



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 14

GZ. RV/3240-W/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 25. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 19. März 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert (im Umfang der Berufungsvorentscheidung).

Die Bemessungsgrundlage, das steuerpflichtige Einkommen, beträgt Euro 69.766,09.

Die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer beträgt Euro -3.943,45 (Gutschrift).

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war bis Oktober 2007 im Auswärtigen Dienst als Botschafter in Land tätig. Mit November 2007 trat er in den Ruhestand.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 beantragte der Bw. die Berücksichtigung von Werbungskosten für:

Literatur (€ 850,00), Reisekosten (€ 8.227,00), doppelte Haushaltsführung (€ 6.120,00) sowie sonstige Werbungskosten (€ 7.546,00) somit insgesamt iHv € 22.743,00.

Die Veranlagung der Einkommensteuer erfolgte für das Jahr 2007 mit **Bescheid** des zuständigen Finanzamtes vom 19. März 2009. Die Einkommensteuer wurde in Form einer Gutschrift iHv € -6.855,50 festgesetzt.

Im Zuge der Veranlagung wurden Werbungskosten iHv insgesamt € 13.666,00 berücksichtigt. Die beantragten Reisekosten iHv € 8.227,00 wurden unter Verweis auf die steuerfreien Ersätze gem. § 26 EStG gekürzt. Die Aufwendungen für Literatur (hier Tageszeitungen, iHv € 850,00) seien der privaten Lebensführung zuzurechnen und daher gem. § 20 EStG nicht abzugsfähig.

Gegen den angeführten Bescheid er hob der Bw. mit Schreiben vom 25. März 2009 das Rechtsmittel der **Berufung**.

Die Berufung richtete sich gegen die Nichtanerkennung der beantragten Reisekosten als Werbungskosten.

Der Bw. legte eine Bestätigung des Dienstgebers vor. Daraus war ersichtlich, dass es sich bei den steuerfreien Ersätzen um Zuschüsse für Öffentlichkeitsarbeit und Kontaktpflege (ZÖK) gehandelt habe und eine Abrechnung von Reisekosten in diesem Zusammenhang unzulässig gewesen wäre.

Seitens des Dienstgebers seien daher die beantragten Reisekosten nicht abgegolten worden und es werde entsprechend den vorgelegten Belegen um Berücksichtigung der Reisekosten iHv € 8.227,00 als Werbungskosten ersucht.

Die Reisen dienten der Informationsbeschaffung, dem politischen und wirtschaftspolitischen Meinungsaustausch sowie der Kontaktpflege um berufsbedingt bei internationalen Entwicklungen auf dem Laufenden zu bleiben.

In einem Nachtragsschreiben vom 23. August 2009 erklärte der Bw., dass die Reisekosten im Interesse der Öffentlichkeitsarbeit, der Fortbildung und zwecks Förderung seiner Kandidatur für die Funktion des UNDP Administrators in den Vereinten Nationen erfolgt seien. Die Kandidatur sei von Seiten Österreichs ausdrücklich unterstützt worden. Anfang 2009 wurde die Position jedoch durch eine Mitbewerberin besetzt. Die Bewerbungsunterlagen, datiert mit Jänner 2009, lagen bei.

Mit Schreiben vom 5. August 2010 wurde der Bw. durch das zuständige Finanzamt um **Ergänzung der Berufung** ersucht.

Konkret gehe es um die Beurteilung von fünf Reisen und die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen für Flug, Hotel, Taxi, die der Bw. im Laufe des Jahres 2007 absolvierte; und zwar um die Reisen vom 2. – 5.3.2007 nach Paris, vom 6. – 16.4.2007 nach Phnom Penh, vom 18. – 28.7.2007 nach New York, vom 3. – 6.9.2007 nach Wien und vom 4. – 7.10.2007 nach Paris.

Wie den vorliegenden Unterlagen zu entnehmen war, habe der Dienstgeber für diverse Dienstreisen Aufwandsersätze geleistet; es sei jedoch für die genannten fünf Reisen kein Ersatz gewährt worden. Daraus ergebe sich insbesondere die Frage, ob diese Reisen im Auftrag des Dienstgebers erfolgten oder ob es gegebenenfalls erforderlich gewesen war, für diese Reisen Urlaub zu nehmen.

Im Hinblick auf die in der Berufung zu den Reisen allgemein angeführten Gründe wurde ersucht, diese konkret für jede der angeführten Reisen darzulegen. Des Weiteren wurde um konkrete Angaben zum beruflichen Zusammenhang, zur Organisation der Reisen, zu Kontakt- und Gesprächspartnern, zu Programmen und Inhalten, insbesondere in Bezug auf Fortbildung und die Öffentlichkeitsarbeit, ersucht.

Hinsichtlich der Reise nach Wien wurde nachgefragt, ob es sich um eine Heimfahrt im Zusammenhang mit den geltend gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung handelte. Sollte dies der Fall gewesen sein, wurde darauf aufmerksam gemacht, dass diese Kosten durch die Auslandsverwendungszulage gem. § 21a GG abgedeckt seien.

Die **Beantwortung des Ergänzungersuchens** erfolgte mit Schreiben des Bw. vom 16. August 2010.

Der Bw. brachte insbesondere vor, dass es aufgrund von Sparmaßnahmen schon lange nur mehr möglich gewesen sei Dienstreisen im eigenen Amtsbereich, somit für ihn in Land, durchzuführen. Da dies schwere Nachteile für die Informationsbeschaffung, Fortbildung und das Beurteilungsvermögen über regionale und globale Entwicklungen bringe, sei es der Initiative des Einzelnen anheimgestellt gewesen, dieses Manko auszugleichen. Im Hinblick auf seine Verantwortung als Botschafter, sein Interesse an Fortbildung, Reputation und Karriere habe er für diese Reisen in unbürokratischer Weise seine Urlaubstage verwendet. Die fünf beruflich veranlassten Reisen waren außerordentlich fokussiert auf wichtige Brennpunkte, wo relevante Entscheidungen mit, für ihn als Botschafter in Land, wichtigen Auswirkungen fielen und sich neue Entwicklungen anbahnten. Bei den Kontakten und Gesprächen seien die im Schreiben angeführten Themenkreise im Vordergrund gestanden, die sowohl für Land als auch Österreich zu verfolgen, zu diskutieren und zu analysieren gewesen wären. So waren zum Beispiel der Namenstreit zwischen Land und Republik, die Zypernfrage, die Kosovoproblematik, der Nahostkonflikt angeführt.

Die Reisen habe er in seiner Eigenschaft als Botschafter der Republik Österreich unternommen, ohne weitere Teilnehmer und ohne den Rahmen einer Ministerdelegation. Eine konkrete Nennung von Gesprächspartnern sei im Interesse der Wahrung der Vertraulichkeit nicht möglich. Er habe jedoch aufgrund seiner verschiedenen bisherigen Funktionen im Außenamt an den jeweiligen Reisezielen über ein dichtes Netz von Kontakten verfügt. In Bezug auf die Öffentlichkeitsarbeit argumentierte der Bw., dass alles was ein Botschafter in

der Öffentlichkeit tue im weitesten Sinn als Öffentlichkeitsarbeit zu verstehen sei. Gelegentlich sei bei den Reisen auch die Frage seiner Kandidatur für die Vereinten Nationen releviert worden.

Zur Reise nach Wien wurde vorgebracht, dass es sich dabei um die Teilnahme an der jährlich stattfindenden Botschafter-Konferenz gehandelt habe.

Das Berufungsbegehren wurde insoweit erweitert, als der Bw. für die Reisen zusätzlich die Berücksichtigung von bisher nicht beantragten Tagesgebühren in pauschaler Höhe von € 1.350,00 sowie von unbelegten Ausgaben für Arbeitsessen iHv € 650,00 beantragte.

Mit Datum 19. August 2010 wurde seitens der Abgabenbehörde erster Instanz eine überwiegend abweisende **Berufungsvorentscheidung (BVE)** erlassen und der angefochtene Bescheid abgeändert.

Die Anerkennung der in Rede stehenden Reisekosten als Werbungskosten sei bis auf die Aufwendungen für die Reise nach Wien (€ 295,90) zu versagen.

Nach den Angaben des Bw. sei festzustellen gewesen, dass die Reisen nicht im Auftrag des Dienstgebers unternommen worden seien. Die Reisen seien offensichtlich von der Initiative des Bw. ausgegangen; es habe der private repräsentative Charakter überwogen. Die Kriterien für Studien- und Fortbildungsreisen seien nicht vorgelegen.

Des Weiteren seien die beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung iHv € 6.120,00 nicht als Werbungskosten anzuerkennen. Die Mehraufwendungen im Zusammenhang mit der Dienstwohnung für Strom, Heizung, Reinigung, Hauspersonal etc. wären durch die seitens des Bw. gem. § 21 GehG steuerfrei bezogenen Zulagen gedeckt und gegen zu rechnen.

Am 22. September 2010 wurde rechtzeitig ein **Vorlageantrag** eingebracht und nochmals um die volle Anerkennung der ursprünglich beantragten Reiseaufwendungen iHv € 8.227,00 sowie der ergänzend beantragten Tagesgebühren iHv € 1.350,00 und der Aufwendungen für Essenseinladungen iHv € 650,00 ersucht.

Zur Nichtanerkennung der Kosten für doppelte Haushaltsführung wurde nicht Stellung genommen.

Dem Vorlageantrag lag eine „Bestätigung zur Vorlage beim inländischen Wohnsitzfinanzamt“ vom 17. September 2010 bei.

Der ehemalige Dienstgeber des Bw., das BMiA, bestätigte darin „... *dass die vom damaligen Österreichischen Botschafter in Land im Jahr 2007 originalbelegmäßig dokumentierten Reisen im dienstlichen Interesse standen.*“

In der Folge wurde die Berufung samt Akten dem **Unabhängigen Finanzsenat (UFS)** vorgelegt.

Im weiteren Verfahren erging mit Datum 9. September 2011 ein **Vorhalt des UFS** mit der Bitte um Stellungnahme zum Sachverhalt sowie um ergänzende Ausführungen an den Bw. U.a. wurde festgehalten, dass die Reisen unstrittig und nach eigenen Angaben des Bw. nicht im Auftrag des Dienstgebers, d.h. in offizieller Mission, erfolgt seien, sondern diese außerhalb der dienstlichen Tätigkeit, während des (Erholungs-)Urlaubes, absolviert worden seien. Ob ein privater Reisezweck ausgeschlossen werden könne, sei in Frage zu stellen. Die Argumente des Bw., dass er aufgrund Arbeitsüberlastung kaum auf Urlaub habe gehen können und aus budgetären Gründen Dienstreisen nicht möglich gewesen seien, untermauerten die argumentierte berufliche Veranlassung nicht und bildeten keine Grundlage dafür, den Aufwendungen Werbungskostencharakter zuzusprechen.

In der vorliegenden Bestätigung des ehemaligen Dienstgebers werde nicht auf die berufungsgegenständlichen Reisen Bezug genommen und nicht näher dargelegt worin das dienstliche Interesse bzw. der dienstliche Zweck der jeweiligen Reise gelegen waren. Die Formulierung lasse keinen Schluss auf die in Rede stehenden Reisen zu.

Aufgrund der seitens des Bw. im Verfahren dargelegten Problemkreise und internationalen Konflikte mit Bezug zu Land ließen sich, ohne konkrete Nennung von Terminen und Gesprächspartnern, ohne Vorlage von Unterlagen wie z.B. Programmen, keine Verbindungen zu den Reisen herstellen. Zudem gehe aus den vorgelegten Belegen hervor, dass die Reisen nicht allein unternommen worden seien, sondern diese in Begleitung von NK erfolgt seien. Auch dieser Umstand ließe darauf schließen, dass die Reisen privat veranlasst waren und dem Zweck des Urlaubsverbrauchs dienten.

Auch wenn die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen schon dem Grunde nach in Zweifel zu ziehen seien, werde hinsichtlich der Höhe der Kosten der Vollständigkeit halber festgehalten, dass aus den Belegen ersichtlich gewesen sei, dass die beantragten Aufwendungen zum Teil auch Kosten für eine 2. Person enthielten. Zudem seien die in den Belegen in US-Dollar angegeben Beträge im Antrag mit diesen Beträgen enthalten gewesen, ohne dass diese mit dem entsprechenden (niedrigeren) Kurs in Euro umgerechnet worden wären.

Anlässlich der **persönlichen Vorsprache des Bw.** am 22. September 2011 wurde eine Stellungnahme zum Vorhalt beigebracht.

Der Bw. brachte vor, dass er damit darlege, warum es sich bei den beantragten Aufwendungen für Reisetätigkeiten im Jahr 2007 um Werbungskosten aufgrund dienstlich veranlasster Reisen handle. Ergänzend wurden Unterlagen vorgelegt, die dem ehemaligen Dienstgeber im Zuge des Ersuchens um Ausstellung der Bestätigung vom 17. September 2010 übergeben worden seien.

Auf Befragen durch die Referentin gab der Bw. nochmals an, dass die Reisen während seiner Urlaube stattgefunden hätten und kein dienstlicher Auftrag dafür vorgelegen sei. Der Bw.

begründete dies wiederum mit Sparmaßnahmen im Ressort und der Verringerung von Dienstreisen. Er betonte, dass keine private Veranlassung gegeben gewesen sei, auch wenn die Reisen in Begleitung seiner Gattin erfolgt seien. Die erhaltenen Informationen und Kontakte seien im Zuge seiner weiteren Tätigkeit als Botschafter zum Tragen gekommen. Die Beträge seien irrtümlich in US-Dollar angegeben worden und die Zimmerpreise seien für das Zimmer zu verstehen, unabhängig davon, ob darin eine oder zwei Personen nächtigen. Die Referentin wies den Bw. darauf hin, dass sämtliche beantragte Aufwendungen durch ordnungsgemäße Belege nachzuweisen wären.

In der vorgelegten Stellungnahme war u.a. ausgeführt, dass die fünf selbst finanzierten Reisen in offizieller Eigenschaft als Österreichischer Botschafter erfolgt seien und im dienstlichen Interesse gestanden seien. Dazu wurde auf die übermittelte Bestätigung des ehemaligen Dienstgebers verwiesen. Die Reisen seien gezielt und erkennbar im beruflichen Interesse und rein dienstlich motiviert erfolgt. Die Besprechungstermine in New York und Paris seien teilweise von den österreichischen Vertretungsbehörden organisiert und in manchen Fällen in Begleitung eines Vertreters der Botschaften wahrgenommen worden. Die vertraulichen Besprechungen dienten der Erkundung neuester Entwicklungen und Zukunftsaussichten, der Fortbildung, der Wahrung österreichischer Interessen etc. Die weiteren enthaltenen Ausführungen deckten sich mit den Inhalten der Stellungnahme vom 16. August 2010, welche an die Abgabenbehörde erster Instanz ergangen war. Der Inhalt der Unterlagen, die dem Dienstgeber unterbreitet worden seien, deckte sich ebenfalls mit diesen Ausführungen und Themenkreisen.

Zur Klärung und Ergänzung des Sachverhaltes erging am 30. September 2011 ein

**Ersuchschreiben an den ehemaligen Dienstgeber** des Bw., das BMiA.

Es wurden u.a. die Vorbringen des Bw. hinsichtlich der beruflichen Veranlassung der Reisen und des dienstlichen Interesses dargestellt sowie konkret die in Rede stehenden Reisen mit Datumsangabe angeführt. Unter Bezug auf die eher allgemein gehaltene Bestätigung des Dienstgebers, das Fehlen eines Dienstauftrages, den Umstand dass die Reisen im Urlaub absolviert worden seien und die im Statut des Auswärtigen Dienstes angeführten Dienstpflichten, wäre nach Ansicht des UFS von einer Eigeninitiative des Bw. auszugehen und die dienstliche Grundlage in Frage zu stellen.

Es wurde zudem nachgefragt, ob im Rahmen des Erholungsurlaubes dienstliche Aktivitäten gesetzt werden können sowie ersucht anzugeben, ob für die jeweiligen Reisen eine berufliche Veranlassung, ein beruflicher Zweck vorgelegen wäre und worin das dienstliche Interesse bestanden habe.

Sollten die Reisen aufgrund einer dienstlichen Entsendung, eines Dienstauftrages erfolgt sein, wurde ersucht, dies zu bestätigen.

In der am 14. November 2011 eingelangten **Stellungnahme des BMiA** wurde zum Ersuchen u.a. ausgeführt.

Die konkret angeführten Reisen seien lt. Überprüfung durch die Evidenzstelle der Personalabteilung jeweils an genehmigten Erholungsurlaubstagen erfolgt.

Die Reise nach Wien wäre ein Dienstgang zur Teilnahme an der Botschafterkonferenz gewesen. Seitens des BMiA sei für die angeführten Reisen kein Reisekostenersatz geleistet worden.

Da seitens des Dienstgebers für keine der genannten Dienstreisen ein Reiseauftrag vorlag, sei von einer Eigeninitiative des Bw. auszugehen, weshalb im Rahmen eines Erholungsurlaubes ohne Dienstreisegenehmigung samt inhaltlichem Auftrag auch keine dienstlichen Aktivitäten verrichtet werden könnten.

Ein dienstliches Interesse wäre darin zu sehen, dass sich der Bw. als damaliger Botschafter in Land im Rahmen der Reisen als Kandidat für seine Kandidatur für die Neubesetzung des UNDP Administrators und des ADA-Geschäftsführers präsentierte. Wenn Gesprächstermine mit Hilfe der jeweiligen Vertretungsbehörden vereinbart worden seien, sei dies auf die persönlichen Beziehungen des Bw. zurückzuführen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Berufungswerber (Bw.) war bis Oktober 2007 im Auswärtigen Dienst als Botschafter in Land tätig und trat mit November 2007 in den Ruhestand.

Im gegenständlichen Fall war zu prüfen, ob den seitens des Bw. für das Jahr 2007 u.a. beantragten Aufwendungen für Fachliteratur, doppelte Haushaltsführung und insbesondere für Reisekosten Werbungskostencharakter zukommt oder nicht.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 25. März 2009 wurden die Aufwendungen für Fachliteratur und Reisekosten nicht als Werbungskosten anerkannt. Mit der in der Folge am 19. August 2010 ergangenen BVE wurde auch die Anerkennung der Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung in Abrede gestellt.

Entsprechend den Ausführungen in der gegenständlichen Berufung und im Vorlageantrag ist jedoch nur die Versagung der Anerkennung der beantragten Reisekosten iHv € 8.227,00 als abzugsfähige Werbungskosten strittig.

Gem. **§ 16 EStG 1988** sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich

veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen

- 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 fallen.

Im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung 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. Ebenfalls nicht abzugsfähig (Abs. 2) sind Aufwendungen, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen (steuerfreien, nicht steuerbaren) Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.

#### **- Aufwendungen Fachliteratur**

Die iHv € 850,00 pauschal, ohne belegmäßigen Nachweis, beantragten Aufwendungen für Fachliteratur, stellen, da es sich nach den Angaben des Bw. um Aufwendungen für Tageszeitungen und Magazine handelt, Kosten der privaten Lebensführung dar und unterliegend daher dem Abzugsverbot des § 20 EStG 1988.

#### **- Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung**

Dem Bw. wurde für die Dauer seiner Tätigkeit als Botschafter in Land am Amtssitz eine Dienstwohnung zur Verfügung gestellt.

Die dafür im Jahr 2007 von ihm getragenen Nebenkosten für u.a. Heizung, Strom, Klimaanlage und Hauspersonal iHv insgesamt € 6.120,00 wurden als Werbungskosten aus dem Titel „doppelte Haushaltsführung“ beantragt.

Neben verschiedenen (hier nicht näher auszuführenden) Kriterien für die Berücksichtigung von Kosten eines zweiten Haushalts am Berufsort, ist als grundsätzliche Voraussetzung das Vorliegen eines tatsächlichen finanziellen Mehraufwandes für den Steuerpflichtigen zu sehen.

Von einem solchen Mehraufwand kann jedoch, wie schon in der BVE vom 19. August 2010 ausführlich dargestellt wurde, im Fall des Bw. nicht die Rede sein. Zu den diesbezüglichen Ausführungen in der BVE, denen Vorhaltswirkung zukommt, äußerte sich der Bw. im weiteren Verfahren nicht.

Tatsache ist, dass der Bw. als im Ausland tätiger Beamter gem. § 21 Gehaltsgesetz 1956 für die Abdeckung konkreter finanzieller Aufwendungen, die ihm durch die Verwendung am ausländischen Dienstort entstehen, bestimmte Auslandszulagen wie die Auslandsverwendungszulage, die Kaufkraftausgleichzulage, einen Zuschuss für Öffentlichkeitsarbeit und einen Zuschuss für Zusatzversicherung erhielt. Diese

Aufwandsentschädigungen gem. § 21 Gehaltsgesetz sind gem. § 3 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 bei Auslandsbeamten von der Einkommensteuer befreit.

Die steuerfrei ausbezahlten Zulagen und Zuschüsse sind grundsätzlich der Abdeckung des Mehraufwandes aufgrund der Auslandsverwendung gewidmet. Daraus folgt, dass Aufwendungen und Kosten die aus der Auslandsverwendung resultieren mit den erhaltenen Aufwandsentschädigungen aufzurechnen sind. Sind die Kriterien für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung erfüllt, können Werbungskosten sodann nur in Höhe eines verbleibenden Differenzbetrages vorliegen.

Im Fall des Bw. übersteigen die steuerfrei erhaltenen Zulagen und Zuschüsse die als Werbungskosten beantragten Nebenkosten der Dienstwohnung bei weitem. Für den Bw. war somit aufgrund der erhaltenen Aufwandsentschädigungen kein tatsächlicher finanzieller Mehraufwand gegeben.

Die Aufwendungen iHv € 6.120,00 stellen daher im Jahr 2007 keine abzugsfähigen Werbungskosten dar.

#### **- Aufwendungen für „beruflich veranlasste Reisen“**

Der Bw. beantragte für nachstehend angeführte fünf Reisen die Anerkennung der damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen für Flüge, Hotelaufenthalte und Taxi als Werbungskosten iHv insgesamt € 8.227,00.

Es handelte sich um die folgenden Reisen:

- 1) 2. – 5.3.2007 – Paris
- 2) 6. – 16.4.2007 - Phnom Penh
- 3) 18. – 28.7.2007 - New York
- 4) 4. – 7.10.2007 – Paris
- 5) 3. – 6.9.2007 – Wien.

Zusätzlich beantragte er dafür die Berücksichtigung von Tagesdiäten iHv pauschal € 1.350,00 sowie (ohne belegmäßigen Nachweis) von Ausgaben für Arbeitsessen iHv pauschal € 650,00. Der Bw. argumentierte in der Berufung sowie den weiteren Stellungnahmen und Schreiben, wie in den Entscheidungsgründen angeführt ist, insbesondere damit, dass es sich um beruflich veranlasste Reisen gehandelt habe und deren Durchführung im dienstlichen Interesse gestanden sei.

Nach den gesetzlichen Bestimmungen liegt grundsätzlich eine Reise iSd **§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988** vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindestens 25 Kilometer vom Mittelpunkt der Tätigkeit

entfernt und eine Reisedauer von mehr als drei Stunden vorliegt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Werbungskosten liegen nur in jenem Umfang vor, in dem sie vom Steuerpflichtigen selbst getragen werden. Ersätze, die der Arbeitgeber leistet, vermindern den abzugsfähigen Aufwand.

Eine Dienstreise iSd **§ 26 Abs. 4 EStG 1988** liegt hingegen vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag seines Arbeitgebers seinen Dienstort zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt. Etwaige Vergütungen der Reisekosten (Kilometergelder, Tages- und Nächtigungsgelder) durch den Arbeitgeber sind nicht steuerbar. Soweit der Dienstgeber keine Aufwandsersätze bezahlt, können die Aufwendungen als Werbungskosten Berücksichtigung finden.

Nach Rechtsprechung und Judikatur kann eine berufliche Veranlassung einer Reise auch dann vorliegen, wenn die Reise aus eigener Initiative im Zusammenhang mit einer Berufsfortbildung unternommen wird. Keine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Reise nicht ausschließlich durch den Beruf veranlasst ist und ein privater Reisezweck nicht nahezu ausgeschlossen werden kann.

Dem **Bundesgesetz über Aufgaben und Organisation (Statut) des Auswärtigen Dienstes** ist zu entnehmen, dass es für jedes Verlassen des ausländischen Dienstortes (Verlassen des Amtsbereichs) der Genehmigung durch den Bundesminister für auswärtige Angelegenheiten bedarf. Zweck für eine solche Absentierung können u.a. Urlaubsverbrauch und Durchführung einer Dienstreise sein.

Aus den Angaben des Bw. und dem ergänzenden Schreiben des ehemaligen Dienstgebers, des BMiA, geht klar hervor, dass es sich bei den unter 1) – 4) angeführten Reisen im Jahr 2007 um keine Dienstreisen iSd obigen Ausführungen handelte.

Im Gegensatz zu den Angaben des Bw. konnten die Reisen nicht in seiner Eigenschaft als Botschafter unternommen worden sein. Nachweislich wurden keine Aufträge bzw. Genehmigungen des Dienstgebers für die Durchführung der Reisen erteilt und es können, wie das BMiA weiter ausführte, mangels dienstlichem Auftrag keine dienstlichen Aktivitäten verrichtet werden.

Zudem wurden, wie unstrittig den eigenen Angaben des Bw. sowie auch der Auskunft des BMiA zu entnehmen war, die oben angeführten Reisen während der genehmigten (Erholungs-)Urlaube und in Begleitung von NK, der Gattin des Bw., durchgeführt.

Dazu wird festgehalten, dass schon aufgrund der gesetzlichen Grundlagen und dem in der Fürsorgepflicht des Arbeitgebers wurzelnden Urlaubsanspruch, eine Arbeitsbereitschaft

während des Urlaubes mit dem Urlaubszweck (Recht auf ungestörte Erholung, beliebige Gestaltung der Freizeit) unvereinbar und unzulässig ist.

Die Tatsachen, dass der Bw. die in Rede stehenden Reisen einerseits ohne dienstlichen Auftrag und andererseits im Rahmen seiner genehmigten Urlaube in Begleitung seiner Gattin absolvierte, sprechen jedenfalls gegen die Verrichtung beruflicher Obliegenheiten. Vielmehr stehen das Eigeninteresse und der private Aspekt für die Durchführung der Reisen und damit das Vorliegen von Urlaubsreisen im Vordergrund.

Der Sachverhalt lässt keine fremdbestimmten beruflichen Ereignisse erkennen, die die Entscheidungsgrundlagen für den Antritt der Reisen bildeten, sodass von einer Eigeninitiative des Bw. auszugehen ist. Auch das Vorbringen, dass aufgrund von Sparmaßnahmen im Ressort kaum mehr Dienstreisen genehmigt worden seien und diese deshalb im Urlaub absolviert worden seien, kann das Fehlen einer beruflichen Veranlassung nicht begründen.

Ebenso ist aus den weiteren Argumenten des Bw., dass die von ihm im Zuge der Reisen über globale und wirtschaftspolitische Entwicklungen geführten Gespräche für die Tätigkeit als Botschafter und damit für Österreich relevant gewesen seien, und dass die Reisen für seine Reputation und Karriere von Interesse gewesen seien, für eine Beurteilung der Aufwendungen als abzugsfähige Werbungskosten nichts zu gewinnen. Abgesehen davon, dass keine Nachweise darüber vorliegen, dass tatsächlich Gespräche dieser Art stattgefunden haben, kann im Hinblick auf die allgemeine Lebenserfahrung davon ausgegangen werden, dass im Zuge einer Urlaubsreise gelegentlich auch Orte aufgesucht und Gespräche geführt werden, die Bezug zur beruflichen Tätigkeit haben. Daraus kann jedoch nicht geschlossen werden, dass eine Urlaubsreise zu einer Reise mit beruflichem Charakter wird und damit in Zusammenhang stehende Aufwendungen und beantragte Pauschalen in der Folge zu Werbungskosten werden.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes ist vom Vorliegen von Urlaubsreisen auszugehen. Kosten einer Urlaubsreise stellen jedoch Kosten der Lebensführung dar und unterliegen, selbst wenn sie im Zusammenhang mit der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen stehen und in gewisser Weise der Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen dienlich sind, dem Abzugsverbot des § 20 EStG 1988.

Der Bw. argumentierte aber auch noch damit, dass die Reisen der Fortbildung dienten. Dem Argument ist entgegenzuhalten, dass die Auslandsreisen jene der Rechtsprechung des VwGH entsprechenden Kriterien für Studien- und Fortbildungsreisen nicht erfüllten. Aufgrund der individuellen Gestaltung der Reisen durch den Bw. und der eher allgemeinen Ausführungen zu damals aktuellen außenpolitischen Themenkreisen sowie mangels Nennung der Gesprächspartner, mangels Vorlage von Programmen und Unterlagen für die Reisen und

mangels Nachweis einer lehrgangsmäßiger Organisation, waren weder der Fortbildungscharakter noch die berufliche Bedingtheit der Reisen festzustellen.

Weiters wurde mit der vagen Angabe, dass bei den geführten Gesprächen auch die Kandidatur des Bw. für den Posten des UNDP-Administrators releviert worden sei, keinerlei Nachweis für die berufliche Veranlassung der Reisen erbracht. Zwischen den Ausführungen zu den berufungsgegenständlichen Reisen im Jahr 2007 und den allgemeinen Angaben zur Kandidatur des Bw. für den Posten des UNDP-Administrators, die tatsächlich erst im Jahr 2009 stattfand, war kein Zusammenhang herzustellen.

Aus den obigen Ausführungen ergibt sich, dass für die unter 1) – 4) angeführten Reisen keine berufliche Veranlassung nachgewiesen wurde und somit die dafür beantragten Aufwendungen schon dem Grunde nach keine abzugsfähigen Werbungskosten darstellen. Auch für die Anerkennung der zusätzlich pauschal geltend gemachten Tagesdiäten und Aufwendungen für Essenseinladungen verbleibt mangels grundsätzlichem Fehlen der beruflichen Veranlassung kein Raum.

Eine Beurteilung der im gegenständlichen Fall beantragten Aufwendungen der Höhe nach kann daher unterbleiben.

Für die unter Punkt 5) angeführte Reise von Land nach Wien werden Aufwendungen iHv € 295,90 als Werbungskosten anerkannt. Die Anreise zur Teilnahme an der jährlichen Botschafterkonferenz ist als Dienstgang zu verstehen und erfolgte, wie auch dem Schreiben des BMiA zu entnehmen ist, im dienstlichen Interesse.

Die Höhe der insgesamt steuerlich anzuerkennenden Werbungskosten beträgt € 7.841,90.

Über die Berufung war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. November 2011