



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt  
Senat 2

GZ. RV/0289-K/09

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag.W.L., geb. xy, K,AR1, vertreten durch Mag. Brigitte Pötzi, Steuerberaterin, 9020 Klagenfurt, Voglgasse 38, vom 2. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch ADir Barbara Kropfitsch, vom 4. September 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind am Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Mit beim Finanzamt am 29. April 2008 eingelangter Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 beantragte Mag.W.L. (in der Folge Bw.) ihm Versicherungsbeiträge von € 1.218,56, Kirchensteuer von € 142,80 und Steuerberatungs- und Rechtsanwaltskosten von € 1.272,00 als Sonderausgaben sowie Mitgliedsbeiträge von € 180,60, Fachliteratur von € 25,84, Reisekosten von € 4.913,16, Aus- und Fortbildungskosten von € 2.862,44, Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten von € 2.931,00 und sonstige Kosten von € 4.739,97, somit Kosten von insgesamt € 15.653,01 als Werbungskosten steuerlich anzuerkennen.

---

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 14. Juli 2008 wurde der Bw. aufgefordert, sämtliche Unterlagen mit einer gesonderten Aufstellung vorzulegen.

Der Bw. schlüsselte die von ihm geltend gemachten Werbungskosten dergestalt auf, dass er in einer gesonderten Aufstellung als Kosten für Beiträge zu Interessensvertretungen (darunter zum Kärntner Wirtschaftsbund, Altherrenverband kath. Österreichischer Verbandsakademiker und Österreichischer Cartellverband) € 180,60, für Fachliteratur (Amazon Finanzwissenschaft) € 25,84, für Reisen (Fahrtkosten, Taggeld und Nächtigungskosten für Dreikönigstreffen in Maria Plain, für Veranstaltungen beim Forum Alpbach, für eine Veranstaltung der Gesellschaft für Sozial- und Wirtschaftsgeschichte in Wien, und für ein Praktikum in Paris) insgesamt € 4.913,16, für Aus- und Fortbildung (Studienbeiträge Universität Klagenfurt, Tagungsgebühr Forum Alpbach sowie Französischstunden) € 2.862,44, für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten € 2.931,00, sowie für Lohnkosten für seine Ehefrau insgesamt € 4.739,97 auswarf. Die den geltend gemachten Kosten zu Grunde liegenden Belege legte der Bw. seiner Eingabe bei. Ebenso ging er bei den Sonderausgaben vor.

Mit Bescheid vom 4. September 2008 brachte das Finanzamt die vom Bw. beantragten Sonderausgaben mit Ausnahme der Rechtsanwaltskosten zum Ansatz, an Werbungskosten berücksichtigte das Finanzamt die Aufwendungen des Bw. für Mitgliedsbeiträge, für Fachliteratur und für die Studienbeiträge an der Universität Klagenfurt. Begründend führte das Finanzamt in diesem Bescheid aus, dass die Rechtsanwaltskosten keine Sonderausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 darstellen würden; die vom Bw. beantragten und vom Finanzamt nicht berücksichtigten Werbungskosten seien zu Folge des unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhangs mit den nicht steuerpflichtigen Einnahmen (nämlich den vom Bw. bezogenen Auslandsbezügen von € 30.854,21) gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht abzugänglich.

Gegen den angeführten Bescheid er hob der Bw. im Wege seiner Vertreterin mit Eingabe vom 30. September 2008, beim Finanzamt eingelangt am 2. Oktober 2008, Berufung. Begründend führte der Bw. darin aus, dass er seit September 2001 Dienstnehmer der Wirtschaftskammer im Ausland sei. Er sei zuerst nationaler Experte der EU-Kommission (bis März 2003 in Luxemburg bzw. bis Ende Juni 2005 in Brüssel) gewesen und sei mit 1. Juli 2005 als Attaché und als Leiter des ADA EU-Verbindungsbüros an die Österreichische Vertretung in Brüssel entsandt worden. Zwischen der Wirtschaftskammer Österreich und der Austrian Development Agency (ADA) sei ein Arbeitsleihvertrag abgeschlossen worden, welcher dem Finanzamt bereits im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 zur Kenntnis gebracht worden sei; es werde dieser in Kopie noch einmal vorgelegt. Die aktuelle Verlängerung dieses Vertrages bis 30. September 2009 werde diesem Schreiben ebenfalls angeschlossen. Der Bw.

werde von der Wirtschaftskammer entloht, seine Bezüge seien im Inland steuerpflichtig, bei den im Lohnzettel ausgewiesenen steuerfreien Bezügen (s. KZ 243 des Lohnzettels) handle es sich um gemäß § 3 Abs. 1 Z 8 EStG steuerfreie Auslandszulagen (z.B. Auslandsverwendungszulage, Kaufkraftausgleichszulage, Erschwerniszulage und Haushaltszulage). Der hier relevante ursprüngliche Entsendungsvertrag, der (wie auch die aktuelle Vertragsverlängerung) grundsätzlich auf drei Jahre befristet gewesen sei, sehe eine vorzeitige Kündigungsmöglichkeit durch die Wirtschaftskammer vor – jederzeit möglich ohne spezielle Gründe. Daher sei der Bw. gezwungen gewesen, seinen österreichischen Wohnsitz beizubehalten und in regelmäßigen Abständen im Rahmen von Familienheimfahrten nach Österreich zu kommen, was in den letzten Jahren vom Finanzamt auch anerkannt worden sei. Der Bw. habe darum auch keinerlei Fahrten zur Universität Klagenfurt im Rahmen seines Doktoratsstudiums geltend gemacht. Die Reise- und Fortbildungskosten würden im Zusammenhang mit dem steuerpflichtigen Dienstverhältnis und nicht mit den steuerfreien Zulagen stehen. Der Bw. besuche seit Jahren das Dreikönigstreffender ÖVP in Maria Plain und das Forum Alpbach. Die Seminare würden eindeutig Fortbildungsmaßnahmen für einen Experten in Internationaler Wirtschaft darstellen und seien in der Vergangenheit auch immer anerkannt worden. Im Jahr 2007 sei auch noch ein wirtschaftsgeschichtliches Seminar in Wien besucht worden, das für den Abschluss des Doktoratsstudium wichtig sei, besucht. Das unbezahlte Praktikum bei der Französischen Entwicklungsbank (AFD) in Paris im September 2007 sei zwar von der ADA arrangiert worden, sei jedoch im Rahmen von Zeitausgleich und Urlaub abgewickelt worden. Der Aufenthalt habe gänzlich vom Bw. selbst finanziert werden müssen. Das Praktikum habe dazu gedient, im Bereich der internationalen Entwicklungsförderung Erfahrungen bei einer nationalen Entwicklungsbank zu sammeln und stelle im Hinblick auf die berufliche Weiterentwicklung eine sinnvolle Karriere fördernde Ausbildungsmaßnahme dar. Der Aufenthalt in einer Privatunterkunft sei immer noch günstiger gewesen als 5 Übernachtungen pro Woche in einem Hotel. Der Französisch-Unterricht werde ebenfalls seit Jahren genommen und sei auch immer anerkannt worden. Das perfekte Beherrschen einer wichtigen Amtssprache der EU sei in Brüssel unerlässlich, insbesondere auch im Hinblick auf die Bewältigung von zunehmenden dienstlichen Aufgaben im Rahmen der EU-Ratspräsidentschaft 2008. Das Dienstverhältnis in geringfügigem Ausmaß mit der Frau des Bw. sei ebenfalls vor Jahren begründet und immer anerkannt worden: Nach der Hochzeit und dem Karenzurlaub der Frau des Bw. sei es im Jahr 2006 fortgeführt worden. Die Frau des Bw. erstelle Powerpoint-Präsentationen und mache Literaturrecherchen und unterstütze damit den Bw. in seiner beruflichen Tätigkeit. Der Streichung der Rechtsanwaltskosten werde zugestimmt (keine berufsrechtlich vertretungsbefugte Person).

Beigelegt wurde der Berufung des Bw. ein Schreiben der Wirtschaftskammer Wien vom 30. Juni 2005, übertitelt mit „Versetzung zum EU-Büro Brüssel“ mit folgendem Inhalt: „Die Wirtschaftskammer teilt mit, dass Sie mit Wirkung ab 1. Juli 2005, befristet bis 15. Juli 2008 zum EU-Büro Brüssel versetzt werden. Es wird vereinbart, dass Sie im Rahmen dieser Dienstzuweisung im Interesse der Wirtschaftskammer Österreich die Funktion des Vertreters der Austrian Development Agency (ADA) in Brüssel übernehmen. Während der Zeit Ihrer Auslandsverwendung gebührt Ihnen der fortlaufende systemisierte Bezug. Zusätzlich werden Ihnen die Auslandszulagen gemäß § 14 des Gehaltsrechtes der Wirtschaftskammer Österreich samt Durchführungsbestimmungen (Präsidialbeschlüsse) in der jeweils geltenden Fassung gewährt. Für die Dauer Ihres Auslandseinsatzes gilt für Sie die Dienstordnung für die Angestellten der Wirtschaftskammern (Teil A). Die Wirtschaftskammer Österreich behält sich vor, Ihre Entsendung unter Einhaltung einer Frist von drei Monaten zum Letzten eines Monats vorzeitig zu beenden. Sie werden gebeten,...“ Weiters legte der Bw. ein Schreiben der Austrian Development Agency vom 27. August 2007 mit dem Titel „Verlängerung Arbeitsvertrag“ mit folgendem Inhalt vor: „Unter Bezugnahme auf die Auslandsverwendung des Bw., welcher der ADA zur Dienstleistung in Brüssel zugewiesen ist, ersucht die ADA um Verlängerung des bestehenden Arbeitsleihvertrages zwischen der Wirtschaftskammer Österreich und der Austrian Development Agency (derzeit befristet bis 15.07.2008) bis 30.09.2009....“ Weiters wurde vom Bw. ein E-Mail der ADA vom 27. Juli 2007 an den Bw. betreffend „Verschiebung Nebenbeschäftigung/Zeitausgleich vom 01-30. September 2007 auf 10. September bis 5. Oktober 2007“ vorgelegt, in dem Folgendes enthalten ist: „Bezug nehmend auf Ihr tel. Ansuchen vom 26. Juli 2007 wird hiermit die Verschiebung der Nebenbeschäftigung (unentgeltliches Praktikum bei AFD) und des damit verbundenen Zeitausgleiches von ursprünglich ... auf ... zur Kenntnis genommen.“

Mit Schreiben vom 24. März 2009 erging seitens des Finanzamtes an den Bw. ein Vorhalt folgenden Inhaltes: „Um beurteilen zu können, ob und in welcher Höhe die von Ihnen unter dem Titel Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen steuerlich zu berücksichtigen sind, wird um Vorlage nachstehend angeführter Unterlagen gebeten: Genaue Aufschlüsselung der nach § 26 EStG 1988 vom Arbeitgeber steuerfrei erhaltenen Kostenersätze (unter Beilage der entsprechenden Abrechnungen); genaue Darstellung durch den Arbeitgeber, welche Ersätze/steuerfreie Zulagen in der KZ 243 des Lohnzettels enthalten sind bzw. wofür sie konkret geleistet wurden; Nachweis der beruflichen Notwendigkeit hinsichtlich Ihrer Teilnahme beim Dreikönigstreffen in Maria Plain und Forum Alpbach; Stellungnahme des Arbeitgebers, ob und in welcher Höhe Kostenersätze oder – übernahmen iZ mit dem Französisch-Unterricht erfolgt sind; Nachweis des Dienstverhältnisses mit der Ehegattin

---

(Vertrag, konkret vereinbarte Aufgaben und Bezahlung; erfolgte eine Anmeldung des Dienstverhältnisses bei der Gebietskrankenkasse?)

Mit beim Finanzamt am 6. April 2009 eingelangter Eingabe vom 3. April 2009 legte der Bw. folgenden Unterlagen vor:

1. Aufschlüsselung der im Jahr 2007 erhaltenen steuerfreien Kostenersätze in Höhe von € 1.320,00. Hiezu legte der Bw. die Reisekostenabrechnungen seines Dienstgebers im Zeitraum vom 23. Jänner bis 21. September 2007 vor.
2. Darstellung der steuerfreien Zulagen (KZ 243 des Lohnzettels). Dazu legte der Bw. eine Interne Mitteilung der Wirtschaftskammer Österreichs vom 3. April 2009 vor, nach der die steuerfreien Bezüge für 2007 in Höhe von insgesamt € 30.858,12 sich aus Kaufkraftausgleichszulage von € 2.497,98, Kaufkraftausgleichszulage-Sonderzahlung € 367,35, Auslandsverwendungszulage € 26.231,93, Dienstgeberzuschuss zur Krankenversicherung € 643,69 und Erziehungskosten € 1.117,17 zusammensetzen. Weiters gab der Bw. hiezu bekannt, dass die Zulagen seit Jahren gleich seien und jährlich angepasst würden.
3. Mitteilung der Wirtschaftskammer Österreich vom 16. Dezember 2008, wonach der Auslandsbezug des Bw. ab 1. Jänner 2009 sich aus systemisiertem Bruttoinlandsgehalt von €3.317,93, Kaufkraftausgleichszulage von € 331,79, und Auslandsverwendungszulage von € 2.395,23 (Grundzulage gemäß Zone 3 € 712,36, Ehegattenzuschlag € 583,36, Kinderzuschlag € 312,70, Funktionszuschlag € 668,06 und Kaufkraftparität € 217,50) zusammensetzt.
4. Vom Bw. selbst verfasste Begründung vom 2. April 2009 zur beruflichen Notwendigkeit hinsichtlich der Teilnahme vom Dreikönigstreffen und Forum Alpbach folgenden Inhaltes: „In meiner Funktion als Mitarbeiter an der Österreichischen Vertretung in Brüssel ist es für mein tägliche Arbeit unumgänglich, hinsichtlich einer optimalen Vertretung österreichischer Interessen bei den EU Institutionen, direkten Kontakt mit österreichischen Entscheidungsträgern aufrechtzuerhalten und in einem Netzwerk zusammenzuarbeiten. Diesem Zweck diente die Teilnahme beim Dreikönigstreffen. Das Europäische Forum Alpbach hat im europäischen Kontext einen ausgezeichneten Ruf als Weiterbildungs- und Diskussionsplattform. Die Veranstaltungsreihe „Wirtschaftsgespräche“ bringt österreichische und europäische Entscheidungsträger zusammen, um konkrete Positionen zu aktuellen Fragen zu erarbeiten. Die Teilnahme an den beiden Veranstaltungen diente mir zur Weiterbildung für meinen aktuellen Arbeitsbereich und war weiters eine wichtige Maßnahme zur Karriereplanung für zukünftige berufliche Entscheidungen.“

5. Bestätigung der Wirtschaftskammer Österreich vom 31. März 2009, nach der der Bw. in den Jahren 2007 und 2008 keine Kosten für französischen Sprachunterricht ersetzt bekommen hat.

6. Erlagschein betreffend SV-Beitrag für die Frau des Bw. für den Beitragszeitraum Dezember 2007. Dazu gab der Bw. an, dass seine Frau nach Ende der Karenzzeit von einem Steuerberater im Februar 2006 wieder bei der GKK angemeldet worden sei. Die Beitragskontrollabrechnung für das Jahr 2007 liege bei. Die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 sei am 6. Mai 2008 beim Finanzamt eingebbracht worden, das Dienstverhältnis sei im Jahr 2006 vom Finanzamt überprüft und anerkannt worden.

7. Aktennotiz des Bw. vom 11. Jänner 2008 betreffend die Tätigkeitsbereiche der Frau des Bw., wonach der Bw. bestätigt, dass seine Frau im Rahmen der geringfügigen Beschäftigung für ihn unterstützende Tätigkeiten in Form von Recherchen für Präsentationen und Hintergrundinformationen, gelegentliche Sekretariatsarbeiten (Korrektur von Schriftsätzen, Übersetzungen etc) sowie die Erstellung von Powerpointpräsentationen regelmäßig seit 2004 (mit Ausnahme der Karenzzeit) leiste.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 11. Mai 2009 wurde die Berufung des Bw. als unbegründet abgewiesen. In der gesonderten Begründung wurde zu den Reisekosten, Kosten für die doppelte Haushaltsführung und den Sprachkurs ausgeführt, dass nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stünden, nicht abgezogen werden. Um dem Umstand Rechnung zu tragen, dass dem Bw. durch seine Auslandstätigkeit besondere Kosten erwachsen würden, habe sein Arbeitgeber an ihn Aufwandsentschädigungen iZm seinem Auslandsaufenthalt entsprechend der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 8 EStG steuerfrei ausbezahlt (und zwar in einem Betrag, der wesentlich höher sei als die vom Bw. begehrten Werbungskosten). Seien die Bezüge zufolge der angeführten Norm nicht steuerpflichtig, so dürften die damit pauschal abgegoltenen Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden (vgl. UFS RV/0262-K/05 vom 28.9.2006 und vom RV/0204-G/03 vom 7.3.2007). Zu den Kosten iZm Tagungen in Maria Plain und Forum Alpbach sei im Berufungsverfahren über Aufforderung ein Nachweis des Arbeitgebers über die berufliche Veranlassung nicht vorgelegt worden, ein Werbungskostenabzug könne schon aus diesem Grund nicht erfolgen. Die Kosten iZm dem Aufenthalt in Paris hätten aus einem unentgeltlichen Praktikum resultiert, es bestehe kein Zusammenhang mit einer Einkunftsquelle, sodass eine Berücksichtigung als Werbungskosten ebenfalls nicht in Betracht komme. Zu den Personalkosten für die Frau des Bw. führte das Finanzamt aus, dass ein Dienstverhältnis zwischen nahen Angehörigen nur Anerkennung

finden könne, wenn es nach außen hin ausreichend zum Ausdruck komme, einen eindeutigen und klaren Inhalt habe und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre. Ein Dienstverhältnis zwischen Ehegatten setze also das Vorliegen einer besonderen Vereinbarung voraus, die über die im Familienrecht begründete Mitwirkungspflicht hinausgehe (VwGH vom 25.2.1997, 92/14/0039). Die vom Bw. im Berufungsverfahren iZm den Personalkosten vorgelegte Bestätigung seine Frau darüber, dass sie unterstützende Tätigkeiten in den darin angeführten Bereichen geleistet habe, reiche für die Anerkennung als Dienstverhältnis keinesfalls aus, sondern sei eindeutig von familiärer Mitwirkungspflicht auszugehen.

Mit Eingabe vom 10. Juni 2009, beim Finanzamt eingelangt am 12. Juni 2009, erhob der Bw. „Berufung“ gegen die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes und schränkte diese auf den Bereich Fortbildung (explizit Maria Plain, Alpbach, Wien und Paris) ein.

Der Bw. legte dieser Eingabe folgende Unterlagen vor:

Bestätigung der Wirtschaftskammer Österreich vom 8. Juni 2009 vor, nach der die Teilnahme des Bw. bei den Wirtschaftsgesprächen Forum Alpbach 2007 (vom 28. bis 31. August 2007) und beim Maria Plainer Kreise (5. bis 6. Jänner 2007) auch im Interesse der Wirtschaftskammer Österreich erfolgt sei und dass diese Fortbildungsmaßnahme hinsichtlich Wissen und Netzwerk auch seine tägliche Arbeit unterstütze.

2. Ausschreibung der Gesellschaft für Sozial- und Wirtschaftsgeschichte der Arbeitstagung „Arbeitsmärkte, ihre Funktion, Bedeutung und Entwicklung für Wirtschaft und Gesellschaft vom Mittelalter bis zur Gegenwart“ vom 11. bis 14. April 2007, mit Tagungsort in Wien.

3. Programm der „Wirtschaftsgespräche“ im Rahmen des Europäischen Forum Alpbach vom 29. bis 31. August 2007; darin ist ersichtlich gemacht, dass der Bw. am 30. August 2007 am Arbeitskreis 03 mit dem Thema „Chancen und Grenzen der Flexibilisierung, Arbeitszeit, Leistung, Alter“ teilgenommen hat.

Im weiteren Berufungsverfahren gab der Bw. zu seinen beantragten Aufwendungen am 31. August 2010 vor dem Unabhängigen Finanzsenat Folgendes an: 1. Zum Dreikönigstreffen im Jänner 2007: Der Bw. komme aus der wirtschaftspolitischen Abteilung der Wirtschaftskammer Österreich; diese habe großes Interesse Lobbying und Networking zu betreiben und diene das Dreikönigstreffen diesem Zweck. Die vom Bw. dem Unabhängigen Finanzsenat überreichte Einladung vom November 2006 enthält Folgendes: „Dieses Jahr ist von spannenden politischen Ereignissen geprägt. Im ersten Halbjahr hat die österreichische Bundesregierung eine vorbildliche EU-Ratspräsidentschaft hingelegt. Das zweite Halbjahr war hingegen vom Ergebnis der Nationalratswahl und den innenpolitischen Auswirkungen

beherrscht. Welche Richtung soll Österreich in Zukunft gehen? Was bedeuten die derzeitigen Entwicklungen für die ÖVP? Welche Themen und Schwerpunkte werden die politischen Diskussionen der nächsten Jahre dominieren? Es gibt also vieles zu besprechen. Daher dürfen wir euch sehr herzlich zu unserem nächsten Treffen in Maria Plain einladen...“ 2. Zur GSWG-Arbeitstagung: Der Bw. betreibe das Doktoratsstudium der Wirtschaftswissenschaften an der Universität Klagenfurt und arbeite derzeit an seiner Dissertation mit dem Thema „Wirtschaftsliberalismus Frankreichs zu Zeiten Mitterands“. Das vom Bw. absolvierte Seminar stehe im Zusammenhang mit seinem Studium; an Kosten habe der Bw. lediglich die Fahrtkosten zwischen Klagenfurt und Wien geltend gemacht. 3. Zum Forum Alpbach: Bei diesem Wirtschaftsforum handle es sich um eine periodische Arbeitstagung, an der Vertreter aus Politik und Wirtschaft im Wesentlichen aus dem EU-Bereich teilnehmen würden. Wenn die vom Bw. beantragten Fahrtkosten keine Anerkennung als Werbungskosten finden könnten, so müssten zumindest die fiktiven Kosten zwischen Klagenfurt und Alpbach zum Ansatz gebracht werden. 4. Praktikum bei AFD/Paris: Das Praktikum bei der Französischen Entwicklungsbank habe nach Auffassung des Bw. seine Kompetenzen als Vertreter der ADA erweitert. Auch sei durch das Praktikum eine weitere Qualifikation in Richtung Entwicklungsbank und internationale Entwicklungsförderung erfolgt. Das Programm bei der AFD habe das Kennenlernen der Arbeitsweise einer Entwicklungsbank ermöglicht, das Nutzen für die tägliche Arbeit des Bw. sowie Vorteile für künftige Bewerbungen gebracht habe.

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

Im gegenständlichen Fall steht ausschließlich in Streit, ob die dem Bw. im Jahre 2007 aus dem Besuch von diversen Veranstaltungen (nämlich der Zeitfolge nach Dreikönigstreffen/Maria Plain/Jänner, GSWG-Arbeitstagung/April, Forum Alpbach/August, AFD-Praktikum in Paris/Okttober) erwachsenen Kosten als Werbungskosten zum Abzug zugelassen werden können. Das Finanzamt hat den beantragten Aufwendungen einerseits mangels beruflicher Veranlassung und andererseits wegen der dem Bw. im Jahre 2007 zugeflossenen steuerfreien Einnahmen den Abzug als Werbungskosten verwehrt.

Gemäß § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen.

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Streitjahr 2007 anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 180/2004 zählen dazu 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.

Hingegen dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 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. Für die Qualifikation von Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 ist auch eine konkrete Einkunftsquelle maßgeblich (zB konkretes Arbeits- oder Dienstverhältnis, konkrete berufliche Tätigkeit).

Fortbildungskosten sind dadurch gekennzeichnet, dass sie dazu dienen, um im jeweiligen ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im ausgeübten Beruf dient, d.h. es muss sich um eine berufsspezifische Fortbildung handeln.

Lassen sich die Aufwendungen, die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. April 1985, Zl. 84/14/0119).

Wenn Aufwendungen (Ausgaben) an den Bereich der privaten Lebensführung angrenzen und es im Einzelfall denkmöglich ist, dass sie durch die Lebensführung veranlasst sind, muss die Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Veranlassung durch die Notwendigkeit erfolgen. Bei Aufwendungen, bei denen eine private Mitveranlassung nicht ausgeschlossen ist, ist die Notwendigkeit nicht i.S. einer unerlässlichen Bedingung zu verstehen, sondern es kommt vielmehr darauf an, ob die gesamten Aufwendungen objektiv gesehen eindeutig für den Beruf des Bw. sinnvoll sind (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. April 1994, Zl. 91/14/0024) oder nicht. Es ist in jedem Einzelfall zu prüfen, ob die geltend gemachten Aufwendungen beruflich, privat oder gemischt veranlasst sind.

Diese Rechtslage bedeutet für den gegenständlichen Fall Folgendes:

- Bei dem (alljährlich stattfindenden) Dreikönigstreffen in Maria Plain handelt es sich um eine Veranstaltung der Österreichischen Volkspartei, bei der laut Internetinformation „von der ÖVP-Bundesspitze programmatische Diskussionen“ abgehalten werden. Der Bw. mag zwar politisch engagiert sein, Einkünfte aus einer politischen Tätigkeit bezieht er nicht. Damit ist aber das Schicksal der vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen besiegelt. Mangels Zusammenhang mit einer entsprechenden Einkunftsquelle und mangels „berufsspezifischer Fortbildung“ kommen die beantragten Kosten als Werbungskosten nicht in Betracht. An dieser

Beurteilung können auch die Angaben des Bw. am 31. August 2010 und die dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegte Einladung nichts ändern, weil einerseits Lobbying und Networking für die Beurteilung von abzugsfähigen Aufwendungen als Werbungskosten keinen Ausschlag geben können und andererseits ein anderer Inhalt der genannten Veranstaltung als der bereits geschilderte aus der angeführten Einladung nicht erkennbar ist.

2. Die Gesellschaft für Sozial- und Wirtschaftsgeschichte ist ein Verein, dessen Zweck die wissenschaftliche Pflege der Sozial- und Wirtschaftsgeschichte ist und der die Vertretung der Interessen des Faches in der Öffentlichkeit und gegenüber bildungspolitischen Entscheidungsträgern innehat. Bei der vom Bw. besuchten Arbeitstagung mit dem Inhalt „Arbeitsmärkte, ihre Funktion, Bedeutung und Entwicklung für Wirtschaft und Gesellschaft vom Mittelalter bis zur Gegenwart“ liegt nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates keine berufsspezifische Fortbildung vor, weil sie nicht der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im ausgeübten Beruf des Bw. dient. Dies hat der Bw. offensichtlich selbst erkannt, indem er diese Aufwendungen in seiner Eingabe vom 30. September 2008 und auch anlässlich der Besprechung am 31. August 2010 mit seinem Studium in Zusammenhang gebracht hat. Wenngleich das Finanzamt die dem Bw. angefallenen Studiengebühren im Jahr 2007 (zu Folge § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 180/2004) zu Recht als Werbungskosten berücksichtigt hat, so können unter diese Bestimmung nur Aufwendungen für ein Studium selbst und nicht auch für außerhalb des Studiums absolvierte Veranstaltungen subsummiert werden. Als Werbungskosten können die vom Bw. beantragten Aufwendungen daher nicht berücksichtigt werden.

3. Das Europäische Forum Alpbach ist aus den seit dem Jahre 1945 veranstalteten „Internationalen Hochschulwochen“ hervorgegangen. Es handelt sich laut Internetseite um eine periodisch wiederkehrende Veranstaltung „bei der ReferentInnen und TeilnehmerInnen aus allen Teilen der Welt, von Wissenschaft, Wirtschaft und Politik, berühmte ExpertInnen und Studierende zusammenkommen, um aktuelle Fragen der Zeit zu diskutieren und interdisziplinäre Lösungsansätze zu finden“. In Anbetracht dessen, dass der Bw. in der Austrian Development Agency die Interessen Österreichs in der EU vertritt, ist die Teilnahme bei der unter dem Generalthema „Emergence - die Entstehung von Neuem“ stehenden Veranstaltung bzw. dem Veranstaltungsteil „Wirtschaftsgespräche“ objektiv gesehen eindeutig für den Beruf des Bw. als sinnvoll anzusehen. Eine private Veranlassung ist hingegen nicht erkennbar. Was die Höhe der als Werbungskosten anzuerkennenden Aufwendungen anbelangt, wird auf den letzten Teil dieser Entscheidung hingewiesen.

4. Praktikum bei der Französischen Entwicklungsbank (AFD): Nach dem vom Bw. im Berufungsverfahren vorgelegten Schreiben der Austrian Development Agency vom 27. Juli

---

2007 handelte es sich bei der angeführten Tätigkeit um eine Nebenbeschäftigung des Bw. Die Absolvierung dieses Praktikums erfolgte in der Freizeit des Bw. (durch Zeitausgleich). Das Praktikum war mit keinerlei Einnahmen verbunden. Bei dieser Sachlage und in Anbetracht der arbeitsrechtlichen Einordnung dieses Praktikums ist von einer eigenen Einkunftsquelle auszugehen. Ein Abzug bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit für seine Tätigkeit bei der Austrian Development Agency kann mangels Veranlassungszusammenhang nicht erfolgen. Wenn der Bw. zur Untermauerung seines Begehrns seine beruflichen Chancen ins Treffen geführt hat, so ist auszuführen, dass eine Berücksichtigung der angeführten Kosten auch als vorweggenommene Werbungskosten oder aber Umschulungskosten nicht in Betracht kommt, weil es für die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes beim Bw. keinerlei Anhaltspunkte gibt.

In rechtlicher Hinsicht ergibt sich – was die Höhe der Werbungskosten (siehe Punkt 3) - anbelangt, Folgendes:

Nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

§ 20 Abs. 2 ist Ausdruck des allgemeinen steuerlichen Rechtsgrundsatzes, nach dem einer fehlenden Steuerpflicht auf der einen Seite ein Abzugsverbot auf der anderen Seite gegenübersteht (vgl. Doralt, EStG, § 20 Tz 149). Entsprechend ist der Begriff der nicht steuerpflichtigen Einnahmen i.S. des § 20 Abs. 2 EStG als umfassender Überbegriff zu verstehen, der sich nicht auf die Bestimmungen des EStG beschränkt.

Voraussetzung für die Anwendung des § 20 Abs. 2 EStG 1988 ist ein objektiver Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und den nicht der Einkommensteuer unterliegenden Einnahmen. Der erforderliche unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang ist dabei nicht in Sinn einer streng finalen Verknüpfung zu verstehen (Ausgaben werden getätigt, um dadurch nicht steuerpflichtige Einnahmen zu erzielen). Vielmehr genügt nach der Rechtsprechung ein klar abgrenzbarer, objektiver Zusammenhang zwischen beiden Größen. Der Verwaltungsgerichtshof nimmt einen unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang an, wenn die Verknüpfung der beiden Faktoren durch dasselbe Ergebnis veranlasst ist und diese zueinander in einem engeren, nicht durchbrochenen Konnex stehen (vgl. Erkenntnis vom 16. Dezember 1986, ZI. 84/14/0127).

Nach der Aktenlage erhielt der Bw. im Jahre 2007 neben seinen versteuerten Bezügen steuerfreie Bezüge in Höhe von insgesamt € 30.858,12, die sich aus der Kaufkraftausgleichszulage (von € 2.497,98), der Auslandsverwendungszulage (von

€ 26.231,93), einem Dienstgeberzuschuss zur Zusatzkrankenversicherung (von € 643,69) und aus Erziehungskosten (von € 1.117,17) zusammensetzen.

Was die dem § 21 Gehaltsgesetz nachgebildete und dem Bw. ausbezahlte Auslandsverwendungszulage anbelangt, teilt der Unabhängige Finanzsenat die in der Berufungsentscheidung RV/0204-G/03 vom 7. März 2007 vertretene Auffassung, dass die Auslandsverwendungszulage als pauschalierte Aufwandsentschädigung zu werten ist, die alle Mehrkosten, die dem Bw. im Zusammenhang mit dessen Auslandverwendung erwachsen, abgilt. In rechtlicher Hinsicht wird auf diese Entscheidung und die dortigen weiteren Zitate verwiesen.

Die für die Teilnahme am Forum Alpbach geltend gemachten Aufwendungen (im Konkreten Tagungsgebühr von € 425,00, Fahrtkosten von € 685,82 für 1.824 Kilometer, Nächtigungskosten von € 60,00 sowie Taggeld von € 105,60) sind demnach insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als sie nicht durch den auslandsverwendungsbedingten Auslagenersatz abgegolten sind.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind die Tagungsgebühr in Höhe von € 425,00, die Nächtigungskosten in Höhe von € 60,00 sowie das Taggeld in Höhe von € 105,60 in voller Höhe als Werbungskosten abzugsfähig.

Was die vom Bw. geltend gemachten Fahrtkosten von 1824 Kilometern mit seinem eigenen PKW anbelangt ist auszuführen, dass diese im Ausmaß von 1.108 Kilometern durch die Auslandsverwendungszulage bereits abgegolten sind. Dies ergibt sich daraus, dass der Bw. die Kosten seiner Reisebewegung von Brüssel nach Alpbach zur Absetzung beantragte (912 Kilometer in einer Richtung), während bei einer Verwendung des Bw. im Inland lediglich die Entfernung zwischen seinem Wohnort in Klagenfurt und Alpbach (laut Routenplaner 358 Kilometer in einer Richtung) zurückzulegen wäre. Der erforderliche klar abgrenzbare objektive Zusammenhang zwischen den durch die Auslandsverwendung bedingten Teil der Fahrtkosten (nämlich das Kilometergeld für 1.108 Kilometer) und der dem Bw. zur Auszahlung gebrachten Auslandsverwendungszulage ist gegeben, weil beide Grüßen durch die Auslandsverwendung des Bw. veranlasst sind. Dem im ursprünglichen Werbungskostenantrag gestellten Begehren auf Anerkennung der gesamten Fahrtkosten kommt somit keine Berechtigung zu.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich die beim Bw. zu berücksichtigenden Werbungskosten auf insgesamt € 859,80 (Tagungsgebühr € 425,00, Fahrtkosten € 269,20, Nächtigungskosten € 60,00 und Taggeld € 105,60) belaufen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

---

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 9. September 2010