



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. A Y, Adr, vom 3. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 4. Februar 2008 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen, wie in der Berufungsvorentscheidung vom 21. April 2008:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2006	Einkommen	23.903,78 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	5.213,97 € -6.242,16 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-1.028,19 €

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Berechnung der Steuer wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 21. April 2008 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erklärte in seiner Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2006 neben unstrittigen Beträgen unter Kennzahl (Kz) 456 (Beiträge zur Schaffung und Errichtung von Wohnraum) Sonderausgaben von 329,44 €.

Als Werbungskosten bei seinen nichtselbständigen Einkünften erklärte er:

Kz 718	Pendlerpauschale	946,20 €
Kz 719	Arbeitsmittel	369,20 €
Kz 721	Reisekosten	946,20 €
Kz 722	Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten, Umschulung)	2.064,48 €

Als außergewöhnliche Belastung wurden Krankheitskosten in Höhe von 130,45 € erklärt.

In den Beilagen wurden die oben angeführten Beträge noch detailliert in Einzelposten erläutert.

Im **Einkommensteuerbescheid 2006 vom 4. Februar 2008** wurden insgesamt Werbungskosten in Höhe von 3.379,88 € berücksichtigt.

Begründend führte das Finanzamt an, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, nicht berücksichtigt werden konnten, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 2.746,41 € nicht überstiegen. Alleinverdiener sei ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sei und von seinem in Österreich wohnhaften (unbeschränkt steuerpflichtigen) Ehegatten nicht dauernd getrennt lebe. Da diese Voraussetzungen im konkreten Fall nicht zutreffen würden, könne der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden.

Mit Schreiben vom 3. März 2008 erhob der Abgabepflichtige gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 Berufung und führte begründend an, dass er feststellen habe müssen, dass im Einkommensteuerbescheid nicht sämtliche „Sonderausgabenwerbungskosten“ und außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt worden seien. Gesamt habe er 5.173,32 € geltend gemacht. Somit sei der Selbstbehalt bei weitem überschritten.

Im **Vorhalt vom 13. März 2008** wurde der Berufungswerber aufgefordert folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen vorzulegen:

- „1) Vorlage der Rechnungen und Belege sowie sämtliche Flugtickets und Fahrkarten zu den beantragten Sonderausgaben und Werbungskosten
- 2) Immatrikulationsbestätigungen 2006 und Bestätigung über die wahrgenommenen Termine bei Prof. Dr.Dr. T (Universität Hannover)

-
- 3) Nachweis des Themas Ihrer Abschlussarbeit (Promotion)
 - 4) Bestätigung des Statistik- und Innenministeriums in Ägypten über die durchgeführten Recherchen und deren Termine (in deutscher Übersetzung!)
 - 5) Nachweis, wieviel Zeit während des Aufenthaltes in Ägypten für die Recherchen und wieviel für private Angelegenheiten in Anspruch genommen wurde
 - 6) Bekanntgabe Ihrer Berufsbezeichnung und Beschreibung Ihrer Tätigkeit
 - 7) Bekanntgabe Ihres/r Dienstorte/s im Jahr 2006
 - 8) Arbeitgeberbestätigung über den Dienstreiseauftrag zu den Lehrerkonferenzen in Wien am 25.06 und 03.09.2006 (jeweils Sonntag?!)
 - 9) Nachweis zu den Fortbildungsveranstaltungen in Wien
 - 10) Bestätigung über die erhaltenen steuerfreien Ersätze für die Reisen nach Wien"

In einem **Aktenvermerk** anlässlich der persönlichen Vorsprache des Berufungswerbers am 26.03.2008 wurde vom Finanzamt festgehalten:

„zu den Ergänzungspunkten:

ad 2) Bestätigung von Dr.Dr. T (Uni Hannover) kann nicht vorgelegt werden: Wenn Dr.Dr. T anwesend war, dann war der Pfl. bei ihm, ansonsten besuchte er die Zentralbibliothek (lt. Pfl. gibt es in Österreich keine Bibliothek, die ihm Literatur für seine Doktorarbeit liefern könnte)

ad 3) Thema: Rechte und Pflichten der religiösen Minderheiten im heutigen Ägypten

ad 4) Bestätigungen werden keine ausgestellt (lt. Pflichtigen "zu heikles Thema")

ad 5) It. Pflichtigen nur Recherchen, keine private Zeit

ad 6) Prof. an der HAK 1 und 2, an der HBLW und HTL, am AB und am Dr. C Gym in Wels => Islamischer Religionsunterricht

ad 7) nur Dienstort Wels

ad 10) keine Ersätze!

Persönlicher Vermerk zu Punkt 5:

Pflichtiger erkundigte sich am Ende vom Gespräch nach der Absetzbarkeit von Unterstützungs beträgen an seine Eltern. Auf die Frage, wo seine Eltern wohnen: "In Ägypten."

Partnerin S M ist seit 7.11.2006 bei Pflichtigen gemeldet (Zuzug von Ägypten!"

Bei der persönlichen Vorsprache wurden auch eine Reihe von Belegen und Rechnungen (Kopien im Akt) hinsichtlich der beantragten Aufwendungen vorgelegt.

Aufgrund der **Berufungsvorentscheidung vom 21. April 2008** wurde der Einkommensteuerbescheid 2006 geändert. Als Werbungskosten wurde ein Betrag von 1.222,50 € sowie das Pendlerpauschale in Höhe von 1.277,83 € berücksichtigt. Die als außergewöhnliche Belastung anerkannten Aufwendungen in Höhe von 130,45 € (Krankheitskosten, wie Erklärung) lagen unter dem Selbstbehalt. Sonderausgaben wurden in

der erklärten Höhe anerkannt. Die beantragten Aufwendungen für Reisen nach Ägypten wurden nicht als Werbungskosten anerkannt.

In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt aus:

„Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrten aus folgenden Gründen ab:
Aufgrund Ihrer Berufung wurde eine nochmalige Überprüfung Ihres Erstantrages durchgeführt. Es ergaben sich folgende Abänderungen:
1) Die Kosten für den PC waren abzüglich eines 40%igen Privatanteils auf eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von drei Jahren aufzuteilen. Die jährliche Afa beträgt somit 242,00 €. Die Laptop Tragetasche wurde ebenfalls um einen 40%igen PA gekürzt.
2) Literatur (z.B. Zeitschrift Geo), die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, stellt keine Werbungskosten dar und unterliegt dem Abzugsverbot gemäß § 20 EStG 1988.
3) Wirtschaftsgüter, die typischerweise dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen sind, führen nicht zu Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988. Die geltend gemachten Kosten für die Lampe sowie die Mahn- und Verzugspesen konnten daher nicht anerkannt werden.
4) Fahrtkosten anlässlich einer Aus- bzw. Fortbildung können nur anerkannt werden, wenn eine berufliche Veranlassung für die Fahrt vorliegt. Keine berufliche Veranlassung liegt vor, wenn die Reise nicht ausschließlich durch den Beruf veranlasst und die Möglichkeit eines privaten Reisezweckes nicht nahezu ausgeschlossen ist. Sämtliche beantragte Reisekosten im Zusammenhang mit der Reise nach Ägypten konnten daher gern. § 20 EStG 1988 nicht anerkannt werden.
5) Die Ausgaben des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (€ 291,--/Jahr) abgegolten. Dieser Absetzbetrag steht allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zu und wird vom Arbeitgeber bereits bei der Lohnverrechnung berücksichtigt. Darüber hinaus stehen bei Erfüllung der Voraussetzungen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales zu.
Die von Ihnen beantragten "Reisekosten" in Höhe von 946,20 € wurden durch das zustehende Pendlerpauschale in Höhe von 1.222,50 € ersetzt.“

Mit am 16. September 2008 beim Finanzamt eingelangten Schreiben legte der Berufungswerber eine Aufstellung seiner Tätigkeit in Ägypten sowie eine Kopie einer Rechnung der Buchhandlung, von der er die Bücher bestellt hatte, vor

Nach Verlängerung der Frist **beantragte der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 26. September 2008 die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat**, um „die Anerkennung der Kosten seiner Reise nach Ägypten für seine Doktorarbeit "Rechte und Pflichten der religiösen Minderheiten im heutigen Ägypten" zu überprüfen“.

Mit Vorlagebericht vom 3. Oktober 2008 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Berufungswerber führt in seiner Berufungsschrift aus, er habe feststellen müssen, dass „im Einkommensteuerbescheid nicht sämtliche „Sonderausgabenwerbungskosten“ und außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt worden seien. Gesamt habe er 5.173,32 € geltend gemacht.“

Die Textierung deutet darauf hin, dass er die Höhe der berücksichtigten Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastung für unrichtig hält.

Im Vorlageantrag vom 26. September 2008 begeht er nur noch „die Anerkennung der Kosten seiner Reise nach Ägypten für seine Doktorarbeit “Rechte und Pflichten der religiösen Minderheiten im heutigen Ägypten“ zu überprüfen“.

Obwohl es scheint, dass nach der Berufungsvorentscheidung nur noch die Aufwendungen betreffend die Ägyptenreise strittig sind, wird im Folgenden auf Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen eingegangen, da eine formelle Einschränkung der Berufung nicht erfolgt ist.

A. Sonderausgaben

Der Berufungswerber beantragte in seiner Erklärung 100 € als Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften und 329,44 € als Beiträge zur Schaffung von Wohnraum als Sonderausgaben anzuerkennen.

Beide Beträge wurden vom Finanzamt als Sonderausgaben in der Berufungsvorentscheidung anerkannt, wobei die Ausgaben für Wohnraumschaffung nur zu einem Viertel (82,36 €) absetzbar sind.

B. Außergewöhnliche Belastung

Der Berufungswerber beantragte den Betrag von 130,45 € (Krankheitskosten) als außergewöhnliche Belastung.

Der Betrag wurde vom Finanzamt anerkannt, wirkt sich jedoch steuerlich nicht aus, da der Betrag den Selbstbehalt (§ 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988) von 2.834,37 € nicht übersteigt.

C. Werbungskosten

1. Pendlerpauschale

Der Berufungswerber beantragte die Berücksichtigung von Fahrtkosten vom Wohnort Amstetten (Mietvertrag ab 1. Dezember 2005; angemeldet am 7. März 2006; abgemeldet am 7. November 2006) zum Arbeitsort in Wels als Werbungskosten.

Wie schon in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt sind Ausgaben des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (€ 291,--/Jahr) abgegolten. Dieser Absetzbetrag steht allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zu und wird vom Arbeitgeber bereits bei der Lohnverrechnung berücksichtigt. Darüber hinaus stehen bei Erfüllung der Voraussetzungen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales zu. Bei einer Entfernung von über 60 Kilometer zwischen Wohnort und Arbeitsort steht für den Zeitraum 1. Jänner 2006 bis 31. Oktober 2006 anteilig für 10 Monate das kleine Pendlerpauschale in Höhe von 1.222,50 € zu.

2. Arbeitsmittel

In der Berufungsvorentscheidung werden Aufwendungen für Arbeitsmittel in Höhe von 339,71 € als Werbungskosten anerkannt.

Zur Begründung der Nichtanerkennung der darüber hinaus beantragten Aufwendungen wird auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

3. Aus- und Fortbildungskosten

Die Aufwendungen für Aus- und Fortbildung (mit Ausnahme der mit Reisen nach Ägypten in Zusammenhang stehenden Flüge) wurden vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung in Höhe von 930,97 € als Werbungskosten anerkannt.

Zu den Reisen nach Ägypten siehe unten unter Punkt 5.

4. Sonstige Werbungskosten (Postgebühren beantragt 33,35 €)

Von den Postgebühren wurde in der Berufungsvorentscheidung ein Betrag von 7,15 € anerkannt.

Hinsichtlich der Nichtanerkennung der darüber hinaus gehenden Beträge (Briefe nach Ägypten) wird auf Punkt 3. der Begründung der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

5. Reisen nach Ägypten

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 gehören zu den Werbungskosten Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Gemäß § 16 Abs. 1 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 Erkenntnis vom 24. November 2004, 2000/13/0183, mwN).

An Sachverhalt ist im vorliegenden Fall festzustellen:

Die Reisen nach Ägypten erfolgten lt. Beilage zur Steuererklärung von 17. Februar 2006 bis 25. Februar 2006, 10. April 2006 bis 15. April 2006, 14. Juli 2006 bis 2. September 2006, dazwischen 12. August 2006 (Rückflug) bis 17. August 2006 (Hinflug). Der letzte Hinflug war am 20. Oktober 2006 bis 2. September(?) 2006 (Rückflug). Zu diesem letzten Flug ist anzumerken, dass der Rückflugtermin auf Grund der Tickets nicht nachvollziehbar ist. Die Termine der Reisen nach Ägypten im Februar, April, Juli und August liegen jeweils in den Semester-, Oster- oder Sommerferien.

Aus dem Akteninhalt geht ebenfalls hervor, dass sich die Eltern des Berufungswerbers in Ägypten befinden.

Über die behauptete Tätigkeit des Berufungswerbers (Bibliotheksstudien etc.) liegt kein Nachweis vor. Deziert geht aus dem Vorhalteverfahren hervor, dass der Berufungswerber keine Nachweise oder Bestätigungen des Statistik- und Innenministeriums in Ägypten über die

durchgeführten Recherchen und deren Termine vorgelegt hat. Auch wurden vom Berufungswerber keine Nachweise darüber erbracht, wie viel Zeit während des Aufenthaltes in Ägypten für die Recherchen und wie viel für private Angelegenheiten in Anspruch genommen wurde.

Legt man die eingangs angeführten Grundsätze, die der Verwaltungsgerichtshof zur Anerkennung von Kosten für Auslandsreisen aufgestellt hat, auf den vorliegenden Fall um, so ergibt sich folgendes Bild:

Es wurden keine konkrete Nachweise vorgelegt, welche beruflichen bzw. mit der Aus- und Fortbildung in Zusammenhang stehende Tätigkeiten während der Auslandsreisen tatsächlich ausgeübt wurden und dass berufliche Tätigkeiten zeitlich gesehen in etwa jenen Raum einnehmen, der regelmäßig für berufliche Betätigungen (ca. 40 Stunden pro Woche) verwendet wird.

Bei Berücksichtigung dieser Beweislage und des Umstandes, dass sich die Eltern des Berufungswerbers in Ägypten befinden, wird der Unabhängige Finanzsenat daher nicht von der beruflichen Verursachung (wegen Aus- und Fortbildung) der Auslandsreisen überzeugt. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, ist ein strenger Maßstab an den Nachweis der nahezu ausschließlichen beruflichen Veranlassung anzulegen.

Daher sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 die Aufwendungen für die Auslandsreisen als Aufwendungen für die Lebensführung nicht abzugsfähig.

Selbst eine geringfügige berufliche Tätigkeit (z. B. Kauf beruflich relevanter Bücher) würde zu keiner anderen Beurteilung, da gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig sind, 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.

Der Berufung konnte daher hinsichtlich der Auslandsreisen nach Ägypten nicht Folge gegeben werden.

Hinsichtlich der anderen Berufungspunkte wird der Einkommensteuerbescheid 2006 – wie in der Berufungvorentscheidung – abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Berechnung der Steuer wird auf die Berufungvorentscheidung vom 21. April 2008 verwiesen.

Linz, am 6. Oktober 2011