



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 25. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 22. September 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber gab in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 als Berufsbezeichnung Schuldirektor an. In diesem Zusammenhang beantragte er die Aufwendungen für eine vom 15.3. bis 25.3.2007 stattgefundene Bildungsreise nach China in die Provinz Jiangsu als Werbungskosten zu berücksichtigen. Gleichzeitig legte er eine Bestätigung des ÖGCF (Gesellschaft zur Förderung freundschaftlicher und kultureller Beziehungen zur VR China) vom 2.5.2007 vor, wonach er an der von der ÖGCF gemeinsam mit der Provinzregierung der steirischen Schwesterprovinz Jiangsu und der Gesellschaft des chinesischen Volkes für Freundschaft mit dem Ausland organisierten Fachreise für Pädagogen teilgenommen und dafür einen Betrag von € 2.135 entrichtet habe.

Das Finanzamt wies das Begehren in dem angefochtenen Bescheid mit der Begründung ab, dass Kosten für Studienreisen, deren Gegenstand ein Mischprogramm sei, der privaten Lebensführung zuzuordnen seien und folglich nicht als Werbungskosten anerkannt werden könnten. Für die Frage, ob ein Mischprogramm vorliegen würde, sei nicht entscheidend, ob der Dienstgeber für die Reise Dienstfreistellung gewährt habe. Das Reiseprogramm und seine

Durchführung müssten vielmehr derart 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 entbehren würde.

In der dagegen erhobenen Berufung verweist der Berufungswerber auf ein Schreiben des Landesschulrates für Steiermark. Darin wird Folgendes mitgeteilt:

*„Die Zielgruppe der Reise umfasste ausschließlich Führungskräfte im steirischen Schulwesen. Diesen wurde auch die erforderliche Dienstfreistellung gewährt. Ziel der Reise war eine Intensivierung der bestehenden wirtschaftlich-kulturellen Partnerschaft des Bundeslandes Steiermark mit der chinesischen Provinz Jiangsu durch den Aufbau schulischer Partnerschaften. Dem entsprechend war das Reiseprogramm und seine Durchführung ausschließlich auf die Berufsgruppe der Führungskräfte im Schulwesen (Schulaufsicht, Schulverwaltung, Schuldirektoren) abgestellt, wobei der Anteil der mit jeder – auch im ausschließlichen dienstlichen Interesse durchgeführten – Reise verbundenen Attraktivität aus rein touristischer Perspektive so gering war, dass für Angehörige anderer Berufsgruppen der Anreiz zu einer Teilnahme an der Reise nicht gegeben war. Insbesondere wurden intensive Gespräche mit Vertretern der chinesischen Partner aus den Schulbezirken Yancheng, Taizhou, Zhenjiang, Changzhoе und Nanjing geführt. Über Kontakte, die aus der Reise erfolgen, entstanden bereits mehrere Schüler- und Lehreraustauschaktivitäten sowie Partnerschaften auf Schulsportwettkampfebene (Beispiel: BG/BRG Liebenau). Die aus dem Programm hervorgehenden kulturellen Teilbereiche entstanden zum Teil aus der bestehenden Partnerschaft zwischen dem Land Steiermark und der Provinz Jiangsu. Die Gruppe hat dabei zum Großteil als Repräsentantin der Steiermark agiert. Das dem Gesamtprogramm untergeordnete Rahmenprogramm kulturell-touristischen Inhalts wurde jeweils in Zeiten nach der offiziellen Tagesordnung absolviert.“*

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung wiederholte das Finanzamt zusammengefasst seine Begründung zur Abweisung des Begehrens des Berufungswerbers.

In dem in der Folge eingebrachten Vorlageantrag brachte der Berufungswerber vor, dass es sich sehr wohl um eine Dienstreise gehandelt habe, da sie fast täglich mit Schulinstitutionen in China zu tun gehabt hätten, ausgenommen Reisetage. Diese Reisetage hätten viele Stunden in Anspruch genommen, da China ein sehr großes Land sei und sie immer vom Hotel zum nächsten gefahren seien um einzuchecken und sich umzuziehen. Er lege ein detailliertes Programm und ein Memorandum des Landesschulrates für Steiermark, Mag. WE, bei.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dazu gehören gemäß Z 9 leg. cit. auch Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Demgegenüber sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugänglich, 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.

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 (vgl. z. B. das Erkenntnis vom 22.9.2000, 98/15/0111). Zur steuerlichen Anerkennung von Studienreisen hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (vgl. etwa das Erkenntnis vom 19.10.1999, 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 (vgl. wieder das hg. Erkenntnis vom 22.9.2000, 98/15/0111):

- Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, welche die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt
- 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; hiebei ist auf eine Normalarbeitszeit von durchschnittlich ca. acht Stunden täglich abzustellen. Der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand führt keinesfalls zu einer steuerlichen Berücksichtigung.

Das vorgelegte Programm dieser Reise lautet:

15.03.	13:35 Uhr Abflug mit Lufthansa von Graz via München nach Beijing
16.03.	12:05 Ankunft mit LH 722 in Beijing – Transfer zum Qianmen Hotel**** Besichtigung des Kaiserpalastes 17:00 Uhr Vortrag von Prof. Du Wentang über chinesische Erziehungstradition 18:00 Abendessen
17.03.	Besichtigung des Himmelstempels – Transfer zum Flughafen – 14:45-16:55 Flug mit FM 9104 nach Shanghai 19:00 Bankett des österreichischen Generalkonsuls Kalteis für die Delegation unter Einbeziehung von Vertretern der Schulbehörden – Übernachtung im Golden Riverview Hotel****
18.03.	Besichtigung des Yu Gartens mit der Altstadt, des Jade Buddha Tempels, des Shanghai Museums – Bootsfahrt auf dem Huangpu Fluss – Bummel am Bund und Nanking Road
19.03.	Transfer zum Bahnhof – Bahnfahrt (Zug Nr T 710 09:00-11:33) nach Nanjing, Hauptstadt der Steirischen Schwesterprovinz Jiangsu - Transfer zum Zhuanyuanlou Hotel***** - Nachmittags Symposium über Schulpartnerschaften (Ort: Provinzschulrat Gebäude) - Am Abend Bankett gegeben von der Provinzregierung

20.03.	Besichtigung einer Volksschule und eines Gymnasiums – Besichtigung des Provinzmuseums – nachmittags Bahnfahrt nach Xuzhou mit A 344 (14:11-19:34) – Transfer zum Jiali International Hotel****
21.03.	Besichtigung einer Volksschule und eines Gymnasiums – Gespräch mit den Schulbehörden. Besichtigung der berühmten Tonkriegerarmee aus der Han-Zeit, welche auch sehr expressive Darstellungen von Zivilpersonen enthält – Han-Gräber (2000 Jahre alt) – Wandreliefs und Malereien und viele andere Kunstschatze – Bankett gegeben vom Vizebürgermeister der Stadt Xuzhou
22.03.	09:00 Uhr Busfahrt nach Qufu, der Stadt des Konfuzius – Besuch beim Konfuziusforschungsinstitut – Gespräch über konfuzianische Pädagogik mit Professoren des Konfuziusforschungsinstituts – Besichtigung der Residenz der Nachkommen des Konfuzius und Konfuziusgräberwald (doppelt so groß wie die Stadt) mit dem Grab des Konfuzius und vieler seiner Nachkommen – Übernachtung im Queli Hotel *** (bestes Haus am Platz)
23.03.	Busfahrt nach Jinan – 12:15-15:03 Uhr Flug mit SC1155 von Jinan nach Beijing – Besichtigung der Beijing 171 Schule und des Stadtmuseums – Übernachtung im Hotel Qianmen****
24.03.	Ausflug zur Grossen Mauer bei Mutianyu – Antiquitätenstraße Liulichang - Pekingente
25.03.	Transfer zum Flughafen – 11:25 Uhr Rückflug mit LH 721 von Beijing nach Graz über Frankfurt – Rückkunft am selben Tag um 18:50 Uhr

Angesichts dieses Programms besteht für den Unabhängigen Finanzsenat (vgl. auch die Berufungsentscheidungen des UFS RV/0428-G/08, RV/0429-G/08 und RV/0471-G/08) nicht der geringste Zweifel, dass es sich bei dieser "Bildungsreise" im Wesentlichen um eine Reise handelte, wie sie von einer Vielzahl von Touristen ebenfalls als "Studien- oder Bildungsreise" unternommen wird, die ihrem Inhalt nach ganz eindeutig eine typische Besichtigungsreise darstellte.

Daran kann der von der Schulbehörde bestätigte, allerdings wenig verständliche, Umstand, die Gruppe habe "dabei zum Großteil als Repräsentantin der Steiermark agiert" nichts ändern.

Ebenso wenig kann daran ändern, dass dafür, wiederum für den Unabhängigen Finanzsenat wenig verständlich, "Dienstfreistellung gewährt" und eine finanzielle Unterstützung in Form eines Zuschusses in Höhe von € 200,- pro Teilnehmer durch den Landeshauptmann gewährt worden war. Die Reise übte auf Grund des touristisch und kulturell ansprechenden Programms auch auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer erhebliche Anziehungskraft aus. Dass an der Reise vorwiegend Personen aus dem in der Bestätigung angesprochenen Personenkreis teilgenommen haben, erklärt sich dadurch, dass die Reise vom Landesschulrat veranstaltet worden war.

Dass das Rahmenprogramm kulturell-touristischen Inhalts dem Gesamtprogramm untergeordnet war und der Anteil der mit der Reise verbundenen Attraktivität aus rein touristischer Perspektive so gering war, dass für Angehörige anderer Berufsgruppen der Anreiz zu einer Teilnahme an der Reise nicht gegeben war, kann schon angesichts des Reiseprogrammes nicht nachvollzogen werden. So beinhaltete das Rahmenprogramm beispielsweise die Besichtigung des Kaiserpalastes, die Besichtigung des Himmelstempels, Besichtigung des Yu Gartens mit der Altstadt, des Jade Buddha Tempels, des Shanghai Museums – Bootsfahrt auf dem Huangpu Fluss – Bummel am Bund und Nanking Road, Besichtigung der berühmten Tonkriegerarmee aus der Han-Zeit, Han-Gräber – Wandreliefs

---

und Malereien und viele andere Kunstschatze, Besichtigung der Residenz der Nachkommen des Konfuzius und Konfuziusgräberwald mit dem Grab des Konfuzius und vieler seiner Nachkommen, Besichtigung des Stadtmuseums Beijing und Ausflug zur Grossen Mauer bei Mutianyu und zur Antiquitätenstraße Liulichang. Die Absolvierung eines Kulturprogrammes fällt bei der Mehrzahl der österreichischen Abgabepflichtigen in den privaten und nicht in den beruflichen Bereich. Es wäre daher dem österreichischen Steuerzahler nicht zumutbar, den Besuch eines in den privaten Bereich fallenden Kulturprogrammes mit Steuergeldern zu unterstützen.

In der vom Berufungswerber vorgelegten Bestätigung des ÖGCF vom 2.5.2007 wird unter anderem ausgeführt, dass die Reise von der ÖGCF organisiert worden sei. Die ÖGCF organisiert gemeinsam mit dem China-Reisebüro Donau-Sino besondere Reisen nach China. Somit wird klar, dass die Reise vom Landesschulrat für Steiermark lediglich veranstaltet wurde, bei der die Organisation aber bei der "Donau - Sino Reiseservice Ges.m.b.H." gelegen war.

Zusammenfassend ist fest zu halten, dass die hier streitgegenständliche Reise nicht die vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung genannten Voraussetzungen erfüllt. Die dafür geltend gemachten Aufwendungen können daher nicht als Werbungskosten im Sinn des § 16 EStG 1988 anerkannt werden, sondern sind den gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung zuzuordnen.

Da der angefochtene Bescheid des Finanzamtes sohin der bestehenden Rechtslage entspricht, war die dagegen gerichtete Berufung, wie im Spruch geschehen, als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 18. September 2009