



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Csaszar und die weiteren Mitglieder HR Dr. Burkhard Binder, Mag. Christiane Riel-Kinzer und Dr. Wolfgang Bartosch über die Berufungen des Bw., vertreten durch Josef Brunner & Mag. Hildegard Dochnal Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, KG, 8016 Graz, Dietrichsteinplatz 1, vom 4. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen, vertreten durch Mag. Simone Ehgartner, vom 2. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer 2005 und 5. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer 2006 nach der am 27. Februar 2012 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) bezog in den Jahren 2005 und 2006 als „Facharzt für Innere Medizin in Ausbildung“ am LKH X Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und aus einer Vortragstätigkeit bei der Ärztekammer für Steiermark (§ 109a EStG 1988) und ab 2006 zusätzlich aus seiner Privatordination (für „leistungsphysiologische und sportärztliche Untersuchungen und Beratungen“) Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

In seiner Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2005 machte der Bw. unter dem Titel „Reise- und Fortbildungskosten“ ua. für den **60. Internationalen Fortbildungskurs für Sportmedizin vom 13. bis 19. März 2005 in St. Christoph am Arlberg** Aufwendungen in Höhe von **€ 1.199,40** sowie für das **Seminar für Sport- und tropenmedizinische Notfälle vom 20. bis 27. Oktober 2005 in Sharm El Sheikh** in Höhe von **€ 3.073,30** als erhöhte Werbungskosten geltend.

In seiner Beilage zur Einkommensteuererklärung 2006 machte der Bw. unter dem Titel „Reise- und Fortbildungskosten“ ua. für den **Refresher-Kurs („Manuelle Medizin“) vom 24. bis 28. Mai 2006 in Castellatto di Brenzone** Aufwendungen in Höhe von **€ 1.576,50** sowie für die Ärzteswoche in **Zell am See vom 3. bis 8. Dezember 2006** in Höhe von **€ 1.369,80** als erhöhte Werbungskosten geltend.

Diese Aufwendungen wurden im Rahmen der Einkommensteuerveranlagungen 2005 und 2006 zunächst erklärungskgemäß als Werbungskosten berücksichtigt (Einkommensteuerbescheide jeweils vom 5. Februar 2008).

Im Zuge einer Nachbescheidkontrolle wurden diese Aufwendungen seitens des Finanzamtes einer näheren Prüfung unterzogen und mittels Vorhaltes die entsprechenden Belege und Unterlagen angefordert.

In Beantwortung des Vorhaltes wurden mit Schreiben vom 17. Dezember 2008 die Bezug habenden Unterlagen vorgelegt und der berufliche Zusammenhang der Fortbildungsveranstaltungen vom Bw. wie folgt erläutert:

Seine weitere Ausbildung am LKH X nach Erlangen des ius practicandi sei an bestimmte Vereinbarungen (mit dem Leiter der Internen Abteilung, Dr.F.) geknüpft worden, nämlich an die *„Gründung einer leistungsphysiologischen bzw. sportärztlichen Untersuchungsstelle“*.

Die Aufgaben würden präventives und rehabilitatives Training, sportmedizinische Untersuchungen zum Zwecke der Trainingssteuerung und Atemschutzuntersuchungen für die Feuerwehr (Tauglichkeitsuntersuchungen für Atemschutzträger) enthalten; weiters sollten Untersuchungen für Expeditions- und Höhenmedizin sowie tauchsportärztliche Untersuchungen angeboten werden.

Um nun dieses gesamte Spektrum abdecken zu können, wären und seien eine Reihe von Aus- und Fortbildungen notwendig. Bisher von ihm erworbene Zusatzausbildungen könnten auf Verlangen gerne beigebracht werden und seien unter anderen:

Diplome der Arbeitsgemeinschaft für ambulanten Koronarsport und Rehabilitation, für Alpin- und Höhenmedizin, für Sportmedizin, für manuelle Medizin für HAG, für Tauchsport und

Rettung, geplant auch für Druckkammerbetreuung nach Tauchsportunfällen (siehe Ausbildung in Sharm El Sheikh).

Für die Umsetzung dieses „Projektes“ seien große zeitliche Aufwendungen und finanzielle Auslagen zu tätigen, um sowohl fachlich als auch rechtlich dazu befugt zu sein. Einige dieser Projekte seien bereits umgesetzt worden (Untersuchung von 150 Atemschutzträgern der Feuerwehr im Bezirk M., sportmedizinische Untersuchung der Schiläufer der Sporthauptschule M., Betreuung von Patienten nach einem Herzinfarkt oder bei Herzrhythmusstörungen in der im Mai 2006 errichteten Privatordination). Weiters sei er Antidopingbeauftragter des Österr. Nationalteams für Z. und für die Leistungssteuerung mitverantwortlich und Lehrbeauftragter der BAFL Wien und Graz sowie Referent bei Kursen zur Erlangung des Sportärztediploms; nebenbei betreue er das Lifestyle Fitnesscenter in M. und sei seit 2007 auch Kompetenz-Zentrum für MFT-Körperstabilitätsmessungen.

Damit – so der Bw. weiter - wolle er aufzeigen, dass die Ausbildungen zweckgebunden und notwendig seien, um das *„geplante Institut für Sportmedizin und Bewegungstherapie zu gründen“*.

Die in Rede stehenden Veranstaltungen seien nun neben anderen Fortbildungen Teile der notwendigen Aus- und Weiterbildung für ihn als Sport-, Tauch- und Notarzt sowie Alpinmediziner. In Ägypten habe im Hyperbaric Medical Center die Möglichkeit bestanden, bei Dr. Taher Erfahrungen in der Behandlung von Tauchunfällen zu sammeln. Für einen Tauch- und Notarzt gäbe es *„bei uns zu wenige Fälle (an Tauchunfällen), um Erfahrungen mit Dekompressionsunfällen zu sammeln“*.

Das für den Fortbildungskurs in **St. Christoph am Arlberg** mit dem Thema „Bewegung – körperliche Aktivität – Training aus sportmedizinischer Sicht“ vorgelegte Programm hatte nun folgenden Inhalt:

### **Sonntag, 13.3.2005**

15.30 – 17.00: *Praxisseminar I (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Ausdauer - Kraft – Koordination“ oder

*Workshop I (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Low back pain“ – Was hat Körperwahrnehmung mit Rückentraining zu tun?

17.00 – 19.30: Uhr Begrüßung/Eröffnung des Kongresses

Festvortrag „Sport – Bewegung – Gesundheit“

anschließend Begrüßungscocktail

19.30: Abendessen

### **Montag, 14.3.2005**

8.00 – 9.30: *Leistungsphysiologisch-internistisch-pädiatrischer Grundkurs III neu*

„Grundlagen der Trainingslehre“ oder

8.00 – 9.30: *Workshop III (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Osteopathische Diagnostik und Therapie bei Schmerzzuständen im Schulter-, Knie- und Sprunggelenksbereich“

10.00: Ski Gruppeneinteilung der Teilnehmer

15.30 – 17.00: *Praxisseminar I (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Ausdauer - Kraft – Koordination“

Bundes-Ski-Akademie (Hörsaal) – Freie Vorträge:

17.00 – 17.30: „Funktionelle und morphologische Anpassung des Knochengewebes“

17.30 – 18.00: „Inzidenz und Biomechanik calcaneärer Stressfrakturen“

18.00 - 18.30: Stressfrakturen am Fuß“

19.00: Abendessen

21.00: „Buckelpistenschilaf versus Schilaf plane Piste – einige motivationspsychologische Aspekte zur Sicherheit u.a.“

## **Dienstag, 15.3.2005**

8.00 – 9.30: *Leistungsphysiologisch-internistisch-pädriatischer Grundkurs III neu –*  
„Überlastung, Übertraining; Doping und Antidopingmaßnahmen“ oder

8.00 – 9.30: *Workshop III (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Osteopathische Diagnostik und Therapie beim Schulterschmerz“

9.45 – 12.30: Ärztesport unter Anleitung eines Ausbildners

12.30: Mittagspause

13.15 – 15.15: Ärztesport unter Anleitung eines Ausbildners

15.30 – 17.00: *Praxisseminar I (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Ausdauer - Kraft – Koordination“ oder

15.30 – 17.00: *Workshop I (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Low back pain“ – Was hat Körperwahrnehmung mit Rückentraining zu tun?

Bundes-Ski-Akademie (Hörsaal) – Freie Vorträge:

17.00 – 17.30: „Low back pain“ – körperliche Aktivität ist der Schlüssel zum Erfolg, aber wer hat welches Rehapotential?

17.30 – 18.30: Zusammenhang zwischen Belastung und Rückenbeschwerden

19.00: Abendessen

19.30: Nostalgieabend mit Monty D. Brücke und seinen Solisten

## **Mittwoch, 16.3.2005**

8.00 – 9.30: *Leistungsphysiologisch-internistisch-pädriatischer Grundkurs III neu –*  
„Grundlagen der Trainingslehre“ oder

8.00 – 9.30: *Workshop III (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Osteopathische Diagnostik und Therapie bei Schmerzzuständen im Schulter-, Knie- und Sprunggelenksbereich“

9.45 – 12.30: Ärztesport unter Anleitung eines Ausbildners

12.30: Mittagspause

13.15 – 15.15: Ärztesport unter Anleitung eines Ausbildners

15.30 – 17.00: *Workshop II (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Funktionelle Diagnostik der Wirbelsäule“ oder

15.30 – 17.00: *Praxisseminar II (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Therapeutisches Krafttraining (Muskelhypertrophietraining)“

Bundes-Ski-Akademie (Hörsaal) – Freie Vorträge:

17.00 – 17.30: „20% Asthmatiker bei Sportlern – macht (Spitzen)Sport krank?“

17.30 – 18.00: „Leistungssport im Kindes- und Jugendalter – positive und negative Aspekte“

18.00 – 18.30: „Immunsuppression durch Marathonbelastung“

19.00: Abendessen

Restaurant Arlberg Hospiz: Galadiner mit Weingustation

### **Donnerstag, 17.3.2005**

8.00 – 9.30: *Leistungsphysiologisch-internistisch-pädiatrischer Grundkurs III neu –*

„Ernährung und Supplementierung“ oder

8.00 – 9.30: *Workshop III (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Osteopathische Diagnostik und Therapie bei Schmerzzuständen im Schulter-, Knie- und Sprunggelenksbereich“

10.00 – 12.00: Skilanglauf; Leistungsdiagnostik unter Wettkampfbedingungen

12.30: Mittagspause

14.00 – 15.30: Riesenslalom; Leistungsdiagnostik unter Wettkampfbedingungen

15.30 – 17.00: *Workshop II (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Funktionelle Diagnostik der Wirbelsäule“ oder

15.30 – 17.00: *Praxisseminar II (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Therapeutisches Krafttraining (Muskelhypertrophietraining)“

Bundes-Ski-Akademie (Hörsaal) – Freie Vorträge:

17.00 – 17.30: „Methodik und Ergebnisse der kardiologischen Trainingstherapie bei Patienten nach einem kardialen Ereignis“

17.30 – 18.00: „Neue Ergebnisse der kinesiologischen EMG-Analyse in der Nachbehandlung von Knieoperationen“

18.00 – 18.30: „Patellaluxation im Sport – aktuelle Diagnostik und Therapie“

18.30: Bruderschaftscocktail und Aufnahme

19.00: Abendessen

21.00: Siegerehrung und Tombola (Arlberg Hospiz Hotel)

### **Freitag, 18.3.2005**

8.00 – 9.30: *Leistungsphysiologisch-internistisch-pädiatrischer Grundkurs III neu – „Ernährung und Supplementierung“* oder

8.00 – 9.30: *Workshop III (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Osteopathische Diagnostik und Therapie bei Schmerzzuständen im Schulter-, Knie- und Sprunggelenksbereich“

9.45 – 12.30: Ärztesport unter Anleitung eines Ausbildners

12.30: Mittagspause

13.15 – 15.15: Ärztesport unter Anleitung eines Ausbildners

15.30 – 17.00: *Workshop II (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Funktionelle Diagnostik der Wirbelsäule“ oder

17.00 – 17.30: *Praxisseminar II (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Erstellen von Trainingsplänen (Ausdauer, Kraft, Koordination) anhand praktischer Beispiele im Breitensport“

Bundes-Ski-Akademie (Hörsaal) – Freie Vorträge:

17.00 – 18.00: „Physische und psychische Belastung durch Trauma und Rehabilitation“

18.00 – 18.30: „Ist nach Langzeitausdauerbelastungen die autonome Funktion gestört?“

19.00: Abendessen

21.00: Preiskegeln auf der Hospiz Alm

## **Samstag, 19.3.2005**

8.00 – 9.30: *Leistungsphysiologisch-internistisch-pädiatrischer Grundkurs III neu – „Sport unter speziellen Umgebungsbedingungen (Höhe, Hitze, Kälte)“* oder

8.00 – 9.30: *Workshop III (begrenzte Teilnehmerzahl)*

„Osteopathische Diagnostik und Therapie bei Schmerzzuständen im Schulter-, Knie- und Sprunggelenksbereich“

10.00 – 12.00: Alpine Notfallmedizin Triage auf Lawine mit praktischen Übungen (Hubschrauber, Hundestaffel, Lawinensonden)

12.00 – 13.00: Lawinenmedizin,  
anschließend Ausgabe der Teilnahmebestätigungen.

Unter „allgemeinen Hinweise“ zu dieser Veranstaltung wird ausgeführt, dass „die Anrechnung für das österreichische Sportärztediplom von 10 Stunden Grundkurs, 14 Stunden Theorie, 12 Stunden Praxisseminar Ärztesport bei der Paritätischen Kommission der Österreichischen Ärztekammer und der Österreichischen Gesellschaft für Sportmedizin und Prävention eingereicht worden sei.

Die Veranstaltung sei für das **ÖÄK-Diplom „Fortbildung“** und das **ÖÄK-Diplom Notfallmedizin** im Ausmaß von 2 Stunden anrechenbar.

Das für **Sharm El Sheik** vorgelegte Seminarprogramm hatte nachstehenden, geplanten Inhalt (der jedoch nicht durchgeführt werden konnte - siehe unten „Programm Sharm El Sheik – neu“):

**Donnerstag, 20.10.2005**

Anreise Nachmittag/am Abend (je nach Abflughafen). Alle folgenden angegebenen Zeiten s.t.

**Freitag, 21.10.2005**

07:30 bis 09:30: Begrüßung, Vorstellung: Referenten und Teilnehmer  
09:45 bis 10:45: Verletzungen durch maritime Organismen (Anaphyl. Schock)  
11:30 bis 12:30: Grundprinzipien von Rettungsmanövern an Land und im Wasser  
15:45 bis 17:45: Erste Hilfe, Transport Management  
17:45 bis 18:30: Neurologische Notfallsuntersuchungen I  
18:45 bis 19:30: Neurologische Notfallsuntersuchungen II  
19:30 bis 20:15: Pulmologische Notfälle

**Samstag, 22.10.2005**

08:00 bis 09:30 und 10:00 bis 10:45: Einsatz von Mischgasen (Berufs- vs. Sporttaucher)  
13:15 bis 14:30: Bergung nach Tauch- und Überdruckunfall (mit Prakt.)  
15:45 bis 17:45: Einführung in die Tropenmedizin  
17:45 bis 20:15: Der tropenmedizinische Notfall / Tropenneurologie

**Sonntag, 23.10.2005**

10:45 bis 11:30: Tauchtauglichkeitsuntersuchung  
11:30 bis 12:15: Notfälle unter Berücksichtigung psychischer Faktoren  
13:00 bis 14:30: Neue Erkenntnisse über Asthma Bronchiale  
15:45 bis 17:45: Die Lungenfunktion  
17:45 bis 18:30: Update Reisemedizin  
18:45 bis 19:30: Virale hämorrhagische Fieber – Newly Emerging Viruses  
19:30/Open End: Round table Gespräch

**Montag, 24.10.2005**

08:30 bis 10:45: Rotationsplan Megacode (Atemweg, CPR, Megacode, Notfallsimulation)  
13:45 bis 16:30: Besprechung der Stationen 1-4 – Alle VO, Traumacode  
17:00 bis 19:00: Neurologische Manifestationen tropenmedizinischer Notfälle  
19:15/Open End: Round table Gespräch

**Dienstag, 25.10.2005**

08:30 bis 09:30 und 09:45 bis 10:45: Lungenerkrankungen bei Tauchern  
13:45 bis 16:30: Kreislauferkrankungen und Belastungsuntersuchungen

17:00 bis 19:00: Praktikum im Hyperbaric Medical Center / Decokammer

19:15/Open End: Round table Gespräch

### **Mittwoch, 26.10.2005**

08:30 bis 10:45: Tauchphysiologie und Hyperbare Pathophysiologie

14:45 bis 15:30: Hyperventilation, Intoxikationen durch Atemgase, Tiefenrausch

15:45 bis 16:45: Ac. DCI, Langzeiteffekte hyperbarer Erkrankungen

17:00 bis 19:00 Remote Arians, HBO – Einführung

19:15/Open End: Round table Gespräch und Verabschiedung

### **Donnerstag, 27.10.2005**

Abreise

An den Tagen 2-6 finden Praktika mit Teilnahmeverpflichtung für Notärzte statt.

Aus der vom Bw. vorgelegten Teilnahmebestätigung geht hervor, dass diese Veranstaltung in folgendem Ausmaß für das **Diplom-Fortbildungs-Programm der Österreichischen Ärztekammer** anrechenbar sei:

Allgemeinmedizin/Fachärzte: 30 Fortbildungspunkte

Notarztrefresherkurs: Nach § 40 (3) Ärztegesetz

ÖÄK-Dipl.Sportmed.: 8 Stunden Theorie, 5 Stunden Praxisseminar.

Wie sich aus der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Jänner 2008, RV/0261-L/07, worin dieselbe Veranstaltung in Sharm El Sheikh steuerrechtlich zu beurteilen war, ergibt, konnte jedoch das Programm nicht in der vorgesehenen Form durchgeführt werden, da einige Vortragende auf Grund von einer Bombendrohung an der Veranstaltung nicht teilgenommen hätten. Aus diesem Grund habe der Veranstalter ein neues Programm erstellt und die Vorträge entsprechend reduziert. Zusätzlich hätten jedoch praktische Übungen (Tauchgänge, Bergeübungen, etc.) stattgefunden.

### ***Programm Sharm El Sheikh – neu:***

### **Freitag, 21.10.2005**

17:00: Begrüßung und Einführung

17:15 - 18:30: Die neurologische Notfallsuntersuchung

19:00 – 20:00: Der pulmologische Notfall

### **Samstag, 22.10.2005**

17:00 – 18:00: Reisemedizin update

18:30 – 19:30: Virale hämorrhagische Fieber – Newly Emerging Viruses

### **Sonntag, 23.10.2005**



17:00 - 18:30: Einführung in die Tropenmedizin

19:00 – 20:00: Der tropenmedizinische Notfall/Tropenneurologie I

**Montag, 24.10.2005**

17:00 – 19:00: Der tropenmedizinische Notfall/Tropenneurologie II

**Dienstag, 25.10.2005**

Ab 17:00: Besuch der Druckkammer

**Mittwoch, 26.10.2005**

17:00 – 18:00: Tauchmedizin I

18:30 – 20:00: Tauchmedizin II

Während der Tauchausfahrten (am Schiff) Megacode/Traumacode unter erschwerten Bedingungen.“

Das für den **Refresher-Kurs in Castellatto di Brenzone** (Veranstalter: Österreichischen Arbeitsgemeinschaft für Manuelle Medizin) vorgelegte Kursprogramm hatte nachstehenden Inhalt:

**Mittwoch, 24.5.2005:**

09:00 – 17:00: Erarbeiten der neurophysiologischen Grundlagen des Schmerzes im Rahmen einer Schmerzsynopse

10:30 – 10:45: Pause

12:00 – 13:30: Mittagspause

15:45 – 16:00: Pause

**Donnerstag, 25.5.2006:**

09:00 – 17:00: Schmerzbilder aus dem Bereich der oberen Extremitäten in der Wechselbeziehung zum Kopf/Hals

10:30 – 10:45: Pause

12:00 – 13:30: Mittagspause

15:45 – 16:00: Pause

**Freitag, 26.5.2006:**

09:00 – 17:00: Schmerzbilder aus dem Bereich Kopf/Hals/obere Thoraxregion und Interaktionsmöglichkeiten mit dem Becken

10:30 – 10:45: Pause

12:00 – 13:30: Mittagspause

15:45 – 16:00: Pause

**Samstag, 27.5.2006:**

09:00 – 16:00: Schmerzbilder aus dem Bereich der unteren Extremitäten und der Interaktion mit der Becken/Lendenwirbelsäulenregion

10:30 – 10:45: Pause

12:00 – 13:30: Mittagspause

15:45 – 16:00: Pause

**Sonntag, 28.5.2006:**

09:00 – 15:00: Das Problem der symptomatischen hypermobilen Gefügestörung

10:30 – 10:45: Pause

Das für die Ärzteswoche in **Zell am See** vorgelegte Programm hatte nachstehenden Inhalt:

**Sonntag, 3.12.2006:**

18:00 – 18:30: Welcome Cocktail

18:30 – 18:50: Kongress-Eröffnung

18:50 – 19:10: Grußworte

19:10 – 19:30: Get together

**Montag, 4.12.2006:**

08:15 – 09:00: Sport-Med-Quiz

10:00 – 15:00: Ärztesport

15:30 – 16:30: Praxisseminare: Verletzungsmuster (Grundlagen) oder Biomechanik (Hand) oder Post-OP-Management

16:30 – 17:00: Apres Ski – im Rahmen der Industrieausstellung

17:00 – 18:00: Alpiner Rennsport – Turin 2006

18:30 – 19:30: Sportmedizinische Betreuungsmodelle

21:00: Meet the Champ

**Dienstag, 5.12.2006:**

08:15 – 09:00: Sport-Med-Quiz

10:00 – 15:00: Ärztesport

15:30 – 16:30: Praxisseminare: Klinische Untersuchung (Hand) oder Biomechanik (Fuß) oder Orthesen und Schienenversorgung

16:30 – 17:00: Apres Ski – im Rahmen der Industrieausstellung

17:00 – 18:00: Doping – Dopingtests – Arzt und Doping

18:30 – 19:10: IOC-High-Tech-Labor und Braindoping

20:30 – 21:00: „Wine and Dine“

21:00: „The Paint Ball Experience“

**Mittwoch, 6.12.2006:**

08:15 – 09:00: Sport-Med-Quiz

10:00 – 15:00: Ärztesport

15:30 – 16:30: Praxisseminare: Klinische Untersuchung (Fuß) oder Überlastungssyndrome oder Nachbehandlung und Rehabilitation

16:30 – 17:00: Apres Ski – im Rahmen der Industrieausstellung

17:00 – 18:00: Therapieguidelines – Kardiorespiratorische Leistungsdiagnostik

18:30 – 19:10: Osteoporose I und II

20:30: „Ice Mania“

**Donnerstag, 7.12.2006:**

08:15 – 09:00: Sport-Med-Quiz

10:00 – 15:00: Ärztesport

15:30 – 16:30: Praxisseminare: Bildgebende Diagnostik oder Neue OP-Techniken oder Nachbehandlung und Rehabilitation

16:30 – 17:00: Apres Ski – im Rahmen der Industrieausstellung

17:00 – 18:00: Fuß I, II und III

18:30 – 19:30: Hand I, II und III

21:00: „Swingtime Night“

**Freitag, 8.12.2006:**

10:00 – 15:00: Leistungstests – Skirennen

15:30 – 16:30: Siegerehrung und Verabschiedung

In seinem an die zuständige Sachbearbeiterin des Finanzamtes gerichteten Schreiben vom 25. Jänner 2009 wies der Bw. ergänzend zu seinen bisherigen Erklärungen darauf hin, dass alle seine Fortbildungen von der Österreichischen Ärztekammer akkreditiert und in den Ausschreibungen mit den entsprechenden Fortbildungspunkten ausgewiesen seien.

„Ärztesport“ sei Teil der Sportärzteausbildung, wo man auch zunächst theoretisch lerne und dann zB beim Schifahren teste (am Arlberg: Messung der Herzfrequenz beim Schifahren, Pulsuhren von der Firma Suunto), welche Belastungskomponenten auf den Organismus zukämen, welche biomechanischen Probleme (Kreuzbandverletzungen, etc.) sich durch Kurvenradien der Carvingschi ergeben, uvm.. Auch sei es wichtig, durch den Kontakt mit ausgebildeten Schilehrern - mit denen man den praktischen Teil auf der Piste vollziehe – über Technikfehler und Folgen der Überlastung zu diskutieren. Es sei verständlich, dass ein Sportmediziner Aussagen zu Belastungen für Menschen zB nach Hüftendoprothesen geben solle und sie hinsichtlich Materials (Schi, Schuh, Einlagenversorgung, etc.) kompetent und auf dem neuesten Stand unterrichte.

Bei diesen Fortbildungen kämen Spezialisten wie Unfallchirurgen, Orthopäden, Internisten, Biomechaniker, etc. zusammen und würden bis spät abends über aktuelle Thematiken diskutieren. Bei ihm seien die Ausbildung im März 2005 am Arlberg und in weiterer Folge im Dezember 2006 in Zell am See betroffen; bei letztgenannter Fortbildung habe er zB den dort vorgestellten MFT-S3 Koordinationstest gekauft, den er bei der Schihauptschule Murau, bei den BMX-Fahrern und dem Z-Team verwende. Weiters hätte er als Anti-Dopingbeauftragter des Z-Teams bei den sog. „Kamingesprächen“ am Abend die Möglichkeit gehabt, mit dem Leiter des Labors von Seibersdorf über die Problematik der Verunreinigung von Nahrungsergänzungsmitteln und prominente „Dopingfälle“ zu sprechen.

Sich aktiv zu präsentieren, Vorträge zu halten (Steirische Ärztekammer, etc.) und die Anwesenheit bei Fachkongressen (Sportärzteseminare) sei Teil des langen Weges, um sich als Sportarzt einen Namen zu verschaffen.

Zur tauchärztlichen Fortbildung in Ägypten sei anzumerken, dass keine anderen Veranstaltungen zu diesem Thema in Österreich stattfänden. Beide Veranstalter, die auch von der ÖÄK zertifiziert seien, dies als Fortbildung für Ärzte (Sportärzte, Notarztrefresher) durchführen zu dürfen, würden dies aus logischen Gründen am (Roten) Meer durchführen; dort befinde sich auch das Hyperbaric Center zur Behandlung von Tauchunfällen mit Weltruf.

Auf die gestellte Frage des „Mischprogrammes“ (zu viel Zeit für private Nutzung?) könne er den konkreten Tagesablauf schildern:

Unmittelbar nach dem Frühstück Transport zum Hafen, Sicherheitskontrollen, Fahrt mit dem Boot zu den bestimmten Tauchplätzen, während der Fahrt Instruktion der Dive Sites, Sicherheitsrichtlinien, aktuelle Themen (zB Nitrox versus Pressluft), Erproben von Sicherheitssystemen (Demandsystem von DAN - dient zur Versorgung von verunfallten Tauchern, Sauerstoffkreislaufsystem von Wenoll), Ausrüstung kontrollieren, Tauchgang (2 - 3x/Tag, ca. 50-60 Minuten), Versorgung der Geräte, Berechnen der Oberflächenpause, Kontrolle des Tauchcomputers, neuer Tauchgang an anderer Destination, zB Strömungstauchen, Theorie an Bord (Erschöpfung, Dehydration, Gefahren, etc.).

Am Nachmittag Ankunft im Hotel, Theorieseminar zwischen 17:00 und 20:00 (mit Pausen).

Wenn man nun den ganzen Tag *„beim Tauchen und für Übungen unterwegs“* sei, abends den theoretischen Teil bis ca. 20:00 Uhr habe und dann zum Abendessen komme, habe man – so die weiteren Ausführungen des Bw. – *„keine Zeit/Energie mehr über, um Nachts viel Privates zu unternehmen, zumal diese Tage weit länger als 8 Stunden (meist 12) mit dem Kurs verbracht wurden, wenn auch die ausgewiesenen Theorieeinheiten nur von 17-20 Uhr dauern“*. Die Antwort auf viele Fragen der Theorie würde sich erst in der Praxis ergeben, die dann auf solchen Kursen vor Ort fachgerecht abgehandelt würden.

Schließlich gab der Bw. der Sachbearbeiterin zu Bedenken, wohin sie gehen würde, wenn sie zB eine tauchsportärztliche Untersuchung haben möchte, vielleicht sogar ein offenes Foramen ovale und damit ein höheres Risiko habe, beim Tauchen eine arterielle Gasembolie zu erleiden, eine Trekkingtour in den Himalaya mit Passüberschreitung auf über 6000 Meter vor sich hätte, ein Kind mit Zuckerkrankheit überweisen würde, das unbedingt Tauchen lernen möchte, oder die fettleibige Nachbarin, die viele Risikofaktoren habe und ins Fitnessstudio gehen möchte..... wohl eher zu einem Arzt, der aktiver Notarzt, Alpinarzt, Arzt mit Taucherfahrung, etc. sei und diese Sportarten aktiv kenne und immer am aktuellsten Stand sei.

Nach Aufhebung des Erstbescheides gemäß § 299 Abs. 1 BAO erging am 2. Februar 2009 neuerlich ein Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005, worin die geltend gemachten Werbungskosten (ausgenommen: € 770 Seminargebühren für Sharm El Sheikh) nicht anerkannt wurden.

Begründend führte das Finanzamt zum Fortbildungskurs in St. Christoph am Arlberg aus, dass laut vorliegendem Programm in der Zeit vom 14.3. - 18.3.2005 von 9:45 – 15:15 ausschließlich dem Teil Ärztesport (einschließlich eines Langlauf- und Riesenslalomwettbewerbes am 13.3.2005) gewidmet gewesen wäre. Bei dieser Programmgestaltung sei davon auszugehen, dass dieser Programmteil unter dem Freizeittitel „Skifahren und Wettbewerb“ einzuordnen sei, weshalb diese Veranstaltung eine sog. Reise mit Mischprogramm darstelle.

Der VwGH habe dem entsprechend die Kosten von Reisen, bei denen ein typisches Mischprogramm absolviert werde, in den Bereich der privaten Lebensführung verwiesen (zB im Erkenntnis vom 26.1.1993, 88/14/0108, betreffend die Teilnahme eines praktischen Arztes an der 1. Kapruner Sportärzte-Woche; siehe auch UFS vom 20.10.2004, RV/0064-G/03, betreffend Sportärztewoche in St. Christoph am Arlberg 1998).

Hinsichtlich der Fortbildungsveranstaltung in Sharm El Sheik verwies das Finanzamt auf eine Entscheidung des UFS vom 28.1.2008, RV/0261-L/07, worin exakt derselbe Kurs desselben Jahres behandelt worden sei. Wie in dieser UFS-Entscheidung ausgeführt worden sei, wären bei diesem Seminar größere Änderungen des Programmes vorgenommen worden, was zur Folge gehabt hätte, dass diese Reise ebenfalls als Reise mit sog. Mischprogramm – mit den daran anknüpfenden steuerrechtlichen Auswirkungen - zu qualifizieren gewesen wäre.

Weiters wurde vom Finanzamt nach der gemäß § 299 Abs. 1 BAO erfolgten Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2006 am 5. Februar 2009 neuerlich ein Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 erlassen, worin die geltend gemachten Werbungskosten (ausgenommen: Seminargebühren für Zell am See in Höhe von € 250 und Castellatto di Brenzone in Höhe von € 390) nicht anerkannt wurden.

Begründend führte das Finanzamt aus, dass der Programmteil „Ärztesport“ von 10:00 bis 15:00 Uhr der privaten Lebensführung zuzuordnen sei und daher von einer Reise mit einem Mischprogramm ausgegangen werden müsse (vgl. auch Begründung im Vorjahr zu St. Christoph am Arlberg).

Aus dem für den Refresher-Kurs für „Manuelle Medizin“ vorgelegten Kursprogramm ergäbe sich – abzüglich der Pausen - eine tägliche Kurszeit von Mittwoch bis Freitag von 6 Stunden, am Samstag von 5 Stunden sowie am Sonntag von 6 Stunden. Da die erforderliche Kurszeit von 8 Stunden nicht für die gesamte Kursdauer erreicht worden wäre, müsse auch in diesem Fall von einem steuerlich nicht abzugsfähigen Mischprogramm ausgegangen werden.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der Bw. einleitend aus, dass er alle Ausbildungen deshalb absolviert hätte, weil er deren Inhalt tatsächlich aus fachlichen Gründen benötige, um sportärztlich tätig sein zu können, wobei sich Einnahmen aus dieser Tätigkeit ergeben würden (Ziel: Institut für Sport- und Bewegungsmedizin, Vereinbarung mit Dr.F. im Jahr 2004).

Zu den streitgegenständlichen Seminaren führte der Bw. im Einzelnen aus:

**Ad St. Christoph am Arlberg:**

Die vom Finanzamt für die Ablehnung herangezogenen Bezugsfälle würden sich maßgeblich von seiner Situation unterscheiden. Im Gegensatz zu dem an der Kapruner Sportärztewoche teilnehmenden praktischen Arzt betreue er als ehemaliger Spitzensportler (Kickboxen Medaillen bei Welt- und Europameisterschaften) die Sporthauptschule M. – Zweig Schi Alpin -, die immer wieder Spitzenathleten auf Landes- und Bundesebene hervorbringe. Um sich bestmöglich auf die Betreuung der Nachwuchssportler vorzubereiten, wäre und sei es für ihn notwendig, über Techniken und Neuerungen im Schisport unter Anleitung eines Schilehrers zu erfahren. Er hätte als ehemaliger Kampfsportler mit den Gefahren, Belastungen, und Techniken mit Carvingschiern bisher keine Erfahrungen und habe sie erst erlernen müssen. Die Betreuung von Sportlern (insbesondere von Kindern und Jugendlichen) ohne Kenntnis der Sportart und deren physiologischen Belastungsmustern wäre inkompetent und sogar fahrlässig. In dieser Woche wären nun die genannten Inhalte auf hohem Niveau unterrichtet worden, weiters mit zur Verfügung gestellten Pulsuhren Herzfrequenz, gefahrene Höhenmeter, etc. eruiert worden, um so die hohen physiologischen Beanspruchungen an den Organismus zu verdeutlichen.

Das Trainieren an Torstangen und die hohe koordinative Anforderung an die Kippstangentechnik sowie deren Verletzungsgefahr wären ebenso vermittelt und – in einem Abschlussrennen - die emotionelle/psychische Belastung getestet worden (Stichwort: Trainingsweltmeister); Fähigkeiten, die von jedem Sportarzt verlangt würden, der Schirennsportler betreue. Daher könne keinesfalls von einer sog. Reise mit Mischprogramm die Rede sein, die dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen wäre. Die Bedeutung des „Freizeitcharakters der Fortbildung“ würde also explizit nur auf Ärzte zutreffen, die keine Schirennsportler betreuten.

Teile des Theorieseminars zB mit dem Inhalt „Asthma und Sport“, vorgetragen durch Beat Villiger des „Swiss Olympic Centers“ wären für ihn (Thema: Asthma – Sport Beta Mimetika – Dopingkontrolle) von herausragender Bedeutung, weil hier ein Repräsentant der kompetentesten Institutionen über dieses brisante und sportmedizinisch wichtige Thema referiert hat, eine Chance zur Kommunikation, die man sonst nicht wieder bekäme (diese Unterlagen seien einsehbar). Weitere Lehrinhalte mit Paul Haber (Krafttraining) und einem

Physiotherapeuten (Kraft und Koordinationsübungen mit dem Gymnastikball) u.a.m. seien ebenso ausbildungsrelevant.

Als „Beweis“ für die Dankbarkeit und die gute Zusammenarbeit mit den Schisportlern und dem damit verbundenen Vorteil für den steirischen Schisport sei sogar ein Buch für ihn „angefertigt“ worden.

### **Ad Sport- und tropenmedizinische Notfälle – Sharm El Sheikh**

Auch hier würde sich das Finanzamt auf eine bereits getroffene Entscheidung (UFS vom 28.1.2008, RV/0261-L/07) beziehen, die denselben Kurs betreffe. Doch wiederum sei nicht differenziert vorgegangen und der entscheidende Unterschied zwischen ihm und dem teilnehmenden Anästhesisten beachtet worden. Dieser habe die Fortbildung lediglich als Notfall-Refresher absolvieren wollen - wofür sich auch in Österreich Ausbildungen anböten – während er als aktiver Sport- und Notarzt sowie Internist tauchsportärztliche Untersuchungen anbiete und daher den Inhalt dieses Seminars *„voll beruflich nützte und auch benötige“*.

Wie könnte er sonst – so der Bw. weiter – seine Qualifikation und Erfahrung kritischen Tauchern, die sich bei ihm untersuchen ließen, besser beweisen als mit durch die ÖÄK anerkannten Fortbildungen? Sollten sich Zwischenfälle bei Tauchern ereignen (zB Barotraumen, etc.), die er als tauchtauglich erachtet habe, würde vor Gericht auch nach seiner Erfahrung, Aus- und Fortbildung gefragt werden. Es sei auch geplant, weitere Fortbildungen in diese Richtung zu unternehmen, sodass er auch für Feuerwehrtaucher/Berufstaucher diese Untersuchungen durchführen dürfe. Dass es in dem Programm zu Änderungen gekommen sei, sei auf höhere Gewalt zurückzuführen gewesen und dürfe ihm als Teilnehmer des Seminars nicht angelastet werden, zumal er dies im Vorhinein (bei Anmeldung) nicht wissen habe können. Durch ein Bombenattentat im Nachbarhotel mit Toten und Verletzten hätten Vortragende verständlicherweise kurzfristig abgesagt und wären nicht angereist. Dies zu Ungunsten der Teilnehmer auszulegen, wäre ungerecht und die dadurch entstandenen kleinen Ausbildungslücken (Pausen) damit zeitlich in den Privatbereich einzuordnen höchst pietätlos. Wie streng der Tagesablauf strukturiert gewesen wäre, habe er bereits in seiner Ergänzung vom 29. Jänner 2009 beschrieben und bewiesen, dass für ein „privates Mischprogramm“ keine Zeit geblieben sei.

### **Ad Sportärztewoche in Zell am See**

Die Ablehnung des Praxisteiles sei aus demselben Grund wie für 2005 (St. Christoph am Arlberg) erfolgt und daher für ihn nicht anwendbar. Bei der Theorieausbildung verweise er auf die detaillierten Ausführungen vom 29. Jänner 2009 und die Tatsache, dass die vorgetragenen Inhalte wie Koordinationstraining mit MFT zu „Folgegeschäften“ geführt hätten und Teil seiner sportmedizinischen Untersuchungen seien. Über die Bedeutung des Doping-Themas bei dieser

Woche für ihn als Anti-Doping-Beauftragten des Österreichischen Nationalteams für Kickboxen habe er bereits hingewiesen.

### **Ad Refresher-Kurs in Castelletto di Brenzone („Manuelle Medizin“):**

Vom Finanzamt seien zu Unrecht nur die Seminarkosten steuerlich anerkannt worden, weil die angeblich erforderliche Stundenzahl von 8 Stunden nicht erreicht worden sei. Man könne jedoch einen „Routinearbeitstag“ mit 8 Arbeitsstunden nicht mit einem lernintensiven Seminar vergleichen, wo die Aufnahmekapazität für Neues zu einer wesentlich höheren zentralen Ermüdung führe. Deshalb würden auch 8 „akademische Stunden“ à 45 Minuten unterrichtet werden, damit die Aufnahmekapazität nicht überfordert werde. Es könne nicht Sinn dieser 8 Stunden-Regelung sein, dass Kurse deshalb zu minderwertiger Ausbildung führten, nur um die steuerliche Absetzbarkeit zu erzielen. Niemand würde diesen Kurs besuchen, nur um ab ca. 17:30 Uhr einem eventuellen Privatprogramm zu frönen.

Er verstehe, wenn nicht zweckgebundene Fortbildungen steuerlich nicht abzugsfähig sein sollen, besonders wenn sie nur dem Privatvergnügen dienten, aber einem engagierten jungen Arzt deshalb nicht zu seinem Recht kommen zu lassen, seine Fortbildungen (zu denen er laut Eid des Hippokrates verpflichtet sei) steuerlich abzusetzen, könne nicht der *„Sinn der Finanzüberprüfung“* sein.

Abschließend verweise er auch noch auf seine Sonderstellung im Sinne des Engagements für die Sportmedizin, die dadurch zum Ausdruck komme, dass er am 21. Jänner 2009 um Errichtung einer Privatordination im LKH X angesucht habe und dies von der Anstaltsleitung genehmigt worden sei, mit dem Ziel, das von langer Hand geplante Institut für Sport- und Bewegungsmedizin einzurichten.

Die Berufung wurde in der Folge ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

In der am 27. Februar 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung verwies der Bw. neben seinem bisherigen Vorbringen ua. auch nochmals auf die „Nichtvergleichbarkeit“ seines Falles mit den vom Finanzamt für seinen Standpunkt ins Treffen geführten Fällen schon allein deshalb, da sein *„Berufsbild als Sportmediziner“* eine differenzierte Betrachtungsweise erfordere.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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



Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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.

Die wesentliche Aussage dieser zuletzt genannten Bestimmung ist die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und einer beruflichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind (sog. Aufteilungsverbot).

Der Zweck dieses Aufteilungsverbotes liegt darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen können (vgl. *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Rz 10 zu § 20).

Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, muss daher ein strenger Maßstab und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden. Zur steuerlichen Anerkennung der Aufwendungen für Studienreisen, Kongressen, Tagungen, Fortbildungsveranstaltungen, etc. hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt (vgl. ua. VwGH 22.9.2000, [98/15/0111](#)), dass derartige Aufwendungen grundsätzlich solche für die Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind, außer sie sind ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst; dies wiederum ist dann der Fall, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

Planung und Durchführung der Reise (bzw. des Kongresses, der Tagung, der Fortbildungsveranstaltung) erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, die die zumindest *weitaus überwiegende berufliche* Bedingtheit 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 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; hierbei

ist auf eine „Normalarbeitszeit“ von durchschnittlich acht Stunden täglich abzustellen (VwGH 16.9.1986, [86/14/0019](#)).

Der Verwaltungsgerichtshof hat dem entsprechend die allgemeinen Kosten von Reisen, bei denen ein typisches *Mischprogramm* absolviert wird, in den Bereich der privaten Lebensführung verwiesen (zB VwGH 26.1.1993, [88/14/0108](#)). Lediglich die im Rahmen einer Reise mit Mischprogramm eindeutig abgrenzbaren Fortbildungskosten oder sonstige Werbungskosten (zB Teilnahmegebühren) sind abzugsfähig (*Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1.6.2007], § 16 Anm. 34).

An dieser dargestellten Betrachtungsweise, dass nämlich *allgemeine Kosten* von Reisen, die durch private Erholungs- und Bildungsinteressen mit betrieblichen/beruflichen Interessen untrennbar vermengendes *Mischprogramm*, also eine untrennbare Gemengelage, geprägt sind, nicht zu Betriebsausgaben/Werbungskosten führen, hat sich im Übrigen durch die neueste Judikatur (VwGH 27.1.2011, [2010/15/0197](#)) nichts geändert.

Dies bedeutet ua. für die Beantwortung der Frage, nach welchen Kriterien die vorausgesetzte (nahezu) „ausschließliche“ betriebliche/berufliche Veranlassung zu prüfen ist, wie schon nach der bisherigen Rechtsprechung im Allgemeinen darauf abzustellen ist, dass zumindest so viele Stunden des Tages dem betrieblichen/beruflichen Einsatz gewidmet sind, als dies der normalen Tages-Arbeitszeit entspricht (vgl. Zorn, ÖStZ 6/2011, 123ff.)

In Anwendung dieser von der Judikatur geforderten oben angeführten Voraussetzungen auf die einzelnen (streitgegenständlichen) Fortbildungsveranstaltungen gelangt der Unabhängige Finanzsenat zu folgendem Ergebnis:

Fest steht, dass die beiden erstgenannten Voraussetzungen der lehrgangsmäßigen Planung und Durchführung der Reisen sowie der Erwerb von Kenntnissen, die eine konkrete Verwertung in dem vom Bw. ausgeübten Beruf als „Sportmediziner“ zulassen, hinsichtlich sämtlicher streitgegenständlicher Veranstaltungen vorliegen.

Weiters steht für den Unabhängigen Finanzsenat fest, dass auch die beiden letztgenannten Voraussetzungen auf den **Refresher-Kurs in Castellatto di Brenzone** zutreffen. Dies deshalb, da sich bei dieser Veranstaltung die bei derartigen Seminaren üblichen „Pausen“ durchaus im Rahmen halten und es dadurch - entgegen der Auffassung des Finanzamtes - nicht zu einer Kürzung der Tagesarbeitszeit kommen kann.

Die *allgemeinen Kosten* für dieses Seminar in Höhe von € 1.186,50 waren daher ebenfalls - neben der Teilnahmegebühr – als Werbungskosten anzuerkennen.

Hinsichtlich des **Fortbildungskurses für Sportmedizin in St. Christoph am Arlberg (2005)**, der **Sportärztestoche in Zell am See (2006)** und des **Seminars für Sport- und tropenmedizinische Notfälle in Sharm El Sheikh (2005)** hingegen erscheint fraglich, ob - unbeschadet der eindeutig berufsspezifisch interessanten Programmpunkte – das Reise- bzw. Kursprogramm in seiner Gesamtheit derartig einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Bw. abgestellt war, dass es jeglicher Anziehungskraft auf andere in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrte bzw. ob bei den gegenständlichen Reisen allgemein interessierende Programmpunkte zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen eingenommen haben, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu andern als beruflichen Tätigkeiten verwendet wird.

### **Ad Fortbildungskurs für Sportmedizin in St. Christoph am Arlberg (2005):**

Wie aus dem vorliegenden Veranstaltungsprogramm zweifellos zu erkennen ist, wurde den Teilnehmern - *neben* den ausschließlich der beruflichen Sphäre zuzurechnenden Programmpunkten von durchschnittlich 4,5 Stunden täglich - auch in *erheblichem* Maße Möglichkeiten zur Verfolgung *privater* Erholungsinteressen eingeräumt. So konnten sich die Teilnehmer in der vortragsfreien Zeit täglich zwischen 5 und 6 Stunden dem Programmpunkt „*Ärztessport unter Anleitung eines Ausbildners*“ (*einschließlich eines Langlauf- und Riesenslalomwettbewerbes*) widmen. Dadurch bot sich dem Bw. also die Gelegenheit, an einem bekannten Wintersportort Techniken und Methoden des Schilaufs vermittelt zu bekommen, alles Umstände, die sonst (auch) im Rahmen *privater* Skiurlaube und Skikurse anzutreffen sind.

Die Argumentation des Bw., dass für ihn als zukünftigen „Sportmediziner“ und Betreuer von (zukünftigen) Skirennläufern dem Programmpunkt „Ärztessport“ eine andere, sprich „*berufsspezifische*“ Bedeutung beizumessen sei, vermag der Unabhängige Finanzsenat nicht zu überzeugen: So ist es nämlich genauso für jeden Freizeitsportler - neben dem angesprochenen Techniktraining - nicht uninteressant, Sportgeräte zu erproben, Herzfrequenzmessungen beim Skifahren durchzuführen, oder die sich durch Kurvenradien der Carvingski ergebenden Belastungen zu testen.

Auch die weitere Einwendung des Bw., die Vermittlung sportmedizinischer Kenntnisse sei ohne praktische Betätigung nicht bzw. nicht in einer qualifizierten Form denkbar, besagt nichts über die Notwendigkeit einer Betätigung in der hier gewählten Form einer unverhältnismäßig starken Betonung des Wintersports mit der Folge einer Einbeziehung erheblicher *privater* Erholungsinteressen.

Schließlich soll nicht unerwähnt bleiben, dass auch für die vom Bw. für seinen Standpunkt ins Treffen geführten abendlichen „berufsspezifischen Kaminesgespräche“ auf Grund des vorliegenden dichtgedrängten Abendprogrammes wohl kaum Zeit geblieben ist und vielmehr davon auszugehen ist, dass diese Abendveranstaltungen (zB Nostalgieabend mit Monty D. Brücke, Preiskegeln, Galadiner mit Weingustation, etc.) ausschließlich *privaten* Erholungsinteressen gedient haben (bzw. keineswegs geeignet sind, in die zeitliche Berechnung der achtstündigen „Normalarbeitszeit“ einbezogen zu werden).

Auch der Hinweis des Bw., wonach die Fortbildungsveranstaltung von der Österreichischen Ärztekammer „akkreditiert“ und in den Ausschreibungen mit den entsprechenden Fortbildungspunkten ausgewiesen sei, hat nicht zur Folge, die Teilnahme daran (bei Fehlen der übrigen Voraussetzungen) schon deshalb als ausschließlich beruflich veranlasst anzusehen.

Auf Basis dieser Sach- und Rechtslage stellt daher die gegenständliche Veranstaltung geradezu ein „klassisches“ Beispiel für eine Reise mit *Mischprogramm* dar, weshalb die geltend gemachten Aufwendungen (mit Ausnahme der bisher vom Finanzamt nicht anerkannten Teilnahmegebühr in Höhe von € 240) nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen waren.

#### **Ad Sportärztewoche in Zell am See (2006):**

Wie aus dem Veranstaltungsprogramm ersichtlich ist, wurden in dieser Woche an berufsspezifischen Programmpunkten insgesamt nicht einmal 15 (!) Stunden angeboten (Montag: 2,75, Dienstag: 4,50, Mittwoch: 3,50 und Donnerstag: 3,50). Demgegenüber bestand für die Teilnehmer an fünf Tagen die Möglichkeit von jeweils 5 Stunden Ärztesport (insgesamt also 25 Stunden) und wurde darüber hinaus auch noch ein nicht unattraktives Rahmenprogramm geboten (zB „Meet the Champ, Ice Mania, Swingtime Night, Turin 2006, Wine and Dine, etc.), das wohl ausschließlich *privaten* Interessen – wie schon in St. Christoph am Arlberg im Jahr zuvor – zuzuordnen war.

Somit besteht auch hinsichtlich dieser Veranstaltung für den Unabhängigen Finanzsenat kein Zweifel daran, dass anlässlich der Sportärztewoche bei weitem nicht so viele Stunden des Tages dem beruflichen Einsatz gewidmet waren, als dies der normalen Tages-Arbeitszeit entsprochen hätte; die Sportärztewoche stellt daher ebenso ein „klassisches“ Beispiel für eine Reise mit *Mischprogramm* dar und konnten somit die dafür geltend gemachten Kosten mit Ausnahme der Teilnahmegebühr nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

#### **Ad Seminar für Sport- und tropenmedizinische Notfälle in Sharm El Sheikh (2005):**

Wie aus dem tatsächlich zur Umsetzung gelangten „neuen“ Seminarprogramm ersichtlich ist, umfasste der unbestrittenermaßen berufsspezifische Programmteil (Theorieseminar) an sechs Tagen jeweils drei Stunden (beginnend ab 17:00 Uhr).

Bis 17:00 Uhr waren die Teilnehmer laut Bw. *„beim Tauchen und für Übungen unterwegs“*, und wäre schon auf Grund des *„streng strukturierten Tagesablaufes“* keine Zeit für ein *„privates Mischprogramm“* geblieben bzw. *„keine Zeit/Energie mehr über, um Nachts viel Privates zu unternehmen“*.

Dazu ist festzuhalten, dass für die Beurteilung der Frage, ob gegenständlichenfalls vom Vorliegen einer Reise mit *Mischprogramm* auszugehen ist oder nicht, weder die „Strukturen“ des Tagesablaufes noch der Umstand entscheidungsrelevant ist, inwieweit der „Energiehaushalt“ der Teilnehmer Nachts noch das Verfolgen „privater“ Interessen zulässt (oder nicht).

Vielmehr ist ua. entscheidend, ob das Programm *inhaltlich* so gestaltet war, dass es jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrt hätte:

Dies ist jedoch zu verneinen, da die Tauchgänge, diverse Berge- und Notfallübungen, etc. zB auch für nicht der Berufsgruppe des Bw. angehörender Sporttaucher durchaus interessant und (überlebens-)notwendig sind.

Weiters steht fest, dass Tauchen an sich eine weit verbreitete Urlaubsbeschäftigung darstellt und ein Aufenthalt am Roten Meer zur besten Reisezeit (im Herbst) eine große Anziehungskraft auch für einen allgemein interessierten Personenkreis (insbesondere Taucher) ausübt, und folglich einen entsprechenden Erholungs- und Freizeitwert hat.

Dazu kommt, dass diese allgemein interessierenden Programmpunkte auch zeitlich gesehen weit mehr Raum als jenen eingenommen haben, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird und die - in die „zeitlichen Randbereiche“ verlagerten - fachspezifischen Vorträge (Dauer von insgesamt 18 Stunden) nicht einmal annähernd die wöchentliche „Normalarbeitszeit“ von 40 Stunden erreicht haben.

Es soll gar nicht in Abrede gestellt werden, dass der Bw. möglicherweise – wie von ihm behauptet wird – im Gegensatz zum Linzer Anästhesisten (UFS vom 28.1.2008, RV/0261-L/07) den Inhalt des Seminares „voll beruflich nütze und auch benötige“; doch ändert dies bei der vorliegenden Sach- und Rechtslage nichts an der Tatsache, dass auch der Aufenthalt in Sharm El Sheikh als geradezu „klassische“ Reise mit Mischprogramm zu qualifizieren ist.

Was schließlich das Vorbringen des Bw. anlangt, er habe die zum ursprünglich vorgesehenen Programm erfolgten Programmänderungen (Bombendrohungen, Referentenabsage) nicht beeinflussen bzw. anlässlich seiner Anmeldung nicht wissen können, wird bemerkt:

Dieser Einwand mag zwar richtig sein, doch hat dies auf die streitgegenständliche Beurteilung allein deshalb keinen Einfluss, da das Seminar steuerrechtlich nur nach seinem tatsächlich durchgeführten Programmablauf beurteilt werden kann und nicht einem ursprünglich geplanten, jedoch nicht zur Durchführung gelangten „fiktiven“ Ablauf des Programmes.

Diese Erwägungen führen - wie im Spruch ersichtlich - zu folgender Neuberechnung der Werbungskosten:

	2005:	2006:
Werbungskosten bisher:	13.023,73	11.522,77
Teilnahmegebühr St. Christoph am Arlberg lt. BE:	+ 240,00	
Allg. Kosten Castellatto di Brenzone lt. BE:		+1.186,50
<b>Werbungskosten insgesamt lt. BE:</b>	<b>13.263,73</b>	<b>12.709,27</b>

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 27. Februar 2012