

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Elke Rath in der Beschwerdesache Bf vertreten durch Dr. A, über die Beschwerde vom 23.03.2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt F vom 21.02.2011 betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer 2005 wird festgesetzt mit - € 2.640,16 (Gutschrift).

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und der festgesetzten Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (nunmehr Beschwerdeführerin - Bf) war im strittigen Zeitraum kaufmännische Angestellte bei der B-GmbH. Berufsbegleitend absolvierte die Bf an der Fachhochschule Wien (FH Wien) den Studiengang Immobilienwirtschaft der WKW als ordentliche Hörerin. Im Rahmen der Pflichtveranstaltung Immobilienmarketing fand eine mehrtägige Exkursion nach Prag statt. In ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 vom 10.06.2010 wurden unter anderem die nun noch strittigen Kosten für diese Reise iHv gesamt 627,80 € geltend gemacht. Diese Kosten setzten sich zusammen aus: Reisekosten iHv 103,00 €, Kilometergeld iHv 462,80 € sowie Tagesdiäten iHv 62,00 €.

Im ersten Vorhalteverfahren vom 25.11.2010 wurden von der Abgabenbehörde dazu weitere Unterlagen wie Exkursionsprogramm, Beschreibung des Tagesablaufes etc., angefordert

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 31.01.2011 wurde von der Bf unter anderem eine Aufstellung des KM-Geldes sowie der Diäten für die Pragueise und die Hotelrechnung in Prag vorgelegt. Details über das genaue Programm der Reise wurden nicht vorgelegt.

Im Erstbescheid vom 21.02.2011 wurden diese Kosten von der Abgabenbehörde nicht anerkannt mit der Begründung, dass trotz Aufforderung kein Nachweis über den Reisezweck und das genaue Programm der Pragreise vorgelegt wurden.

Die Bf brachte dagegen Beschwerde ein und argumentierte in Bezug auf die strittige Pragreise, dass diese im Zuge einer verpflichtenden Lehrveranstaltung erfolgt sei. Gleichzeitig wurde eine Bestätigung der FH WKO Wien v. 15.03.2011 vorgelegt. Es handle sich um eine im Rahmen der Pflichtveranstaltung "Immobilienmarketing II" durchgeführte Exkursion und habe die Bf daran teilgenommen und die Lehrveranstaltung positiv absolviert. Details zum Tagesablauf und zur Exkursionsplanung konnten dieser Bestätigung nicht entnommen werden.

Die Abgabenbehörde führte daraufhin ein weiteres Vorhalteverfahren durch, in dem die Beschreibung der genauen Tätigkeit der Bf, Aufzeichnungen zu den Telefonkosten und nochmals die detaillierten Unterlagen der Pragreise angefordert wurden.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 14.03.2012 wurden die Beschreibung der Tätigkeit als auch die Telefonkosten aufgeschlüsselt, zur Pragreise wurde erklärt, dass das Programm der Exkursion grundsätzlich keine "privaten" Freiräume zugelassen hätte und auch keine private Mitveranlassung vorgelegen habe. Detailliertes Programm dazu wurde nicht vorgelegt.

In der darauf ergangenen BVE vom 05.06.2014 wurden die weiteren- damals noch strittigen - Werbungskosten (Telefonkosten) anerkannt, die Kosten der Pragreise nicht. Begründet wurde dies seitens der Abgabenbehörde damit, dass hier ein strenger Maßstab bestehe und lt. VwGH folgende Voraussetzungen vorliegen müssten:

- *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 Verwertung in seinem Beruf zulassen.*
- *Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart 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.*
- *Allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Tätigkeiten verwendet wird. Dabei ist von einer durchschnittlichen Normalarbeitszeit von acht Stunden täglich auszugehen.*

*Da trotz Ersuchens kein Reiseprogramm für die Pragreise vorgelegt wurde, konnten die genannten Kriterien nicht geprüft werden. Die Bestätigung der FH, dass die Reise im Rahmen der Pflichtlehrveranstaltung Immobilienmarketing II stattfand, ist nicht*

*ausreichend. Es wurde nicht bestätigt, dass die Teilnahme an der Reise verpflichtend für das Studium war.*

Gemeinsam mit dem Vorlageantrag vom 26.06.2014 wurde von der Bf eine weitere Bestätigung zur Prag Exkursion, datiert mit 25.06.2014, vorgelegt. Darin wurde bestätigt, dass die Bf an der FH Wien der WKW am Institut für Immobilienwirtschaft als ordentliche Studentin inskribiert gewesen sei und das 8-semesterige Diplom-Studium erfolgreich absolviert habe.

Im Rahmen der Pflichtlehrveranstaltung "Immobilienmarketing II" im SS 2005 (15.04.-17.04.2005) habe eine Exkursion nach Prag stattgefunden, welche für das Studium verpflichtend gewesen wäre. Die Bf habe an dieser Exkursion teilgenommen und die Lehrveranstaltung positiv absolviert.

Mit Schreiben vom 03.11.2015 reichte die Bf noch eine weitere Bestätigung des Institut für Immobilienwirtschaft folgenden Inhaltes nach:

*" Hiermit wird bestätigt, dass Frau H in der Zeit von September 2001 bis Juni 2005 das 8-semesterige Diplomstudium „Immobilienwirtschaft“ an der FHWien der WKW absolviert und erfolgreich abgeschlossen hat.*

*Auf Basis des damals verbindlichen Studienplanes (Curriculums) war auch die Lehrveranstaltung „Immobilienmarketing II“ verpflichtend zu besuchen. In deren Rahmen war ebenfalls verpflichtend an der Exkursion nach Prag vom 15.04.2005 bis 17.04.2005 teilzunehmen.*

*Bei dieser in englischer Sprache aufgesetzten Exkursion haben die Studierenden ausgewählte Gewerbeimmobilien besichtigt, mit deren Eigentümern (Investoren) den fachlichen Austausch gepflogen sowie an von örtlichen namhaften Maklern abgehaltenen Lehrvorträgen insbesondere zur Thematik des Gewerbeimmobilienmarktes in Prag teilgenommen.*

*Ohne die Teilnahme an der Exkursion, die einen verpflichtenden Bestandteil der oben angeführten Lehrveranstaltung darstellte, wäre mangels vollständiger Erfüllung des Curriculums ein positiver Studienabschluss nicht möglich gewesen."*

Nach Ergänzungsersuchen des BFGs vom 12.04.2018 bezüglich Vorlage des Exkursionsprogrammes sowie Tagesablaufes der Pragreise wurde beides vorgelegt.

### ***Immobilienmarketing II, Prag FHW Immobilienwirtschaft***

#### ***Beschreibung***

*Im Zentrum des Lehrgangs stehen einerseits ein Marktüberblick mit Exkursion und andererseits eine Fallstudie aus dem Bereich Marketing, die sich mit einem konkreten Projekt in Prag beschäftigt. Die Teilnehmer werden vor Ort in das Thema eingeführt und erarbeiten dann spezifische Lösungen, die sich insbesondere am Umfeld der örtlichen Gegebenheiten orientieren. Damit soll den Studenten auch ein spezifisches Wissen über die Besonderheiten und Eigenheiten des Prager Immobilienumsfelds vermittelt werden.*

#### ***Inhalte***

*Mittels einer Einführung in den Prager Markt mit Stadtrundfahrt soll den Studenten ein fundierter Einblick in die gelebte Praxis des Marketings im Prager Umfeld vermittelt werden. Anhand von Fallbeispielen wird dargestellt und analysiert, wie man ein Projekt strategisch am Markt positioniert und durch gezielte Strategien die richtigen Konsumenten anspricht. Dabei werden die Studenten angehalten, das erworbene Wissen sowie ihre Erfahrungen unmittelbar in einer Fallstudie anzuwenden. Der Praxisbezug wird verstärkt durch Simulation von Business Meetings, mittels dessen die Präsentation der Ergebnisse der Fallstudie aufgearbeitet wird. Weiters erhalten die Studenten Tipps und Insiderwissen, worauf es internationalen Profis bei der Gestaltung von Vermarktungskonzepten und deren Exekution ankommt.*

## Zeitplan

### Freitag 15. April 2005

Nachmittag Abfahrt in Wien (bei Bustransfer: 15.00h)
ca. 19:00 Ankunft in Prag, Bezug des Hotels
19:30 Abendessen
weiterer Abend zur freien Verfügung

### Lehrveranstaltung:

<b>Samstag, 16. April, 12 LE</b>
8.15 – 9.00 Frühstück
9.00 – 10.30 <b>Präsentation des Prager Immobilienmarktes im</b>
<b>Showroom des „Prah City Center“ (Bürohaus):</b>
+ Einführung in den Markt    + Entwicklungsgebiete    + Immobilienentwicklung/ Projekte
+ Office/ Retail- und Investmentmarkt    Fragen und Antworten
10.30 – 10.45 Pause
10.45 – 12.00 <b>Vorstellung des P Projekts der E</b>
+ Beschreibung d. Projekts als eines d. größten innerstädtischen Einkaufs- u. Dining Centers in Mitteleuropa
+ Tätigkeitsprofil des Developers
+ Aktueller Planungs- und Vermietungsstand
+ Kurzvortrag des Marketing Managers (Mag. V)
+ Kurzvortrag der Letting Managers (S),
eventuell auch Vertreter der beauftragten Makleragentur (C)
Fragen und Antworten
12.00 – 13.00 Mittagessen in der Prager Innenstadt

13.00 – 17.00 <b>Der Prager Immobilienmarkt</b>
Besichtigungstour: Gewerbeimmobilien in Prag
• Prager Innenstadt: Millennium Plaza; Namesti Republiky, Na Prikope (Prague Retail High street), Myslbeck, Wenzelsplatz, Altstädter Ring und retour zum Ausgangspunkt
• Fahrt mit Metro nach Pankrac: City Projekt
• Fahrt der Metro in den Stadtteil Andel: Novy Smichov Projekt
17.00 – 17.30 <b>Präsentation der Fallstudie</b>
<b>Vermarktungsaufgabe im Bereich des Marketing des P Projekts</b>
Einteilung der Gruppen
17.30 – 19.00 <b>Arbeit in Kleingruppen: 1. Teil</b>
+ Besprechung der Aufgabenstellung    + Interne Organisation des Teams
+ Analyse der Unterlagen    + Individuelle Fragen
ab 19.00 <b>Abendprogramm</b>
<b>Sonntag, 17. April, 6 LE</b>
bis 8.30 Frühstück
8.30 – 10.45 <b>Arbeit in Kleingruppen: 2. Teil</b>
+ Komplettierung der Präsentation + Vorbereitung der Präsentationsunterlagen
+ Individuelle Fragen
10.45 – 11.30 <b>Simulation Meeting – 1. Gruppe</b>
+ Ziele und Strategien + Rollenspiel – Besprechung
+    Bewertung und Analyse des Gesprächs    +    Verbesserungspotentiale
11.30 – 12.15 <b>Simulation Meeting – 2. Gruppe</b>
+ Rollenspiel – Besprechung + Bewertung und Analyse des Gesprächs
+ Verbesserungspotentiale
12.15 – 13.15 Mittagspause
13.15 – 14.00 <b>Simulation Meeting – 3. Gruppe</b>
+ Rollenspiel – Besprechung + Bewertung und Analyse des Gesprächs
+ Verbesserungspotentiale
14.00 – 14.30 <b>Zusammenfassung</b>
<b>Fragen und Antworten</b>

Nach Übermittlung der Unterlagen an die Abgabenbehörde zur Stellungnahme stellte auch das Finanzamt die Kosten der Pragreise außer Streit.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

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

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Dazu gehören gemäß Z 9 leg. cit. auch Reisekosten bei (fast) ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Nach § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 idGF, kommen auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, Werbungskosteneigenschaft zu.

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann.

Die Kosten einer Auslandsreise sind grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung, außer sie sind ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst und die Möglichkeit eines privaten Reisezweckes ist nahezu auszuschließen. Im Falle gemischt veranlasster Aufwendungen besteht ein Aufteilungsverbot (vgl. zuletzt VwGH 28.10.2009, 2005/15/0062). Dabei ist hinsichtlich des Nachweises des (nahezu) ausschließlichen beruflichen (betrieblichen) Anlasses ein strenger Maßstab anzulegen (vgl. VwGH 26.08.2009, 2007/13/0031 und die dort angeführte Vorjudikatur). In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof dazu entschieden, dass derartige Kosten nur dann als Werbungskosten anzuerkennen sind, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen (vgl. ua VwGH 19.10.2006, 2005/14/0117):

- 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 Abgabepflichtigen die Möglichkeiten bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung 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 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; jedoch führt der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand keinesfalls zu einer steuerlichen Berücksichtigung.

Werden alle diese Erfordernisse erfüllt, dann sind Überlegungen betreffend eine Bereicherung des Allgemeinwissens ohne Bedeutung.

Dass für die Bf, die bereits 2001 als kaufmännische Angestellte bei einem Immobilienmakler bzw. Immobilienverwalter im Bereich Abrechnungs- und Vorschreibungskontrolle, Klientenbetreuung, Immobilienvermittlung,-verkauf sowie -vermietung tätig war, der berufsbegleitende Fachhochschul-Studiengang "*Immobilienwirtschaft*" an der FHWien als Fortbildungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 anzusehen ist und damit die Kosten für dieses Studium grundsätzlich als Werbungskosten anzuerkennen sind, ist auch vom Finanzamt nicht bestritten worden.

Unbestritten ist, dass die von der FH Wien veranstaltete *Studienreise* in Planung und Durchführung lehrgangsmäßig organisiert war. Auch richtet sich die Beschreibung dieser Reise der FH Wien ausschließlich an Teilnehmende des Lehrgangs. Es ist somit davon auszugehen, dass die Bf bei dieser *Studienreise* notwendige Kenntnisse für ihr Studium erworben hat, zumal nach der vorliegenden Bestätigung der FHWien diese Exkursion Teil des Studienplanes und somit verpflichtend für die Studierenden des von der BF besuchten Studienlehrganges "*Immobilienwirtschaft*" ist.

Programmpunkte von allgemeinem touristischem Interesse sind dem oben angeführten Reiseprogramm, dessen Richtigkeit auch vom Finanzamt nicht in Frage gestellt worden ist, nicht zu entnehmen. Auch war die für die besuchten Veranstaltungen und Kurse (die Veranstaltungen fanden nach den Aufzeichnungen der Bf in der Regel zwischen 8:30 bzw. 9:00 - 19:00 bzw. 14:30 Uhr statt) aufgewendete Zeit durchaus tagesfüllend, sodass nicht davon ausgegangen werden kann, dass bei dieser Reise der Urlaubs- und Erholungswert ein bestimmender Faktor war. Es ergeben sich jedenfalls keine Anhaltspunkte dafür, dass die *Studienreise* der Bf wesentlich mehr Zeit zur Erholung und freien Gestaltung geboten hat als zu Hause während der Dienst- bzw. Studienzeit.

Das Finanzamt begründet die Nichtanerkennung der geltend gemachten Reisekosten damit, dass für die hier strittige *Studienreise* keine detaillierten Unterlagen zur Verfügung gestellt wurden, die eine Prüfung der oben angeführten Kriterien möglich gemacht hätten. Da dies nun von der Bf nachgeholt wurde, war es auch für das Finanzamt nicht mehr strittig, dass die geltend gemachten Reisekosten anzuerkennen sind.

Aus den dargelegten Gründen sind die geltend gemachten Aufwendungen für die gegenständliche von der Bf im Rahmen ihres Studiums durchgeführte *Studienreise* als Werbungskosten anzuerkennen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Graz, am 18. April 2018