



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Leitner + Leitner Steuerberatung GmbH, 4040 Linz, Ottensheimer Straße 30, 32 + 36, vom 20. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin machte im Zuge ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 1998 verschiedene Aufwendungen als Werbungskosten geltend, darunter Aufwendungen in Zusammenhang mit dem Besuch von Fortbildungsveranstaltungen der Österreichischen Ärztekammer (Ärztetage in H. und in V.). Die Programme aller Veranstaltungen wurden vorgelegt. Die in Zusammenhang mit den Ärztetagen in H. geltend gemachten Aufwendungen (Fahrtkosten, Aufenthaltskosten etc.) wurden vom Finanzamt anerkannt, von den Ärztetagen in V. wurden nur die Seminargebühren als Werbungskosten anerkannt, da der dortige Aufenthalt auf Grund des Umfangs der besuchten Veranstaltungen nur als Reise mit Mischprogramm angesehen wurde.

Dagegen wurde Berufung eingebracht und zunächst eingewendet, dass eine tägliche 8-Stunden-Fortbildung in V. schon allein auf Grund der Gegebenheiten nicht möglich war, da die verschiedenen Kurse nicht in einem Kongresshaus, sondern in unterschiedlichen Gebäuden stattfanden. So sei es z.B. fast unmöglich gewesen, neben dem Akupunkturkurs, der von 9:00

bis 11:15 und von 14:45 bis 17:00 stattfand, auch noch andere Fortbildungen zu besuchen, zumal dieser nach der offiziellen Kurszeit meist noch länger dauerte, da anschließend Fragen beantwortet wurden und auch noch geübt wurde. Es werde daher ersucht, auch die Reisekosten anzuerkennen, da die Woche nicht als Urlaub genutzt wurde.

Nach Vorlage der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat wurde der Berufungswerberin im Zuge des weiteren Verfahrens mittels Vorhalt die Rechtslage mitgeteilt und die Möglichkeit gegeben, einen allfälligen Nachweis zu erbringen, falls die besuchten Veranstaltungen tatsächlich mehr Zeit in Anspruch genommen hätten. Hiezu wurde seitens der Berufungswerberin im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Grundsätzlich handle es sich bei den Ärztetagen um eine rein berufliche Fortbildung, es sei zusätzlich kein Rahmenprogramm angeboten worden. Die von der Berufungswerberin besuchten Kurszeiten belaufen sich auf 21 Stunden. Tatsächlich wurde jedoch wesentlich mehr Zeit für berufliche Zwecke aufgewendet: Um die einzelnen Seminare optimal nutzen zu können, hätte sich die Berufungswerberin im Vorhinein auf die Vorträge vorbereitet. Für die tägliche An- und Abreise vom Hotel zum Seminarort sei jeweils eine viertel Stunde einzurechnen. Anschließend an die Kurse wurden meist Diskussionen geführt, die über den festgesetzten Zeitrahmen hinausreichten. Nach den Akupunkturkursen wurde zwischen den Teilnehmern noch praktisch geübt. Zwischendurch nutzte die Berufungswerberin die Möglichkeit, sich bei verschiedenen Ständen von Pharmafirmen beraten zu lassen.

Dass die Reise ausschließlich beruflich veranlasst sei, lasse sich folgendermaßen begründen: Die Berufungswerberin sei praktische Ärztin. Für Allgemeinmediziner gebe es nur drei komprimierte Fachfortbildungen - in G., V. und H. . Die Berufungswerberin sei verpflichtet, ein Fortbildungsdiplom zu erwerben, weshalb sie an den Ärztetagen in V. teilgenommen hätte. Dort angebotene Kurse wurden nur dann nicht besucht, wenn sie bereits im Vorjahr besucht wurden, für ihre Tätigkeit nicht von Relevanz waren oder es zu Überschneidungen gekommen sei. Es wäre nicht sinnvoll gewesen an Kursen teilzunehmen, die keine praktische Bedeutung hätten, nur um auf die erforderliche Stundenanzahl zu kommen. Auch konnte an einzelnen Kursen auf Grund von Überschneidungen nicht teilgenommen werden. Da bei Besuch eines nur eintägigen Seminares unabhängig von der Vortragsdauer die Reisekosten ebenfalls anerkannt würden, werde ersucht auch hier die Reisekosten in die Arbeitnehmerveranlagung einzubeziehen.

Als Beilage wurde eine Stundenaufstellung über den beruflichen Zeitaufwand vorgelegt, in der die Berufungswerberin, aufgegliedert nach den einzelnen Tagen, zu folgendem Ergebnis kam: Kurszeit 21 Stunden, Fahrtzeiten 5 Stunden, Diskussion 2 Stunden, Beratung 2,50 Stunden, Vorbereitung 6,50 Stunden, Übungen 4 Stunden, insgesamt somit 41 Stunden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 Stellung des Steuerpflichtigen erfolgen.

Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, muss ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden. In diesem Sinn hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Rechtsprechung zur Anerkennung von Studienreisen, Kongressen, Tagungen, Fortbildungsveranstaltungen etc. ausgeführt, dass derartige Aufwendungen grundsätzlich solche für die Lebensführung im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 2 lit.a EStG 1988 sind, es sei denn es liegen folgende Voraussetzungen vor:

- 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.
- Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung gestatten.
- Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derartig einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.
- Andere als 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. Der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand führt jedoch keinesfalls zu einer steuerlichen Berücksichtigung.

Dementsprechend hat der Verwaltungsgerichtshof z.B. in seinem Erkenntnis vom 29.1.2002, 96/14/0030, betreffend die Teilnahme an einer Fortbildungsveranstaltung für Kinderfachärzte in einem bekannten Wintersportort festgestellt, dass die Fahrt- und Aufenthaltskosten keine abzugsfähigen Werbungskosten darstellen, da neben den Vorträgen in erheblichem Maß die Möglichkeit zur Verfolgung privater Freizeitinteressen gegeben war.

Betrachtet man unter diesem Gesichtspunkt die vorliegende Aufstellung der von der Berufungswerberin in V. besuchten Kurse bzw. Vorträge, so ist zu bemerken, dass diese nicht annähernd so viel Zeit in Anspruch nahmen, wie üblicherweise für die Berufstätigkeit während einer Arbeitswoche aufzuwenden ist. Zu folgenden Zeiten wurden Kurse besucht:

Montag: 8:00 – 8:45, 9:00 – 11:15, 13:00 – 14:30

Dienstag: 8:00 – 8:45, 9:00 – 11:15

Mittwoch: 8:00 – 8:45, 9:00 – 11:15, 14:45 – 17:00

Donnerstag: 8:00 – 8:45, 9:00 – 11:15, 14:45 – 17:00

Freitag: 8:00 – 8:45, 13:00 – 14:30

Samstag: 8:00 – 8:45

Die Kurszeiten insgesamt betrugen somit 21 Stunden, selbst unter Einbeziehung der Viertelstunde zwischen beiden Vormittageinheiten ergeben sich lediglich Kurszeiten von 22 Stunden. Berücksichtigt man die Verteilung der Kurseinheiten über die einzelnen Tage, so verblieben der Berufungswerberin für Freizeitaktivitäten unter Tags folgende Zeiten: am Montag der Nachmittag ab 14:30, am Dienstag die Mittagszeit und der gesamte Nachmittag, am Mittwoch und Donnerstag eine Mittagspause von jeweils dreieinhalb Stunden, am Freitag nach der Morgeneinheit der restliche Vormittag mit 4 1/4 Stunden sowie wiederum der Nachmittag ab 14:30. Bei dieser Zeiteinteilung bestand für die Berufungswerberin bei ihrem Aufenthalt während des Sommers in einem Gebiet, das auch als Urlaubsregion beliebt ist, jedenfalls die Möglichkeit, auch die dortigen Freizeitangebote oder Erholungsmöglichkeiten in ausreichendem Ausmaß zu nutzen.

Auch die Darstellung der Berufungswerberin über zusätzliche berufliche Aktivitäten während des strittigen Aufenthalts vermag wenig an diesen Feststellungen zu ändern: Wenn die Berufungswerberin zu den Kursstunden in Summe fünf weitere Stunden hinzuzählt, die für die Fahrten zwischen Hotel und Kursort aufgewendet werden mussten, so ist zu bedenken, dass auch im normalen Berufsleben üblicherweise Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anfallen, diese jedoch nicht Arbeitszeit sind. Dass der eine oder andere Vortrag auf Grund einer nachfolgenden Diskussion etwas länger als die vorgesehene Zeit gedauert hat, mag richtig sein, doch ändert bei der insgesamt geringen Stundenanzahl eine leichte Verlängerung die Arbeitszeit nicht so wesentlich, dass dies eine andere Beurteilung zuließe. Schließlich ist zu den mehr als zehn Stunden, die die Berufungswerberin für Vorbereitung oder nachträgliche Übungen aufgewendet haben will, zu bemerken, dass weder die Notwendigkeit erwiesen ist, dass dieses Selbststudium vor Ort und während der dortigen Freizeit erfolgen musste, noch dass dies tatsächlich im angegebenen Ausmaß stattgefunden hat.

Bei diesem Sachverhalt ist der Aufwand für die Reise und den Aufenthalt in V. als gemischter Aufwand den Kosten der Lebensführung zuzurechnen und kann nicht zu Werbungskosten führen.

Aus den angeführten Gründen war wie im Spruch zu entscheiden.

Linz, am 10. Mai 2005