



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 2. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 2. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage	
Berechnung	2006
Werbungskosten	1.277,99 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	29.909,77 €
Einkommen	29.671,84 €
Einkommensteuer	7.699,82 €
Anrechenbare Lohnsteuer	- 7.019,76 €

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Am 26. November 2007 langte die **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006** beim zuständigen Finanzamt ein. Darin beantragte der Berufungswerber (Lehrer) die Berücksichtigung folgender Werbungskosten:

Arbeitsmittel (KZ 719): 565,56 €

Fachliteratur (KZ 720): 285,88 €

Reisekosten (KZ 721): 1.657,74 €

Fort-/Ausbildung (KZ 722): 15,00 €

sonst. WK (KZ 724): 226,95 €

Mit **Ersuchen um Ergänzung** vom 29. November 2007 wurde der Berufungswerber seitens des zuständigen Finanzamtes ersucht, die beantragten Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen.

In den **übermittelten Unterlagen** erfolgte die detaillierte Darstellung eines „vorbereitenden Besuches für einen Schüleraustausch in Martinique“.

Die diesbezüglichen Gesamtkosten hierzu wurden wie folgt aufgelistet:

PKW München und retour: 240,92 € (634km á 0,38)

Bus: 48,00 €

Flug: 1.038,36 €

Mietauto: 486,58 €

6 x Nächtigung: 195,00 €

Speisen/Getränke: 345,71 €

Reiseführer: 23,60 €

Tauchen: 93,00 €

Gesamtkosten: 2.470,81 €

Vergütung Sokrates: 1.530,00 €

beantragte Werbungskosten: 940,81 €

Eine weitere Beilage bildete das Antragsformular für Schulen, die einen vorbereitenden Besuch im Rahmen von **Comenius 1** durchführen möchten.

In diesem Formular wurde der Besuch wie folgt beschrieben:

- Kennenlernen des Schulsystems in Martinique (Stundentafel, Klassengrößen,

Unterrichtsorganisation)

- Kennenlernen der örtlichen Schulorganisation, der beteiligten Lehrpersonen, der beteiligten SchülerInnen, der nötigen lokalen schulischen Infrastruktur
- Besichtigung von schulischen und außerschulischen Sportstätten
- Besuch mehrerer Trainingseinheiten (Fußball, Handball)
- Kennenlernen der unmittelbaren kulturellen und natürlichen Umgebung
- Gemeinsame Entwicklung eines Projektantrages
- Planung projektbezogener Ziele, Inhalte und konkreter Aktivitäten
- Planung der Integration des Projektes in den Regelunterricht
- Außerschulische Kontakte herstellen, v.a. mit nationalem Fußballverband
- Exemplarischer Besuch von möglichen Gastfamilien

Projektinhalt (Fair Play im Sport):

„Im Rahmen eines Fremdsprachenprojektes setzen sich 16-jährige Schüler aus Martinique und Österreich gemeinsam mit dem Thema Fair Play im Sport praktisch und theoretisch auseinander. Dauer: 1 Schuljahr.

Im Vorfeld werden Brieffreundschaften zwischen den Schülern gefördert. Zu Beginn des Projektes wird ein Buddy-System gebildet. Nach theoretischem Input durch Lehrer der beteiligten Gegenstände erarbeiten transnationale Arbeitsgruppen spezifische Themen und Aufgabenstellungen. Während des jeweiligen zweiwöchigen Aufenthalts werden diese Aufgaben durchgeführt.

Beim gemeinsamen Sportprogramm werden außer dem Schwerpunkt Fußball landestypische Sportarten wie Schilauf und Wassersport ausgeübt.

Unmittelbar auf die Aktivitäten folgen theoretische Betrachtungen im Hinblick auf Fair Play im Sport. Themen sind z.B. Spiele und Regeln, Doping, Kooperation und Spielerfolg, Spieltheorie, Aggression im Sport, Sport als soziale Chance.

Das Kennenlernen von Natur und Kultur des Gastlandes sowie die phasenweise Integration in den Regelunterricht sind weitere Themenschwerpunkte.

Die gesammelten Ergebnisse und Erfahrungen werden themenspezifisch projektorientiert in den beteiligten Unterrichtsgegenständen nachbearbeitet. Schüler aus Österreich und Martinique erstellen in gemischten Gruppen Beiträge für das Endprodukt, eine DVD-Präsentation mit dem Titel „Fair Play im Sport“.

Ziele des Projekts sind: Förderung der interkulturellen Erziehung, Bekämpfung von Fremdenfeindlichkeit, Bewusstmachen des europäischen Gedankens als nicht gebunden an die geographische Lage, Förderung von Chancengleichheit und Gleichbehandlung durch bzw. im Sport, Erkennen der völkerverbindenden, Identität schaffenden Rolle des Sports, Stärkung der

sportlichen Kompetenz, Förderung und Wertschätzen der Fremdsprachenkompetenz sowie kompetente Nutzung von IKT.“

Als Aufgaben beim vorbereitenden Besuch (warum die Teilnahme einer zweiten Person erforderlich ist):

„Koordination außersportlicher und speziell fremdsprachenbezogener Aktivitäten.

Englisch wird Arbeitssprache des Fremdsprachenprojektes, daher zuständig für sprachliche und inhaltliche Koordination.

Ausreichende Französischkenntnisse (Gruppenleiter spricht kaum Französisch).

Vorgesehenes Thema ist „Fairness im Sport“, in diesem Rahmen beteiligt an gemeinsamer Konzeptentwicklung und späterer Durchführung (Psychologie, Ethik).

Entwicklung von Projektaktivitäten im Hinblick auf Fair im Sport. Themen sind z.B. Spiele und Regeln, Doping, Kooperation und Spielerfolg, Spieltheorie, Aggression im Sport, Sport als soziale Chance.

Die stark allgemeinbildende, v.a. psychologisch-ethische Seite des Fremdsprachenprojekts machen die Mitarbeit einer diese Inhalte abdeckenden Person bei der Projektplanung unumgänglich.“

Mit Schreiben vom 14. Dezember 2005 wurde der vorbereitende Besuch seitens Sokrates Nationalagentur Österreich genehmigt:

„Der Vorbereitende Besuch wird vom 10.01.06 bis zum 16.01.06 in Lycée polyvalent La Jetée du Francois – Route de la Jetée, Le Francois genehmigt.

Der beantragte Kostenzuschuss beträgt 3.301,08 €. Der maximale Zuschuss für den Vorbereitenden Besuch beträgt 1.530,00 € und setzt sich wie folgt zusammen:

Reisekosten: 870,00 €

Tagespauschale (für 6 Nächtigungen): 660,00 €

Summe: 1,530,00 €

Ebenfalls wurde folgender persönliche Tätigkeits- und Erfahrungsbericht übermittelt (handschriftlich verfasst):

„10.1. Ankunft Hotelsuche, 1. Kontaktlaufn.

11.1. Vorstellen a.d. Schule, Erkundung d. Umgebung

12.1. näheres Kennenlernen d. Schule u. einiger der am Proj. beteiligten Lehrer u.d. Schulleitung, Führung durch die Schule, U-Besuch

13.1. Besuch d. Proj.-Leiters zu Hause – Abendessen mit Schulleitung u. einigen Lehrern – gem. Abklärung möglicher Projekt-Inhalte

14.1. Detaillierte Projektplanung – gem. Ausfüllen d. Antrages

15.1. Sonntag – Inselrundfahrt

16.1. Abschlussbesuch in d. Schule – Heimreise

Ich wurde in Martinique sehr freundlich empfangen – die lokale Infrastruktur ist für unser Proj. ausreichend (Sportstätten, Medienausstattung, Unterbringung der Schüler, ...).

Für das gem. Erarbeiten d. Proj.inhalte sowie d. gem. Ausfüllen d. Proj.-Antrages war d. vorbereitende Besuch unumgänglich.“

Bestätigung der Schule des Berufungswerbers (Direktor):

„Die Direktion des BORG Linz bestätigt hiermit, dass Herr Berufungswerber den vorbereitenden Besuch in Martinique im Auftrag der Schule rein aus beruflichen Gründen (Vorbereitung eines Fremdsprachenprojekts als EU Beauftragter der Schule) vom 10.01.06 – 16.01.06 absolvierte.

Ziel dieses Comenius-Projektes ist, die Qualität der Schulbildung zu verbessern und ihre europäische Dimension zu stärken, insbesondere durch die Förderung der transnationalen Zusammenarbeit zwischen Schulen. Weiters soll im Rahmen dieser Aktion der Fremdsprachenerwerb sowie das interkulturelle Bewusstsein in der europäischen Schulbildung gefördert werden.“

Mit **Einkommensteuerbescheid 2006** vom 2. April 2008 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2006 abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 seien Werbungskosten eines Arbeitnehmers Aufwendungen oder Ausgaben die zur Erwerbung, Erhaltung oder Sicherung der Einnahmen geleistet werden (Auslandsreise-Martinique).

Die Kosten für div. Magazine u. Abos (z.B. National Geographic) würden zu den nicht als Werbungskosten anzuerkennenden Aufwendungen der privaten Lebensführung gehören, weil es sich bei Zeitschriften dieser Art nicht um typische Fachliteratur, sondern um Publikationen handle, die ähnlich wie Tageszeitungen eine breite Öffentlichkeit ansprechen würden und daher in der Regel losgelöst von der beruflichen Sphäre gelesen würden. Romane, Belletristik, Atlanten, Wörterbücher, Reiseführer usw. würden nicht zur steuerlich abzugsfähigen Fachliteratur gehören. Die Bestimmung des § 20 EStG 1988 würde als wesentlichen Bestandteil ein Abzugsverbot für gemischt veranlasste Aufwendungen (z.B. Film- und Fotomaterial) enthalten. Von den beantragten Internetgebühren sei ein 40%iger Privatanteil abgezogen worden.

Mit Eingabe vom 30. April 2008 wurde innerhalb offener Frist **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid vom 2. April 2008 eingebbracht.

1. Vorbereitung eines Fremdsprachenprojekts mit Schüleraustausch. Laut § 16 Abs. 1 EStG seien Aufwendungen zur Erhaltung und Sicherung der Einnahmen von der Einkommenssteuer absetzbar. Der Berufungswerber, als EU Beauftragter der Schule, sei vom Dienstgeber

angewiesen worden, einen Schüleraustausch im Rahmen eines Comenius Fremdsprachenprojekts mit dem Partnergymnasium in Martinique (Frankreich) vorzubereiten (siehe Bestätigung der Direktion sowie den umfassenden Ablauforganisationsplan und Durchführungsbericht). Im Interesse der Sicherung und Erhaltung der Einnahmen sei es erforderlich gewesen, dem Auftrag des Dienstgebers zu entsprechen. Die Durchführung der Reise und Erledigung der Aufgaben seien in der von der Schule und Sokrates Organisation vorgegeben Weise erfolgt. Die berufliche Bedingtheit sei somit einwandfrei erkennbar. Weiters siehe: VwGH 18.3.1992, 91/14/0171; VwGH 22.4.1994, 92/14/0042; VwGH 3 1.5.2000, 97/13/0228. „Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestimmt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.“ (Schulbesuche, gemeinsame Projekterarbeitung, Übersetzungsarbeiten der Antragsformulare, Abstimmung der einzelnen Projektinhalte, kennen lernen der landestypischen schulischen Sportarten (Fremdsprachenprojekt mit sportlichem Schwerpunkt zum Thema Fairness im Sport siehe Belege Arbeitnehmerveranlagung uvm.).

Weiters siehe: VwGH 27.5.1999, 97/1570142: „Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete Verwertung in seinem Beruf zulassen“. Im konkreten Fall sei dies ein vorbereitender Besuch mit dem Ziel eines Comenius Fremdsprachenprojekts mit Schüleraustausch gewesen.

Es werde daher die Berücksichtigung aller von der Vergütung nicht gedeckten Aufwendungen beantragt.

2. In den Werbungskosten enthaltene Ausgaben für Dias:

Der Berufungswerber würde (siehe Bestätigung der Direktion und des Kustos für Geographie und Wirtschaftskunde des Borg Linz) selbst fotografierte Dias und Schaubilder in seinem Unterricht, bei Maturafragen sowie zur Projekt- und Sportwochendokumentation verwenden und er stelle diese darüber hinaus der Schule zur Verfügung.

3. Weiters werde die Berücksichtigung der Kosten von 15 Euro beantragt, die im Zuge der schulischen Unterrichtstätigkeit (Unternehmerführerschein - Kurzkurs am Borg Linz) entstanden seien.

4. Der Betrag von 7,07 Euro Telefonkosten in Tschechien sei im Zuge der Leitertätigkeit der Projekttage in Prag entstanden.

Mit Eingabe vom 14. Mai 2008 wurde eine weitere **Sachverhaltsdarstellung** an das zuständige Finanzamt übermittelt:

Für den vorbereitenden Besuch für den Schüleraustausch mit der Partnerschule in Martinique

vom 10.-16.1.2006 seien dem Berufungswerber insgesamt 7 Tage zur Verfügung gestanden.

Erster Tag: Anreisetag; PKW-Fahrt Linz-München, Flug nach Martinique, Besorgung eines Mietautos (kein öffentliches Verkehrsnetz), Hotel; (ca. 14 Stunden).

Die nächsten Tage seien vorgesehen gewesen, um die vorgegebenen Aufträge zu erfüllen: Kontaktaufnahme mit der Direktion und den zuständigen Lehrern, Information der Schüler im Rahmen des Unterrichts über Österreich und den ungefähren Ablauf des Austauschprogramms, weiters Kontaktaufnahme mit den Gasteltern - Unterbringungsmöglichkeiten der Schüler, Meeting mit dem Sportkoordinator des Gymnasiums in Martinique (Thema des Fremdsprachenprojekts: Fairness im Sport) und Besichtigung der Sportstätten, Abgleichung der sportlichen Projektschwerpunkte mit Briand (Sportkoordinator) und Prüfung der Durchführbarkeit und Erreichbarkeit der Sportstätten (Abklärung Busanmietung), gemeinsames (mit allen Projektverantwortlichen in Martinique) Erarbeiten des Comenius-Fremdsprachenprojektantrages (ca. 40-seitiger Antrag); Der Berufungswerber hätte sich einen Überblick über alles Nötige verschaffen müssen, das für die Schüler beim Aufenthalt in Martinique wichtig und zu beachten sei (Dokumentation durch Dias).

Der letzte Tag: Rückreise Martinique-Linz (siehe Anreise)

Es hätte eines gedrängten Zeitplanes (ca. 10 Stunden pro Tag) bedurft, um alle Aufgaben auftragsgemäß zu erfüllen.

Reiseauftrag, Aufgabenstellung und der abschließende Bericht an die Schule würden dem Akt bereits beiliegen.

Mit **Schreiben vom 4. September 2008** wurde der Berufungswerber seitens des zuständigen Finanzamtes ersucht, zu folgender Darstellung schriftlich Stellung zu nehmen:
„Comenius-Projekt Martinique:

Lt. vorgelegter Bestätigung der Direktion hatten Sie für die Reise einen dienstlichen Auftrag, warum wurden aber die Tagesgebühren und Nächtigungskosten nicht nach der geltenden Reisegebührenvorschrift abgerechnet? Warum wurden die Fahrten auf Martinique nicht mit dem Dienstgeber abgerechnet? Sie werden gebeten ein detailliertes Programm über diese Reise vorzulegen. Im ha. vorgelegten „persönlichen Tätigkeits- u. Erfahrungsbericht“, der für die Beurteilung nach den LStRI. doch zu allgemein erscheint, ist nur angeführt:

10.1. Ankunft Hotelsuche, 1. Kontaktaufnahme

11.1. Vorstellen an der Schule, Erkundung der Umgebung

12.1. näheres Kennenlernen der Schule und einiger am Projekt beteiligter Lehrer und der Schulleitung, Führung durch die Schule, Unterrichtsbesuch

13.1. Besuch des Projektleiters zuhause, Abendessen mit der Schulleitung u. einigen Lehrern, Abklärung möglicher Projektinhalte

14.1. detaillierte Projektplanung , gem. Ausfüllen des Antrages

15.1. Inselrundfahrt

16.1. Abschlussbesuch in der Schule- Heimreise

Bezüglich der Voraussetzungen für die Anerkennung von Studienreisen werden Sie auf die Lohnsteuerrichtlinien RZ 389 hingewiesen. Alle Voraussetzungen müssen zugleich gegeben sein. Liegt daher ein Merkmal nicht vor, so erübrigt sich eine weitere Prüfung des Werbungskostencharakters.

Film und Fotomaterial:

Dabei handelt es sich grundsätzlich um Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gem. § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988, die selbst dann nicht abzugsfähig sind, wenn sie die wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Die wesentliche Aussage des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a. EStG 1988 ist somit die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und einer beruflichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann.

Aufwendungen, die ihrer Natur nach in der Regel der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind als nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung zu behandeln. Entscheidend ist nicht die konkrete tatsächliche, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung (VwGH 19.7.2000, 94/13/0145).

Reisekosten - Differenz zu Reiserechnungen:

Warum wurden bei jenen Reiserechnungen, auf denen "Heimverrechnung" angekreuzt wurde, keine Tages- u. Nächtigungsgebühren verrechnet?

Projekttage Obertraun, Sommersportwoche Neusiedl, Exkursion Leonfelden:

Sind sie mit dem eigenen PKW zu diesen Veranstaltungen gefahren, da Sie km-Geld als Werbungskosten geltend machen?"

Mit **Eingabe vom 17. September 2008** wurde seitens der steuerlichen Vertretung des Berufungswerbers zu obigem Schreiben Stellung genommen.

Beim Comenius-Projekt Martinique hätte es sich um eine dienstlich beauftragte Reise während des laufenden Schuljahres mit dem Zweck gehandelt, einen Schüleraustausch mit der Partnerschule in Martinique im Rahmen des Comenius-Projektes vorzubereiten. Die Kosten dieser Reise seien ohne Beteiligung der Schule von Comenius (Socrates) übernommen worden und zwar limitiert mit 1.530,00 €. Diese Kosten seien auch mit Comenius abzurechnen gewesen (die Belege würden dem Finanzamt vorliegen).

Ein detaillierter Tätigkeitsbericht über den gesamten Reisezeitraum liege bei. Wie aus dieser Zusammenstellung zu ersehen ist, seien sämtliche Voraussetzungen der RZ 389 der Lohnsteuerrichtlinien erfüllt.

Die Entscheidung bezüglich Film- und Fotomaterial werde zur Kenntnis genommen. Bei „Heimverrechnung“ seien keine Tages- und Nächtigungsgebühren verrechnet worden, weil die Unterkunft und Verpflegung direkt vom Dienstgeber bezahlt worden sei. Wenn der Berufungswerber die Leitung einer Veranstaltung innehalt, würde er mit dem eigenen PKW fahren, um ein Auto vor Ort zu haben (Koordinierung, notwendige Fahrten). So seien auch die Projekttage Obertraun, Sommersportwoche Neusiedl, Exkursion Leonfelden mit dem eigenen PKW gefahren worden.

Es würden nachstehende **Reisekosten** aus der Dienstreise nach Martinique beantragt:

PKW Linz-München u. retour 634km á 0,376: 238,38 €

Parkhaus: 6,00 €

Bus Flughafen Transfer: 48,00 €

Flug München – Le Francois – München: 1.038,00 €

Mietauto Martinique: 486,58 €

Tankrechnung 15.1.: 93,00 €

Reiseführer: 23,60 €

Gastgeschenk: 21,50 €

Telefonate Martinique: 83,31 €

Diäten 7 Tage á 51,00 €: 357,00 €

Nächtigungskosten lt. Rechnungen: 195,00 €

Gesamtsumme: 2.590,37 €

Vergütung Socrates: 1.530,00 €

Werbungskosten Martinique: 1.060,37 €

Genauer Tätigkeitsbericht: Martinique:

10.01.: Anreise, Flugdauer 8 Stunden, Hotelsuche; 18.00 Erste Kontaktaufnahme; 19.00 - 21.00 administrative Abklärung des gemeinsamen Projekts mit der Projektleitung vor Ort

11.01.: 8.00 Vorstellen an der Schule; 9.00 - 12.00 Durchbesprechen der gemeinsamen Projektrahmenbedingungen; 12.00 - 13.00 Mittagessen mit der Schulleitung; 13.00 - 19.00 Besichtigung der sich im Umfeld der Schule befindenden Sportanlagen und Überprüfung der Eignung für unser gemeinsames Sprachprojekt mit sportlichem Schwerpunkt

12.01.: 8.00 - 11.00 Projektmeeting mit den am Projekt beteiligten Lehrern und der Schulleitung - Referate, Besprechung und Planung der gemeinsamen Projektziele; 11.00 - 11.30 Mittagessen; 11.30 - 18.00 Führung durch die Schule in Kombination mit

Unterrichtsbesuchen und eigenem Unterricht

13.01.: 8.00 - 18.00 Besuch des Projektleiters zu Hause, Erarbeitung der möglichen Projektinhalte und Ausarbeitung einer Präsentation unserer gemeinsamen Inhalte, inkl. Übersetzungsarbeit; 19.00 -24.00 Abendessen mit der Schulleitung und einigen am Projekt beteiligten Lehrern mit gleichzeitiger Präsentation des Rohentwurfes der Inhalte und Ziele

14.01.: 8.00 - 12.00 detaillierte Projektplanung und gemeinsames Ausfüllen des Antragsformulars für die zuständigen EU - Comenius - Behörden (40 Seiten); 12.00 - 13.00 Mittagessen; 13.00 - 22.30 Fertigstellen der am Vormittag begonnenen Arbeit

15.01.: 8.00 - 23.00 Inselrundfahrt mit dem Projektleiter aus Martinique: Abklärung der Eintrittspreise, Freizeitangebote, Erreichbarkeiten, exemplarischer Besuch einiger Gastfamilien (Einladung zum Essen). Im Zuge des Schüleraustausches (Sportzweige) war als Projektinhalt Tauchen eingeplant - Abklärung des Standards der Tauchschule vor Ort.

16.01.: 8.00 - 12.00 Abschlussbesuch der Schulleitung und der dortigen Vertreterin der Schulbehörde, Rückgabe des Mietautos; 12.00 - 22.00 Check in und Flug nach München; 22.00 - 01.00 Heimreise München - Linz mit eigenem PKW.

Mit **Datum 9. Oktober 2008** wurde folgendes Schreiben seitens des zuständigen Finanzamtes an den Berufungswerber gerichtet:

„Sie haben einen im Rahmen des Sokrates- Programms einen vorbereitenden Besuch in Martinique absolviert. Welche Aktivitäten wurden aufgrund dieses Besuches mittlerweile durchgeführt? Gab es schon einen Schüleraustausch?

In den Unterlagen zum Sokratesprojekt ist auch angeführt, dass je nach besuchtem Land auch Tageshöchstsätze an Unterhaltskosten gewährt werden. In welcher Höhe wurden Unterhaltskosten gewährt?

Warum rechneten Sie die Reiseaufwendungen nicht mit Reiserechnung nach der geltenden Reisegebührenvorschrift ab?

In der Vorhaltsbeantwortung vom 17.9.2008 wurde bekannt gegeben, dass bei Dienstreisen bei denen auf der Reiserechnung "Heimverrechnung" angegeben wurde, kein Verpflegungs- und Nächtigungsaufwand angefallen ist, da die Unterkunft und Verpflegung direkt vom Dienstgeber bezahlt wurde. Es können daher auch keine fiktiven Diäten und Nächtigungsgebühren angesetzt werden. Bei Schulveranstaltungen - Projekttagen, Exkursionen, Sportwochen bei denen von der Schule ein Bus organisiert wird oder eben mit der Bahn gefahren wird, fahren, nach den Erfahrungen des täglichen Lebens, auch die teilnehmenden Lehrer gemeinsam mit den Schülern und nicht mit dem eigenen PKW, da ja doch eine Aufsichtspflicht der Lehrer besteht. Der Ansatz von Km-Geldern als Werbungskosten ist daher nicht möglich.“

Mit **Eingabe vom 15. Oktober** wurde zu diesem Schreiben wie folgt Stellung genommen (seitens der steuerlichen Vertretung des Berufungswerbers):

Ergänzung zur Berufung ESt 2006:

Ein Schüleraustausch hätte bisher noch nicht stattgefunden. Von österreichischer Seite sei der Schüleraustausch bereits genehmigt worden, von französischer Seite jedoch noch nicht (siehe Beilage).

Die Reiseaufwendungen seien mit Socrates laut EU-Richtlinien abgerechnet worden. Von den gesamten angefallenen Kosten in Höhe von 2.590,37 € seien jedoch nur 1.530,00 € ersetzt worden, wobei eine detaillierte Aufgliederung des Kostenersatzes nicht erfolgt sei.

Die fiktiven Diäten und Nächtigungsgebühren bei den Dienstreisen auf denen „Heimverrechnung“ steht, seien - wie bereits in der Ergänzungsschrift vom 17.9.2008 mitgeteilt - irrtümlich angesetzt worden.

Im Sportgymnasium in dem der Pflichtige als Lehrkraft tätig ist, sei es allgemein geübte Praxis, dass der leitende Lehrer bei solchen Schulveranstaltungen einen PKW vor Ort hätte (eine Bestätigung der Direktion könne beigebracht werden). Die Aufsichtspflicht werde keineswegs vernachlässigt, da bei solchen Veranstaltungen stets mehrere Lehrkräfte mitfahren würden.

Schreiben seitens Sokrates Nationalagentur Österreich vom 10. Juli 2006:

„Die Sokrates Nationalagentur bedauert Ihnen mitteilen zu müssen, dass Ihr Antrag auf Genehmigung einer Europäischen Schulpartnerschaft nach positiver Begutachtung in Österreich nach dem Ergebnis des internationalen Auswahlverfahrens leider abgelehnt werden muss. Für Schulprojekte und Schulentwicklungsprojekte sind mindestens drei Partner aus mindestens drei am Sokrates-Programm teilnahmeberechtigten Ländern erforderlich. Bei Fremdsprachenprojekten müssen beide Partnerschulen bewilligt werden.“

Begründung für die Ablehnung Ihres Projektes:

„Die erforderliche Mindestanzahl wurde nicht erreicht, da die Partnerschule in Martinique von der zuständigen Nationalagentur nicht bewilligt wurde.“

„Wir dürfen Sie jedoch darauf hinweisen, dass die Möglichkeit besteht, mit der nächsten Antragsfrist einen Neuantrag zu stellen. Über Antragsfristen 2007 sowie weitere Bedingungen zur Antragstellung und Durchführung von Comenius - Projekten werden wir Sie voraussichtlich ab Herbst informieren können. Sollten Sie eine Beratung bei der Antragstellung benötigen, so stehen wir Ihnen gerne für ein persönliches Gespräch zur Verfügung.“

Mit **Vorlagebericht** vom 27. Oktober 2008 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In einem **Auskunftsersuchen** gem. § 143 BAO wurde die Schulleitung der Schule des Berufungswerber seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates ersucht, folgende Fragen zur streitgegenständlichen Reise nach Martinique zu beantworten:

„1.) Im beiliegenden Schreiben wurde bestätigt, dass Herr Berufungswerber diese Reise im Auftrag der Schule vorgenommen hat.

Gibt es diesen Auftrag in schriftlicher Form? Wenn ja, ersuche ich um Vorlage dieses Auftrages. Ich ersuche auch um Darstellung, wie es zu diesem Auftrag gekommen ist. Sind seitens Ihrer Schule diesbezüglich Kosten entstanden bzw. getragen worden? Gab es seitens Ihrer Schule irgendwelche Vorgaben, wie diese Reise gestaltet werden sollte? Wie erfolgte die Auswahl der Lehrer für diese Reise? Gibt es hierzu Anhaltspunkte im Unterrichtsplan?

In welcher Form war hier Ihre Schule mit eingebunden?

Die Reise erfolgte in der Schulzeit. Waren zur Absolvierung dieser Reise irgendwelche Genehmigungen der Schule, Landesschulrat, Ministerium o.ä. notwendig?

2.) Herr Berufungswerber war/ist EU-Beauftragter der Schule. Welche Aufgaben hat ein EU-Beauftragter? Gibt es hierzu eine eigene Entlohnung? Werden für diesbezügliche Arbeiten die übrigen Lehrerstunden „gekürzt“.

Ersuche um diesbezügliche aussagekräftige Unterlagen bzw. Darstellungen.

3.) Wie und von wem erfolgte die Auswahl dieser Schule auf Martinique? Gab es zu dieser Schule schon früher Kontakt und gibt es diesen Kontakt auch heute noch?

Der Schüleraustausch wurde damals nicht durchgeführt.

Wurde dieses Projekt mittlerweile verwirklicht oder wurde ein anderes Projekt durchgeführt? Gab bzw. gibt es andere Schulen, mit denen derartige Projekte (Schüleraustausch) durchgeführt wurden bzw. werden? Wurden hierzu ebenfalls vorbereitende Besuche durchgeführt?“

Im **Antwortschreiben vom 26. November 2009** wurde hierzu Folgendes ausgeführt:

„1) Bei der Reise handelte es sich um einen „Preparatory Visit“ im Rahmen eines Comenius-Projekts, das ein europäisches Programm für schulische Bildung, Zusammenarbeit und Partnerschaft schulischer Einrichtungen beinhaltet. So ein „Vorbereitender Besuch“ ist immer unumgänglicher Bestandteil solcher Projekte.

Die Schule erachte es aus pädagogischen Gründen für notwendig, dass nicht nur ein Sprachlehrer mit Englisch- und Französisch-Kenntnissen, der speziell für die Koordination außersportlicher und fremdsprachenbezogener Aktivitäten zuständig war, sondern auch der zukünftige Koordinator des Projekts, Mag. Berufungswerber, der für die sportlichen Inhalte des geplanten Projekts „Fairness im Sport“ verantwortlich war, den Besuch mache. Er

übernahm, abgesehen von einem Sockelbeitrag von Comenius, die Kosten selbst.

Sämtliche damals erforderlichen Unterlagen (Abwesenheitserlaubnis, Antragsformular bei der Sokrates-Nationalagentur, Programm, Organisationsplan...) wurden vom damaligen Direktor Mag. R unterschrieben und somit genehmigt. Die Schule, d.h. der Direktor als ihr Vertreter, war zu jeder Zeit in die Planung eingebunden und letztlich für den gesamten Inhalt des Projekts verantwortlich. Da der Zeitraum der Abwesenheit mit einer Woche begrenzt war, lag die Genehmigung in der Kompetenz des Direktors und bedurfte nicht der Zustimmung durch Landesschulrat oder Ministerium.

Der Schule sind für die Reise von Mag. Berufungswerber keinerlei Kosten entstanden, abgesehen von etwaigen Supplierkosten.

Details zum Programm sind in dem ca. 40-seitigen Organisationsplan enthalten, der dem Finanzamt bereits vorgelegt wurde.

2) Der EU-Beauftragte einer Schule hat unter anderem folgende Aufgaben:

- Entwicklung von Sprachprojekten
- Schulentwicklungsprojekte
- Organisation von Fremdsprachenassistenten
- Schüleraustausch

Hierzu gibt es keine eigene Entlohnung, und es gibt keine „Kürzung“ der Lehrerstunden.

3) Die Auswahl der Schule auf Martinique erfolgte ein Jahr zuvor bei einem Kontaktseminar, bei dem verschiedene Schulen Europas eingeladen waren. Es wurde von Mag. G geleitet, die EU-Beauftragte des Landesschulrats für OÖ im Bereich AHS ist.

Kontakt zu dieser Schule gab es erstmals bei diesem Kontaktseminar, heute findet er nur noch sporadisch statt.

Dass das gesamte Projekt letztendlich nicht stattfinden würde, war zum Zeitpunkt des „Preparatory Visit“ nicht absehbar und auch nicht Schuld der BORG Delegation, es wurde von der Comenius-Agentur in Frankreich abgelehnt.

Bis jetzt wurde weder dieses Projekt noch ein anderes verwirklicht.

Es gab und gibt zurzeit keine anderen Schulen, mit denen derartige Schüleraustauschprojekte durchgeführt wurden bzw. werden, folglich gab bzw. gibt es keine weiteren vorbereitenden Besuche dieser Art.“

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gem. § 20 Abs. 1 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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 (Z 2 lit. a).

Die hier streitgegenständlichen Reisekosten im Zusammenhang mit dem vorbereitenden Besuch im Rahmen eines geplanten Schüleraustauschprogrammes sind also unter dem Blickwinkel des § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu prüfen. Sie sind nur dann abzugsfähig, wenn sie im Rahmen einer ausschließlich beruflich veranlassten Reise (§ 16 Abs. 1 Z 9 leg. cit.) angefallen sind.

Aus dem Antragsformular für den vorbereitenden Besuch im Rahmen von Comenius 1 geht hervor, dass die Schule, an der der Berufungswerber unterrichtet, die antragstellende Einrichtung ist. Als Teilnehmer wird der Name des Berufungswerbers angeführt.

Der vorbereitende Besuch soll folgende Inhalte abdecken:

- Kennenlernen des Schulsystems in Martinique (Studenten, Klassengrößen, Unterrichtsorganisation)
- Kennenlernen der örtlichen Schulorganisation, der beteiligten Lehrpersonen, der beteiligten SchülerInnen, der nötigen lokalen schulischen Infrastruktur
- Besichtigung von schulischen und außerschulischen Sportstätten
- Besuch mehrerer Trainingseinheiten (Fußball, Handball)
- Kennenlernen der unmittelbaren kulturellen und natürlichen Umgebung
- Gemeinsame Entwicklung eines Projektantrages
- Planung projektbezogener Ziele, Inhalte und konkreter Aktivitäten
- Planung der Integration des Projektes in den Regelunterricht
- Außerschulische Kontakte herstellen, v.a. mit nationalem Fußballverband
- Exemplarischer Besuch von möglichen Gastfamilien

Auch aus dem Schreiben der Schulleitung geht unzweifelhaft hervor, dass der Berufungswerber diese Reise im Rahmen eines Comenius-Projekts für schulische Bildung durchgeführt hat.

Die Auswahl der Schule auf Martinique erfolgte ein Jahr zuvor bei einem Kontaktseminar, bei dem verschiedene Schulen Europas eingeladen waren. Dieses Kontaktseminar wurde von der EU-Beauftragten des Landesschulrates für OÖ geleitet.

Es kann also davon ausgegangen werden, dass nicht ausschließlich der Berufungswerber für die tatsächliche Auswahl dieses Ortes zuständig und verantwortlich war.

Durch die Darstellungen des Arbeitgebers aber auch durch die Tatsache, dass dieser vorbereitende Besuche mit nicht unerheblichen Mitteln seitens der öffentlichen Hand gefördert

wurde, lässt unzweifelhaft den Schluss zu, dass gegenständliche Reise in überwiegendem (beinahe ausschließlichen) Interesse der Schule durchgeführt wurde und nicht den persönlichen Vorlieben des Berufungswerber zuzurechnen ist.

Grundsätzlich ist zwar bei allen Reisen denkbar, dass sie mehr oder weniger auch zu privaten Unternehmungen genutzt werden. Wenn aber offensichtlich ein unmittelbarer beruflicher Anlass für die Reise besteht, so treten diese möglicherweise privaten Unternehmungen in den Hintergrund (vgl. VwGH vom 10.12.1991, 87/14/0099). Allenfalls durchgeführte private Unternehmungen können nicht dazu führen, einer jedenfalls beruflich veranlassten Reise sämtliche diesbezügliche Aufwendungen zu verwehren.

Die Rechtsprechung hinsichtlich steuerlicher Anerkennung von Auslandsreisen (Studienreisen) lässt sich im gegenständlich zu beurteilenden Fall nicht uneingeschränkt anwenden. Der Berufungswerber absolvierte diese Reise um eine Studienreise mit Schülern vorzubereiten. Gemeinsam mit einem Kollegen wurden die Programmpunkte einer geplanten Studienreise erörtert bzw. erkundet. Die Organisation wurde folglich vom Berufungswerber im Wesentlichen selbst durchgeführt. Insofern ist auch das abweisende Erkenntnis des VwGH vom 22.9.2000, 98/15/0111 nicht unmittelbar anwendbar.

Dass schlussendlich diese Studienreise nicht durchgeführt wurde, kann den Charakter dieser „Vorbereitungsreise“ nicht ändern, zumal es auch nicht in der Entscheidungsgewalt des Berufungswerbers bzw. seiner Schule gelegen ist (Partnerschule wurde von der zuständigen Nationalagentur nicht bewilligt).

Nach den Darstellungen im Tätigkeitsbericht nahmen allgemein interessierende Programmpunkte zeitlich gesehen nicht mehr Raum ein, der auch 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. Die angeführten „Freizeitaktivitäten“ wie z. B. Tauchen und Inselrundfahrt wurden am Wochenende durchgeführt; auch bei der laufenden Berufsausübung hätte der Berufungswerber an Wochenenden üblicherweise keinen Unterricht zu erteilen gehabt.

Die im Zusammenhang mit der beruflich veranlassten Reise getätigten Aufwendungen sind also einer gesonderten Prüfung zu unterziehen, da nur jene Aufwendungen unter den Werbungskostenbegriff zu subsumieren sind, welche auch unmittelbar auf den tatsächlichen Grund der Reise zutreffen.

Folgende Aufwendungen waren dabei zu prüfen:

1.) Mietauto (486,58 €):

Den Darstellungen aus dem genauen Tätigkeitsbericht ist zu entnehmen, dass der Großteil der

Arbeiten in und im Bereich der Schule durchgeführt wurden. Auch wenn dargestellt wird, dass eine Inselrundfahrt durchgeführt wurde und die Erreichbarkeiten einzelner Ziele getestet werden sollte, so kann daraus nicht geschlossen werden, dass für die ursächlichen Reiseprogramme ein derartiges Auto notwendig gewesen wäre. Beim tatsächlich geplanten Besuch kann angenommen werden, dass diese Fahrten mit den Schülern auch nicht mit Mietautos durchgeführt werden würden. Bei Aufwendungen die eine gewisse Nähe zur privaten Lebensführung nicht ausschließen, ist der Aufwand auf seine Notwendigkeit hin zu überprüfen. Den Darstellungen im übermittelten genauen Tätigkeitsbericht folgend, kann eine derartige Notwendigkeit nicht erkannt werden.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz geht hierbei davon aus, dass dieses Fortbewegungsmittel auch in der Freizeit für „private“ Ausflugsfahrten Verwendung finden hätte können, somit sind diese Aufwendungen dem § 20 EStG 1988 zuzurechnen.

2.) Tauchkurs (93,00 €):

Der Berufungswerber führt aus, dass als Projektinhalt auch Tauchen eingeplant gewesen sei. Somit hätte zur Abklärung des Standards die Tauchschule vor Ort getestet werden müssen. Hierbei wäre es sicherlich auch möglich gewesen, die Lehrer der Partnerschule zu befragen und den Standard zu erkunden. Bei der Absolvierung des Tauchkurses kann eine gewisse Nähe zur privaten Neigung nicht ausgeschlossen werden. Da es sich hierbei um eine absolute Nähe zu privaten Bereichen handelt, müsste ein privater Anlass absolut ausgeschlossen werden können. Den Darstellungen des Berufungswerbers kann aber dies nicht entnommen werden. Auch sehr viele „private“ Personen (Urlauber) auf dieser Insel nehmen an derartigen Tauchkursen teil.

Die diesbezüglichen Kosten können demnach nicht dem Werbungskostenbegriff zugerechnet werden.

3.) Diäten (357,00 €):

Der Berufungswerber beantragte Diäten in Anlehnung an die Gebiete Barbados, Trinidad und Tobago.

Diäten sind gemäß § 16 Abs.1 Z 9 bis zu den sich aus § 26 Z 4 sich ergebenden Beträgen zu berücksichtigen. Die Tagesgelder für Auslandsdienstreisen können mit dem Höchstsatz der Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten (RGV) berücksichtigt werden (§26 Z 4 lit. d EStG 1988).

Da Martinique hier nicht extra angeführt ist, ist davon auszugehen, dass diesbezüglich das Mutterland Frankreich als Grundlage zu berücksichtigen ist. Martinique ist seit 1946 ein französisches Department und damit ein Teil des französischen Mutterlandes (vgl. www.transamerika.org/pages/martinique/eckdaten.php).

Zur Berechnung des Verpflegungsmehraufwandes ist also der Tagessatz von 32,70 € zu

berücksichtigen.

Bei einem Aufenthalt von 7 Tagen ergibt dies einen Betrag von 228,90 €.

4.) Parkhaus (6,00 €):

Der Berufungswerber beantragte, seine Fahrtkosten mit dem amtlichen KM-Geld zu berücksichtigen. Da dieses KM-Geld sämtliche Fahrtkosten abdeckt, waren die zusätzlich beantragten Parkkosten nicht zu berücksichtigen.

5.) Gastgeschenk (21,50 €):

Der Berufungswerber war im Rahmen eines geplanten Schüleraustauschprogrammes unterwegs. Auch wenn die überbrachten Geschenke (Liköre und Schnäpse) als Willkommensgeste durchaus angebracht sind, so sind diese Geschenke nicht dem Werbungskostenbegriff zurechenbar. Auch hier handelt es sich um Aufwendungen, die auch eine private Verwendungsmöglichkeit nicht ausschließen. Somit ist auch hier die Voraussetzung der Notwendigkeit zu prüfen. Diese Notwendigkeit kann aber auch hier nicht erkannt werden.

Film- und Fotomaterial:

Mit Eingabe vom 17. September 2008 hat der Berufungswerber die Feststellung bezüglich Film- und Fotomaterial ohne Entgegnung zur Kenntnis genommen.

Diesbezüglich wird demnach den Ausführungen des Finanzamtes gefolgt (Aufteilungsverbot § 20 EStG).

KM-Gelder:

Der Berufungswerber beantragte die Berücksichtigung von km-Geldern im Zusammenhang mit Projekttagen der Schule. Obwohl ein Bus zu diesen Veranstaltungen unterwegs war, hat der Berufungswerber behauptet, selbst mit dem eigenen PKW gefahren zu sein.

Das zuständige Finanzamt hat hierzu lediglich ausgeführt hat, dass dies den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspreche.

Nach Ansicht des erkennenden Senates erscheint aber die Darstellung des Berufungswerbers durchaus glaubhaft und plausibel. Es wird den Ausführungen des Berufungswerbers glauben geschenkt, dass es üblich sei, dass der leitende Lehrer bei solchen Schulveranstaltungen einen PKW vor Ort hat.

Diese Aufwendungen wurden bereits im streitgegenständlichen Bescheid berücksichtigt.

Die Werbungskosten berechnen sich demnach wie folgt:

Berechnung:	
Werbungskosten	2006

Werbungskosten lt. Bescheid vom 2.4.2008	930,73 €
Beantragte Werbungskosten Martinique	1.060,37 €
Abzüglich Parken	- 6,00 €
Abzüglich Mietauto	- 486,58 €
Abzüglich Tauchen	- 93,00 €
Abzüglich Diäten alt	- 357,00 €
Zuzüglich Diäten neu	+ 228,90 €
Abzüglich Gastgeschenk	- 21,50 €
Zuzüglich Unternehmerführerschein	+ 15,00 €
Zuzüglich Projekttage Prag	+ 7,07 €
SUMME Werbungskosten Berufungsentscheidung	2.277,99 €

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 4. Februar 2010