



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W.,K-Gasse, vom 26. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk vom 28. Jänner 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2006 machte der Berufungswerber (Bw.) ua Reise- und Fahrtkosten in Höhe von 4.790,20 Euro geltend. Über Aufforderung durch das Finanzamt legte der Bw. die diesbezüglichen Belege vor.

Im Zuge der Veranlagung wurde von diesen Kosten lediglich ein Betrag von 1.215,50 Euro einkünftermindernd berücksichtigt und hinsichtlich der darüber hinausgehenden Kosten ausgeführt, Kosten für eine Studienreise, deren Gegenstand ein Mischprogramm sei, seien der privaten Lebensführung zuzuordnen und könnten nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Für die Frage, ob ein Mischprogramm vorliege, sei nicht entscheidend, ob der Dienstgeber für die Reise eine Dienstfreistellung gewähre. Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssten 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 entbehre.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der Bw. aus, aus den beigelegten Programmen sei eindeutig zu entnehmen, dass es sich bei den Reisen nach Kampanien, in die Steiermark und nach Griechenland/Italien nicht um ein Mischprogramm gehandelt habe. Die Aufstellung der einzelnen Reisetage belege eindeutig, dass das Programm überwiegend mit seinem beruflichen Interesse, also Numismatik und Altertumskunde, verbunden gewesen sei. Im Fall der dritten Reise sei in knapp drei Wochen nur ein einziger Ruhetag konsumiert worden, weshalb die entsprechende Reise keinesfalls als überwiegend privat motiviert angesehen werden könne. Bei der Dichte des archäologischen Besichtigungsprogramms sowie der bewältigten Wegstrecke könne dieser Ruhetag nicht als Anhaltspunkt dafür gelten, dass es sich um eine Reise mit Mischprogramm gehandelt habe. Auch die Tatsache, dass nur 50% der tatsächlichen Wegstrecke geltend gemacht worden sei, könne nicht als Anzeichen gewertet werden, dass die jeweiligen Reisen nur zu 50% beruflich motiviert gewesen seien. Die Geltendmachung der vollen Reisezeit sowie das Programm würden aber zeigen, dass tatsächlich die gesamte Reisezeit mit der Berufsausübung verbunden gewesen sei.

Die Voraussetzung, dass die Reise jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren müsse, könne keinesfalls zum Kriterium für sämtliche Berufsgruppen gemacht werden. Es liege in der Natur der Sache, dass Numismatik und Altertumskunde ein erhebliches Interesse auch bei nicht im Fach selbst Berufstätigen finde. Der Umstand, dass die Besichtigung archäologischer Stätten auch für nicht in der Altertumskunde beruflich Tätige interessant sei, bedeute ja noch nicht, dass derartige Besichtigungen für Altertumskundler nicht nach § 16 Abs. 1 EStG in den Bereich von Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen gehören würden. Er selbst habe mit Nichtaltertumskundlern umfangreiche Reisen unternommen, die direkt in seine Berufsausübung eingeflossen seien und ihm die in der Altertumsforschung erforderliche Mehrqualifikation gegeben hätten, die für sein berufliches Auskommen und seine Karriere entscheidend gewesen sei. Seine Reisebegleiter hätten diesselbe Reise aus allgemeinem Interesse unternommen.

Bei der Beurteilung der beruflichen Veranlassung sei das berufliche Umfeld des jeweiligen Steuerpflichtigen und nicht das etwaige Interesse von nicht in diesem Bereich beruflich Tätigen als Entscheidungskriterium heranzuziehen.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen könnte, sei ein strenger Maßstab anzulegen. Im Interesse der Steuergerechtigkeit solle vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen könne. Bei den durchgeführten Reisen handle

es sich um solche, die unabhängig von der beruflichen Tätigkeit auch für andere Steuerpflichtige von Interesse seien. Die fraglichen Aufwendungen seien daher der privaten Lebensführung zuzuordnen.

In weiterer Folge beantragte der Bw. Vorlage seiner Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Die vom Bw. im Jahr 2006 durchgeführten Reisen wiesen folgende Programmgestaltung auf:

1. Reise in die Steiermark (24.7.-26.7.2006)

24.7.	Anreise, Ausstellungsbesuch in Leoben
25.7.	Museum Schloss Eggenberg, Magdalensberg
26.7.	Flavia Solva, Rückreise

2. Reise nach Kampanien (27.4.-1.5.2006):

27.4.	Anreise mit dem Auto nach Capua
28.4.	Capua, Baiae, Puzzuoli
29.4.	Herculaneum; Neapel, Museo Archeologica; Boscoreale
30.4.	Pompeji
1.5.	Pompeji; Stabiae, Rückreise

3. Reise nach Griechenland/Italien (8.10.-27.10.2006)

8.10.	Anreise mit dem Auto Selcuk/TR-nahe Thessaloniki
9.10.	Thessaloniki; Weiterfahrt nach Aegira
10.10.	Ausgrabungen Aegira
11.10.	Lousoi; Patras
12.10.	Athen, Archäologisches Museum
13.10.	Aegira-Patras; Einschiffung
14.10.	Fährtransfer; Ankunft in Bari, Castel del Monte, Barletta
15.10.	Sulmona, L'Aquila

16.10.	L'Aquila; Pescara, Palestrina
17.10.	Palestrina, Albano, Nemi-See, Ariccia
18.10.	Albaner Berge, Tivoli
19.10.	Ariccia; Ostia Antica; Weiterfahrt nach Rom
20.10.	Stadtbesichtigung
21.10.	Forum Romanum
22.10.	Thermenmuseum; Crypta des Balbus
23.10.	Forum Boarium; Marsfeld
24.10.	Begehung des Pomeriums
25.10.	Via Appia Antica
26.10.	Ruhetag
27.10.	Rückfahrt Rom-Wien

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Angaben des Bw. und war in rechtlicher Hinsicht wie folgt zu beurteilen:

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 die 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 selbst dann nicht abgezogen werden, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden (VwGH vom 22. September 2000, 98/15/0111). Zur steuerlichen Anerkennung von Studienreisen hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 19. Oktober 1999, 99/14/0131) entschieden, dass Kosten einer Studienreise des Steuerpflichtigen grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 seien, es sei denn, es liegen folgende Voraussetzungen kumulativ vor:

- Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt.

- Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem 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.

Der Verwaltungsgerichtshof hat dementsprechend die Kosten von Reisen, bei denen ein typisches Mischprogramm absolviert wird, in den Bereich der privaten Lebensführung verwiesen (vgl. VwGH vom 29. Jänner 2002, 98/14/0124).

Nach den angeführten Kriterien zur steuerlichen Berücksichtigung einer Studienreise ist es u.a. erforderlich, dass deren Programmpunkte jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierter Teilnehmer entbehren. Es ist im Sinne der Judikatur zu den Reisen mit Mischprogramm nicht maßgebend, ob ein Dritter diese Reise insgesamt auch in dieser Form durchführen würde. Nach den vom Bw. als Beilage zu seiner Erklärung übermittelten Programmen der einzelnen Reisen, wie sie in dem von der Behörde als erwiesen angenommenen Sachverhalt wiedergegeben wurden, war der Inhalt und Ablauf der vom Bw. unternommenen Reisen nicht auf Teilnehmer der Berufsgruppe des Bw. abgestellt. Dies wurde auch vom Bw. mit der Aussage, die von ihm durchgeführten Reisen seien von seinen Reisebegleitern aus allgemeinen Interesse unternommen, bestätigt. Das Finanzamt ging daher bei allen strittigen Reisen zu Recht von Reisen mit Mischcharakter aus und anerkannte die dafür geltend gemachten Beträge zu Recht nicht als Werbungskosten.

Dem Vorbringen des Bw., bei der Beurteilung der beruflichen Veranlassung von Reisen sei das jeweilige berufliche Umfeld des Steuerpflichtigen und nicht das etwaige Interesse von nicht in diesem Bereich beruflich Tätigen als Entscheidungskriterium heranzuziehen, ist die bereits oben zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entgegenzuhalten, nach der die Aufwendungen für Studienreisen nur dann abzugsfähig sind, wenn ua das Reiseprogramm und seine Durchführung derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt ist und jeglicher Anziehungskraft auf andere Personen entbehrt. Dass die Reisen für die Berufstätigkeit von Nutzen sein konnten, genügt noch nicht, um sie als durch den Beruf veranlasst zu sehen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 sind Aufwendungen für die Lebensführung ausdrücklich auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Die Aussage des Bw., dass ihm die Reisen die in der Altertumskunde erforderliche Mehrqualifikation gegeben hätten, die für sein berufliches Auskommen und seine Karriere entscheidend gewesen wären, ist daher nicht ausreichend, wenn die selben Reisen von den anderen Reiset Teilnehmern aus anderen als beruflichen Interessen unternommen worden sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Juli 2008