

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin

Mag^a. RI

in der Beschwerdesache Mag. BF, XY gegen den Bescheid des FA A vom 02.11.2012,
betreffend Einkommensteuer 2008 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung (nunmehr
Beschwerdevorentscheidung) vom 12. Dezember 2012 teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2008 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer für 2008
sind der Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdevorentscheidung) vom 12.
Dezember 2012 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-
Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Anmerkung:

Unabhängiger Finanzsenat = Bundesfinanzgericht

Berufungswerber = Beschwerdeführer (Bf.)

Berufung = Beschwerde

Berufungsvorentscheidung = Beschwerdevorentscheidung

siehe Finanzverwaltungsgerichtsgesetz 2012 (FvWGG 2012)

1. Akteninhalt:

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Hochschullehrer an der KPH und erzielte im hier
maßgeblichen Zeitraum 2008 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus dieser Tätigkeit.
In seiner am 6. Mai 2012 elektronisch eingelangten Einkommensteuererklärung 2008
machte er u.a. Fachliteratur (KZ 720) in Höhe von € 25,60 und sonstige Werbungskosten
(KZ 724) in Höhe von € 1.737,54 geltend.

Am 9. Mai 2012 erging der Einkommensteuerbescheid 2008, der eine Abgabengutschrift von € 939,87 ergab.

Am 20. September 2012 erließ das Finanzamt ein Ergänzungsersuchen, da die sonstigen Werbungskosten überproportional angestiegen waren.

Der Bf. beantwortete das elektronisch versendete Ergänzungsersuchen nicht, sodass am 2. November 2012 der Einkommensteuer(erst)bescheid 2008 nach § 299 BAO aufgehoben und ein neuer Einkommensteuerbescheid 2008 erlassen wurde. Das Finanzamt begründete den Bescheid u.a. damit, dass zum übermittelten Bedenkenvorhalt keine Gegenäußerung abgegeben wurde und dass deshalb die Veranlagung im Sinne des Vorhaltes vorgenommen wurde. Im Bescheid wurde die Fachliteratur (25,60 €) sowie die sonstigen Werbungskosten (€ 1.737,54) nicht anerkannt. Es ergab sich eine Abgabennachforderung von € 746,92. Die Gutschrift reduzierte sich auf 192,95 €.

Am 13. November 2012 langte die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 ein. Der Bf. teilte zunächst mit, dass im finanz-online bis 9. November 2012 eine von ihm nicht mehr verwendete E-mail Adresse für die Zustellung angegeben worden war. Er habe erst im November den Ergänzungsvorhalt vom September bei seiner "alten" E-Mail-Adresse "gefunden". Hinsichtlich der nachzuweisenden Aufwendungen 1. Fachliteratur (€ 25,60) und 2. Werbungskosten (€ 1.737,54) teile er folgendes mit:

1. Fachliteratur (€ 25,60):

Als Germanist habe er sich die modernste Darstellung der Epoche der Romantik "Rüdiger Safranski, Romantik, Carl Hanser Verlag 2007" besorgt.

2. Werbungskosten in Höhe von € 1.737,54 (€ 1.231,54 + € 506):

a. Vorbereitung einer Studienreise: € 1.231,54.

Als Mitarbeiter des IRP. in A der ES organisiere und leite er auch Studienreisen. Für Juli 2009 habe er eine Studienreise nach Ägypten, Kairo, Alexandria und eine mehrtägige Wüstenwanderung geplant. Als verantwortungsvoller Leiter von Fortbildungen habe er sich auf diese Studienreise sehr gut vorbereitet, indem er im Sommer davor, nämlich im Juli 2008, die Reise selbst durchgeführt habe, um sich gut auszukennen und die TeilnehmerInnen im Juli 2009 gut begleiten zu können.

Flüge:	€ 528,04
Unterkunft +Verpflegung:	€ 703,50
Gesamt:	€ 1.231,54

b) Teilnahme am internationalen Kongress der Gesellschaft für Logotherapie und Existenzanalyse (GLE) in Berlin: € 506,--

Als Lebens- und Sozialberater müsse er sich regelmäßig weiterbilden, daher nehme er u.a. fast jedes Jahr am Kongress der GLE teil. Da seine Beratungsausbildung auf der

Grundlage von Logotherapie und Existenzanalyse erfolge, sei er Mitglied der GLE und zahle einen Jahresbeitrag.

Zugkosten:	€ 59,00
Kongressbeitrag:	€ 195,00
Hotelkosten Berlin:	€ 180,00
Jahresbeitrag für GLE:	€ 72,00
Gesamt:	€ 506,00

Die Belege für Fachliteratur und für Werbungskosten lege er, wie die Ausschreibung zur Studienreise 2009 nach Ägypten aus dem Fortbildungsprogramm des IRP., bei.

Belege:

- Rechnung, Tyrolia Buch-Papier VA Tyrolia GesmbH vom 10.10.08, "Romantik – Eine deutsche Affaire", € 25,60.
- Itineary Receipt (Buchungsbestätigung): für BF – A – Wien – Kairo, Kairo – Wien – A: € 528,04
- Monatsabrechnung Paylife: für BF € 528,04 und für Sohn € 528,04.
- Rechnung Abanoub Travel: € 1.407 €, for the trip to Egypt and white desert from 10th – 19th July 2008 – BF., Sohn. - € 1.407; 1 Person € 703,50 (Unterkunft und Verpflegung).
- R02 – Ausschreibung: Koptische Wüstenklöster – Alexandria – Weiße Wüste, Exkursion nach Ägypten, Leitung und Referent: Mag. Bf, Termin: 13.07.2009 – 25.07.2009.
- ÖBB-Ticket: A – Berlin, € 59,00.
- Rechnung der GLE: Kongressgebühr, Mitgliedspreis, € 195,00 (Inlandesüberweisung der Sparkasse).
- Rechnung Hotel Spreewitz Berlin, € 180,00.
- Kontoauszug TS – Mitgliedsbeitrag 08 für die GLE € 72,00.

Am 12. Dezember 2012 erließ das Finanzamt die teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung. Die Einkommensteuer 2008 wurde mit -364,21 € festgesetzt, sodass sich zum Erstbescheid eine "Abgabengutschrift" von 171,26 € ergab. Begründend wurde ausgeführt:

"Aufwendungen für Fachliteratur, die im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen, sind als Werbungskosten absetzbar; Literatur, 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 ist, stellt keine Werbungskosten dar.

Kosten einer Auslandsreise sind grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung, außer sie sind ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst. Die ausschließliche berufliche Veranlassung von Kongress-, Studien- oder Geschäftsreisen ist durch Anlegung eines strengen Maßstabs festzustellen. Spielen bei einer derartigen Reise (auch) private Belange eine Rolle, so sind die Reisekosten insgesamt nicht absetzbar.

Die Vorbereitung zur eigentlichen Studienreise im Jahr 2008 (zusammen mit Ihrem Sohn), stellen somit keine Werbungskosten dar.

Werbungskosten i.H. von € 506,00 für die Teilnahme an einem internationalen Kongress wurden anerkannt. Der Berufung war teilweise stattzugeben."

Mit dem Schriftsatz vom 7. Jänner 2013 beantragte der Bf. die Vorlage der Berufung. Begründend führte er aus, dass die Reise nach Ägypten ausschließlich der Vorbereitung der Studienreise, die er als Leiter im Sommer 2009 mit 14 Teilnehmern, durchführte, gedient habe. Die mehrtägige Wüstenwanderung, die eine große Herausforderung sei, sei sehr sorgfältig vorzubereiten gewesen. Als Verantwortlicher sei er die Route im Vorhinein selbst abgegangen und habe die Auswahl an Besichtigungen an Ort und Stelle getroffen. Zumindest ein Begleiter sei notwendig gewesen, damit er eine zweite Meinung hinsichtlich körperlicher Strapazen gehabt habe. Dass ihn dabei sein Sohn begleitet habe, der bereits Erfahrungen mit der Wüste habe, stelle die ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung keineswegs in Frage. Er habe keinen Kollegen aus der Hochschule zur Verfügung gehabt, der ihm bei der Planung der Reise wichtige Rückmeldungen hätte geben können. Alleine hätte er die Vorbereitung nicht sorgfältig und verantwortungsvoll genug durchführen können. Daher ersuche er, seine Kosten (gesamt: € 1.231,54) als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Im Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 11. Feber 2013 stellte das Finanzamt die Fragen, ob die Studienreise, deren Vorbereitungsreise 2008 erfolgt sei, vom Arbeitgeber in Auftrag gegeben worden sei. Welche Tätigkeiten er konkret für den Arbeitgeber ausübe? Ob bei dieser Tätigkeit auch das Abhalten von Studienreisen vorgesehen sei? Ob die Reise vom Arbeitgeber separat entlohnt worden sei? Ob vom Arbeitgeber Ausgaben ersetzt worden seien? Welche Inhalte bei der Studienreise vermittelt worden seien und wer die Zielgruppe der Studienreise gewesen sei?

Der Bf. führte im Schriftsatz vom 20. Februar 2013 aus:

Das "IRP: in A" ist ein Institut der "KES". In diesem Institut bin ich Fachbereichsleiter für Fort- und Weiterbildung, wir bilden ein Team von zehn MitarbeiterInnen.

Unsere Zielgruppen für Fort- und Weiterbildung sind zunächst alle Religionslehrer und Religionslehrerinnen aller Schultypen, auch LehrerInnen anderer Fächer, ElementarpädagogInnen und ErzieherInnen in Horten und Heimen und in anderen sozialpädagogischen Einrichtungen.

Unser Team hat vom Arbeitgeber den Auftrag, jährlich ein abwechslungsreiches und vielfältiges Fortbildungsprogramm zu erstellen mit folgenden Schwerpunkten:

- *Theologische Fortbildung*
- *Methodisch-didaktische Fortbildung*
- *Persönlichkeitsbildung*
- *Spiritualität*
- *Kompetenzorientierung*
- *Interkulturelle und Interreligiöse Fortbildung*

Jede Mitarbeiterin bzw. jeder Mitarbeiter des I.RP bringt sich bei der Programmgestaltung mit ihren bzw. seinen Kompetenzen ein,

jede/r plant Fortbildungen für bestimmte Zielgruppen und Fortbildungen "für alle". Pro Studienjahr bieten wir ca. 200 Fort- und Weiterbildungen vielfältigster Art an, die die oben genannten Schwerpunkte abdecken sollen.

Eine besondere Form von Fort- und Weiterbildung sind Studienreisen, wie sie auch von anderen Bildungseinrichtungen angeboten werden. Studienreisen nach Rom, Assisi, Israel, Ägypten, Syrien, Jordanien und in andere Destinationen werden in unserem Fortbildungsprogramm regelmäßig angeboten und von unseren Kunden mit großem Interesse angenommen. Selbstverständlich wird eine Studienreise nur von derjenigen Mitarbeiterin bzw. von demjenigen Mitarbeiter angeboten, die bzw. der kompetent genug ist, eine Reisegruppe an den jeweiligen Orten gut führen und begleiten zu können, inhaltlich und organisatorisch. Ich habe mir vor mehreren Jahren die Kompetenz erworben, Studienreisen nach Ägypten durchzuführen, die unter anderem auch eine mehrtägige Wanderung durch die Wüste beinhalten.

Das Wesentliche bei einer Studienreise ist, dass die TeilnehmerInnen, meistens sind es Religionslehrerinnen, durch ihre Erfahrungen vor Ort den SchülerInnen viele Inhalte kompetenter vermitteln können. Manche Inhalte können sie überhaupt erst durch das auf der Studienreise Gesehene und Erlebte ihren Schülerinnen nahebringen.

Die Studienreise nach Ägypten deckt folgende Fortbildungsschwerpunkte ab:

- Ägypten ist das Land des Exodus ("Auszug aus Ägypten") und eine Wiege des Christentums. Wir besuchen historische Stätten.*
- Kontakt mit koptischen Christen, sowohl im koptischen Viertel von Kairo als auch in drei koptischen Wüstenklöstern im Wadi Natrun.*
- Frühe christliche Spuren in Alexandria, Besuch der Katakomben.*
- Kontakt mit Moslems und Besuch von islamischen Einrichtungen, wie Moscheen, und Besuch der ältesten Universität in Kairo, al-azhar.*
- Die Wüste, durch die der Exodus geführt hat, ist ein Erfahrungsort, den man erst versteht, wenn man dort selbst auch Hitze, Hunger und Durst erlebt hat.*
- Die Wüste war und ist auch ein Ort der Spiritualität, wo viele christliche "Wüstenväter" gelebt haben, mit deren Schriften wir uns vor Ort beschäftigen.*

Diese Studienreise betrifft somit mehrere der vorhin erwähnten Aspekte von Fort- und Weiterbildung. Sie ist Persönlichkeitsbildung, theologische Fortbildung, interkulturelle und interreligiöse Fortbildung und eine wesentliche Erweiterung von jenen Kompetenzen, die LehrerInnen ein Berufsleben lang weiterentwickeln sollen.

Die Studienreisen werden vom Arbeitgeber nicht entlohnt und auch die Ausgaben werden nicht ersetzt. Alle, die eine Studienreise anbieten, tun das auf eigenes Risiko, allerdings innerhalb des offiziellen Fortbildungsprogramms des I.RP. Die TeilnehmerInnen bekommen für ihre Teilnahme eine vom Institut ausgestellte Teilnahmebestätigung, die Studienreise zählt somit als offizielle Fortbildung für unsere Zielgruppen."

Dem beigelegten Schriftstück "Fachbereich Fort- und Weiterbildung" ist zu entnehmen:

Bereichsleitung ABMHS/BS Mag. BF (Koordination und Konzeption der FB/WB für RL an AHS, BMHS, BS ca. 30 VA (8 UE) Lehrgang UP: Konzeption, Leitung und Referent (5 UE), Lehrgänge Persönlichkeitsentwicklung: Konzeption, Organisation, tw. Leitung und Referent (4 UE), Referent a.o. BPA, und Theol. Seminare im A-Teil und APS (2 UE), Studienreisen: Planung, Organisation und Leitung (1 UE). 20,00 WE.

Im E-Mail des Bf. vom 1. März 2013 an Dr. ZR, FA A, führt dieser zu den Unterlagen aus:

"Die beiden Dokumente stammen vom ehem. RPI-DirektorS, der für die Aufteilung des Lehrbeauftragtenbudgets, also für unsere finanziellen Ressourcen verantwortlich war. Der entscheidende Punkt für mich steht auf dem Blatt mit der Seitenzahl "5": In meine Aufgabenbereiche fallen u.a. auch Studienreisen, die sich mit 1 Unterrichtseinheit (1 "UE" das ganz Jahr hindurch) auch im Zeitbudget finden. Die Durchführung von Studienreisen ist dem RPI-Direktor ein großes Anliegen, woraus sich ein "Auftrag" dazu auch eindeutig ergibt.

Die Studienreisen wurden nie von einer außenstehenden Organisation (etwa Reisebüro) angeboten und durchgeführt, es gehört zur Philosophie unserer Einrichtung, dass wir selbst je nach Kompetenz die Studienreisen anbieten und durchführen, nicht zuletzt auch aus Kostengründen, vor allem jedoch wegen der inhaltlichen und theologischen Seite. Die in dem Dokument ersichtliche Aufteilung der Aufgaben für die Fort-und Weiterbildung kommt einem Dienstvertrag gleich, wo die zur Verfügung stehenden Werteinheiten (Abkürzung WE) für unsere Institution auf die MitarbeiterInnen aufgeteilt werden. Ich habe 20 Werteinheiten."

2. Gesetzliche Grundlagen:

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

Werbungskosten sind unter anderem Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit. Dazu gehören auch Reisekosten bei beruflich veranlassten Reisen.

Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- - objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen 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 EStG fallen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche und 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 der Lehre (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Anm. 9 ff und die dort angeführte VwGH-Rechtsprechung) schließt diese Gesetzesstelle die Aufwendungen für die Lebensführung vom Abzug aus, dh Aufwendungen, welche nach der dem Steuerrecht eigenen, typisierenden Betrachtungsweise im Allgemeinen und losgelöst vom besonderen Fall der Privatsphäre zugerechnet werden. Die wesentliche Aussage des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ist somit die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind. Durch das aus § 20 EStG abgeleitete "Aufteilungsverbot" soll 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. 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 versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. VwGH 6.11.1990, 90/14/0176). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, 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 nicht abzugsfähig.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden.

Zur steuerlichen Anerkennung von Studienreisen hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass deren Kosten grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 seien, es sei denn, es liegen folgende Voraussetzungen kumulativ vor:

- 1) 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.
- 2) Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Abgabepflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung gestatten.
- 3) Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.
- 4) Andere allgemeine interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird; jedoch führt der

nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand keinesfalls zu einer steuerlichen Berücksichtigung.

3. Als erwiesen angenommener Sachverhalt:

- Der Bf. ist Fachbereichsleiter für Fort- und Weiterbildung am I der K
- Er ist zuständig für die Koordination und Konzeption der FB/WB für RL an AHS, BMHS, BS (8 UE), den Lehrgang UP: Konzeption, Leitung und Referent (5 UE), Lehrgänge Persönlichkeitsbildung: Konzeption, Organisation, tw. Leitung und Referent (4 UE), Referent o.a. BPA und theol. Seminare im A-Teil und APS (2 UE), Studienreisen: Planung, Organisation und Leitung (1 UE).
- Der Bf. plante im Jahr 2008 für 2009 eine Exkursion nach Ägypten (Kairo - Alexandria – Weiße Wüste).
- Er hat sich die Kompetenz Studienreisen nach Ägypten durchzuführen vor Jahren selbst angeeignet.
- Der Bf. reiste am 10. Juli 2008 mit seinem Sohn D von A nach Kairo.
- Er und sein Sohn hielten sich vom 10. bis 19. Juli 2008 in Ägypten auf.
- Für die Reise "to Egypt and white dessert from 10 th – 19 th July" wurde vom Reisebüro "Abanoub Travel" eine Rechnung über € 1.407,00 (pro Person € 703,50) an den Bf. gestellt.
- Der Bf. machte in der Einkommensteuererklärung 2008 Werbungskosten von € 25,60 (Fachliteratur) und € 1.737,54, davon € 1.231,54 für die vom 10. – 19. Juli 2008 erfolgte Vorbereitungsreise nach Ägypten, geltend. 506,00 € machte er für die Teilnahme an einem internationalen Kongress geltend.
- Der Bf. erhielt für die Vorbereitungsreise vom Dienstgeber (Bund) weder ein Entgelt noch wurden Ausgaben ersetzt.
- Die Vorbereitungsreise erfolgte auf eigenes Risiko.
- Im Bildungsprogramm des IRPB 2008/2009 ist unter den Veranstaltungshinweisen die "Exkursion nach Ägypten - Koptische Wüstenklöster – Antoniuskloster – Alexandria – Weiße Wüste", unter der Leitung des Bf., in der Zeit vom 13.07.2009 bis 25.07.2009, enthalten. Als Veranstalter fungiert das IRPB A.
- Die Ausschreibung der Exkursion hat folgenden Inhalt:
"Koptische Wüstenklöster – Alexandria – Weiße Wüste. Exkursion nach Ägypten. Wieder Ägypten – wieder Wüste ! Im Juli 2009 bieten wir eine Exkursion bzw. Studienreise nach Ägypten an. Es soll wieder ein Erlebnis mit Wüstenerfahrung sein. Besichtigungen und Wüste bilden die zwei Schwerpunkte dieser Reise. Wie gewohnt wollen wir die Wüste im Gehen erleben – nicht nur hineinschnuppern, sondern mehrere Tage hineinwandern und uns auf sie einlassen. Wie gewohnt begleiten Texte, spirituelle Impulse und Schweigen unser Wandern. Der angegebene Zeitraum kann sich um 1 – 2 Tage verschieben, je nach Flugzeiten. Interessenten bekommen von uns nach der Anmeldefrist genaue Informationen zugeschickt. Leitung: Mag. BF."

- Das Finanzamt erkannte in der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung die Werbungskosten für die Tagung am Kongress an. Die Kosten der Vorbereitungsreise für die Studienreise 2009 wurden, wie die Aufwendungen für Fachliteratur, nicht anerkannt.

4. Rechtliche Würdigung

Strittig ist, ob die als Werbungskosten geltend gemachten Reisekosten (€ 1.231,54, Flüge, Unterkunft und Verpflegung), die im Zusammenhang mit der **Vorbereitungsreise** zur Studienreise nach Ägypten angefallen sind, abzugsfähig sind.

Die oben angeführten von der Judikatur erarbeiteten Grundsätze sind auf Studienreisen und Vorbereitungsreisen zu Studienreisen anzuwenden.

Die streitgegenständlichen Reisekosten im Zusammenhang mit der Vorbereitungsreise im Rahmen der geplanten Studienreise nach Ägypten sind unter dem Blickwinkel des § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu prüfen. Sie sind nur abzugsfähig, wenn sie im Rahmen einer ausschließlich beruflich veranlassten Reise angefallen sind.

Im Rahmen der 9-tägigen "Vorbereitungsreise" im Jahr 2008, ging der Bf. in Begleitung seines Sohnes die Route in der "white desert" ab und traf die Auswahl der geplanten Besichtigungen vor Ort.

Die Planung und Durchführung der Reise muss entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise erfolgen, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt.

Im Beschwerdefall wurde die Planung und Durchführung der **Vorbereitungsreise** zur Studienreise 2009 vom Bf. vorgenommen. Der Bf. vergewisserte sich im Rahmen der Vorbereitungsreise (vor Ort), ob Reiserouten und Reiseziele adäquat für allfällige Reiseteilnehmer wären. Er traf die tatsächliche Auswahl der Besichtigungsrouten, -orte und Wüstenwanderungen. Wie der Bf. selbst ausführt, hat er sich vor Jahren die Kompetenz erworben, Studienreisen nach Ägypten bzw. Wüstenwanderungen in Ägypten durchzuführen. Dieser Umstand legt den Schluss nahe, dass der Bf. eine besondere Vorliebe für Reisen nach Ägypten hat. Diese Tatsache wird auch durch den Umstand erhärtet, dass der vorbereitende Besuch in Ägypten rein aus privaten Mitteln finanziert wurde. Die Durchführung der Vorbereitungsreise erfolgte weder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation noch in einer Weise, die die weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen ließ.

Gefordert ist weiters, dass die Vorbereitungsreise nach Planung und Durchführung dem Agabepflichtigen die Möglichkeit bieten muss, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung gestatten. Diese Voraussetzung sieht das Bundesfinanzgericht als nicht erfüllt an.

Der Bf. ist Bereichsleiter am IRPB, SA und zuständig für/als

- die Koordination und Konzeption der Fachbereiche und Weiterbildung für Religionslehrer an AHS, BMHS, BS, (8 UE),
- den Lehrgang Unterrichtspraxis, Konzeption, Leitung und Referent (5 UE),

- die Lehrgänge der Persönlichkeitsbildung: Konzeption, Organisation, tw. Leitung und Referent (4 UE),
- Referent der o.a. BPA und theol. Seminare im A-Teil und APS (2 UE) und
- die Planung, Organisation und Leitung von Studienreisen (1 UE).

Der Bf. hat somit in erster Linie die Fachbereiche und die Weiterbildung der Religionslehrer aufeinander abzustimmen und zu skizzieren. Ihm obliegt somit das Wissensmanagement im Rahmen der Aus-, Fort- und Weiterbildung von Religionslehrern.

Für die Planung, Organisation und Leitung von Studienreisen ist der Bf. im Rahmen einer Werteinheit zuständig. Daraus kann aber nicht geschlossen werden, dass auch die Durchführung einer Vorbereitungsreise zu seinen beruflichen Obliegenheiten gehört. Die Vorbereitungsreise war eine Art "Test" für die Studienreise und mag zweifelsohne wertvolle Erfahrungen für die Studienreise gebracht haben. Dieser Umstand rechtfertigt es aber keineswegs, sie als beruflich veranlasst anzusehen. Das Bundesfinanzgericht kann auch nicht erkennen, inwieweit der Bf. durch die Vorbereitungsreise Kenntnisse erlangte, die eine konkrete berufliche Verwertung gestatteten, betonte der Bf. doch, dass er sich vor Jahren die Kompetenz erworben habe, Studienreisen nach Ägypten durchzuführen, die u.a. auch eine mehrtägige Wanderung durch die Wüste beinhalten.

Gegen die berufliche Veranlassung der Vorbereitungsreise spricht auch, dass der Bf. weder eine separate Entlohnung noch Kostenersatz des Dienstgebers (Bund) erhielt. Die Reise wurde auf eigenes Risiko unternommen. Somit wurde die Vorbereitungsreise außerhalb des "Dienstvertrages" (der Dienstverpflichtung) vorgenommen. Aus den angeführten Gründen kann aus der im Zeitbudget des Bf. enthaltenen Werteinheit für die Planung, Organisation und Leitung von Studienreisen und dem Umstand, dass quasi ein "Auftrag" des ehem. Direktors des RPIB vorlag sie durchzuführen, nichts für die Beschwerde gewonnen werden.

Es mag schon stimmen, dass die Vorbereitungsreise von Nutzen für den Bf. (und in der Folge für die 14 Teilnehmer der Studienreise im Jahr 2009) war. Das und die Motivation des Bf., sich gut auszukennen reicht aber keineswegs aus, diese als durch den Beruf veranlasst anzusehen (VwGH 17.10.1989, 86/14/0100). Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen für die Lebensführung ausdrücklich auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Es reicht für die Abzugsfähigkeit nicht aus, dass z. B. der Beschwerdeführerin in zitiertem VwGH-Erkenntnis seitens des Landesschulrates bescheinigt wurde, dass die Japanreise eine für die Aktualisierung ihres Unterrichts wichtige und sinnvolle Fortbildungsveranstaltung sei (VwGH 22.9.2000, 1998/15/0111).

Ein weiteres Indiz für das Vorliegen einer Privatreise ist, dass der Bf. auf der Vorbereitungsreise von seinem Sohn, einem Studenten, begleitet worden ist. Darüber hinaus lag der Reiseterrain (10. bis 19. Juli 2008) in der Ferienzeit. Ein verlässliches Indiz für Privatreisen ist, wenn bei Reisen Familienangehörige mitfahren (VwGH 2.6.1992, 92/14/0043). Es trifft sicher zu, dass es von Vorteil ist, einen kundigen Begleiter zwecks

Rücksprache allfälliger Unwägbarkeiten (z.B. körperlicher Strapazen) zu haben. Eine Konkretisierung des Beitrages des Sohnes zur Überprüfung der ausschließlichen beruflichen Veranlassung der Vorbereitungsreise gibt es aber nicht. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass der Sohn bereits Erfahrungen mit der "Wüste" hat. Dass die Vorbereitungsreise u.a. dazu diene, das Wohl der Gruppe im darauffolgenden Jahr zu garantieren, ändert nichts an der Tatsache, dass die Vorbereitungsreise zum weitaus überwiegenden Anteil der privaten Lebenssphäre des Bf. zuzurechnen ist und daher ist ihre ausschließliche Veranlassung durch die Einkunftsquelle aus nichtselbständiger Tätigkeit des Bf. vom Bundesfinanzgericht als nicht erwiesen anzunehmen.

Wenn der Bf. die Persönlichkeitsbildung, theologische, interkulturelle und interreligiöse Fortbildung hervorhebt, so ist dieser Einwand für die streitgegenständliche Vorbereitungsreise 2008 irrelevant. Der Bf. nimmt dabei Bezug auf die eigentliche Studienreise im Jahr 2009. Diese ist aber nicht Streitgegenstand. Unvorgreiflich der rechtlichen Beurteilung dieser Studienreise ist aber festzuhalten, dass sich diese Reise von ihrem Ablauf nicht von Bildungs- und Studienreisen, die von Reisebüros an andere Kunden mit entsprechende spirituellen, religiösen, interkulturellen Interessen etc. angeboten werden, unterscheidet (vgl. Internetrecherche ITERU Travel Services, Exerzitienreisen, DER – Pilgerreisen).

Aus den Ausführungen hinsichtlich der Zielgruppe der Teilnehmer (ReligionslehrerInnen aller Schultypen, LehrerInnen anderer Fächer, Elementarpädagogen, ErzieherInnen in Horten und Heimen und anderen sozialpädagogischen Einrichtungen), kann für die Beschwerde mangels Relevanz nichts gewonnen werden. Anzumerken sei aber, dass das im Bildungsprogramm dargelegte Programm keineswegs derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Bf. abstellt, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrte. Dazu führt der Bf. selbst aus, dass Teilnehmer meist Religionslehrer sind. Dies impliziert aber, dass auch andere als der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen angehörende Teilnehmer an der Studienreise teilnehmen können.

Dass Aufwendungen für die Teilnahme an einer Reise, deren Gestaltung ungeachtet ihrer fachspezifischen Ausrichtung auf die Berufstätigkeit des Steuerpflichtigen – insbesondere auch auf seine Tätigkeit als Fachbereichsleiter für Fort- und Weiterbildung am Institut für IRPB - für einen weltoffenen, vielseitig interessierten Teilnehmer auch außerhalb des Tätigkeitfeldes des Steuerpflichtigen nicht jede Anziehungskraft nimmt, als Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 einem Werbungskostenabzug nicht zugänglich sind, entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 24.11.2004, 2000/13/0183 und die dort angeführte Judikatur). Dass eine Reise aus der beruflichen Sicht eines Steuerpflichtigen von Nutzen sein kann, genügt nicht, um sie in einkommensteuerrechtlicher Hinsicht - als durch den Beruf veranlasst erscheinen zu lassen (VwGH 28.10.2009, 2005/15/0062 zur Studienreise eines Religionslehrers in die Südtürkei).

Was den zeitlichen Aspekt anlangt, so hat der Bf. mit seinem Sohn allfällige Programmpunkte ausgesucht, erkundet und ist die Route "abgegangen". Im Beschwerdefall ist die Abgrenzung zwischen Berufsausübung und Freizeit nicht möglich. Daher ist es als erwiesen anzunehmen, dass dieser Punkt (auch) nicht erfüllt wurde.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass Kosten für Auslandsreisen eines Steuerpflichtigen Aufwendungen der Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 EStG sind, es sei denn, es liegen die vom Verwaltungsgerichtshof geforderten Voraussetzungen kumulativ vor. Für den Beschwerdefall traf dies nicht zu.

Was die vom Bf. geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von € 25,60 (Literatur) und € 506,00 (Teilnahme am internationalen Kongress der Gesellschaft für Logotherapie und Existenzanalyse) anlangt, sei begründend auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 12. Dezember 2012 verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

5. Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 5 B-VG kann gegen das Erkenntnis eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere wenn eine Rechtsprechung des VwGH fehlt. Im Beschwerdefall ist dies nicht der Fall. Daher ist eine Revision an den VwGH nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 7. August 2014