



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 21. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 26. Juli 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Beiblatt zur Einkommensteuererklärung für 2005 machte der Bw, Senatspräsident des Obersten Gerichtshofes (OGH), u a Fortbildungskosten (Werbungskosten), und zwar „Delegation von Richtern und Staatsanwälten nach Portugal vom 00.-99. abcd 0000, xy01 des Oberlandesgerichtes Wien“ iHv € 1.400,-- geltend.

Das Finanzamt (FA) ersuchte den Bw im Vorhalteverfahren um Nachreichung der Belege sämtlicher Werbungskosten sowie hinsichtlich der Fortbildungskosten auch um Vorlage des Reiseprogramms und der Teilnehmerliste.

Laut Aktenvermerk (AV) des FA wurde kein Reiseprogramm vorgelegt, sondern lediglich die Teilnehmerliste; die Belege wurden lt AV retourniert.

Im Einkommensteuerbescheid 2005 wurden die beantragten Fortbildungskosten mit folgender Begründung nicht anerkannt:

"Kosten für eine Studienreise, deren Gegenstand ein Mischprogramm ist, sind der privaten Lebensführung zuzuordnen und können folglich nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Für die Frage, ob ein Mischprogramm vorliegt, ist nicht entscheidend, ob der Dienstgeber für

die Reise Dienstfreistellung gewährt. Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen vielmehr derartig einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass die Reise jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrt. Da das Reiseprogramm nicht vorgelegt wurde, musste entgegen Ihrem Antrag entschieden werden."

In der Berufung gegen diesen Bescheid brachte der Bw vor:

„Im Verfahren vom dem Finanzamt für Klosterneuburg bin ich der Aufforderung u a die Unterlagen betreffend die Studienreise der Richtergruppe nach Portugal im abcd 0000 vorzulegen, versehentlich unvollständig nachgekommen, indem ich das Reiseprogramm, das aus unbekanntem Grund nicht mehr bei meinen Unterlagen war, nicht mit vorlegte, worauf noch in der mir zur Vorlage eingeräumten Frist der angefochtene Bescheid erging, der die Kosten der in Rede stehenden Studienreise nicht berücksichtigt.

Ich habe mir nunmehr das vom Präsidium des Oberlandesgerichtes Wien erstellte Reiseprogramm vom dortigen Sekretariat ausdrucken lassen, lege dieses der Beschwerde zum Nachweis dafür bei, dass die Reise ausschließlich auf interessierte Teilnehmer meiner Berufsgruppe (Richter) abgestellt war und die Absetzung des dafür aufgewendeten Betrags rechtens ist und stelle den Antrag, der Berufung Folge zu geben und die nachgewiesenen Aufwendungen für die Studienreise im abcd 0000 der Ermittlung meiner Einkommensteuer 2005 mit zu Grunde zu legen.“

Die entsprechenden Unterlagen – Zahlungsbestätigung, Schreiben des Präsidiums des OLG Wien, Teilnehmerliste und eine Programmübersicht – waren beigelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 29.8.2006 wies das FA die Berufung als unbegründet ab und führte aus:

„Nach dem Verwaltungsgerichtshof sind Kosten einer Studienreise nur dann absetzbar, wenn folgende 4 Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

- 1) Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer Lehrgangsmäßigen Organisation*
- 2) Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Abgabepflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die beruflich verwertet werden können.*
- 3) Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer ihrer Berufsgruppe 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 einnehmen, als den, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird.

Da Punkt 3 und 4 nicht vorliegen, war abweisend zu entscheiden."

Der Bw stellte mit Schreiben vom 26.9.2006 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest.

Der Bw ist Senatspräsident des OGH und erzielt als solcher Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit.

Er unternahm iR einer „Delegation von Richtern und Staatsanwälten nach Portugal vom 00 .- 99 . abcd 2005, xy01 des Oberlandesgerichtes Wien“ eine Studienreise nach Lissabon und Madeira.

Die Reise wurde vom OLG Wien gemeinsam mit der Vereinigung der österreichischen Richter veranstaltet. Es wurde hiefür Sonderurlaub in der Dauer von 3 Tagen gewährt.

Die Reise kostete € 1.400,--.

Die Reise gliederte sich in folgende Programmpunkte.

Tag1

10h25 – 12h55 Flug Wien – Lissabon

anschließend Transfer vom Flughafen zur Residenz der Österr. Botschaft

14h Begrüßung in der Residenz

anschließend Weiterfahrt ins Hotel

15h30 Stadtrundfahrt

18h30 Besuch Vinho do Porto (Portwein)

19h30 Transfer ins Hotel

2. Tag .0000

morgens Abfahrt vom Hotel mit Bus

10h Procuradoria Geral da Republica (Finanzprokuratur)

14h15 Supremo Tribunal de Justica (Oberster Gerichtshof)

15h45 Centro de Estudos Judiciais (Zentrum für Juristische Studien; zuständige Einrichtung für die Ausbildung der portugiesischen Richter)

anschließend Rückfahrt ins Hotel

20h Abendessen in einem Restaurant

3. Tag .0000

8h30 Sektfrühstück in der österr. Botschaft

10h Supremo Tribunal Administrativo (Oberstes Verwaltungsgericht)

11h15 Tribunal da Relacao de Lisboa (Berufungsgericht Lissabon)

13h Abfahrt vom Hotel nach Sintra, Cascais und Estoril

4. Tag .0000

10h Tribunal Constitucional (Verfassungsgericht)

anschließend Exkursion nach Obidos, Nazare, Alcobaca

5. Tag .0000

9h Transfer zum Flughafen und Weiterflug nach Madeira

13h Ankunft in Funchal und Begrüßung

anschließend Transfer zum Hotel

anschließend kleiner Imbiss im Pool Restaurant

15h Tribunal de Contas da Madeira (regionaler Rechnungshof)

anschließend Besichtigung Monte

19h Hotel

29.10.0000

ganztägige Stadtbesichtigung inkl Markthalle und Fischmarkt und Ost- Inselbesichtigungstour

20h Abendessen in einem Restaurant

anschließend Hotel

Tag7

West-Inselbesichtigungstour

Tag8

Abfahrt vom Hotel

10h Instituto do Vinho da Madeira (Weininstitut von Madeira)

anschließend Transfer zum Flughafen

13h20 – 18h55 Rückflug nach Wien

Es handelte sich um eine Studienreise mit Mischprogramm, die teils privaten und teils beruflichen Zwecken diente, wobei das außerberufliche Programm den zeitlichen Rahmen des beruflichen Programms deutlich überstieg, wenn man von 8 Stunden Normalarbeitszeit ausgeht. Die weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit ist nicht erkennbar. Allgemein interessierende Programmpunkte nahmen zeitlich gesehen mehr Raum ein als jener, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird.

Die Reise dauerte 8 Tage.

Berücksichtigt man die Zeiten der An-, Ab und Weiterreise, ist von ca 6 ½ Tagen Aufenthaltsdauer auszugehen.

Davon waren am Anreisetag 0 Stunden beruflich bedingt (Begrüßung in der Botschaft, Stadtrundfahrt, Besuch Vinho do Porto).

Am 2. Tag. waren ca 8 h beruflich bedingt.

Am 3. Tag. waren ca 3h beruflich bedingt (10h bis 13h). Der Ausflug nach Sintra, Cascais und Estoril war privat veranlasst.

Am 4. Tag. waren ca 3 h beruflich bedingt (Verfassungsgericht). Die Exkursion nach Obidos, Nazare und Alcobaca war privat bedingt.

Am 5. Tag. waren ca 3h beruflich bedingt (Rechnungshof).

Am 6. Tag. waren 0h beruflich bedingt (Stadtbesichtigung und Ost-Inselbesichtigungstour).

Am 7. Tag. waren 0h beruflich bedingt (West-Inselbesichtigungstour).

Am 8. Tag. waren 0h beruflich bedingt (Weinstitut).

Die 6 ½ Tage Aufenthaltsdauer entsprechen 52 Stunden Normalarbeitszeit. Davon dienten 17h, also deutlich weniger als die Hälfte, beruflichen Zwecken.

Diese Feststellungen gründen auf folgender Beweiswürdigung.

Das Schreiben des OLG Wien betreffend Organisation und Sonderurlaub, die Teilnehmerliste und das detaillierte Reiseprogramm wurden vorgelegt. Aus dem Reiseprogramm ergeben sich obige Feststellungen über die privaten bzw beruflichen Programmpunkte. Für die An-, Ab- und Weiterreise (3 Flüge) wurden 1 ½ Tage abgezogen. Begrüßung und Sektfrühstück in der österr Botschaft sind nicht nur für Richter und Staatsanwälte, sondern allgemein von Interesse; dass Stadtrundfahrten, Insel- und sonstige Besichtigungen wie der Markthalle, Besuche von Weininstituten u ä privat veranlasst und von allgemeinem Interesse sind, ist allgemein bekannt und unbestritten.

Für die Besuche aller Gerichte und des Rechnungshofes ist hingegen grs die berufliche Veranlassung gegeben. Es wurden dafür die im Programm angegebenen Zeiten angeführt. Waren keine genauen Zeiten angegeben, wurden diese großzügig geschätzt. So wurden für das Verfassungsgericht am 4. Tag . und den Rechnungshof am 5. Tag . jeweils 3h veranschlagt.

Als Normalarbeitszeit sind allgemein anerkannt 8h täglich zu verstehen.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen.

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten „*die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwebung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. ...*“

Gemäß § 20 Abs 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften u a nicht abgezogen werden:

"... 2.) a) Aufwendungen oder Aufgaben 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. ..."

Kosten für Studienreisen können Werbungskosten sein. Sie sind allerdings nur dann abzugsfähig, wenn auf Grund des Reiseprogramms und der Durchführung der Reise die Möglichkeit eines privaten Reisezwecks nahezu ausgeschlossen ist (s *Doralt*, Kommentar, EStG, Stand 1.1.2006, Bd I, § 4 Tz 364f). Nach Lehre und Judikatur müssen für die Anerkennung von Studienreisen folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen (s *Doralt*, aaO)

- Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder iR 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 Abgabepflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete Verwertung in seinem Unternehmen gestatten
- 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 interessierter Teilnehmer entbehren
- 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; dabei ist auf eine Normalarbeitszeit von durchschnittlich acht Stunden abzustellen.

Wie oben im Sachverhalt ausgeführt, überstieg das außerberufliche Programm den im letzten Punkt dargestellten Rahmen bei weitem. Darüber hinaus war das Reiseprogramm nicht nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen (Richter und Staatsanwälte) abgestellt, sondern wäre auch für andere juristischer Berufe und juristisch interessierte Personen anziehend gewesen.

Die geforderten Voraussetzungen liegen daher nicht vor.

Wie im Sachverhalt ausgeführt wurde, handelt es sich um ein Mischprogramm. Für die Frage, ob ein Mischprogramm vorliegt, ist nicht entscheidend, ob der Arbeitgeber Sonderurlaub gewährt. Vielmehr ist der tatsächliche Verlauf der Reise zu beurteilen.

Rechtsfolge nach Lehre und Judikatur (s *Doralt* aaO) ist, dass bei einem Mischprogramm die

gesamten Aufwendungen keine Werbungskosten, sondern der privaten Lebensführung zuzuordnen und gemäß § 20 EStG insgesamt nicht abzugsfähig sind (Aufteilungsverbot).

Auf die zutreffenden Begründungen des FA im Erstbescheid und in der BVE wird verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Februar 2007