



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder ADir. Silvia Gebhart, Walter Supper und Wilhelm Böhm im Beisein der Schriftführerin Ingrid Pavlik über die Berufung des EF, vertreten durch CWS Consulting WTRHD GmbH, 1090 Wien, Türkenstraße 25, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2000, nach der am 23. Februar 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden insoweit Spruchbestandteil.

Entscheidungsgründe

Der Bw ist Betriebsrat in einem Konzern und weiters in Landtag und Gemeinderat tätig.

In der Berufungsvorentscheidung kürzte die Amtspartei die beantragten Werbungskosten von ATS 340.860,39 um ATS 62.500,00 auf ATS 278.360,39. Die Kürzung betraf der Abgeordnetenfunktion zuzuordnende Werbungskosten für eine Studienreise nach Singapur/Australien und eine Kürzung von Honoraren an die Gattin und die Tochter des Bw.

Berechnung der nicht anerkannten Werbungskosten:

FA-Akt Bl 8,9		Erklärung	BVE	Kürzung
Parkgebühren		3.184,00	0,00	-3.184,00
Studienreise Diäten	10.263,00			
Studienreise Flug	32.900,00			
	43.163,00	43.163,00	0,00	-43.163,00
Honorare für Büroarbeiten Ehefrau & Tochter		52.800,00	36.800,00	-16.000,00
		99.147,00	-36.800,00	-62.347,00

Die Kürzung war daher um ATS 153,00 zu hoch.

Zu den Honoraren gab der Bw mit Telefax vom 14. Mai 2003 die Stundenanzahl und -sätze bekannt mit: für Frau EE (Ehefrau) 231 Stunden und für Frau DE (Tochter) 129 Stunden; Stundensätze seien in Höhe von ATS 125,00, ATS 145,00 und ATS 150,00 verrechnet worden. Die Höhe des Satzes sei vom Zeitpunkt der Arbeitserbringung (Tag, Abend, Samstag-Sonntag) abgehangen.

Zur Studienreise wurden in Kopie die Rechnung sowie eine „Beilage zur Rechnung /Dient zur Vorlage beim Finanzamt“ vorgelegt. Bei der Beilage handelt es sich um eine im Nachhinein, im Präteritum geschriebene Beschreibung der Reise durch das Reisebüro (FA-Akt, Bl. 11), die lautet:

„Beilage zur Rechnung Nr. 9423 / Dient zur Vorlage beim Finanzamt

Auftragsgemäß konnten bei der vom Landtags- und Gemeinderatsklub (inkl. Bezirksvorsteher) organisierten Studienreise nach **A u s t r a l i e n** in der Zeit von **10. April bis 26. April 2000** nachstehende Themenschwerpunkte geboten werden:

In **Singapur** erfolgte eine ausführliche Information über das Bildungs- und Sozialsystem sowie die Besichtigung des Marktes.

In **Sydney** wurden die öffentlichen Verkehrsmittel besichtigt, wobei insbesondere die Verkehrsstruktur und die damit in Zusammenhang stehende Anbindung an die Touristenzentren der Stadt bildeten. Gleichfalls wurden Vergnügungsanlagen, Erholung- und Fun-Center besichtigt und schwerpunktmäßig die Logistik und die Angebotsvielfalt, inkl. Bewerbung einer genauen Betrachtung unterzogen. Zur praktischen Darstellung konnte die Besichtigung des Aquariums, der Hochschaubahn, des Olympiageländes und eine Hafenrundfahrt geboten werden. Ein Vortrag über das Kulturangebot in Sydney mit anschließender Besichtigung des Opernhauses rundete das Angebot ab.

Für Interessierte wurde eine Besichtigung der Betreuungseinrichtung für Jugendliche durch das Jugendwohlfahrtswerk und Obdachlose durch "Vincent de Paul Societation" (beides private Einrichtungen, welche nachts Streetwork und Ausspeisung durchführen) angeboten. Auch das "Kings Cross early child Center" konnte besichtigt werden. Der Konkurrenzkampf zwischen öffentlichen und privaten Bildungseinrichtungen wurde in einer gesonderten Informationsveranstaltung dargestellt.

In **Canberra** erfolgte der Besuch und die Besichtigung des Parlaments. Geboten wurde eine Information über den parlamentarischen Ablauf und politische Struktur. Besonderer Schwerpunkt wurde auf die Gesetzgebung und Abstimmmodalität in den beiden parlamentarischen Einrichtungen gelegt. Beim Empfang durch den österreichischen Botschafter wurde in einer sehr interessanten Vortrag mit anschließender Diskussion über die Aufgaben und Ziele der österreichischen Botschaft in Canberra informiert. Schwerpunkt: Zusammenarbeit mit Auslandsösterreichern und kulturelle Kontakte und Aktivitäten.

Das Angebot in **Melbourne** wurde geprägt durch den Besuch des Markts und verschiedener Freizeiteinrichtungen (Kasino, Botanischer Garten etc.), ergänzt durch eine Fahrt mit der historischen Straßenbahn mit einem anschließendem Besuch des Rialto-Towers.

In **Alice Springs** konnte die Old Telegraph Station besichtigt und durch einen interessanten Vortrag über die Gesundheitsversorgung der weiten und sehr dünn besiedelten Region durch die "Royal Flying Doctors" dargestellt werden. Die Besichtigung des neu erbauten "Uluru - Kata Tjuta Cultural Centres" ermöglichte einen groben Überblick über das Leben und Wirken der Aborigines. Ein Besuch im Aborigines-Centrum in Alice Springs ermöglichte die kulturellen und sozialen Anliegen zu erfahren und stellte die gesellschaftspolitisch brisante Situation deutlich dar.

Den Abschluss bildete in **Cairns** der Besuch und die Führung durch das Kasino (Zweigstelle von Casinos Austria) mit gleichzeitiger Darstellung der wirtschaftlichen Kontakte zu Australien. Eher touristisch die Fahrt mit der historische "Kuranda Scenic Railway" und eine Schifffahrt zum Great Barriere Reef."

Nach der Rechnung beinhaltet der Preis von ATS 32.900,00 das Visum und die Verpflegung wie folgt: 13 x Frühstück, 6 x Abendessen lt. Programm, 1 x Jause im Weingebiet mit Weinverkostung.

Als weitere Reisekosten beantragte der Bw die Berücksichtigung von Taggeldern, und zwar ATS 1.800,00 für drei Tage Singapur und ATS 8.463,00 für 13 Tage Australien.

Zur Studienreise traf die Amtspartei die Feststellung, dass es sich dabei um ein Mischprogramm gehandelt habe. Zu den Honoraren wurde im angefochtenen Bescheid ausgeführt, dass diese auf Basis der vorjährigen Vorgangsweise mit ATS 36.800,00 berechnet und anerkannt worden seien. Dabei seien die mit Telefax bekannt gegebenen Stunden auf 46 Arbeitstage umgerechnet und mit einem Tagsatz von ATS 800,00 multipliziert worden.

Bezüglich der Honorare wurde im Vorlageantrag auf die Erläuterung zum Fremdvergleich (Tätigkeitsbeschreibung, Qualifikation etc.) auf die detaillierten Ausführungen in der Berufung gegen den E-Bescheid 1999 vom 19.10.2001 sowie auf den Vorlageantrag vom 29.6.2002, welche den Tatsachen im Jahr 2000 vollinhaltlich entsprechen, verwiesen. Betont wurde, dass die Berufung am 26.5.2003 positiv erledigt worden sei. Die bezahlten Honorare fänden im Werbungskostenbegriff volle Deckung und die bezahlten Entschädigungen seien absolut fremdüblich.

Zur Klubreise wurde wiederholt, dass diese vom näher bezeichneten Parteiklub organisiert und beauftragt worden sei, weshalb die Kosten gem. AÖF 1997/124 BMF 30.4.1997, 07 0301/-IV/7/97 (Erlass) abzugsfähige Werbungskosten darstellten, denn die maßgebliche Passage laute:

„**Werbungskosten** für **politische** Funktionäre:

6. Auslandsreisen:

Aufwendungen für Reisen, die durch den Klub einer politischen Partei für Klubmitglieder veranstaltet und aufgrund einer Einladung durch ausländische politische Organisationen durchgeführt werden und ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Herstellung von politischen Kontakten dienen, sind Werbungskosten.“

Die Planung und Durchführung der Studienreise sei in einer Weise erfolgt, welche die berufliche Bedingtheit eindeutig erkennen lasse. Aus der vorgelegten Beilage zur Rechnung sei ersichtlich, dass das Programm und die Durchführung der Veranstaltung ausschließlich auf Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt seien.

Mit Vorhalt vom 19. Jänner 2010 erging die Aufforderung, bis 11.02.2010 die einladende ausländische Organisation bekannt zu geben und den Nachweis zu erbringen, dass die Reise ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Herstellung von politischen Kontakten gedient habe, dass täglich zumindest von einem Acht-Stunden-Arbeitstag auszugehen ist, sowie das vor der Reise bestanden habende Programm (wie in der Rechnung erwähnt) vorzulegen. Eine retrospektive Betrachtung nach Reiseabschluss könne ein vorher erstelltes Programm nicht ersetzen. Wenn politische Funktionäre eingeladen haben und allenfalls geführt haben stünde dies im Normalfall in einem Programm.

Zu den Honoraren wurde gefragt, weshalb für das Streitjahr 2000 nach dem letzten Berufungsjahr 1999 gänzlich andere Sätze, als für jenes anerkannt, gelten sollten, sowie um Vorlage der Rechnungen ersucht.

Mit an die Referentin gerichteter E-Mail vom 19.02.2010 gab der Bw bekannt, dass er auf die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung verzichtet und die Berufung hinsichtlich der Singapur/Australien-Reise zurückzieht. Hinsichtlich der Aufwendung für die angesetzten 360 Arbeitsstunden mit dem Stundensatz von ATS 110,00 laut Vorjahr erklärte sich der Bw einverstanden, insgesamt abzugsfähige Honorare sohin ATS 39.600,00.

In der am 23. Februar 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde beschlossen, das Verfahren in Abwesenheit des Bw und seiner steuerlichen Vertretung durchzuführen.

Die Referentin trug den Sachverhalt vor.

Der Amtsvertreter teilte die Meinung, die in der das Vorjahr betreffenden Berufungsentscheidung des UFS zum Ausdruck kommt, dass die Honorare dem Grunde nach anzuerkennen sind. Allerdings sei nicht erkennbar, dass gerechtfertigt sein solle, die Honorare entsprechend zu erhöhen. Somit sollte es beim Tagsatz von ATS 880,00 bleiben.

Um 11.15 Uhr schloss der Vorsitzende das Beweisverfahren. Nach dem Wiedererscheinen des Senates verkündete der Vorsitzende die Berufungsentscheidung samt den wesentlichen Entscheidungsgründen.

In den Lohnsteuerrichtlinien, die auch auf dem Erlass zur Politikerbesteuerung des Jahres 1997 beruhen, ist Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Reisen politischer Funktionäre, dass eine Bestätigung des Clubs vorliegt und überdies politische Kontakte mit Politikern des besuchten Landes stattgefunden haben.

Beides ist aus der vom Reisebüro vorgelegten Rechnungsbeilage nicht ersichtlich. Aus dem „Programm“ kann vielmehr geschlossen werden, dass überwiegend im Vordergrund der Besuch von touristischen Höhepunkten des Reiselandes gestanden ist, und jedenfalls die Programmpunkte, die als berufsbezogen angesehen werden könnten, keinesfalls einen Umfang von durchschnittlich acht Stunden pro Tag, wie dies die Judikatur fordert, erreicht haben.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge sowie 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.

Zur steuerlichen Anerkennung von Studienreisen hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (vgl. VwGH 19.10.1999, 99/14/0141 und VwGH 24.4.1997, 93/15/0069) entschieden, dass Kosten einer Studienreise nur dann steuerlich abzugsfähig sind, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen (vgl. VwGH 22.9.2000, 98/15/0111). Andernfalls ist von Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 auszugehen, sodass die Kosten für die Reise zur Gänze nicht abzugsfähig sind (Aufteilungsverbot).

Die vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung geforderten Voraussetzungen sind:

1. Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, die die zumindest weitaus überwiegend 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 jegliche 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; jedoch führt der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand keinesfalls zu einer steuerlichen Berücksichtigung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat dementsprechend die Kosten von Reisen, bei denen ein typisches Mischprogramm absolviert wird, in den Bereich der privaten Lebensführung verwiesen (vgl. VwGH 24.4.1997, 93/15/0069; VwGH 29.1.2002, 98/14/0124; VwGH 26.1.1993, 88/14/0108).

Die Clubbestätigung liegt nicht vor und die im Vorhalt vom 20.01.2010 zur Studienreise gestellten Fragen (Vorlage eines Programms, Teilnehmerliste, Nachweis der politischen Kontakte im Ausland, Nachweis einer durchschnittlich 8-stündigen Arbeitszeit je Arbeitstag) blieben unbeantwortet. Insgesamt sind in dieser 16 Tage dauernden Australienreise 9 Arbeitstage enthalten, sodass während der Auslandsaufenthaltsdauer eine Arbeitszeit von 72 Stunden hätte erfüllt werden müssen, um die berufliche Bedingtheit der Reise in den Vordergrund zu stellen.

Aufwendungen für eine Reise eines politischen Funktionärs sind dann Werbungskosten, wenn die Reise durch den Klub einer politischen Partei für Klubmitglieder nachweislich veranstaltet und aufgrund einer Einladung durch ausländische politische Organisationen durchgeführt wird und ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Herstellung von politischen Kontakten dient und andere allgemein interessierende Programmpunkte zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird. Da diese Voraussetzungen nicht zutreffen, ist von einem Mischprogramm auszugehen. Die Kosten für die Auslandsstudienreise nach Singapur/Australien sind also zur Gänze nicht abzugsfähig

Die Höhe der Honorare wurde wie im Vorhalt vom 20.01.2010 angekündigt in Anlehnung an die Berufungsentscheidung UFS 26.05.2003, RV/3922-W/02, vom Berufungssenat beschlossen, sodass sie mit ATS 39.600,00 (= 360 Stunden mal ATS 110,00 Stundensatz bzw. ATS 880,00 Tagsatz) Werbungskosten darstellen.

Berechnung der abzugsfähigen Werbungskosten 2000:

FA-Akt BI 8,9	Teilbeträge	Erklärung	BE	Kürzung
Parkgebühren unstrittig		3.184,00	0,00	-3.184,00
Studienreise Diäten	10.263,00			
Studienreise Flug	32.900,00	43.163,00	0,00	-43.163,00
Honorare für Büroarbeiten Ehefrau & Tochter		52.800,00	39.600,00	-13.200,00
		99.147,00	-39.600,00	-59.547,00

Die geltend gemachten Werbungskosten von ATS 340.860,39 sind um den errechneten Betrag von ATS 59.547,00 zu kürzen, was abzugsfähige Werbungskosten von ATS 281.313,39 ergibt, (gerundet ATS 281.313,00).

Die Berufungseinschränkung und der Verzicht auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung sind rechtlich unwirksam, weil die Eingabe mit persönlich an die

Referentin gerichteter E-Mail übermittelt wurde. Zu weiteren rechtlichen Ausführungen wird auf die Berufungsentscheidung UFS 28.05.2009, RV/0955-W/04, verwiesen. Rechtlich wirksam können Eingaben nach der BAO und der auf § 86a Abs. 2 BAO gestützten Verordnungen daher nur über Finanz-Online, mit Faxgeräten, per Post oder persönlich eingebracht werden. Der Senat ist aber in seiner Entscheidung zum vom Bw gewollten Ergebnis gelangt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 25. Februar 2010