

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 1. Dezember 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich (vormals des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs) vom 16. November 2015 betreffend Einkommensteuer 2011, Einkommensteuer 2012, Einkommensteuer 2013 und Einkommensteuer 2014, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Für die Jahre 2009 bis 2014 wurde beim Beschwerdeführer eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer durchgeführt, bei der am 05.11.2015 eine Schlussbesprechung stattgefunden hat und datiert mit 13.11.2015 ein Betriebsprüfungsbericht (Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung) durch das Finanzamt ausgefertigt worden ist. Datiert mit 16.11.2015 ergingen die gegenständlich bekämpften Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2014 mit der Begründung, dass die Veranlagung unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgt sei, welche der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Betriebsprüfungsbericht zu entnehmen seien.

Da im gegenständlichen Beschwerdefall Werbungskosten für beruflich veranlasste Reisen den einzigen Streitpunkt darstellen, wird hier lediglich die im Betriebsprüfungsbericht maßgebliche Textziffer „Tz 6) Reisekosten“ wie folgt angeführt:

„Bisher wurden die Aufwendungen für folgende Reisen als Werbungskosten für dienicht selbständige Tätigkeit als Lehrer für Geographie und Geschichte beansprucht:

2011:

Ungarn, Sopron

Deutschland, Düsseldorf

Deutschland, Dresden

Rumänien, Siebenbürgen u. Donaudelta

Tschechien, Bahntour Nord Mähren

Tschechien, Rad-/Bahntour

2012:

Tschechien, Pilsen

Deutschland, Frankfurt

Belgien, Brüssel

Tschechien, Liberec

Tschechien, Bocek-Kromeriz

Tschechien, Sonata-Marianska

2013:

Italien, Cote d'Azur – Blumenriviera

Deutschland, Städte in Norddeutschland

Deutschland, Alsfeld

2014:

Radreise Slowenien-Kärnten

Polenrundreise

Tschechien, Venec

Feldkirch

Tschechien 2 mal

<i>2011</i>	<i>2012</i>	<i>2013</i>	<i>2014</i>
<i>1.626,50</i>	<i>1.058,92</i>	<i>1.440,40</i>	<i>1.341,60</i>

Diese Tatsachen kamen im Laufe der Außenprüfung neu hervor und stellen einen Wiederaufnahmsgrund dar.

Für diese Reisen liegen zu einem großen Teil keine Reiseprogramme vor. In den Fällen, in denen Reiseprogramme vorliegen, handelt es sich um solche, die nur allgemein interessierende Programmpunkte enthalten.

Nach der Rechtsprechung sind bei Reisen mit klar abgrenzbarem betrieblichen und privaten Reisetil die Reise- und Fahrtkosten hinsichtlich des betrieblich veranlassten Reisetils grundsätzlich abzugsfähig (VwGH 27.01.2011, 2010/15/0197; VwGH 27.01.2011, 2010/15/0043, siehe dazu LStR 2002 Rz 281 und Rz 295 ff). Im Fall einer untrennbaren Vermengung von betrieblicher und privater Veranlassungskomponente (Mischprogramm, LStR 2002 Rz 281) liegt jedoch keine betriebliche Veranlassung vor. Kosten einer Studienreise nur dann abzugsfähig, wenn die folgenden Voraussetzungen gegeben sind (vgl. VwGH 16.07.1996, 92/14/0133):

- *Planung und Durchführung im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder in einer Weise, die weitaus überwiegende betriebliche (berufliche) Bedingtheit erkennen lässt. Betriebliche Veranlassung reicht nicht aus. Die Reisen müssen vielmehr fast ausschließlich betrieblich bedingt sein (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.*

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 (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 (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 (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 (VwGH 9.10.1991, 88/13/0121; VwGH 28.3.2001, 2000/13/0194, betreffen Kosten für Fachexkursion in ein landwirtschaftlich attraktives Weinbaugebiet).

Die von der Rechtsprechung für die steuerliche Abzugsfähigkeit von Reisen genannten Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall daher nicht erfüllt.

Dass die Reisen auch für die Berufstätigkeit als Lehrer von Nutzen sein konnten, genügt noch nicht um sie als durch den Beruf veranlasst zu sehen (vgl. VwGH vom 22.9.2000, 98/15/0111).

Die Kosten für die gegenständlichen Reisen sind somit dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen und nicht als Werbungskosten anzuerkennen.“

In der Beschwerde vom 01.12.2015, Eingang am Finanzamt mit 03.12.2015, gegen die Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2014 beantragte der Beschwerdeführer die im Betriebsprüfungsbericht unter Tz 6) Reisekosten gestrichenen Aufwendungen als Werbungskosten und führte als Begründung folgendes aus:

„Bei der Prüfung wurde auf VwGH-Urteile verwiesen, die jedwede Interpretationsmöglichkeit offenlassen, in meinem Falle als Lehrperson die von mir veranlasste, für die Allgemeinheit kaum von Interesse scheinenden Fortbildung in Sachen geschichtlich-geographisch-wirtschaftlich-kultureller Allgemeinbildung schlicht als Privatvergnügen dargestellt wird.

Allein die Durchführung der Reisen bot mir die Möglichkeit, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete Verwertung im Unternehmen (Schule bzw. die mir zur Allgemeinbildung Anvertrauten) zulassen. Diese Reisen haben wahrlich keine Anziehungskraft auf andere Teilnehmer, oder glauben Sie tatsächlich, dass sich jemand morgens in den Zug setzt und erst spätabends zum Quartier zurückkehrt, die Stunden dazwischen die Landschaften in der Nachbarschaft Österreichs betrachtend mit den unterschiedlichsten Eindrücken, erläutert durch ausführliche Reiseunterlagen (keine Reiseführer !!), deren Wissensspektrum mit Garantie das der breiten Öffentlichkeit bei weitem übersteigt und die Fortbildungsreise dadurch nachhaltig für die Unterrichtserteilung bzw. Horizonterweiterung der Auszubildenden werden lässt.

Man spricht zwar stets von Bildung und deren Bedeutung für den Staat, woher aber diese kommen soll, wenn ausschließlich theoretische Materialien verwendet werden, will, kann oder darf man nicht beantworten.

In meiner Schulzeit in jungen Jahren endete die jüngere Geschichte samt der geographisch-wirtschaftlich-kulturellen Entwicklung vor den großen Kriegen in einem Vakuum, das ich durch permanente Weiter- und Fortbildung bis heute zu schließen versuche (der Staat hat hier versagt, die fehlende Kenntnis der Zusammenhänge fällt uns im zunehmenden Maße auf den Kopf - Stichworte wie „Rechtsruck“ „Fremdenfeindlichkeit“ „Unruhen“, „Bürgerkrieg“ - die Liste ließe sich ellenlang fortsetzen - finden wir überall!

Ursache allen Übels, mit 40 Jahren Diensterfahrung hoffentlich glaubwürdig genug, ist und bleibt mangelnde Bildung. Wenn man aber jene vor den Kopf stößt, die mit einer lebenslangen Leidenschaft zum Verständnis und tiefgreifendem Wissen zur Beseitigung dieser Malaise ihre Freizeit dafür opfern, schafft sich der Staat selbst ab.

In diesem Sinne erwarte ich eine Korrektur der obengenannten Einkommensteuerbescheide der Jahre 2011, 2012, 2013 und 2014 zu meinen Gunsten.“

Mit 11.01.2016 erließ das Finanzamt abweisende Beschwerdeentscheidungen betreffend die bekämpften Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2014 und begründete dies in den mit 12.01.2016 datierten gesonderten Bescheidbegründungen wie folgt:

„Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dazu gehören gemäß Z 9 leg. cit. auch Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Demgegenüber sind gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig, 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. 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. Der Verwaltungsgerichtshof hat dementsprechend die Kosten von Reisen, bei denen ein typisches Mischprogramm absolviert wird, in den Bereich der privaten Lebensführung verwiesen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 24. November 2004, 2000/13/0183, mit weiteren Nachweisen).

Für jene Reisen, für die kein Reiseprogramm vorlegt wurde, war eine Prüfung, ob die oben genannten Voraussetzungen erfüllt sind, nicht möglich. Ein Abzug der Kosten als Werbungskosten ist daher nicht zulässig.

In jenen Fällen, in denen Reiseprogramme vorgelegt wurden, waren die Reiseprogramme und die Durchführungen der Reisen auf allgemein interessierte Teilnehmer ausgelegt. Ein Abzug der Kosten als Werbungskosten ist daher nicht zulässig.

...“

Im Vorlageantrag datiert mit 19.01.2016 beantragte der Beschwerdeführer eine Korrektur der bekämpften Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2014 im Sinne der Beschwerde und führte weiters dazu aus:

„In den Bescheiden wurde auf § 16 Abs. 1 EStG 1988 verwiesen, dass Werbungskosten als Aufwendungen oder Ausgaben u.a. für die Sicherung und Erhaltung der Einnahmen als abzugsfähig zu bewerten sind. Zur steuerlichen Anerkennung von Studienreisen müssen ausdrücklich gewisse Voraussetzungen vorliegen, die in meinem Falle definitiv durch Belegbarkeit nachzuweisen sind:

Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Abgabepflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung gestatten. Dies liegt in meinem Falle eindeutig vor und ist durch meine Aufzeichnungen auch nachweisbar!

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 Teilnehmer entbehren. Auch dies ist bei Darlegung der jeweiligen Reise zu bejahen.“

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 11.03.2016 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer dazu auf, Programme und Aufzeichnungen zu den beschwerde- bzw. vorlagegegenständlichen Reisen in Form von Kopien beizubringen, sodass diese der Vorlage an das Bundesfinanzgericht beigeschlossen werden können.

Der Beschwerdeführer übermittelte daraufhin dem Finanzamt mit 21.03.2016 handschriftliche Aufstellungen über die strittigen Reisekosten bzw. beantragten Werbungskosten, Kopien von Hotelrechnungen, Kopien von Rechnungen für Personentransporte (Bahn, Bus) und Kopien von Reiseprogrammen.

Für das Jahr 2011 wurden betreffend die Reisen folgende Reiseprogramme vorgelegt:

Bahntour Nord-Mähren (Sudeten) 19.04.-21.04.2011

Dazu eine handschriftliche Liste tageweise unterteilt mit aneinandergereihten Orten (so Bl. - Breclav – Olomuc – Morava etc.), welche nichts über den Inhalt der Reise aussagt.

Rumänien Siebenbürgen u. Donaudelta Sibiu - Bukarest - Tulcea - Brasov – Arad

06.08.-13.08.2011

Mit dem folgenden dazugehörigen Reiseprogramm des Reisebüros:

„1. Tag:

Anreise über Budapest - Szeged - Nadlag (Grenze) - Empfang der Reiseleitung und Weiterfahrt in die ehern. Kulturhauptstadt Sibiu (Hermannstadt) - Hotelbezug im 4 Hotel direkt im Stadtzentrum. Nach dem Abendessen haben Sie noch Zeit für einen gern. Stadtbummel. N.F.*

2. Tag:

Nach dem Frühstück umfangreiche Stadtbesichtigung mit kleinen Ring, Lügenbrücke, evang. und orthodoxen Kirche usw. Anschl. Fahrt in die Hauptstadt Rumäniens nach Bukarest - Stadtrundfahrt mit Besichtigung des 2. größten Verwaltungsgebäudes der Welt, nach dem Pentagon. Palast, die versetzte Kirche, die nachgebaute Prachtstraße und schließlich zu Fuß in die Altstadt. Kurze Fahrt ins Hotel - Zimmerbezug im 4 Hotel Ramada Pare. Abendessen. N.F.*

3.Tag:

Besuch des rumänischen Roten Kreuzes - anschl. besichtigen wir das Dorfmuseum, es zählt zu den ersten und größten Freilichtmuseen Europas und zeigt auf 15 Hektar ca. 300 Bauten (Original-Häuser) aus allen Ecken des Landes. Anschl. Weiterfahrt durch die walachische Tiefebene - nach Tulcea im Donaudelta, dem 2.größten Delta der Erde. Unser Hotel liegt direkt am Donauufer - Hotelbezug für 2 Nächte. Abendessen. N.F.

4. Tag:

Nach dem Frühstück kurze Fahrt mit dem Bus, bis wir unser privates Schiff erreichen, mit dem wir einen traumhaften Ausflug in das Donaudelta unternehmen. Ein Vogel- und Fischparadies, und eines der wichtigsten touristischen Gebiete Rumäniens. Lernen sie bei einer Schifffahrt ins Delta diese herrliche Landschaft kennen. Unterwegs gibt es noch ein sehr gutes Mittagessen an

Bord des Schiffes. Am späten Nachmittag Rückfahrt mit dem Bus nach Tulcea. A.N.F.

5. Tag:

Heute fahren wir von Tulcea - über Slobozia - Ploiesti - nach Sinaia in den Südkarpaten. Hier besichtigen wir das Schloss Peles, die ehern, Sommerresidenz der königl. Familie. Anschl. Fahrt nach Poiana Brasov - Hotelbezug im 4 Hotel direkt im Zentrum - Abendessen N.F.*

6. Tag:

Vormittags Stadtbesichtigung in Brasov mit Altstadt, Rathausplatz und der der schwarzen Kirche - Anschl. Weiterfahrt zur nicht weit entfernten Burg Bran „Dracula-Burg“ - Besichtigung. Rückfahrt ins Hotel. A.N.F.

7. Tag:

Abreise nach Sighisoara - Bes. der einzigen, mittelalterlichen Burg, die noch bewohnt ist, wenn die Zeit es ermöglicht, wird noch eine Kirchenburg in Birtan besichtigt. Die Fahrt geht weiter nach Arad an der Grenze zu Ungarn - Hoteibezug. A.N.F.

8.Tag:

Mit zahlreichen Eindrücken im Gepäck, treten wir heute auf direktem Weg die Rückreise in die Heimatorte an.“

Für das Jahr 2012 wurden betreffend die Reisen keinerlei Reiseprogramme vorgelegt. Der Beschwerdeführer legte lediglich eine handschriftliche Aufstellung der eingereichten Belege über Hotel- und Bahnrechnungen vor.

Für das Jahr 2013 wurden betreffend die Reisen folgende Reiseprogramme vorgelegt:

Cote d’Azur – Blumenriviera 24. - 28. März 2013 (5 Tage, Karwoche)

Mit dem folgenden dazugehörigen Reiseprogramm des Reisebüros:

„Der Küstenstrich der Riviera mit seinen vielfältigen und kontrastreichen Naturschönheiten und der südlichen Blütenpracht ist zu jeder Jahreszeit ein lohnendes Reiseziel. Schon die klingenden Namen wie San Remo, Cannes, Nizza und Monte Carlo vermitteln den Flair dieser Region. Das Hinterland mit seinen romantischen Städtchen, die azurblaue Küste, das Farbenspiel von Sonne, Himmel und Meer; dazu ein Ambiente, das die Liebe zum Leben erweckt. Monte-Carlo und Monaco, diese beiden magischen Wörter erwecken ein Universum von Träumen und Prestige. Eine einzigartige Lage inmitten von Gebirge und Meer, Parkanlagen, Sportveranstaltungen und kulturelle Ereignisse.

...all diese außerordentlichen Vorzüge prädestinieren Monaco als ideales Reiseziel. 1997 beging Monaco in einem sehr feierlichen Rahmen die 700-Jahresfeier der Grimaldi-Dynastie.

1. Tag: Anreise – Blumenriviera

Fahrt über Salzburg, Innsbruck, Bozen, Verona, Piacenza und Genua ins Hotel an der Blumenriviera.

2. Tag: Nizza - Monte Carlo

Vormittags nach Nizza (Promenade des Anglais, Prachtstraße von Nizza). Nachmittags Besichtigungen in Monaco (Grimaldi Palast, Gruft von Gracia Patricia, Casino, usw.).

3. Tag: Ausflug Cote d'Azur

Ausflug mit Besuch von Grasse (Parfumfabrik), weiter über Comiche d'Or nach Cannes, Aufenthalt. Zurück ins Hotel.

4. Tag: San Remo

Ausflug nach San Remo, dem ältesten und größten Winterkurort Italiens, im Inneren einer 9 km langen von Bergen umschlossenen Bucht gelegen. Mittags Fahrt in nördlicher Richtung über Piacenza zum Gardasee ins Hotel.

5. Tag: Heimreise

Heimfahrt über Trient, Brixen, Brenner und Salzburg.

Leistungen: Fahrt, Halbpension, Reiseleitung an der Blumenriviera.“

Reise nach Deutschland Nord - Reisetermin: 18.-25.08.2013

Mit dem folgenden dazugehörigen Reiseprogramm des Reisebüros:

„1. Tag:

Anreise von Mödling über Prag, Hannover bis Bremen, wo wir für die nächsten 5 Nächte unser 4 Hotel in zentraler Lage - Innenstadt ist bequem in wenigen Minuten zu Fuß zu erreichen, beziehen.*

2. Tag:

Heute besichtigen wir mit einer örtlichen Reiseleitung die Heimat der Bremer Stadtmusikanten, eben die Hansestadt Bremen. Weiter geht es nach Pappenburg, der Geburtsstadt der Kreuzfahrtschiffe für die Reederei Aida. Hier kann man bei einem hochinteressanten Rundgang die Entstehung eines Ozeanriesen bestaunen. Zurück geht es vorbei am Niedersächsischen Wattmeer, eventuell wenn Zeit ist mit einem Ausflug auf die Insel Norderney.

3. Tag:

Dieser Tag ist ganz der Nordsee gewidmet. Von Cuxhafen fahren wir mit dem Schiff auf Deutschlands einzige Hochseeinsel Helgoland, die 70 km vor der Küste liegt. Ein Spazierweg über das Oberland führt zur Langen Anna eine 48m hohe Felssäule und zugleich das Wahrzeichen der Insel.

4. Tag:

Nach dem Frühstück fahren wir in die Hansestadt Hamburg. Bei einer geführten Stadtrundrundfahrt zur Binnenalster, den Landungsbrücken oder auch den Michel, werden Sie die schöne Stadt kennenlernen. Anschließend besteht die Möglichkeit einen der Weltgrößten Seehäfen bei einer Hafenrundfahrt kennen zu lernen. Weiter geht es noch in das alte Land, nach Stade. Juwel der Hansestadt ist der alte Hafen und die prächtigen Fachwerk- und Ziegelbauten.

5.Tag:

Der heutige Tag wird etwas gemütlicher. Wir fahren in die Lüneburger Heide nach Müden. Auf

einem Planwagen, der von Pferden gezogen wird, geht es durch die Heidelandschaft. Auf den Wietzer Berg, wo dem Heidedichter Hermann Löns gedacht wird. Später besichtigen wir noch die Fachwerkhäuser von Celle und fahren dann zurück nach Bremen.

6. Tag:

Heute heißt es Koffer packen. Vorbei am Ruhrpott und Wuppertal fahren wir nach Köln zu einer Stadtbesichtigung u.a. den Kölner Dom (Unesco Kulturerbe). Am späten Nachmittag fahren wir bis Koblenz, dem sogenannten Deutschen Eck. Hotelbezug für 2 Nächte

7. Tag:

Nach einer kurzen Fahrt kommen wir zur Burg Eltz, die auch die Burg schlechthin genannt wird. Nach der Besichtigung fahren wir die Mosel aufwärts nach Cochem. Das wunderschöne Weinstädtchen liegt unterhalb der Reichsburg in einer Moselschleife. Man kann auch mit der Seilbahn auf den Aussichtspunkt Pinner Kreutz fahren. Später erreichen wir noch Bernkastel-Kues, eine hübsche Fachwerk Altstadt, wo man noch zum Urlaubsabschluss etwa 200 spritzige Moselweine aus verschiedenen Lagen verkosten kann. Zurück geht es auf der Autobahn nach Koblenz.

8. Tag:

Heute geht es wieder in die Heimat. Vorbei an Frankfurt, Nürnberg, Passau in die Zustiegsorte.“

Für das Jahr 2014 wurden betreffend die Reisen folgende Reiseprogramme vorgelegt:

8 Tage Busreise - Polenrundreise mit Masuren 13.-20.07.2014

Krakau - Tschenstochau - Warschau - Masuren – Breslau

Mit dem folgenden dazugehörigen Reiseprogramm des Reisebüros:

„1. Tag:

Anreise - Bratislava - Trencin - die Region nordöstl. von Zilina zeichnet sich durch Dörfer mit schönen Holzhäusern sowie die mächtige Oravsky Burg aus, die sich auf einem schmalen Grat steil über dem Tal erhebt - Überquerung der Grenze zu Polen - Krakau - Bezug unseres tollen 4 Hotels - A.N.F.*

2. Tag:

Nach dem Frühstück kurze Fahrt in das Salzbergwerk Wieliczka (in Steinsalz gehauene schöne Kammern, unheimliche unterirdische Salzseen, einmalige Salzskulpturen und prächtige Zimmerkonstruktionen - fast 3 km verschlungene Korridore, Abstiege in die Tiefe, 135 m unter die Erdkruste – kein Wunder, dass schon 36 Millionen Touristen aus der ganzen Welt dieses Salzbergwerk bewundert haben). Anschl. unternehmen sie einen umfangreichen Stadtrundgang in Krakau (erste Stadt Europas, die von der UNESCO zum Weltkulturerbe ernannt wurde - die Altstadt mit den eindrucksvollen Fassaden der mächtigen Tuchhallen am Marktplatz, dem Collegium Maius – der zweitältesten Universität Mitteleuropas - und der Marienkirche mit dem berühmten Marien- Altar von Veit Stoß mit etwa 200 aus Lindenholz geschnitzten, bemalten und vergoldeten Figuren werden sie begeistern. Vorbei am erzbischöflichen Palais gelangen sie

durch die engen Gassen der Altstadt zum Burgberg, auf dem sich das Königsschloss Wawel erhebt - Bes. der Kathedrale, eines der schönsten Beispiele polnischer Renaissancekunst, die in der Sigismund-Kapelle ihren Höhepunkt erreichte, Rundgang durch das ehemalige Judenviertel Kazimierz - A.N.F.

3. Tag:

Heute geht die Fahrt nach Tschenstochau - auf den Jasna Gora, welcher einer der bedeutendsten Wallfahrtsorte der röm.-katholischen Kirche inmitten der Stadt Czqstochowa (Tschenstochau) in der Woiwodschaft Schlesien. Hier befindet sich im Paulinerkloster mit der wundertätigen Ikone der Schwarzen Madonna von Tschenstochau (der sogenannten Königin Polens) das größte Marienheiligtum Mitteleuropas, welches zugleich das wertvollste Nationalheiligtum der Polen ist und jährlich von ca. 3-4 Millionen Gläubigen besucht wird. Weiterfahrt in die Hauptstadt Polens nach Warschau (Stadtrundfahrt im kulturellen und wissenschaftlichen Zentrum des Landes - Bes. der wunderschönen Altstadt, welche zum UNESCO Weltkulturerbe erklärt wurde - Kulturpalast, Marktplatz, Königspalast usw.) – abends Hotelbezug - A.N.F.

4. Tag:

Weiter geht die Reise von Warschau - in die Masuren (poln. Mazury), der südlichste Teil des ehemaligen Ostpreußens, ein Land der 3000 Seen, eine der letzten naturnahen Regionen Europas liegt im Nord-Osten Polens -nach Allenstein (Olsztyn - ist die Hauptstadt der polnischen Woiwodschaft Ermland-Masuren und Sitz des Erzbistums Ermland der Katholischen Kirche in Polen sowie der Diözese Masuren der Evangelisch-Augsburgischen Kirche in Polen. Mit rund 176.000 Einwohnern und ca. 270.000 in der Agglomeration ist Olsztyn auch die größte Stadt der Woiwodschaft - Rundgang) - Hotelbezug - A.N.F

5. Tag:

Den heutigen Tag beginnen Sie mit einer Rundfahrt durch die Masuren. Sie genießen nicht nur die Schönheit der unberührten Landschaft, sondern auch die bekanntesten Sehenswürdigkeiten dieses Landstrichs, wie das Kloster Swieta Lipka (einer der bekanntesten polnischen Marienwallfahrtsorte. In dem bis 1945 ostpreußischen Dorf wurde von Jesuiten die barocke Wallfahrtskirche Heiligelinde gebaut. Die Basilika mit Kreuzgang und Kloster gehören zu den bedeutendsten Denkmälern des Barock in Nord-Polen. Sie wurde 1983 in den Rang einer Basilica minor erhoben), die Rastenburg (Ktrzyn) und Wolfsschanze (war der Tarnname für ein militärisches Lagezentrum/Bunkersystem des Führungsstabes der deutschen Wehrmacht und eines der Führerhauptquartiere während des Zweiten Weltkrieges). Am Nachmittag erwartet uns eine Schiffsrundfahrt auf einem der Masurischen Seen - Rückfahrt ins Hotel - A.N.F

6. Tag:

Vormittag Fahrt nach Marienburg (Malbork) - welche an der Nogat, einem Mündungsarm der Weichsel liegt. Sie war als bedeutendste Burganlage der Deutschordensritter von 1309 bis 1457 Sitz der Hochmeister und somit Haupthaus des Ordensstaates. Es handelt sich um den größten Backsteinbau Europas und eine weiträumige Burganlage, die größtenteils aus roten Lehmziegeln an der Stelle der alten Burg Trappeinen erbaut wurde - Führung) - weiter geht es in

die Hafenstadt Danzig - (lernen Sie die tausendjährige Geschichte des schönen Hafens an der Ostsee kennen. Spazieren Sie über den Długi Targ (Langen Markt) und werfen Sie einen Blick in den Artushof. Sie können auch auf den Spuren des Protagonisten der „Blechtrommel“ wandeln oder einen Blick auf Heweliusz' Sterne werfen. Fühlen Sie den Hauch einer echten Revolution und machen Sie sich mit der Entstehungsgeschichte der „Solidarität“ bekannt - Führung durch die Altstadt - mit Marienkirche, Kran Tor, Rathaus usw.) - nachmittags Fahrt nach Oliwa, einer berühmten kZisterzienser-Klosteranlage — Rückfahrt nach Alienstein - A.N.F

7. Tag:

Nach dem Frühstück fahren wir über Thom - Kalisch nach Breslau (die ehemalige Hauptstadt Schlesiens an der Oder gilt als eine der schönsten Städte Polens. Sie wurde nach der fast vollständigen Zerstörung im Zweiten Weltkrieg wieder aufgebaut - Stadtführung) - Hotelbezug - A.N.F.

8. Tag:

Mit vielen neuen Eindrücken treten wir heute die Heimreise über - Frankenstein - Glatz - durch das Glatzer Bergland - Olmütz - Brünn - Mödling.“

Mit 05.04.2016 legte das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde samt Akt vor und beantragte unter Hinweis auf die zum Jahr 2009 bereits ergangene Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates (UFSW vom 20.09.2011, RV/0098-W11) die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war in den beschwerdegegenständlichen Jahren (2011 bis 2014) Hauptschullehrer für Geographie und Wirtschaftskunde, Leibesübungen und Deutsch und machte Kosten für Reisen als Werbungskosten geltend. Teilweise wurden für diese Reisen detaillierte Reiseprogramme des Reiseveranstalters vorgelegt, teilweise wurden dem Finanzamt lediglich Belege und Rechnungen über durchgeführte Reisen ohne detailliertes Reiseprogramm übermittelt. Der Inhalt der der Reiseprogramme ist oben im Verfahrensgang umfassend wiedergegeben und wird deshalb hier nicht nochmals angeführt.

Strittig ist somit, ob die gegenständlichen Reisen dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen sind oder ob sie als Werbungskosten steuerlich absetzbar sind.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich widerspruchsfrei aus den von der belangten Behörde elektronisch vorgelegten Aktenteilen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

Nach § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 gehören zu den Werbungskosten auch Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig, 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.

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzuges gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (VwGH 29.9.2004, 2000/13/0156).

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:

- 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.
- Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Beschwerdeführers abgestellt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.
- Allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen 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. 4. 1997, 93/15/0069; VwGH 28. 2. 2012, 2009/15/0183).

Die nahezu ausschließlich berufliche Veranlassung von Kongress-, Studien- und Geschäftsreisen ist durch Anlegung eines strengen Maßstabes festzustellen (VwGH 13.12.1988, 88/14/0002).

Kosten für Studienreisen, deren Gegenstand ein Mischprogramm (private Erholungs- und Bildungsinteressen sind untrennbar mit beruflichen Interessen vermengt) ist, sind der privaten Lebensführung zuzuordnen (VwGH 24. 11. 2004, 2000/13/0183; VwGH 24. 9. 2008, 2008/15/0032; VwGH 28. 10. 2009, 2005/15/0062) und damit zur Gänze nicht abzugsfähig.

Veranstaltet ein Lehrer eine Reise (z.B. während der unterrichtsfreien Zeit), sind seine Aufwendungen nur dann abzugsfähig, wenn die Reise vom Lehrer organisiert wird, und der gesamte Reiseverlauf zur Gänze auf den Schulunterricht zugeschnitten ist (vgl. VwGH 29.1.2004, 2002/15/0034). Es ist also eine ausschließliche Zuordnung zum Schulbetrieb Voraussetzung für die Anerkennung der streitgegenständlichen Reisekosten. Bei Studienreisen mit Mischprogramm ist jedenfalls keine derartige ausschließliche Zuordnung möglich und gegeben. Eine mögliche berufliche Mitverwertung macht einen Aufwand noch nicht zum beruflich veranlassten Aufwand.

Des Weiteren ist in den vorgelegten Reiseprogrammen keine zeitliche Aufteilung zwischen den einzelnen Programmpunkten hinsichtlich allgemein interessierender und beruflicher Betätigung durchführbar. Bei derartigen Reisen müsste zumindest das zeitliche Ausmaß der ausschließlichen beruflichen Veranlassung einen Umfang annehmen, der vergleichbar mit der üblichen Ausgestaltung eines Berufstages wäre. Die Rechtsprechung legt hier einen Umfang von ca. 8 Stunden pro Tag zugrunde.

Nach den vorgelegten Programmen der Reisen hat es sich dabei um Reisen gehandelt, wie sie von einer Vielzahl von Touristen als „Studien- oder Bildungsreise“ unternommen werden. Die Reisen stellen ihrem Inhalt nach ganz eindeutig typische Besichtigungsreisen dar. Es wurden ausschließlich Gebiete besucht, die auch Ziel privater Urlaubs-, Erholungs-, Radfahr- und Bildungsreisen sind. Die in den vorgelegten Programmen aufscheinenden landschaftlichen und

kulturellen Sehenswürdigkeiten sind nicht nur für Geographielehrer oder Geschichtelehrer interessant, sondern üben auch auf andere Teilnehmer eine große Anziehungskraft aus. Die von der Rechtsprechung für die steuerliche Abzugsfähigkeit von Reisen genannten Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall nicht erfüllt, da die gegenständlichen Reisen nicht einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Beschwerdeführers abgestellt sind.

Dass die Reisen auch für die Berufstätigkeit als Lehrer von Nutzen sein konnten, genügt noch nicht, um sie als durch den Beruf veranlasst zu sehen (VwGH vom 22.9.2000, 98/15/0111).

Da nach Aufforderung des Finanzamts mittels Vorhalt vom 11.03.2016, wobei auch die Beschwerdevorentscheidungen selbst bereits Vorhaltecharakter haben, vom Beschwerdeführer für manche Reisen keine entsprechend aussagekräftigen Programme vorgelegt worden sind, scheiden diese Reisen von vorneherein als abzugsfähige Werbungskosten aus. Es kann nämlich keine Prüfung der vier oben erläuterten kumulativ zwingend vorzuliegenden Kriterien im Zusammenhang mit steuerlich absetzbaren Reisen durchgeführt werden.

Die Kosten für die gegenständlichen Reisen sind somit dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen und dementsprechend steuerlich nicht zu berücksichtigen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung waren nicht zu beurteilen und es wurde auch nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Für die Zulässigkeit einer ordentlichen Revision besteht daher kein Anlass.

Linz, am 12. Juli 2023