



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau Mag. X in XY, vom 12. Februar 2009 gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 15. Jänner 2009 betreffend einer Studienreise entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin nahm von 16. Juli 2003 bis 9. August 2003 an einer Gruppenreise nach Madagaskar teil und führte diese Reise in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003, eingelangt beim Finanzamt Graz-Umgebung am 30. Dezember 2008, als Werbungskosten iHv 3.871.- Euro an. Ihrem Ansuchen legte die Berufungswerberin eine Rechnung des Reisebüros AKL Travel vom 10. Juni 2003 sowie ein detailliertes Reiseprogramm sowie eine umfangreiches Portfolio, welches der Dokumentation der Reise dienen sollte, bei.

Mit Einkommensteuerbescheid 2003 vom 15. Jänner 2009 wies das Finanzamt Graz-Umgebung die Berücksichtigung der Reisekosten als Werbungskosten ab. Nach Ansicht des Finanzamtes sei besagte Reise, deren Gegenstand ein Mischprogramm gewesen sei, der privaten Lebensführung zuzuordnen, wobei es für die Frage, ob ein Mischprogramm vorliege, ausschlaggebend sei, ob das Reiseprogramm und seine Durchführung derartig einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen

abgestellt seien, sodass die Reise jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierter Teilnehmer entbehre.

Gegen diesen Bescheid erhob die Berufungswerberin mit Schreiben vom 12. Februar 2009 innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung und führte an, dass die im Sommer 2003 durchgeführte Studienreise nach Madagaskar ausschließlich für Lehrende des Unterrichtsgegenstandes „Biologie und Umweltkunde“ organisiert worden sei. Das Reiseprogramm und seine Durchführung seien derart einseitig und ausschließlich auf die Berufsgruppe der Biologielehrer abgestellt worden, dass diese Reise jeglicher Anziehungskraft auf andere Teilnehmer entbehre.

Die Berufungswerberin beantragte im Rahmen ihrer Berufungsschrift im Falle der Nichtanerkennung der Werbungskosten durch das ho. Finanzamt die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Mit Bericht vom 2. März 2009 legte das Finanzamt Graz-Umgebung die Berufung aus verwaltungsökonomischen Gründen, ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Berufungsfall geht es im Wesentlichen um die Beurteilung der Frage, ob der von der Berufungswerberin im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für 2003 unter dem Titel Werbungskosten ([§ 16 EStG 1988](#)) geltend gemachte Aufwandsbetrag in Höhe von 3871.- Euro für die Teilnahme an einer Studienreise nach Madagaskar im Hinblick auf das Zusammentreffen von beruflichen mit privaten Reiseveranlassungsgründen, als gemischt veranlasster Aufwandsbetrag zu werten ist und insoweit vom Aufteilungs- und Abzugsverbot des [§ 20 EStG 1988](#) umfasst ist oder nicht.

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. [§ 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988](#) zufolge sind Werbungskosten auch Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus [§ 26 Z. 4 EStG 1988](#) ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Eine berufliche Veranlassung für Werbungskosten ist grundsätzlich gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig (als Mehraufwand) treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des [§ 20 EStG 1988](#) fallen.

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften auch Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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, nicht abgezogen werden.

Das bedeutet im Wesentlichen, dass gemischt veranlasste Aufwendungen (so genannter Mischaufwand), also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind (sog. Aufteilungsverbot).

Reisekosten stellen dementsprechend dann Werbungskosten dar, insofern die Reise ausschließlich beruflich veranlasst ist (vgl. Doralt, EStG13, § 16 Tz 172/1). Spielen bei einer Reise (auch) private Belange eine Rolle, so sind die Reisekosten insgesamt nicht absetzbar (vgl. VwGH 24.4.1997, [93/15/0069](#); 27.11.2000, [96/14/0055](#); 22.09.2000, [98/15/0111](#); 28.03.2001, [2000/13/0194](#); 24.11.2004, [2000/13/0183](#) und darin angegebenen weitere Judikaturhinweise).

Aufwendungen für die Teilnahme an einer Studienreise, deren Gestaltung ungeachtet ihrer fachspezifischen Ausrichtung auf die Berufstätigkeit des Steuerpflichtigen nicht jede Anziehungskraft für einen weltoffenen, vielseitig interessierten Teilnehmer auch außerhalb des beruflichen Tätigkeitsfeldes des Steuerpflichtigen nimmt, sind Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des [§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988](#).

Gestützt auf den Grundsatz der freien Beweiswürdigung, kommt der Unabhängige Finanzsenat im streitgegenständlichen Fall zu dem Ergebnis, dass das Gesamtbild der Studienreise der Berufungswerberin nach Madagaskar durch ein typisches berufliches und privates Mischprogramm gekennzeichnet ist. Unbestreitbar weist die in Rede stehende Reise hinsichtlich des Reiseablaufes in einem relevanten Ausmaß Programmpunkte von allgemeinem touristischen Interesse auf.

Besagte Studienreise der Berufungswerberin führte auf Grund des Rahmenprogrammes in und zu den bedeutendsten madagassischen Touristenzielen, Orten und Sehenswürdigkeiten (zB. Besichtigung der Städte und Regionen rund um Antananarivo, Antsirabe und Fianarantsoa, sowie Besuch des Naturschutzgebietes um Ranomafana), die auch von Interesse für eine Vielzahl von privaten Madagaskar-Reisenden sind und insoweit ohne Zweifel auch auf die

Verfolgung privater Interessen aller Reiset Teilnehmer, also auch der Berufungswerberin, schließen lassen. Die Reise übte auf Grund des touristisch ansprechenden Rahmenprogrammes daher ohne Zweifel auch auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer erhebliche Anziehungskraft aus.

Eine steuerlich nicht beachtliche Reise liegt insbesondere auch dann vor, wenn die Geschäftsreise gleichzeitig eine Erholungsreise darstellt, also zB an eine Geschäftsreise ein Urlaub angehängt wird (vgl Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 4 Tz 39, Stichwort Reisekosten).

Auch der VwGH ist in seinem Erkenntnis vom 17.2.1999, GZ. 94/14/0012, davon ausgegangen, dass der Umstand, dass eine Woche einer dreiwöchigen Reise ausschließlich privaten Zwecken gewidmet werde, dazu führe, dass die Reise nicht ausschließlich beruflich veranlasst gewesen sei (vgl das hg Erkenntnis vom 21. Oktober 1986, 86/14/0031).

In dem von der Berufungswerberin vorgelegten Reiseprogramm geht eindeutig hervor, dass zumindest die letzte Woche ihres dreiwöchigen Madagaskar-Aufenthalts, die sie auf der Insel Nosy Be, einem der beliebtesten Urlaubsziele Madagaskars, verbrachte, als Erholungsurlaub privat veranlasst war.

Da sich die Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, liegen somit gemischt veranlasste Aufwendungen vor, welche gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) nicht abzugsfähig sind (vgl. VwGH v. 17.1.78 2470/77; 23.4.1985, 84/14/0119).

Über die Berufung war daher wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Graz, am 2. Oktober 2012