



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 11

GZ. RV/0727-S/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.G., E., vom 2. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 4. Oktober 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im Jahr 2005 neben seinen Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit als Abteilungsleiter am Pädagogischen Institut des Bundes in Salzburg auch Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit. Er machte zahlreiche Aufwendungen unter dem Titel Werbungskosten gem. § 16 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 geltend. Sein Begehren auf Zuerkennung von Werbungskosten belief sich u.a. auf einen Betrag iHv. € 1.284,99 für eine pädagogische Studienreise nach Kalifornien.

Zur Beweisführung für die berufliche Bedingtheit seiner geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit der Auslandsreise legte er das Reiseprogramm vor. Weiters legte er eine Bestätigung des Pädagogischen Institutes des Bundes in Salzburg vom 1.2.2006 vor, wonach es sich um eine pädagogische Studienreise mit dem Ziel, das Schulsystem in den USA kennen zu lernen, gehandelt habe.

Das Programm lautete wie folgt:

Pädagogisches Programm:

Montag, 14. Februar 2005: 9.00 – 13.00 Uhr: Departement of the Unified School District San Francisco: Vorträge und Diskussionen über das Schulsystem in Kalifornien

Dienstag, 15. Februar 2005: 8.00 – 16.00 Uhr: Besuch einer Montessorischule in St. Helena/Napa Valley, Unterrichtsbesuche, Gespräche mit der Schulleiterin und Lehrerinnen und Lehrern; anschließend Erfahrungsaustausch

Donnerstag, 17. Februar 2005: 8.00 – 14.00 Uhr: Besuch von zwei bilingualen Schulen in Chula Vista/San Diego. Unterrichtsbesuch, Gespräche mit dem Superintendenten des Schuldistricts und Lehrerinnen und Lehrern über den zweisprachigen Unterricht

Freitag, 18. Februar 2005: 9.00 – 11.00 Uhr: Erfahrungsaustausch und Zusammenfassung der Erkenntnisse aus den Schulbesuchen

Reiseverlauf:

Samstag, 12. Februar 2005:	06.30 Uhr Abflug Salzburg
	12.30 Uhr Ankunft in San Diego
Mittwoch, 16. Februar 2005:	14.20 Uhr Abflug San Francisco
	15.45 Uhr Ankunft San Diego
Samstag, 19. Februar 2005:	08.35 Uhr Abflug San Diego
Sonntag, 20. Februar 2005:	09.20 Uhr Ankunft Salzburg

Das Finanzamt anerkannte im Einkommensteuerbescheid die Kosten für die geltend gemachte Studienreise nicht an. In der Begründung der Ablehnung führte das Finanzamt aus, dass Studienreisen einem strengen Maßstab und dem Aufteilungsverbot unterliegen. Auch bei einer Studienreise sei von einer durchschnittlichen Normalarbeitszeit von 8 Stunden pro Tag auszugehen. Die allgemein interessierenden Programmpunkte dürfen nicht mehr Raum einnehmen als die berufsspezifischen. Die berufsspezifischen Programmpunkte der Reise betragen nur 4-8-6-2 Stunden pro Tag, sodass die gesamte Reise der privaten Lebensführung zuzuordnen sei.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der Bw. aus, dass diese Studienreise keineswegs ein Urlaubsaufenthalt sondern vielmehr Bestandteil seiner dienstlichen Verrichtungen am Pädagogischen Institut gewesen sei. Er habe sämtliche Kosten für Flug, Hotel, und Verpflegung selbst bezahlt. Dies sei am Pädagogischen Institut immer so üblich gewesen, um den TeilnehmerInnen nicht noch zusätzliche Kosten aufzuerlegen. Weiters legte er ein Schreiben der Pädagogischen Akademie des Bundes in Salzburg vom 5. September 2006 vor, in dem folgendes vorgebracht wurde:

„OSTR. Prof. H.G. war verantwortlicher Leiter der Studienreise des Pädagogischen Institutes nach Kalifornien vom 12. – 20. Februar 2005.

Er musste sich im Auftrag der Direktion des Pädagogischen Institutes vor Ort um die Organisation kümmern, vor den jeweiligen Programmpunkten die Kontakte mit den zuständigen Stellen aufnehmen, Fahrgelegenheiten organisieren usw. Er war also sowohl für die pädagogischen Inhalte zuständig als auch gleichzeitig als Reiseleiter tätig.

Er verrichtete diese Tätigkeit während der dienstfreien Zeit (Semesterferien), hatte so wie die anderen Reiset Teilnehmer/innen alle Kosten selber zu tragen und erhielt mit Ausnahme eines Spesenersatzes für Taxifahrten, Gastgeschenke udgl. keine Vergütung für seine aufwändigen Leistungen. Das Pädagogische Institut ist bei der Auftragserteilung zur Leitung der Studienreise an OSTR. Prof. H.G. davon ausgegangen, dass die Studienreise wie in den früheren Jahren vom Finanzamt als Abschreibeposten anerkannt wird.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Oktober 2006 wies das Finanzamt die Berufung mit der Begründung ab, dass bei einem Aufenthalt von 9 Tagen lediglich 4 Arbeitstage mit je 4, 8, 6 und 2 Stunden angefallen seien und der Studiencharakter der Reise daher nicht überwiege.

In seinem Vorlageantrag vom 2. November 2006 brachte der Bw. vor, dass er nicht Teilnehmer sondern Reiseleiter einer Gruppe von 22 Lehrerinnen und Lehrern und als solcher sowohl für die Organisation als auch für die pädagogischen Inhalte verantwortlich war. Die in der Berufungsvorentscheidung angeführten Arbeitstage zu je 4, 8, 6 und 2 Stunden bezogen sich auf das rein pädagogische Programm. Dazu seien aber noch vor Ort Kontakte mit den zuständigen Institutionen und Planungen erforderlich gewesen. Sein Einsatz als Reiseleiter dauerte ohnehin von früh bis spät, sodass für ihn kein Mischprogramm sondern Arbeit während der ganzen Woche angefallen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst dann nicht abgezogen werden, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss.

Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. 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.

Es wäre ungerecht jenen Abgabepflichtigen gegenüber, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht und daher diese Aufwendungen aus dem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (so VwGH vom 6. 11.1990, 90/14/0176).

Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen somit grundsätzlich keine Betriebsausgaben dar.

Nach den vom Verwaltungsgerichtshof erarbeiteten Grundsätzen sind Kosten einer Studienreise des Steuerpflichtigen grundsätzlich als Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 anzusehen, es sei denn, dass folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

- 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 Möglichkeiten 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 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.

Die Kosten solcher Reisen, mit denen ein typisches Mischprogramm absolviert wird, sind in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen. Dass der anstrengende Charakter der Programmgestaltung einer solchen Reise an dieser Einschätzung nichts ändern kann, hat der Verwaltungsgerichtshof ebenso bereits mehrfach ausgesprochen (VwGH v. 31. Mai 2000, 97/13/0228).

Nach den von der Pädagogischen Akademie des Bundes in Salzburg vorgelegten Bestätigungen hatte der Bw. die Verantwortung für die Zusammenstellung und Inhalte der Reise, war aber auch gleichzeitig als Reiseleiter tätig. Für diese Funktion Reiseleiter wurde der Bw. nicht gesondert entschädigt sondern erhielt lediglich die anfallenden Ausgaben wie Taxikosten, Gastgeschenke etc. ersetzt.

Der Bw. bringt u.a. vor, dass ein Großteil der Zeit für Planung und vorausgehende Kontakte mit den zuständigen Institutionen vor Ort erforderlich gewesen wären. Dies erscheint nicht nachvollziehbar. Bei einer Reise mit einer Gruppe von 22 Lehrern ist davon auszugehen, dass die Information und die Planung der Besuche bei den Institutionen bereits von Österreich aus organisiert und entsprechende Kontaktaufnahmen bzw. genaue Besuchstermine bei den

amerikanischen Organisationen bereits vereinbart waren. Die Fahrten zu den verschiedenen Institutionen und die dazu benötigten Transportmittel müssen ebenfalls bereits von Österreich aus organisiert worden sein. Im übrigen gehört die Tätigkeit des „Reiseleiters“ nicht zu seiner beruflichen Betätigung und wird daher normalerweise in der Freizeit durchgeführt. Auch dient diese Zeit nicht dem Erwerb von Kenntnissen, die für den Beruf erforderlich sind. Damit kann diese Zeit aber nicht auf das in zeitlicher Hinsicht nicht ausreichende pädagogisch interessante Programm angerechnet werden.

Dem vorgelegten Reiseprogramm ist deutlich zu entnehmen, dass eine Normalarbeitszeit von 8 Stunden nur am Dienstag, 15.2., erreicht worden ist. Am Donnerstag, 17.2.2005, betrug die Arbeitszeit 6 Std., an den anderen Tagen lediglich 4 Stunden (Montag, 14.2.) bzw. 2 Stunden; (Freitag, 18.2.), Samstag, 12.2. (nach der Ankunft um 12.30 Uhr), Sonntag, 13.2. und Mittwoch, 16.2.2005 gab es gar kein Programm, sodass diese Tage der freien Verfügung vorbehalten waren. Bei einer Aufenthaltsdauer von 6 Tagen ergäbe dies eine Arbeitszeit von täglich 3,3 Stunden. Selbst wenn, was, wie oben ausgeführt ohnehin nicht der Fall ist, die Zeit als Reiseleiter hinzuzufügen wäre, müsste diese mehr als 5 Stunden täglich ausmachen um die Normalarbeitszeit von 8 Stunden zu erreichen. Damit steht aber fest, dass andere als berufsspezifische Programmpunkte mehr Zeit eingenommen haben und daher die gesamten Kosten der privaten Lebensführung zuzurechnen sind.

Nur bei einem Überwiegen der beruflichen Bedingtheit der Reise können die angefallenen Kosten als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 31. Oktober 2007