



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Pavlik, Mag. Belinda Maria Eder und Felicitas Seebach im Beisein der Schriftführerin Ingrid Pavlik über die Berufung des Bw., vertreten durch Hackl & Co Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungsgesellschaft, 1070 Wien, Halbgasse 3 - 5, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Dr. Martin König, betreffend Einkommensteuer 2008 nach den am 13. Dezember 2010 und 19. April 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlungen entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Geschäftsführer und Gesellschafter eines Reisebüros der K., einem Spezialisten für Fernreisen. Weiters erzielt er Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Strittig ist die Anerkennung von Reiseaufwendungen in die Vereinigten Arabischen Emirate und nach Costa Rica, die der Bw. in seiner Einkommensteuererklärung 2008 als Betriebsausgaben geltend machte.

In einer an seine Steuerberaterin gerichteten E-Mail vom 5. Oktober 2009 führte der Bw. bezüglich der von ihm unternommenen Reisen aus, die K. versuche die Produktpalette stetig zu erweitern, um dem Konsumenten eine breitgefächerte Auswahl an Urlaubszielen bieten zu können. Daher sei es von Zeit zu Zeit notwendig, die Destinationen, die sie möglicherweise offerieren würden, zu besuchen. Im gegenständlichen Fall habe der Bw. eine neue Idee gehabt und es sei mit den anderen Geschäftsführern vereinbart worden, dass die Flüge von der Firma finanziert würden und das Landarrangement vom Bw. selbst. Über die touristische Eignung bzw. Vermarktung der besuchten Ziele würden die Gesellschafter immer nur zusammen entschieden.

Der Bw. wolle ausdrücklich betonen, dass seine zwei Reisen in die Vereinigten Arabischen Emirate und nach Costa Rica zu Zwecken der Geschäftsanbahnung gedient haben. Er habe nachweislich täglich Termine mit den jeweiligen Verkaufsleitern „Director of Sales“ der Hotels und weiteren touristischen Einrichtungen gehabt.

In dem am 14. Oktober 2009 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2008 wurden die geltend gemachten Kosten vom Finanzamt mit folgender Begründung nicht anerkannt:

„Im Hinblick auf die ständige Rechtsprechung des VwGH können Kosten für Reisen (insbesondere Auslandsreisen) als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nur dann Berücksichtigung finden, wenn die Reisen ausschließlich beruflich veranlasst sind und die Möglichkeit eines privaten Reisezweckes auszuschließen ist. Dabei ist hinsichtlich des Nachweises des ausschließlich betrieblichen Anlasses ein strenger Maßstab anzulegen, weil bei (Auslands)reisen ein Überschneiden mit privaten Interessen besonders nahe liegt (VwGH v. 21.7.93, 91/13/0231).

Aufgrund der Vorhaltsbeantwortung (6.10.2009) ist zwar eine gewisse Berufsbedingtheit durchaus zu erkennen, jedoch ist eine private Mitveranlassung der gegenständlichen Reisen keineswegs ausgeschlossen...“

Die steuerliche Vertretung des Bw. brachte gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 fristgerecht Berufung ein und führte zur Begründung aus, dass die zwei vom Bw. durchgeführten Reisen ausschließlich beruflich veranlasst gewesen seien. Genaue Erläuterungen zu den Reisen seien seiner Stellungnahme zu entnehmen.

Die Stellungnahme des Bw. lautet wie folgt:

„Auf Grund der Nichtanerkennung des FA meiner beiden Dienstreisen nach Costa Rica und in die Vereinigten Arabischen Emirate möchte ich nun ausdrücklich betonen, dass gerade diese beiden Reisen von sechs meiner Reisen in Fernziele 2008 einzig und alleine geschäftlichen Zwecken dienten. Nun möchte ich zur Erklärung nochmals näher ins Detail gehen, damit der Hintergrund besser ersichtlich ist.

Costa Rica 25.10. – 09.11.2008

Die Nacht in San Jose im 3 Sterne Hotel F. musste ich am Weg in den Regenwald aus technischen Gründen einlegen. Diese technische Nacht am Weg in das Landesinnere oder in ein Badeziel in Costa Rica braucht jeder Kunde, da es in den meisten Fällen keine zeitlich günstigen Anschlussflüge gibt. Ich hatte einen Termin mit dem Sales Manager des Hotels um zu verhandeln, sodass unser Klientel nun die obligatorischen Nächte immer in diesem Haus verbringen werden.

Die E. Lodge befindet sich im Regenwald der „Österreicher“, dieses Projekt wurde von einem Österreicher aufgebaut. Ich hatte mit der Projektleitung vor Ort im Beisein von Prof. S. ein dreitägiges Meeting über die Förderung des Österreichischen Tourismus in diese Region.

Mit dem Mietwagen ab/bis der Hauptstadt San Jose besichtigte ich das Gebiet La Fortuna/Areal, welches wir nach meiner Rückkunft in unser Programm aufgenommen haben. Weiters besuchte ich die Hotels T., wo wir ein ganztägiges Gespräch mit dem Sales Manager L. hatten und im Hotel B. hatte ich am nächsten Tag ein Meeting mit dem Director of Sales Hr. P. in Tabor. Die Gespräche haben mit der Zusammenarbeit und Aufnahme in unseren Südamerika Katalog zu tun.

Vereinigte Arabische Emirate 08. – 16.12.2008

Während meiner Reise in die V.A. Emirate hatte ich jeden Tag mehrere Meetings mit den Hoteliers an deren Hotels wir in Zukunft interessiert sind, aber auch ein ganztägiges Gespräch mit dem Management unserer Agentur X. Anwesend waren

Ich kann auch belegen, dass ich bei beiden Reisen alleine unterwegs war und nicht mit meiner Familie.

Gesprächsprotokolle, Terminbestätigungen, etc. kann ich selbstverständlich auch noch vorlegen...”

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

In der am 13. Dezember 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

„Berufungswerber:

Ich bin Geschäftsführer eines Reisebüros der K. . Bei den in Rede stehenden Reisen war es so, dass ich die Kosten des Aufenthaltes getragen habe. Privat fahre ich allenfalls mit meiner Familie in die Toskana, ich betone allerdings, dass die beiden Reisen ohne Begleitung stattgefunden haben. Fernreisen mache ich jedenfalls generell alleine; 2008 war ich meiner Erinnerung nach mit meiner Familie einmal Schifahren, 2009 war ich in Dubai.

Dr. König:

Bei Reisen ist es so, dass die private Veranlassung nahe liegen kann. Es wäre daher interessant, die vom Berufungswerber angebotenen Gesprächsprotokolle bzw. Terminbestätigungen einsehen zu können.

Berufungswerber:

Ich habe derartige Belege nicht mit, es ist auch so, dass die Gesprächsprotokolle derzeit nicht vorliegen. Ich könnte aber ohne weiteres entsprechende Protokolle anfertigen und von den Partnern der jeweiligen Länder bestätigen bzw. unterfertigen lassen.

Über Befragen durch Dr. Pavlik:

Auf Grund meines Aufenthalts in den Rede stehenden Ländern sind auch Verträge zustande gekommen, die ich ohne weiteres vorlegen kann.

Ins Programm aufgenommen wurde – wie schon in der Berufung dargestellt – E Lodge.

Ein typischer Tagesverlauf schaut so aus, dass nach dem Frühstück ein Termin im jeweiligen Hotel stattfindet, bei dem ca. vier bis fünf Stunden das Hotel besichtigt und eine Qualitätskontrolle durchgeführt wird. Danach erfolgt eine Besprechung mit dem Hotelmanager.

Jeder zweite bis dritte Tag läuft auf diese Art und Weise ab, an den übrigen Tagen werden zum Teil Besichtigungen gemacht, um für die Reisebüroenschaft festzustellen, welche Aktivitäten möglich sind. Dabei fertige ich auch selbst Fotos an, die dann in den Katalog aufgenommen werden. So war ich etwa meiner Reise in Costa Rica auch bei einem Vulkan. Meiner Erinnerung nach ist das Reiseziel E Lodge unmittelbar danach in den Katalog 2008/2009 aufgenommen worden."

Der Senat fasste den Beschluss, die Berufungsverhandlung zu vertagen.

Dem Berufungswerber wurde aufgetragen zu klären, warum die Rechnung über den Aufenthalt in Costa Rica das Datum 2009 trägt. Er wurde weiters ersucht, die Zahlungsbelege für beide Reisen zu übermitteln sowie die von ihm angebotenen Gesprächsprotokolle und sonstigen Notizen vorzulegen. Ferner wurde aufgetragen, den entsprechenden Katalog, aus dem ersichtlich ist, dass die Reise zu Aufnahmen in den Katalog geführt hat, zu übermitteln, sowie die Fotos, die der Berufungswerber selbst aufgenommen hat, im Katalog zu bezeichnen.

Der Bw. legte Unterlagen vor. Hieraus ist ersichtlich, dass die Reisen tatsächlich der Besichtigung und Beurteilung der in Betracht kommenden Hotels diene, wobei der Aufenthalt in den einzelnen Hotels kurz war (regelmäßig ein bis zwei Übernachtungen). Außerdem übermittelte er eine korrigierte Rechnung über den Aufenthalt in Costa Rica, die nunmehr das Datum 2008 trägt, sowie diverse Seiten aus Reisekatalogen, aus denen die Hotels sowie die vom Bw. aufgenommenen Fotos ersichtlich sind.

Da jedoch vom Bw. Zahlungsbelege beider Reisen nicht eingebracht wurden, wurde er ersucht, die entsprechenden Abhebungsbelege sowie die Kontoauszüge, aus denen die Abhebung ersichtlich ist, zu übermitteln.

Der Bw. führte hierzu aus, er habe immer ca. 30.000 USD zu Hause und verwende diese für seine Reisen. Es sei nicht immer zu seinem Vorteil, aber nach jeder Reise zurückzutauschen sei noch sinnloser.

Weiters habe er auch immer rund 20.000 € in seinem Safe, dh er habe für die beiden Reisen nichts von seinem Konto beheben müssen.

In der am 19. April 2012 abgehaltenen fortgesetzten mündlichen Berufungsverhandlung, für die sich der Amtsvertreter krankheitsbedingt entschuldigt hat, brachte der Bw. ergänzend vor:

„Ich verfüge über einen privaten Safe in meinem Wohnhaus in Klosterneuburg; in diesem Safe habe ich regelmäßig eine größere Summe in Euro. Ich habe auch derzeit in meinem Safe einen höheren Betrag, kann aber nicht genau sagen, wie hoch dieser ist. Es könnte jederzeit in meinem Safe nachgeschaut werden, um dieses Vorbringen zu überprüfen.“

Daneben verfüge ich in meinem Büro der GesmbH, bei der ich Geschäftsführer bin, über einen Safe, in dem in einem Bene-Ordner in Klarsichtfolien regelmäßig ausländische Valuten, die von Reisen übrig geblieben sind, abgelegt sind.

In den beiden Ländern, um die es im Berufungsfall geht, gab es jedenfalls keine Beschränkungen der Devisenwirtschaft. Ich konnte daher ohne weiteres die entsprechenden Geldmittel legal in dieses Land einführen. Ob eine Deklaration notwendig gewesen wäre, weiß ich allerdings nicht; ich habe jedenfalls eine derartige Deklaration in den beiden konkreten Fällen nicht vorgenommen.

Ich betone, dass die gegenständlichen Reisen nicht von der GmbH abgesetzt worden sind.

Hinweisen möchte ich darauf, dass die übrigen Gesellschafter der GesmbH nicht bereit waren, an den Kosten der Reisen mitzuzahlen, ich aber der Meinung bin, dass diese Reisen für den Geschäftsgang der Firma äußerst wesentlich sind. Ich habe mich deshalb bereitgefunden, die Kosten privat zu tragen.

Der Umstand, dass sich im Safe hohe Bargeldbestände befinden, ist nostalgisch gewachsen. Ich verwende die Geldbeträge jedenfalls dann, wenn eine Zahlung mit Kreditkarte bzw. eine Überweisung eher ungünstig ist.

Ich bin im besten Einvernehmen mit meinen Mitgesellschaftern, die gegenüber dem Streitjahr unverändert geblieben sind. Es ist nun so, dass ich intern für Marketing zuständig bin, ein weiterer Gesellschafter für Finanzen und der dritte eher im Messebereich tätig ist. Die Kosten hierfür (Anm.: Messebereich) werden von der GmbH ersetzt, die beiden anderen Gesellschafter sind aber auch familiär bedingt nicht bereit, in einem derartigen Umfang Reisen durchzuführen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Rechtsgrundlagen

Nach [§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#) sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

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.

Gemäß [§ 167 Abs. 2 BAO](#) hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl zB VwGH 9.9.2004, [99/15/0250](#)) ist von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Angenommener Sachverhalt

Als erwiesen anzunehmen ist, dass der Bw. die Reisen zumindest weitaus überwiegend deshalb unternommen hat, um mögliche Hotels zu akquirieren, die in das Reiseangebot aufgenommen werden können. Dies ergibt sich aus den unbedenklichen Aufstellungen des Bw.

über den Reiseablauf und aus dem Umstand, dass sich besichtigte Hotels in den Katalogen wiederfinden lassen.

Fest steht ferner, dass die Reisen tatsächlich bezahlt wurden; es ist zwar ungewöhnlich, dass dies im Berufungsfall in bar erfolgt ist, die Gründe hierfür konnte aber der Bw. glaubhaft darstellen. Er wurde aber bereits in der mündlichen Verhandlung informell darauf hingewiesen, er möge in eigenem Interesse in Hinkunft auf eine entsprechende Dokumentation und Nachweisführung achten. Glauben wurde auch dem Vorbringen des Bw. geschenkt, dass die Reiseaufwendungen nicht von der GmbH getragen wurden. Auch die Gründe, warum er selbst und nicht sein Arbeitgeber die Aufwendungen getragen hat, wurden von ihm nachvollziehbar dargestellt.

Rechtlich folgt daraus:

Ein Abzug von Reiseaufwendungen als Betriebsausgaben kommt nur in Betracht, wenn objektive Umstände/Indizien erkennen lassen, dass die Befriedigung privater Interessen praktisch ausgeschlossen ist.

Der (deutsche) Bundesfinanzhof stellt bei der Beurteilung dieser Frage (BFH vom 12. April 1979, Bundessteuerblatt II 1979, S 513) primär auf einen unmittelbaren betrieblichen oder beruflichen Anlass ab. Grundsätzlich ist zwar bei allen Reisen denkbar, dass sie mehr oder weniger zu privaten Unternehmungen genutzt werden. Die Bedeutung dieser privaten Unternehmungen tritt aber im Gegensatz zu Studienreisen in den Hintergrund, wenn offensichtlich ein unmittelbarer betrieblicher oder beruflicher Anlass für die Reise besteht. So kann bei einem Steuerpflichtigen, der im Ausland Vertragsverhandlungen führt und die Verhandlungspausen zu Ausflügen nützt, der betriebliche oder berufliche Anlass der Reise nicht wegen dieser privaten Aspekte in Frage gestellt werden. Die Reise wird - jedenfalls in aller Regel - nicht wegen der Möglichkeit unternommen, Ausflüge zu machen. Der Verwaltungsgerichtshof hat sich bereits im Erkenntnis VwGH 10.12.1991, [87/14/0099](#) dieser Rechtsansicht angeschlossen.

Auch die jüngere Judikatur des VwGH spricht für diesen Standpunkt; kann nämlich ein fremdbestimmtes betriebliches oder berufliches Ereignis unzweifelhaft als das auslösende Element der Reise gewertet werden, so steht es dem uneingeschränkten Abzug der Fahrtkosten nicht entgegen, wenn anlässlich einer solchen Reise auch private Unternehmungen stattfinden (VwGH 27.1.2011, [2010/15/0043](#); sh. auch Jakom/*Lenneis* EStG, 2012, § 4 Rz 330 „Studienreisen“).

Da auch im Berufungsfall die Wurzel der Reisen im betrieblichen/beruflichen Bereich gelegen ist, konnten die geltend gemachten Aufwendungen anerkannt werden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 20. April 2012