



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Weineinkäufer, geb. Datum, Adresse, vom 18. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC vom 15. Juli 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsweber reichte am 10. Mai 2004 die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 am Finanzamt ABC, Standort A, ein. In ihr wurden, neben anderen, nicht streitgegenständlichen Punkten, Reisekosten in Höhe von € 1.734,57 geltend gemacht.

Aus den Beilagen ergibt sich, dass diese Aufwendungen für folgende Reisen angefallen sind:

- 1) Reise zur Messe "prowein" in Düsseldorf
- 2) Reise zur Jameson International Golf Challenge in Irland (7.5. bis 11.5.)
- 3) Weinreise Chile und Argentinien (29.3. bis 6.4.)
- 4) Reise nach Brasilien (4.11. bis 12.11.)

Für die Reise zur Jameson International Golf Challenge; die auf Einladung der Firma P. erfolgte, wurde folgendes Programm beigelegt:

"Mittwoch, 7.5.2003

10:30 Treffpunkt Flughafen Wien
 11:45 Abflug nach Dublin
 13:35 Ankunft in Dublin, Transfer ins Hotel
 14:30 Freizeit im Hotel
 19:30 Offizielle Eröffnung der Jameson International Golf Challenge
 20:30 Gemeinsames Abendessen

Donnerstag, 8.5.2003

09:30 Gemeinsames Frühstück
 10:30 Abfahrt zum Profi-Golf Unterricht
 13:00 Gemeinsames Mittagessen in Portmarnock Golf Club
 14:00 Dublin Sight-Seeing Tour
 17:00 Retour ins Hotel
 18:00 Abfahrt in die Old Jameson Distillery, Dublin
 18:30 Komplette Führung durch die Old Jameson Distillery
 19:15 Abendessen & "Traditional Irish Entertainment Evening" in der
 Old Jameson Distillery
 23:00 Retour ins Hotel bzw. Barbesuche in Dublin, wenn gewünscht

Freitag, 9.5.2003

10:00 Auschecken von Hotel
 10:30 Abfahrt nach Wicklow, Golfturnier für "Nicht-Golfer"
 13:00 Gemeinsames Mittagessen
 14:00 Sight-Seeing Dublin bzw. Freizeit zum Shopping
 17:00 Abfahrt zum Flughafen
 18:30 Abflug nach Cork
 20:30 Abendessen in Kinsale
 23:00 Hotel

Samstag, 10.5.2003

09:30 Fahrt in die Old Midleton Distillery
 10:30 Führung und Verkostung
 13:15 Gemeinsames Mittagessen
 14:30 Besuch der New Midleton Distillery
 17:30 Abfahrt mit Zug von Cork nach Dublin
 20:15 Ankunft Dublin
 21:00 Einchecken ins Hotel
 21:30 Gemeinsames Abendessen & "Farewell Dinks"

Sonntag, 11.5.2003

06:00 Auschecken und Fahrt zum Flughafen
 07:20 Abflug nach Wien
 11:00 Ankunft in Wien

"

Für die Weinreise nach Chile und Argentinien, die auf Einladung der Firma M. und der Firma S. erfolgte (es war ein Eigenbetrag von € 1000,-- zu leisten), wurde folgendes Programm vorgelegt:

29.03.2003	abends	Abflug von Österreich nach Frankfurt, dort weiter Richtung Südamerika
30.03.2003		10:30 Ankunft in Santiago
		12:00 Ankunft Hotel
		13:00 free lunch am Pool
		16:00 City-Tour
		20:30 Abfahrt ins Restaurant
31.03.2003		09:00 Abfahrt ins Aconcagua-Valley
		11:00 Besuch des Sena-Projekts (winery in Bau)
		12:15 Weingarten-Spaziergang, Tasting & lunch bei Errazuriz
		15:30 Abfahrt zurück ins Hotel
		20:30 Abfahrt ins Restaurant
01.04.2003		08:30 Abfahrt
		09:30 Besuch der Weingüter "Almaviva"
	bzw.	10:30 "Concha y Toro"
		14:30 Lunch
		17:00 Weiterfahrt Richtung Süden
		19:00 Ankunft Hotel
		21:00 Abendessen Hotel
02.04.2003		09:30 Abfahrt
		10:45 Besuch des Caliterra-Weinguts "La Arboleda"
		15:00 Abfahrt zurück nach Santiago
		20:30 Abfahrt ins Restaurant
03.04.2003		07:15 Abfahrt
		09:20 Abflug Santiago
		11:10 Ankunft in Mendoza
		16:00 Check-In im Hotel
		19:00 Besuch der "Catena Zapata"-Winery, dinner by night in der spektakulären "Maya-winery"
04.04.2003		10:00 Abfahrt vom Hotel
		11:55 Flug von Mendoza nach Buenos Aires
		13:27 Ankunft in Buenos Aires
		14:30 Lunch
		16:30 City-Tour
		18:00 Check-In im Hotel
		21:00 Abfahrt ins Restaurant
05.04.2003		morning free
		12:30 Restaurant
		15:00 Abfahrt zum Flughafen
		17:20 Abflug von Buenos Aires nach Paris
06.04.2003		11:20 Ankunft in Paris
		12:35 Abflug Paris
		14:40 Ankunft Wien

Für die Reise nach Brasilien, veranstaltet von der Fa. F., wurde folgendes Programm vorgelegt:

04.11.2003	19:20 Abflug von Linz nach Frankfurt 20:30 Ankunft in Frankfurt und Treffen mit allen Mitreisenden 22:05 Abflug von Frankfurt nach Sao Paulo
05.11.2003	07:00 Ankunft in Sao Paulo anschl. Transfer vom Flughafen zur Orangenplantage (Fahrzeit ca. 4 Stunden)
06.11.2003	Besichtigung der Plantage
07.11.2003	Besichtigung der Plantage und Abreise zum Flughafen 15:50 Abflug von Sao Paulo nach Iguassu 17:20 Ankunft in Iguassu anschl. Transfer zum Hotel und Abendessen
08.11.2003	Frühstück; Boots-Jeep-Tour zur brasilianischen und argentinischen Seite der Wasserfälle Mittagessen Abendessen und Besuch der Show Rafahin
09.11.2003	Frühstück; anschliessend Helicopter Flug über die Wasserfälle Transfer zum Flughafen 15:30 Abflug von Iguassu nach Rio 18:40 Ankunft in Rio, Transfer zum Hotel Abendessen
10.11.2003	Frühstück anschl. Stadtrundfahrt Zuckerhut und Corcovado Mittagessen Abendessen mit anschl. Show im neuen Showhouse Estacao do Rio
11.11.2003	Frühstück Tag zur freien Verfügung Transfer zum Flughafen 23:40 Abflug von Rio nach Frankfurt
12.11.2003	14:30 Ankunft in Frankfurt 17:35 Abflug von Frankfurt nach Linz 18:45 Ankunft in Linz

Weitere Beilagen betreffen Ausgaben im Zusammenhang mit diesen Reisen (z.B. Impfstoffe, Mautkosten, Tankrechnungen, Restaurantrechnungen...).

Zudem ergibt sich aus den Beilagen, dass am 25.7.2003 eine Weinverkostung als Gegeneinladung abgehalten wurde. Weiters wurden zu den besichtigten Weingütern Unterlagen vorgelegt.

In der Folge erließ das Finanzamt am 15. Juli 2004 den Einkommensteuerbescheid für 2003 und anerkannte lediglich einen Betrag von € 532,-- als Werbungskosten. Begründend wurde ausgeführt, dass Kosten für eine Studienreise, deren Gegenstand ein Mischprogramm sei, der privaten Lebensführung zuzurechnen seien und folglich nicht als Werbungskosten anerkannt werden könnten. Für die Frage, ob ein Mischprogramm vorliege, sei nicht entscheidend, ob der Dienstgeber für die Reise Dienstfreistellung gewähre. Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssten vielmehr derartig einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass die Reise jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehre.

In der Folge wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 fristgerecht mit Anbringen vom 18. August 2004 Berufung erhoben und ausgeführt, die Studienreise sei kein Mischprogramm gewesen, sondern habe ausschließlich der beruflichen Weiterbildung gedient. Für die Beweisführung stehe er mit weiteren Unterlagen zur Verfügung.

Aus einem Aktenvermerk vom 18.10.2004 ergibt sich, dass sich der Bw. für die Reisen Urlaub nehmen musste.

Die Berufung wurde am 29. Oktober 2004 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Im November 2006 fand eine rückwirkende Änderung der Referentenbestellung statt.

Mit Schreiben vom 15. Jänner 2007 wurde seitens der Referentin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt: "Aufwendungen als Werbungskosten: Sie haben in Ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2003 Aufwendungen für Reisekosten in Höhe von € 1.734,57 als Werbungskosten geltend gemacht. Aus den Beilagen ergibt sich, dass Sie im Jahr 2003 folgende Reisen unternommen haben: Reise zur Messe "prowein" in Düsseldorf, Reise zur Jameson International Golf Challenge in Irland, Weinreise Chile und Argentinien (29.3.-6.4.), Reise nach Brasilien (4.11.bis 12.11.).

Für die Messe in Düsseldorf sind Aufwendungen in Höhe von € 499,-- angefallen (die beigelegte Eintrittskarte ist lt. Schreiben der Firma F&G Reiseservices GmbH bereits im Preis enthalten).

Für die Weinreise nach Chile und Argentinien war ein Beitrag von € 1000,-- zu bezahlen. Die Differenz zu den geltend gemachten Aufwendungen ergibt sich aus diversen Kleinrechnungen. Bitte geben Sie bekannt, welchen Reisen diese zuzuordnen sind (insbesondere ob welche im Zusammenhang mit dem Messebesuch in Düsseldorf stehen). Bitte geben Sie bekannt, ob hinsichtlich der Reisen nach Irland und Brasilien auch ein Eigenbeitrag zu bezahlen war. Bitte geben Sie bekannt, ob Sie bei den Reisen von Ihrer Ehegattin begleitet wurden (wenn ja, bei welchen) und ob Sie für die Teilnahme an diesen Reisen Urlaub nehmen mussten (wenn ja, bei welchen). Bitte schildern Sie den Teilnehmerkreis der Reisen." Es folgten rechtliche Ausführungen zur Absetzbarkeit von Reisen und wurde der Bw. ersucht darzulegen, inwieweit er die genannten Kriterien abweichend als erfüllt betrachte. Weiters wurde ausgeführt, die Referentin sei der Ansicht, der Wert der Reisen müsse als Arbeitslohn einer Besteuerung unterworfen werden.

In Beantwortung dieses Schreibens führte der Bw. im Schriftsatz vom 13. Februar 2007 im Wesentlichen aus: Alle Reisen seien ohne Ehegatten, als Lehrgang von Fachleuten durchgeführt worden. Mit Verkostungen (nach dem Prinzip COS): es seien pro Tag ca. 120 Getränke verkostet worden (es folgt eine beispielhafte Aufzählung). Es seien Weinanbaugebiete, Rieden, Lagen besucht worden und sei Einblick in folgende Bereiche genommen worden: Rebflächen, Sorten, Schnitt, Bewässerung, Boden, Düngung, Warenkunde, Lagerung, Kellereien, Kellertechnik, Lagerbewirtschaftung, Versand, Logistik, Marketing, Direktvertrieb, Export. Unterlagen könnten jederzeit bei den Fachleuten, wie

Geschäftsführer, Sommelieren, Einkäufern angefordert werden. Es folgt eine Aufzählung von diesbezüglichen Fachleuten. Die gewünschten Unterlagen seien bereits beim ersten Ansuchen auf Anerkennung der Reisekosten beigelegt worden. Die Reisen seien als lehrgangsmäßige Fortbildungsmaßnahme im Zuge seiner Tätigkeit durchgeführt worden. Sie hätten pro Tag mindestens 8 Stunden der Zeit in Anspruch genommen. Weiters führe er an, dass er die Reisen so planen konnte, dass sie an Wochenenden stattfanden und er daher nur ein paar Tage Urlaub nehmen musste. Es sei nur ein Teil der Reisekosten geltend gemacht worden. Es handle sich nicht um eine Incentive-Reise als Arbeitslohn. Bei allen Reisen habe es sich nicht um Vergnügungsreisen gehandelt, sondern alle Ausflüge, Stadtrundfahrten und Besuche diverser Veranstaltungen (Weingüter, Whiskey-Brennereien, Orangensaftkonzentrat Erzeuger) hätten im Zuge der Ausbildungen stattgefunden. Die Lehrgänge seien mit Prüfung abgeschlossen worden. Natürlich sei das jeweilige Land durch Stadtrundfahrten vorgestellt worden. Es sei auf die Geschichte und Besonderheit (Getränke-Spezialitäten) des Landes eingegangen worden (z.B. vom Gold des Inkareiches zur Goldmedaille für Wein). Auch die Kultur und die Trinkgewohnheiten, Verwendungen der regionalen Produkte, Verarbeitung der Produkte usw. seien besprochen worden. Das heiße, alle Ausflüge seien im Zusammenhang mit der Fortbildung zu sehen. Es seien anstrengende Veranstaltungen gewesen, keine touristischen Ausflüge.

In der Folge wurde die Vorhaltsbeantwortung dem Finanzamt zur Stellungnahme übermittelt. Das Finanzamt führte im Schreiben vom 2. März 2007 im Wesentlichen aus: Es werde weiterhin die Abweisung der Berufung beantragt. Es handle sich um Reisen, die zwar nicht die Voraussetzungen der nahezu ausschließlichen beruflichen Veranlassung erfüllen würden, aber aufgrund des Teilnehmerkreises könne zusätzlich die Pflege und Anbahnung von Geschäftsbeziehungen nicht abgesprochen werden und dadurch könnten diese Reisen nicht als Incentive-Reise angesehen werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob die vom Bw. beantragten Aufwendungen für die Reise zur Jameson International Golf Challenge in Irland, die Weinreise Chile und Argentinien (29.3.-6.4.) und die Reise nach Brasilien (4.11.bis 12.11.) Werbungskosten darstellen. Dass die geltend gemachten Aufwendungen im Verhältnis zu den getätigten Reisen gering sind, ergibt sich daraus, dass diese Reisen aufgrund von Einladungen von Firmen erfolgten und nur hinsichtlich einer Reise ein Eigenbetrag in Höhe von € 1000,-- zu bezahlen war.

Die Aufwendungen für die Reise zur Messe "prowein" wurden bereits im Einkommensteuerbescheid als Werbungskosten berücksichtigt.

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

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 werden (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 18.3.1992, 91/14/0171, 22.9.2000, 98/15/0111, 31.3.2003, 2000/14/0102, 5.8.2003, 99/15/0002).

Zur steuerlichen Anerkennung von Studienreisen hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (vgl. etwa die Erkenntnisse vom 19.10.1999, 99/14/0131, und vom 24.4.1997, 93/15/0069) entschieden, dass Kosten einer Studienreise des Steuerpflichtigen 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 (vgl. wieder das Erkenntnis des VwGH vom 22.9.2000, 98/15/0111):

- 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. VwGH vom 24.4.1997, 93/15/0069, das Erkenntnis vom 29.1.2002,

98/14/0124, sowie das Erkenntnis vom 26.1.1993, 88/14/0108 betreffend die Teilnahme eines praktischen Arztes an der 1. Kapruner Sportärzte-Woche).

Nach den vorgelegten Programmen der Reisen geht die Referentin von Reisen mit Mischcharakter aus. Zu den einzelnen Reisen wird dies konkret wie folgt dargestellt:

1) Reise zur Jameson International Golf Challenge in Irland

Dem Programm können folgende beruflich bedingte Veranstaltungen entnommen werden:

1. Tag: Teilnahme an der offiziellen Eröffnung der Jameson Int. Golf Challenge (1 Stunde)

2. Tag: Besuch der Old Jameson Distillery mit Führung (1 Stunde 15 min)

3. Tag: keine beruflichen Punkte

4. Tag: Besuch der Old Midleton Distillery mit Führung (3 Stunden 45 min) und Besuch der New Midleton Distillery (3 Stunden)

5. Tag: Heimreise, keine beruflichen Punkte

Hingegen können dem Programm folgende Veranstaltungen entnommen werden, die auch außerhalb von Personen, die der Berufsgruppe des Bw. angehören, von Interesse sind:

1. Tag: Freizeit im Hotel, bzw. Spaziergang am Strand oder Besuch von Malahide Town (5 Stunden)

2. Tag: Profi-Golf Unterricht (2 Stunden 30 min); Dublin Sight-Seeing Tour (3 Stunden); "Traditional Irish Entertainment Evening"

3. Tag: Golfturnier für Nicht-Golfer (2 Stunden 30 min); Sight Seeing Dublin (3 Stunden)

4. Tag: keine Programmpunkte von allg. Interesse

5. Tag: Heimreise, keine privaten Punkte

Die Programmpunkte im Zusammenhang mit Golf und die gemeinsamen Mahlzeiten stellen keine beruflich bedingten Veranstaltungen dar, auch wenn daran auch die übrigen Reiseteilnehmer (Geschäftsfreunde und Fachleute) teilgenommen haben und hauptsächlich Fachgespräche geführt wurden.

Dass die beruflichen Veranstaltungen die Normalarbeitszeit von 8 Stunden täglich erreichen bzw. lehrgangsmäßig organisiert sind, kann dem vorgelegten Programm nicht entnommen werden. Die allgemein interessierenden Programmpunkte nehmen mit Ausnahme des 4. Tages mehr Zeit ein als die beruflichen Veranstaltungen.

2) Weinreise Chile und Argentinien (29.3.-6.4.)

Dem Programm können folgende beruflich bedingte Veranstaltungen entnommen werden:

1. Tag: keine beruflichen Veranstaltungen (Anreise)
2. Tag: keine beruflichen Veranstaltungen
3. Tag: Besuch Sena-Projekt (9 Uhr bis ca. 17.30 Uhr – 8,5 Stunden, jedoch mit Fahrzeit von 4 Stunden und lunch)
4. Tag: Besuch von Almagro und Concha y Toro (6 Stunden; wiederum inklusive Fahrzeit)
5. Tag: Besuch von La Arboleda Estate (Caliterra) – (9 Stunden, ohne Fahrzeit jedoch nur 4 Stunden 15 min)
6. Tag: Adrianna Vineyard (5 Stunden, ohne Fahrzeit jedoch nur 2 Stunden)
7. Tag: keine beruflichen Veranstaltungen
8. Tag: keine beruflichen Veranstaltungen
9. Tag: Abreise – keine beruflichen Veranstaltungen

Hingegen können dem Programm folgende Veranstaltungen entnommen werden, die auch außerhalb von Personen, die der Berufsgruppe des Bw. angehören, von Interesse sind:

1. Tag: keine (Anreise)
2. Tag: Ab der Ankunft im Hotel ab 12 Uhr Freizeit mit City Tour
3. Tag: Weingarten-Spaziergang
4. Tag: keine
5. Tag: keine
6. Tag: keine
7. Tag: Ab der Ankunft in Buenos Aires Freizeit incl. City Tour Buenos Aires (2, 5 Stunden) und Tango Club
8. Tag: bis 15:00 Freizeit
9. Tag: Abreise – keine

Hinsichtlich der beruflichen Punkte kann nicht von einer lehrgangsmäßigen Organisation gesprochen werden. Auch hinsichtlich dieser Reise wird darauf hingewiesen, dass die gemeinsamen Mahlzeiten nicht Teil einer beruflichen Veranstaltung sind. Hingewiesen wird insbesondere auch darauf, dass auch der Besuch der Weingüter für Personen außerhalb der Berufsgruppe des Bw. von Interesse ist, obwohl sie hier zur Gänze als berufliche Veranstaltungen angeführt wurden. Es wurden bei dieser Reise zwar an vier Tagen berufliche Programmpunkte wahrgenommen, an drei Tagen fanden sich dafür jedoch keine Anhaltspunkte im Reiseprogramm. Zieht man die Fahrtzeit von den beruflichen

Veranstaltungen ab, verbleibt für die ganze Reise ein untergeordneter Zeitraum für berufliche Veranstaltungen. Dies gilt jedoch auch dann noch, wenn man die Fahrzeit als Teil der beruflichen Veranstaltung sieht.

3) Reise nach Brasilien

Dem Programm können folgende beruflich bedingte Veranstaltungen entnommen werden:

1. Tag (5.11.): keine beruflichen Veranstaltungen (Anreise)
2. Tag: Orangenplantage (ganztagig)
3. Tag: Besuch Orangenplantage (halbtags)
4. Tag: keine
5. Tag: keine
6. Tag: keine
7. Tag: keine beruflichen Veranstaltungen
8. Tag: Abreise – keine beruflichen Veranstaltungen

Hingegen können dem Programm folgende Veranstaltungen entnommen werden, die auch außerhalb von Personen, die der Berufsgruppe des Bw. angehören, von Interesse sind:

1. Tag (5.11.): keine Veranstaltungen (Anreise)
2. Tag: keine
3. Tag: keine
4. Tag: ganztägig touristisches Programm
5. Tag: Helikopter Flug über die Wasserfälle
6. Tag: ganztägig touristisches Programm
7. Tag: Tag zur freien Verfügung bis zum Transfer zum Flughafen
8. Tag: Abreise – keine beruflichen Veranstaltungen

Auch hier kann dem Reiseprogramm kein Hinweis auf eine lehrgangsmäßige Organisation entnommen werden. Im Zuge dieser Reise wurde nach dem vorgelegten Programm lediglich für 1 1/2 Tage eine Orangenplantage besucht, die übrigen Programmpunkte sind touristischer Natur. Wiederum wird darauf hingewiesen, dass durch den Teilnehmerkreis naturgemäß auch bei solchen Ausflügen und bei den gemeinsamen Mahlzeiten geschäftliche bzw. berufliche Dinge besprochen werden, dies kann jedoch nicht dazu führen, dass diese Programmpunkte zu einer Fortbildungsveranstaltung werden.

Zusammenfassend ergeben sich folgende Überlegungen:

Die Programme lassen nicht erkennen, dass Planung und Durchführung der Reisen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt erfolgt sind. Eine lehrgangsmäßige Organisation (Stundenplan, Seminarzeiten, Vorträge ...) lässt sich keinem Reiseprogramm entnehmen. Der Besuch der Weingüter und Whisky-Brennereien etc. und der dort auch vorgenommenen fachmännischen Degustationen wurde als berufliche Veranstaltung gewertet, solche Programmpunkte scheinen zumindest in Irland aber auch in fast jedem Rundreiseprogramm auf. Zudem wurde auch in der Entscheidung des UFS vom 29. März 2006, RV/1070-L/04 hinsichtlich eines Weineinkäufers eines Getränkegroßhändlers ausgeführt, dass Kenntnisse zum Thema Wein einen sehr ausgeprägten Nahebezug zur Privatsphäre und privaten Genusssphäre aufweisen. Dass im Zuge der Besichtigungen der Weingüter Kenntnisse erworben wurden, die für den Beruf des Berufungswerbers förderlich sind, wird nicht bestritten, jedoch kann dem Berufungswerber nicht gefolgt werden, wenn er ausführt, die lehrgangsmäßigen Veranstaltungen hätten täglich mindestens 8 Stunden seiner Zeit in Anspruch genommen. Diese Aussage steht in Widerspruch zu den vorgelegten Reiseprogrammen (siehe obige Darstellung). Als weiteres Indiz für ein Nichtvorliegen einer weitaus überwiegenden beruflichen Bedingtheit wird gewertet, dass seitens des Dienstgebers des Bw. für diese Reisen keine Dienstfreistellung gewährt wurde, sondern dass der Berufungswerber Urlaub nehmen musste. Dass der Bw. anführt, er habe versucht, die Urlaubstage zu minimieren, indem er diese Reisen so plante, dass sie am Wochenende stattfanden, ist wohl jedenfalls hinsichtlich der längerdauernden Südamerikareisen haltlos, und auch bei der Irlandreise musste von Mittwoch bis Freitag Urlaub genommen werden. Dass die Stadtrundfahrten keine touristischen Ausflüge darstellen sondern im Zusammenhang mit der Ausbildung standen, lässt sich den vorgelegten Programmen nicht entnehmen und ist auch nicht glaubwürdig. Mit diesem Vorbringen verkennt der Berufungswerber den Charakter von der Allgemeinbildung dienenden und unter fachkundiger Leitung stehenden Studienreisen, wie sie auch von nicht der Berufsgruppe des Berufungswerbers angehörenden Personen unternommen werden. Der Teilnehmer an einer solchen Reise wird - anders als ein vom Berufungswerber offenbar angesprochener "typischer Tourist", für welchen ein relativ flüchtiges Interesse an den Sehenswürdigkeiten einer Region zutreffen mag - an einer möglichst intensiven Befassung mit dem Gegenstand der Reise einschließlich eines möglichst sachkundigen Reiseführers und entsprechenden Vorträgen interessiert sein (vgl. das einen AHS-Lehrer für Geografie betreffende Erkenntnis vom 17. Oktober 1989, 86/14/0100). Natürlich wird jeder gute Reiseführer insbesondere jene Dinge betonen, die für die Gruppe, die er zu führen hat besonders interessant sind bzw. zu denen die Gruppe einen besonderen

Bezug hat. Trotzdem ist eine Stadtrundfahrt, eine Besichtigungstour oder auch ein Golfturnier kein Bestandteil einer Fortbildungsmaßnahme und auch für andere Personen als der Berufsgruppe des Berufungswerbers interessant. Dass die Reisegruppe aus Geschäftspartnern und Kollegen bestand, ändert an dieser Beurteilung nichts. Dies gilt auch für die gemeinsamen Mahlzeiten, bei denen naturgemäß bei diesem Teilnehmerkreis berufliche Gespräche im Vordergrund stehen. Dass ein Fremder Dritter diese Reisen insgesamt auch in dieser Form durchführen würde, ist lt. VwGH vom 25.9.2002, 99/13/0243, nicht maßgebend. Bezüglich des Einwandes des Bw, dass es sich um keine touristischen Ausflüge sondern um sehr anstrengende Veranstaltungen gehandelt hätte, darf auf das Erkenntnis des VwGH vom 28.03.2001, 2001/13/0194, verwiesen werden, in dem der VwGH den anstrengenden Charakter einer Programmgestaltung nicht als entscheidendes Kriterium zur Abgrenzung beruflich veranlasster Reisen von solchen privater Natur beigemessen hat.

Auch dass hinsichtlich des Arbeitgebers des Bw. eine Gegeneinladung durchgeführt wurde, vermag an obiger Beurteilung nichts zu ändern.

Der Verwaltungsgerichtshof fordert - wie oben ausgeführt - in ständiger Rechtsprechung für die Anerkennung von Werbungskosten aus einer Studienreise das kumulative Vorliegen von Voraussetzungen (vgl. z.B. VwGH vom 22.9.2000, 98/15/0111), und liegen diese nach den Feststellungen des unabhängigen Finanzsenates im gegenständlichen Fall jedenfalls wie oben dargestellt in folgenden Punkten nicht vor:

- 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. Aufgrund der genannten Programmpunkte sind die Reisen nicht derartig einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Weineinkäufer oder Weinexperten abgestellt, dass sie auf andere Teilnehmer keinerlei Anziehungskraft hätten.
- 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. Wie oben bei den einzelnen Reisen dargestellt, ergeben sich bei allen Reisen touristische Programmpunkte, die das Ausmaß der neben der Normalarbeitszeit zur Verfügung stehenden Freizeit überschreiten.

Auch die Gesamtbetrachtung der Reiseprogramme ergibt, dass diese Reisen durchaus auch für andere Personen als die der Berufsgruppe des Bw. angehörenden interessant sind.

Dass die Reisen für die Berufstätigkeit 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). Gemäß § 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.

Aufgrund des Vorbringens des Bw. im Berufungsverfahren wurde jedoch aufgrund des beruflichen Nutzens der Reise, der Kontaktpflege und des Teilnehmerkreises aus dem beruflichen Umfeld von einer Beurteilung als Arbeitslohn, wie noch im Vorhalt angekündigt Abstand genommen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 2. April 2007