 4.083,24) die vom Unabhängigen Finanzsenat veranlasste Überprüfung (an Hand des Routenplaners www.herold.at) lediglich einen Betrag von € 3.259,20 ergeben hat, der sich wie folgt errechnet: 61 Fahrten von A (= damaliger Wohnsitz der Bw) nach Wels/Z (Fortbildungsstätte)

x zu je 60 Kilometer hin und retour (= 7.320 km) + 1 Fahrt von Allerheiligen nach O /BS (Fortbildungsstätte) zu je 182 Kilometer hin und retour (= 364 km) + 1 Fahrt von AH nach Linz/LS (Fortbildungsstätte) zu je 38 Kilometer hin und retour (= 76 km), somit insgesamt 7.760 km (x € 0,42), sodass dem Berufungsbegehren bei Zutreffen der sonstigen Voraussetzungen ohnehin nur im vorerwähnten (reduzierten) Ausmaß entsprochen hätte werden können. Mangels als Fortbildungsmaßnahmen anzuerkennenden Aufwendungen, im Zuge der die Fahrtkosten angefallen sind, konnten diese im vorliegenden Fall allerdings nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Bezüglich der von der Bw weiters geltend gemachten Arbeitsmittel ist festzustellen, dass trotz entsprechender Aufforderung durch das Finanzamt (in dessen Vorhalt vom 9.6.2010) und abermals im Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 31.7.2013 die Bw bisher entsprechende Belege über den diesbezüglichen Betrag von € 99,40 nicht vorgelegt hat, sodass es dem Unabhängigen Finanzsenat gänzlich unmöglich ist, deren Art und Höhe zu ermitteln. Unter Hinweis auf die oben bereits zitierte, den Steuerpflichtigen in Bezug auf die von ihm geltend gemachten Werbungskosten treffende Behauptungs-und Beweislast konnte der in Rede stehende Betrag im gegenständlichen Fall somit nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass dem Berufungsbegehren, soweit es sich auf die im Erstbescheid des Finanzamtes nicht als Werbungskosten anerkannten Aufwendungen bezieht, aus den oben dargelegten Gründen nicht entsprochen werden kann.

Hingegen war vom Unabhängigen Finanzsenat in seiner Berufungsentscheidung nicht nur über alle Punkte, die die Bw bekämpft hat, abzusprechen, sondern darüber hinaus -wie dies die Bestimmungen der §§ 114 f und 280 BAO vorsehen- der angefochtene Einkommensteuerbescheid in allen anderen Belangen auf seine Gesetzmäßigkeit und Richtigkeit einer Prüfung zu unterziehen. Dabei hat der Unabhängige Finanzsenat festgestellt, dass das Finanzamt bei seiner Einkommensteuerbemessung offenbar übersehen hat, dass die Bw in ihrer (am 30. 3.2010 elektronisch eingereichten) Arbeitnehmerveranlagungserklärung 2009 nicht nur Sonderausgaben gem. § 18 Abs.1 Z.2 EStG 1988 (Beiträge und Versicherungsprämien) iHv € 113,74, hinsichtlich welcher die „Einschleifregelung“ des § 18 Abs.3 Z. 2 EStG 1988 anzuwenden war (mit der Rechtsfolge, dass hier nur das Sonderausgabenpauschale gem. § 18 Abs.2 EStG 1988 zum Tragen kam), geltend gemacht hat, sondern auch Sonderausgaben gem. § 18 Abs.1 Z.7 EStG 1988 (private Geldzuwendungen an mildtätige Organisationen) iHv € 100,32, was laut (dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden) Aktenstand bei der vom Finanzamt vorgenommenen Einkommensteuerveranlagung 2009 aber gänzlich unbeachtet geblieben ist, weder in dessen

zumal dieser Umstand weder im Vorhalteverfahren noch im Bescheidspruch noch in der Begründung des (angefochtenen) Einkommensteuerbescheides vom 21.7.2010 Berücksichtigung gefunden hat.

Obwohl dies im Verlauf des Rechtsmittelverfahrens auch von der Bw (bzw. deren steuerlicher Vertreterin) nicht aufgezeigt worden war, sah sich der Unabhängige Finanzsenat dennoch veranlasst, unter dem Gebot der Rechtsrichtigkeit seiner Entscheidung diese von ihm festgestellte (auch von der Bw nicht geltend gemachte) inhaltliche Unrichtigkeit des angefochtenen Einkommensteuerbescheides in seiner Berufungsentscheidung mit der Maßgabe zu korrigieren (sh. dazu Stoll, BAO, S.685, und Ritz, BAO, Rz. 42 zu § 289), dass es die Einkommensteuer unter Berücksichtigung des iHv € 100,32 geltend gemachten Sonderausgabenbetrages neu festsetzte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 16. September 2013