



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 11

GZ. RV/0500-G/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 3. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 21. März 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird *teilweise Folge gegeben* und die Einkommensteuer 2006 mit **€ - 1.954,77** (Gutschrift) festgesetzt (bisher laut Berufungsvorentscheidung € -1.811,69).

Die Bemessungsgrundlage und die Berechnung der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw., eine Lehrerin (Deutsch, Geschichte, Musik), machte in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006 ua. Ausgaben für Reisen nach Prag (17. bis 19. März 2006; Kosten iHv. insgesamt € 328,20) und Kampanien (9. bis 14. April 2006; Kosten iHv. € 1.254,50) als abzugsfähige Werbungskosten unter dem Titel „Fortbildungskosten“ geltend.

Das Finanzamt versagte diesen Aufwendungen die Abzugsfähigkeit mit der Begründung, dass die Kosten für Studienreisen, bei denen persönliches Erleben und die Förderung des Berufes ineinander greifen, nur anerkannt werden könnten, wenn Planung und Durchführung der Reise entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise erfolgen, welche die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit erkennen lasse.

Weiters müssten das Reiseprogramm und seine Durchführung derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe der Bw. abgestellt sein, dass sie *„jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierten Teilnehmer entbehren“*.

Dagegen hat die Bw. rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben. Dem Berufungsvorbringen zufolge seien beide Reisen gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG als beruflich bedingt anzusehen: Die Reise nach Prag habe im Rahmen der Ausbildung zum Diplom-Pädagogen, Studienrichtung Geschichte, verpflichtend durchgeführt werden müssen. Die Reise sei unmittelbare Voraussetzung für den Erwerb von Semesterstunden gewesen. Die lehrgangsmäßige Organisation ergebe sich aus dem Umstand, dass die Reise von der Pädagogischen Akademie unter Betreuung dreier Professoren durchgeführt worden sei. Die Reise sei nicht für andere Teilnehmer zugänglich gewesen und habe ausschließlich der Weiterbildung gedient. Die Reise nach Kampanien habe die Bw. auf eigene Kosten und Intention ebenfalls im Rahmen der Ausbildung zum Diplom-Pädagogen für Geschichte durchgeführt. Sowohl bei Auswahl des Veranstalters als auch bei Auswahl des Ablaufprogrammes sei die ausschließlich berufliche Weiterbildung im Vordergrund gestanden. Der Reiseveranstalter, die Fa. L, sei ausschließlich auf Kulturreisen spezialisiert. Die Reisen seien überwiegend von Universitätsprofessoren geleitet worden. Das Programm habe zwischen 8 und 18 Uhr stattgefunden und sei ausschließlich zur Weiterbildung im Rahmen der Tätigkeit als Geschichtslehrer (mit Schwerpunkt Antike) bestimmt gewesen.

Mit Vorhalt vom 4. April 2007 ersuchte das Finanzamt die Bw. um Vorlage der vollständigen Programme der Reisen.

Nach Einlangen der angeforderten Unterlagen versagte das Finanzamt den oa. Reiseaufwendungen mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Mai 2007 wiederum die Abzugsfähigkeit. Daraufhin beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der Folge ergaben weitere Ermittlungen des Finanzamtes, dass die Reise nach Prag von der Pädagogischen Akademie nur für deren Studenten organisiert worden ist und diese Reise für das Studium der Bw. als praktische Voraussetzung verpflichtend vorgesehen war (Telefonat mit Prof. M von der PÄDAK Graz). Im Vorlagebericht wird daher seitens der Abgabenbehörde erster Instanz ausgeführt, dass den Berufungsausführungen – soweit sie die Studienreise nach Prag betreffen – beizupflichten sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG ua. Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit sowie Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkünfterzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist, zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkünfterzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkünfterzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 27. Mai 1999, Zl. 97/15/0142).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat (vgl etwa das Erkenntnis vom 16. Juli 1996, 92/14/0133), stellen Aufwendungen für eine Auslandsreise (Studienreise) grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung iSd. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dar, 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 Abgabepflichtigen die Möglichkeiten bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung gestatten;
- 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;

- Andere allgemein 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. etwa das Erkenntnis vom 17. Oktober 1989, 86/14/0100, mwA).

Vor dem Hintergrund dieser Judikatur gilt nun für die hier strittigen Reisen Folgendes:

Reise nach Prag:

Die nachträglichen Ermittlungen der Abgabenbehörde erster Instanz haben ergeben, dass diese Reise im Rahmen der Ausbildung zum Diplom-Pädagogen der Studienrichtung Geschichte verpflichtend vorgesehen bzw. sogar Voraussetzung für das weitere Studium war. Die Organisation erfolgte von Seiten der PÄDAK, der Teilnehmerkreis bestand ausschließlich aus Studenten der genannten Bildungseinrichtung.

Die angeführte Fortbildung steht ohne jeden Zweifel in Zusammenhang mit dem von der Bw. ausgeübten Beruf als Lehrerin. Die im Zuge dieser Fortbildung unternommene Reise war nicht nur lehrgangsmäßig organisiert, sondern überdies auch nur für einen eingeschränkten Teilnehmerkreis, nämlich jenen der Studenten der PÄDAK, zugänglich. Zudem bildete die Reise eine praktische Voraussetzung für die Fortsetzung der Ausbildung, was die oa. – für die Abzugsfähigkeit erforderliche - berufliche Notwendigkeit indiziert.

Daher sind die mit dieser Reise zusammen hängenden Aufwendungen iHv. insgesamt € 328,20 (bestehend aus Taggeldern iHv. € 79,20 sowie einem Exkursionsbeitrag von € 249,-) jedenfalls als Werbungskosten steuerlich zu berücksichtigen.

Reise nach Kampanien:

Nach dem vorliegenden Programm dauerte die Kampanienreise sechs Tage (die vorgelegte Reiseübersicht wurde – dem Schriftbild zufolge – offenbar von der Bw. selbst erstellt; der Referent des UFS hat versucht, vom veranstaltenden Reisebüro ein detailliertes Programm zu erhalten, da die in Frage stehende Reise jedoch heuer nicht mehr durchgeführt wird, war derzeit kein Programm verfügbar). In diesem Zeitraum wurden im Wesentlichen folgende Örtlichkeiten besucht bzw. besichtigt: Caserta (ua. Besuch der königlichen Schlösser), Neapel (Altstadt), Pompeji (antike Ausgrabungen), Sorrent, Capri, Salerno (Dombesichtigung), Vesuv (Wanderung zum Kraterrand), Herculaneum (Ausgrabungen), Paestum. Die Reise wurde bei einem auf Kulturreisen spezialisierten Reisebüro gebucht.

Entgegen den Berufungsausführungen lässt das Programm nicht erkennen, dass die Reise ausschließlich der beruflichen Weiterbildung gedient habe. Wenngleich ohne jeden Zweifel auch geschichtlich bedeutsame Stätten besucht wurden, handelt es sich bei dieser Reise um eine solche, die auch von – vor allem kulturell interessierten - Touristen unternommen wird. Die Besichtigung zB von Neapel, Pompeji, Capri und Herculaneum ist jedenfalls für jeden „reisefreudigen“ Steuerpflichtigen – unabhängig von dessen beruflicher Tätigkeit - von Interesse. Das Programm der Kampanienreise war daher keineswegs so gestaltet, dass die Reise jeglicher Anziehungskraft auf andere Teilnehmer entbehrt hätte. Eine lehrgangsmäßige Organisation liegt zudem nicht vor. Die Buchung erfolgte über ein Reisebüro, das zwar Reisen mit dem Schwerpunkt „Kultur“ anbietet, die jedoch von ihrer Ausgestaltung her für Angehörige sämtlicher Berufsgruppen – beruflich wie auch privat – zugänglich sind. Das Reisebüro (L) bietet seine Reisen dementsprechend auch ganz allgemein - und nicht etwa nur einem eingeschränkten Teilnehmerkreis - an.

Die Voraussetzungen für die berufliche Bedingtheit der Kampanienreise liegen sohin nicht vor. Auf Grund des Mischprogramms handelt es sich bei den fraglichen Aufwendungen um solche der privaten Lebensführung, weshalb sich die Berufung in diesem Punkt als unberechtigt erweist und das Finanzamt daher die damit zusammenhängenden Kosten zu Recht vom Abzug als Werbungskosten ausgeschlossen hat.

Bezüglich der im Vergleich zur Berufungsvorentscheidung geänderten Abgabeberechnung wird auf das beiliegende Berechnungsblatt verwiesen. Laut Berufungsvorentscheidung beliefen sich die Werbungskosten auf € 3.517,59. Dieser Betrag war laut UFS um die Aufwendungen für die Pragreise iHv. € 328,20 zu erhöhen, sodass sich insgesamt Werbungskosten iHv. € 3.845,80 ergaben.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 26. September 2007