



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 26. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Mödling Baden vom 28. Mai 2004 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2001 beträgt € 8.677,83 (S 119.410,54).

Entscheidungsgründe

a) Bescheid - Berufung

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Architektin und Lehrerin an einer HTL. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 machte die Bw. bei den Werbungskosten zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in einer Aufstellung "Reisekostenabrechnung 2001" (Akt Seite 5) ua. S 37.392,31 für Australien Schülerreise 30.3.-21.4.2001 geltend:

	S
Flug und Unterkunft	24.372,31
Taggeld 20 Tage à S 651,00	13.020,00
	<u>37.392,31</u>

Weitere Reisen nach Venedig (S 2.411,80) und Russland (S 16.120,00) sind nicht berufungsgegenständlich.

In einem Schreiben an das Finanzamt (FA) vom 3. März 2003 (AS 6) gab die Bw. zur Australienreise an, sie unterrichte an einer Höheren Technischen Bundeslehr- und Versuchsanstalt die Fächer Gestaltungslehre, Baustillehre, Baukonstruktion, Technologie und Entwerfen. Im Zusammenhang mit dem Unterricht habe die Bw. im Jahr 2001 drei Reisen unternommen. Die Kosten solcher Reisen seien früher vergütet worden, wegen des akuten Geldmangels der Schule müssten die Aufwendungen dafür in den letzten Jahren von den Lehrern persönlich getragen werden. Diesbezüglich werde auf eine dem Schreiben beiliegende Bestätigung des Schulleiters verwiesen (AS 23). Bezüglich Australienreise werde weiters auf einen Antrag betreffend schulbezogene Veranstaltungen an den Stadtschulrat verwiesen, aus dem hervorgehe, dass diese Reise als Schulveranstaltung mit 32 Schülern unternommen worden sei (AS 24).

Einem handschriftlichen Vermerk des FAes ohne Datum (AS 76) ist zu entnehmen, dass laut telefonischer Auskunft des Reisebüros in Linz von diesem nur die Flüge organisiert worden seien. Das Reiseprogramm sei von einem anderen Reisebüro in Baden organisiert worden. Die Namen der Freiflüge seien nicht bekannt, diese würden jedoch im Normalfall als Freiticket auf die Gesamtkosten umverteilt werden. Laut Auskunft des Reisebüros in Baden seien lediglich zwei Nächtigungen in Sydney organisiert worden, [Reise]Programm liege keines vor.

Im Einkommensteuerbescheid vom 28. Mai 2003 versagte das FA ua. den Ausgaben für die Australien-Schulreise S 37.392,31 die Anerkennung als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit mit der Begründung, gerade für Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, müsse ein strengerer Maßstab angelegt werden. Für die steuerpflichtige Berücksichtigung einer Studienreise sei es ua. erforderlich, dass deren Programmpunkte jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierter Teilnehmer entbehrte. Auf Grund der vorgelegten Unterlagen liege eindeutig ein Mischprogramm vor. Die Aufwendungen würden daher unter das Aufteilungsverbot gemäß § 20 EStG 1988 fallen.

Dagegen erhob die Bw. mit Schreiben vom 26. Juni 2003 Berufung (AS 85f) und brachte nach Wiederholung der Bescheidebegründung vor, es habe sich keineswegs um eine Studienreise gehandelt. Die Bw. sei nicht zum Zwecke der persönlichen Weiterbildung unterwegs gewesen, sondern mit zwei Kollegen und 32 Schülern und zwar in Ausübung ihres Berufes als Lehrerin. Die Bw. habe bei dieser Reise ihren Schülern die Bautechnik anderer Kulturen vermittelt. Die Bw. habe bereits in ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 3. März 2003 Unterlagen betreffend diese Reise vorgelegt. Aus diesen Unterlagen sei eindeutig ersichtlich, dass es sich um eine

Schulveranstaltung handle. Die hier geltend gemachten Aufwendungen würden nicht in den Kreis der privaten Lebensführung fallen.

b) BVE

Das FA wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Juli 2004 (AS 89f) mit der Begründung ab, gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 seien Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dazu würden gemäß Z 9 leg. cit. auch Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen zählen.

Demgegenüber seien gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringen und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen würde. Gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen könnten, müsse ein strenger Maßstab angelegt werden und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden. Zur steuerlichen Anerkennung von Auslandsreisen habe der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass die Kosten einer Auslandsreise grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 und nur bei Vorliegen folgender Voraussetzungen abzugsfähig seien:

1. Planung und Durchführung der Reise würden entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise erfolgen, die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lasse.
2. Die Reise müsse nach Planung und Durchführung die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung gestatten würden.
3. Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssten 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 entbehrten.
4. Andere allgemein interessierende Programmpunkte dürften zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet werde.

Nach dem vorgelegten und laut FA unvollständigen und ungenauen Reiseplan habe die Reise in der ersten Woche einen Aufenthalt in Sydney umfasst (Projektwoche zu den Themen wie in Wien vorbereitet: Besuch des Sydney Institute of Technology, der Cherrybrooke Technology High School, Stadtführung mit Architekten, Führung durch die Oper, Spezialführung durch das Olympiastadion). Diese Programmpunkte hätten zumeist um ca. 15.00 bis 16.00 Uhr geendet, die Nachmittage und Abende seien zur freien Verfügung gestanden. In der zweiten und

dritten Woche Aufenthalt in Ayers Rock, Besuch des Uluru-Kata Tjuta Nationalparks, Weiterfahrt nach Alice Springs mit Besichtigung der Stadt und Umgebung, Fahrt nach Mataranka Homestead, Besuch Devils Marbles, Kakadu National Park, Manyalluk Aboriginal Culture Tour, Sunset Cruise Yellow Waters, Cairns, Barriere Riff.

Laut FA werde ein derartiges Programm angesichts der zahlreichen Besichtigungen von kulturell bedeutenden Orten zu einem wesentlichen Teil üblicherweise auch Touristen empfohlen, falls sie die Absicht hätten, die Sehenswürdigkeiten Australiens sowie Land und Leute kennen zu lernen. Lediglich der erste Teil der Reise in Sydney weise einen gewissen Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit Architektur auf. Die genannten Programmpunkte seien nicht derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Architekturlehrer abgestellt, dass sie auf andere Teilnehmer keinerlei Anziehungskraft hätten. Insbesondere der zweite Teil der Reise sei von allgemeinem Interesse und werde von einer Vielzahl von Besuchern jährlich in gleicher oder ähnlicher Form absolviert. Darüber hinaus sei zu keinem Zeitpunkt dargetan worden, welche konkrete Verwertung die auf dieser Reise erworbenen Erkenntnisse im Unterricht erfahren hätten. Dass die Reise für die Berufstätigkeit von Nutzen habe sein können, genüge jedoch nicht, um sie als durch den Beruf veranlasst zu sehen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 seien Aufwendungen auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgten. Es reiche daher für die Abzugsfähigkeit nicht aus, dass seitens der Schulanstalt bescheinigt werde, dass die Australienreise eine für die Aktualisierung des Unterrichts wichtige und sinnvolle Fortbildungsveranstaltung sei. Die Australienreise sei daher insgesamt gesehen mit einem typischen Mischprogramm anzusehen, deren Kosten dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen und dementsprechend steuerlich zu berücksichtigen sei.

c) Vorlageantrag

Im Vorlageantrag vom 12. August 2004 (AS 94ff) brachte die Bw. nach Wiederholung des Inhaltes der BVE vor, zur steuerlichen Anerkennung von Auslandsreisen habe der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass die Kosten einer Auslandsreise grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 seien, es sei denn, es würden die bereits in der BVE genannten Punkte 1-4 erfüllt sein. Nach teilweiser Wiederholung ihres bisherigen Vorbringens gab die Bw. an:

1. Die Bw. unterrichte an der HTL die Fächer Gestaltungslehre, Baustillehre, Baukonstruktion, Technologie und Entwerfen. Die Bw. unternahm die Australienreise, um den 32 Schülern einerseits unter Anwendung ihrer Kenntnisse die Technik und den Baustil der australischen Kultur zu vermitteln, andererseits habe sich die Aufgabe der Bw. aber auch auf die Beaufsich-

tigung der Schüler und alle organisatorische Belange bezogen, um für einen reibungslosen Aufenthalt zu sorgen.

2. Die Australienreise habe der Bw. jedenfalls neue Kenntnisse geboten, welche sie für ihren Beruf als Lehrerin beruflich verwerten könne, nämlich einerseits konkret zu dem Zeitpunkt der Reise, indem sie vor Ort an Hand des dort dargebotenen unter Einsatz ihres Wissens und bezogen auf ihre Unterrichtsfächer den Schülern den australischen Baustil und generell die dahinter stehende Kultur und Geschichte und deren Einfluss auf die Architektur näher bringen habe können, andererseits werde die Bw. dort ihr eigens erworbenes Wissen jederzeit in den Unterricht einbringen können. Dennoch sei zu betonen, dass es sich bei der Reise nicht um eine Studienreise im herkömmlichen Sinn für die Bw. gehandelt habe, sondern vielmehr um eine Studienreise für die von der Bw. beaufsichtigten und angeleiteten Schüler im Rahmen der erzieherischen Aufgabe einer Lehranstalt. Gerne werde hierzu nochmals die Bestätigung des Institutes beigelegt.

3. Es sei davon auszugehen, dass andere Abgabepflichtige, welche nicht in der spezifischen Richtung Lehrer für die Fächer Gestaltungslehre, Baustillehre, Baukonstruktion, Technologie und Entwerfen tätig seien, kaum Interesse haben würden, eine Auslandsreise mit 32 Schülern zu machen, diese rund um die Uhr zu betreuen und ihnen vorwiegend über australische Bauweise und Geschichte zu berichten.

4. Bezüglich des Argumentes, dass allgemein interessierende Punkte zeitlich gesehen nicht mehr Raum als den der üblichen Freizeit einnehmen dürften bzw. dass die Abende zur freien Verfügung gestanden seien, könnte nur darauf hingewiesen werden, dass die Begleitung und Obsorge der Schüler über den zeitlichen Rahmen des Programms üblicherweise hinausgehe. Die Bw. sei als Aufsichtsperson gemeinsam mit zwei Kollegen für das Wohlbefinden der Schüler und einen reibungslosen Ablauf der gesamten Reise verantwortlich gewesen und daher seien auch allgemein interessierende Programmpunkte durchaus im Rahmen der dienstlichen Tätigkeit erfolgt. Zu den Aufgaben eines Lehrers gehöre eben nicht nur das unterrichtende Element, weiters dürfe auch der erzieherische Aspekt, das organisatorische Geschick und die Gesamtverantwortung nicht unterbewertet werden. Daher könne davon ausgegangen werden, dass während dieser Schulreise die Bw. weit weniger Freizeit in Anspruch nehmen habe können, als dies normal der Fall wäre. Insbesondere den letzten Aspekt habe die Abgabenbehörde in ihrer Berufungsvorentscheidung völlig außer Betracht gelassen. Auf Grund des Umstandes, dass die Bw. in ihrer Funktion als Lehrer für die Beaufsichtigung der Schüler rund um die Uhr zuständig gewesen sei, könne wohl kaum von einem Mischprogramm gesprochen werden. Selbst bei Programmpunkten, welche architektonisch weniger interessant seien bzw. auch üblich Touristen empfohlen wurden, dürfe nicht hinweg gesehen

werden, dass die Bw. im Rahmen ihres Berufes eine darüber hinausgehende Verantwortung zu tragen habe.

d) Verfahren UFS

Mit Schreiben vom 2. Oktober 2007 ersuchte der UFS die Bw. um Aufgliederung der berufsgegenständlichen Kosten "Flug und Unterkunft S 24.372,31" unter Beilage von Belegen, die den Inhalt der einzelnen Leistungen erkennen lassen würden.

Mit Schreiben vom 19. November 2007 teilte die Bw. mit, es gebe leider keine Rechnungen, welche ausschließlich den Anteil der Bw. betreffen würden. Es sei immer nur eine Sammelrechnung für alle Teilnehmer von allen Aktivitäten erstellt worden. Die Spesen seien gemäß einer beiliegenden Liste auf die einzelnen Teilnehmer aufgeteilt worden. Außerdem werde eine weitere Aufstellung übersendet, welche damals im Zuge dieser Verwaltung erstellt, von den Elternvertretern stichprobenartig geprüft und für richtig befunden worden sei. Die Zeile 34 betreffe den Anteil der Reisekosten der Bw.

Bei nochmaliger Prüfung der Aufstellung habe die Bw. bemerkt, dass die bisher beantragten Flug- und Unterkunftskosten S 24.372,31 zu niedrig angesetzt worden seien. Gemäß der Aufstellung seien bei der Bw. S 3.500,00 vom Gesamtbetrag in Abzug gebracht worden. Dies sei nicht richtig, da es sich dabei um eine Auslage für Telefonspesen, Apotheke, Gastgeschenke "etc." von der Bw. gehandelt habe. Es werde daher beantragt, S 27.872,31 als Kosten für Flug und Unterkunft anzusetzen.

Aufstellung Bw.:	S
Flug Wien-Sydney-Wien	14.990,00
Reiseversicherung	600,00
Hotel Sydney	4.785,00
Transfer	195,10
Travel North (Inlandsfahrt inkl. Nächtigung)	5.510,00
Cairns & Tour (Inlandsausflüge, Bootstour)	1.045,62
Jugendherberge	239,20
Holiday Inn Frankfurt	74,70
Sydney Oper	68,47
Sydney Aquarium	20,36
Stadium Aust. Tour	127,05
Alice Springs Eintritt	40,30
Katherine Kino	91,27
Eintritt Wildlife Park	67,81
Taxi-Bus Museum	17,43
	<u>27.872,31</u>
Telefonbeitrag, Gastgeschenke "etc."	<u>-3.500,00</u>
	24.372,31

Dies bedeutet eine Erhöhung des Berufsbegehrens von S 37.392,31 auf S 40.892,31.

	S
Flug, Unterkunft, etc laut Bw. Schreiben 19.11.2007	27.872,31
Taggeld laut Erklärung	<u>13.020,00</u>

40.892,31

Mit weiterem Vorhalt vom 10. Dezember 2007 ersuchte der UFS die Bw. um Stellungnahme bzw. Beantwortung folgender Fragen:

1. Laut Aufstellung sollen 44 Personen an der Australienreise teilgenommen haben. Laut Angaben der Bw. in der Berufung und im Vorlageantrag habe hingegen die Teilnehmerzahl nur 35 Personen (32 Schüler und 3 Lehrer) betragen.
2. Handelt es sich bei den Teilnehmern Sophia und Johanna (gleicher Familienname wie die Bw.) um Verwandte, die keine Schüler sind? In dem von der Bw. dem FA übermittelten Arbeitsprogramm der 32 Schüler scheinen diese Namen nicht auf. Was ist der Grund für die Teilnahme der beiden Personen an der Australienreise?
3. Aus welchen Gründen sollen die S 3.500,00, die offensichtlich von den Schülern bezahlt wurden, nicht in Abzug gebracht werden?
4. Warum wurden für die Teilnehmer Nr. 42 und 43 Flugticket, Versicherung und einzelne andere Kosten nicht verrechnet?
5. Warum betrugen die auf die Berufungswerberin entfallenen Hotelkosten S 4.785,00 wesentlich mehr als bei jeden anderen Teilnehmer?
6. Laut Aufstellung gab es eine Rückerstattung Quantas S 1.500,00, die von der Bw. bei der Geltendmachung der Werbungskosten nicht berücksichtigt wurde. Was ist der Grund für diese Rückerstattung?
7. Gab es für die große Zahl der Teilnehmer keine Freiflüge, die auf alle Teilnehmer aufzuteilen wären?

Im Schreiben vom 24. Jänner 2008 gab die Bw. an:

1. Die Initiative, eine Reise nach Australien durchzuführen, sei von den Schülern der Bw. ausgegangen. Nachdem nicht alle Schüler der Klasse der Bw. daran haben teilnehmen wollen, seien auch die Parallelklassen zur Teilnahme an dieser Veranstaltung eingeladen worden. Das Teilnehmerkontingent sei durch mitreisende Ehepartner der Lehrer bzw. Kinder sowie einer mitreisenden Ärztin erhöht worden.
2. Bei den Teilnehmern Sophia und Johanna handle es sich um die Kinder der Bw. Damit für alle Teilnehmer die Flugkosten und sonstige Spesen so niedrig wie möglich hätten gehalten werden können, habe ein gewisses Kontingent vom Reisebüro erworben werden müssen. Da dieses Kontingent mit den Schülern allein nicht erreicht worden wäre, habe die Bw. ihre Töchter mitgenommen.

3. Die Mitbringsel, Gastgeschenke, Telefonbeiträge, Apotheke etc. seien ua. von der Bw. vorfinanziert worden. Auf jeden Teilnehmer seien S 200,00 entfallen. Aus der am 19. November 2007 übermittelten Aufstellung sei ersichtlich, dass es sich hierbei lediglich um einen durchlaufenden Posten handle. Bei der Kontrollsumme sei 0 ausgewiesen. Dieser Betrag dürfe daher vom Gesamtreiseaufwand keinesfalls in Abzug gebracht werden.

4. Für Frau Margret und Anna R seien keine Kosten verrechnet worden. Es handle sich um Australierinnen, die vor Ort geführt und Treffen arrangiert hätten

5. Die Bw. habe ein Einzelzimmer in Anspruch genommen. Dies habe zur Folge gehabt, dass die Kosten für die Unterbringung der Schüler gesenkt worden sei, da die Verteilung der Zimmer nach dem Geschlecht erfolgen habe müssen.

6. Beim Versuch von Frankfurt nach Sydney zu fliegen, sei es während des Fluges zu einem erheblichen Schaden am Flugzeug gekommen. Es habe Kerosin abgeladen und notgelandet werden müssen. Der Flug nach Sydney habe somit erst einen Tag später als geplant stattgefunden. Die australische Fluglinie habe daher jedem Teilnehmer S 1.500,00 als Schadensersatz gewährt, da die Reise auf Grund der Panne des Flugzeuges um einen Tag verkürzt worden sei.

7. Natürlich habe es auf Grund der großen Anzahl der Teilnehmer Freiflüge gegeben. Die ausgewiesenen Flugkosten seien bereits reduziert gewesen.

Im Schreiben an den UFS vom 13. März 2008 teilte der Stadtschulrat mit, dass ein laut Lohnzettel im Jahr 2001 an die Bw. steuerfrei gemäß § 26 EStG 1988 bezahlter Betrag von S 3.674,00 nicht die berufungsgegenständliche Australienreise sondern eine mit Schülern durchgeführte Wintersportwoche vom 27. Jänner bis 2. Februar 2001 in Österreich betraf.

Im Schreiben vom 27. März 2008 verzichtete die Bw. auf die in der Berufung beantragte mündliche Berufungsverhandlung und Zuständigkeit des gesamten Berufungssenates.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtliche Grundlagen

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 stellen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten dar. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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.

Wie von FA und Bw. richtig dargestellt, muss nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden. Zur steuerlichen Anerkennung von Auslandsreisen hat der VwGH in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass Kosten einer Auslandsreise (Studienreise) des Steuerpflichtigen grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind, es sei denn, es liegen die vier in der BVE genannten Voraussetzungen kumulativ vor (vgl. VwGH 22.9.2000, 98/15/0111, der vierte Punkt in der BVE ist zu ergänzen: "Jedoch führt der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand keinesfalls zu einer steuerlichen Berücksichtigung.").

Zu beachten ist jedoch:

Gemäß § 13a Schulunterrichtsgesetz (SchUG), BGBl. Nr. 472/1986 idF BGBl. Nr. 767/1996, können Veranstaltungen, die nicht Schulveranstaltungen iSd § 13 leg. cit. sind, zu schulbezogenen Veranstaltungen erklärt werden, wenn sie auf einem lehrplanmäßigen Unterricht aufbauen, der Erfüllung der Aufgabe der österreichischen Schule gemäß § 2 leg. cit. dienen und eine Gefährdung der Schüler weder in sittlicher noch in körperlicher Hinsicht zu befürchten ist. Die Erklärung einer Veranstaltung zu einer schulbezogenen Veranstaltung obliegt der Schulbehörde. Sofern die Veranstaltung nur einzelne Schulen betrifft und wegen der Veranstaltung für die betreffende Klasse (Klassen) eine Teilnahme am Unterricht an nicht mehr als insgesamt drei Tagen im Unterrichtsjahr entfällt, kann die Erklärung jeweils auch durch das Klassen- bzw. Schulforum (§ 63a leg. cit.) bzw. den Schulgemeinschaftsausschuss (§ 64 leg. cit.) erfolgen, sofern die hierfür erforderlichen Lehrer sich zur Durchführung bereit erklären, die Finanzierung sichergestellt ist und allenfalls erforderliche Zustimmungen anderer Stellen eingeholt worden sind; das Vorliegen der Voraussetzungen ist vom Schulleiter festzustellen. Schulbezogene Veranstaltungen können zB Wettbewerbe in Aufgabenbereichen einzelner Unterrichtsgegenstände oder Fahrten zu Veranstaltungen, die nicht Schulveranstaltungen gemäß § 13 leg. cit. sind, sein.

Gemäß § 51 Abs. 3 SchUG hat der Lehrer nach der jeweiligen Diensterteilung die Schüler bei allen schulbezogenen Veranstaltungen zu beaufsichtigen, soweit dies nach dem Alter und der geistigen Reife der Schüler erforderlich ist. Hierbei hat der Lehrer insbesondere auf die

körperliche Sicherheit und Gesundheit der Schüler zu achten und Gefahren nach Kräften abzuwehren.

Im Erkenntnis vom 10.12.1991, 87/14/0099 entschied der VwGH, dass einer auf Dienstauftrag tätigen Begleitperson bei einem Schulaustausch in England Reisekosten zustehen.

Im Erkenntnis vom 29.1.2004, 2002/15/0034, entschied der VwGH unter ausführlicher Zitierung von § 13a und 51 Abs. 3 SchUG, dass das Mitwirken einer Lehrerin an einer Reise im Rahmen einer schulbezogenen Veranstaltung der Geltendmachung von Werbungskosten nicht entgegensteht.

Der UFS sprach in der Berufungsentscheidung vom 3.7.2007, RV/0043-L/06, ebenfalls aus, dass für die Teilnahme an schulbezogenen Veranstaltung iSd § 13a SchUG Werbungskosten zustehen.

2. Sachverhalt

Die Bw. legte ein Schreiben vom 28. Februar 2003 (AS 23) vor, in dem der Leiter der Schule, in der die Bw. als Lehrerin tätig ist, angab, dass es sich bei der Australienreise um eine schulbezogene Veranstaltung handelt, die von der Bw. betreut wurde. Die in früheren Jahren vom Pädagogischen Institut initiierten Reisen zur Weiterbildung bzw. Aktualisierung des baukünstlerischen Wissensstandes werden in den letzten Jahren von den Lehrern der Schule persönlich getragen. Die Bw. unterrichtet diesbezügliche Fächer (Gestaltungslehre, Baustillehre) an der betreffenden Schule.

Die Australienreise dauerte laut Protokoll des Treffens vom 1. Dezember 2000 (AS 58) vom 30. März (Abflug Wien nach Frankfurt) bis 21. April 2001 (Rückflug über Paris nach Wien). Das sind insgesamt 23 Tage.

Dem Reiseprogramm laut Artikel in der Schulzeitung (AS 62ff) ist zu entnehmen:

Montag 2. April: 10 Uhr Sydney Institute of Technologie, Begrüßung durch australische Lehrer, Teilnahme am Unterricht in Bauzeichnen, 11 Uhr Besuch des solarbetriebenen ECO-Hauses, an den Studenten des Institutes mitgearbeitet haben. Dieses Haus ist berühmt, da die Besitzer soviel Energie erzeugen, dass sie diese an den Staat verkaufen. 11:30 Uhr und 12:30 Uhr Führung durch das ECO-Haus in zwei Gruppen. Ende des Programms 13:30 Uhr, Nachmittag zur freien Verfügung und "diverse Projekte", Abend: Nach Absprache eine Englischstunde.

Dienstag 3. April: Besuch der C-Technology High School, 7:45 Uhr Abfahrt von Central Station. Wir fahren mit dem Zug etwa 40 Minuten durch die Vororte von Sydney und können uns von der endlosen Ausdehnung dieser Millionenstadt überzeugen. In der C-School werden wir vom Direktor begrüßt und durch die Schule geführt. Zwanglose Konversation mit den

australischen Schülern in der Vormittagspause. Die australischen Schüler freuen sich schon riesig auf die österreichischen Schüler. Die österreichischen Schüler gehen mit den australischen Schülern in den Unterricht, aber es ist zu bezweifeln, dass viel Unterricht stattfindet, da die Österreicher die Sensation des Tages sind. Während sich australische und österreichische Schüler auf dem Rasen niederlassen, unterhalten sich die österreichischen Lehrer mit den australischen. Am Nachmittag noch eine Stunde Unterricht. Nachmittag und Abend: Abgesehen von der traditionellen Englischstunde gibt es jede Menge Möglichkeiten, die Zeit in Sydney angenehm zu verbringen: Spazieren am Bondi Beach, Essen in Chinatown, den Musikern am Darling Harbour zuhören, einfach nur durch die Stadt schlendern, in einem gemütlichen Pub ein Bier trinken. Es gibt jede Menge Kinos und Theater. Wem dort langweilig wird, der ist selbst schuld.

Mittwoch 4. April: 9:30 Uhr Sydney Institute of Technologie, Teilnahme am CAD Unterricht, Lehrer des Institutes beantworten den österreichischen Schülern Fragen aller Art bzw. geben kurze Einführungen in ihre Fachgebiete. Vom Dach des Hauses ist eine benachbarte sonst unzugängliche Baustelle zu sehen, die erklärt wird. Erweiterung des englischen Wortschatzes. 12 Uhr Stadtführung mit einem Architekten des Institutes. Fahrt mit dem Aufzug auf das Observationsdeck des Fernsehturmes, von dem man die ganze Stadt überblickt. Vorführung einer simulierten Fahrt durch Sydney (35 Minuten). 14 Uhr Führung durch die Oper (45 Minuten). Ein Architekt zeigt und erklärt alles sehenswerte. Man erfährt, wie ein Opernbetrieb so läuft. Nach der Opernführung Gang zum ersten Government Haus im botanischen Garten. Danach durch The Rocks zur Sydney Harbour Bridge. Wahnsinnsfotos sind angesagt. Rest des Nachmittages und Abends wie am Vortag.

Donnerstag 5. April: 8:30 Uhr Treffpunkt mit einem australischen Architekten am Circular Quay. Kauf kombiniertes Ticket für die Fähre nach Homebush und dem Explorer Bus in Homebush. 9 Uhr Abfahrt mit der Fähre nach Homebush zu den olympischen Einrichtungen und dem olympischen Dorf. Der Architekt ist der Guide und beantwortet alle Fragen. Mit dem Explorer Ticket kann man so oft und so lange man will, auf dem olympischen Gelände herumfahren, aussteigen, wann man will. 11 Uhr Spezialführung (60 Minuten) im großen Olympiastadion. Man kann nach Lust, Laune und Interesse in Homebush bleiben, sollte allerdings die Fähre um 16:20 Uhr erreichen. Am Abend veranstaltet das Sydney Institute of Technologie ein Barbeque für die österreichischen Besucher am Dach des Hauses.

Freitag 6. April: Vormittag Zeit für verschiedene Projekte bzw. Schulbesuche (Learnscape Programm), 14 Uhr Besuch des Büros von HS, Abend Abschied von HS ("kleine Party?").

Samstag 7. April: 9:25 Uhr Abflug von Sydney, 12:20 Uhr Ankunft in Ayers Rock. Der Bus des Veranstalters wartet am Flughafen, Fahrt zum Quartier. Bezug der "Hüttchen" und nach der

anstrengenden Woche in Sydney hat man sich wahrlich eine kleine Ruhepause verdient. Erkunden der Gegend oder nur ganz faul in der Sonne am Pool herumliegen. Übrigens Stunden am Pool eignen sich ganz hervorragend zum Lesen. Ca. 15 Uhr Abfahrt zur Uluru-Kata-Tjuta National Park World Heritage Area. Ayers Rock der heilige Berg der Aborigines und Wahrzeichen Australiens. Es wird ganz nahe an ihn herangefahren. Es ist der Wunsch der Aborigines, hier leben die Anangos, zu respektieren, dass der Berg nicht bestiegen werden darf. Entlanggehen am Fuß des Berges ein gutes Stück, bewundern der Felszeichnungen, Hineingehen in einige kleine Spalten und Höhlen. Eine Australierin erzählt der Gruppe etwas über die Aborigines und die Flora und Fauna. Am Abend Fahrt mit dem Buss zum Aussichtspunkt, von dem man den Sonnenuntergang am Ayers Rock am besten beobachten kann. Man soll sich auf ein atemberaubendes Naturschauspiel gefasst machen. Im Outback wird es schnell dunkel und kalt, man soll eine Jacke mitnehmen. Abend: Barbeque auf dem Campingplatz, Englischstunde.

Nach den unbestrittenen Sachverhaltfeststellungen der BVE erfolgte nach Aufenthalt in Ayers Rock und Besuch des Uluru-Kata Tjuta Nationalparks die Weiterfahrt nach Alice Springs mit Besichtigung der Stadt und Umgebung, Fahrt nach Mataranka Homestead, Besuch Devils Marbles, Kakadu National Park, Manyalluk Aboriginal Culture Tour, Sunset Cruise Yellow Waters, Cairns, Barriere Riff. In der Unterlage Informationen zum Arbeitsprogramm – Reiseverlauf (AS 58) sind diese zwei Wochen als "The Great South Land Tour 2001" bezeichnet (thermal pools, barramundie feeding, sunset cruise).

In einer vorgelegten Ausgabe der Zeitung jener Schule, an der die Bw. unterrichtet, findet sich ein mehrseitiger, teilweise in Deutsch, teilweise in Englisch verfasster Bericht über die Australienreise (AS 62ff).

3. Rechtliche Beurteilung

Auch wenn der oben dargestellte Reiseverlauf neben den zweifellos schulischen Veranstaltungen (zB Besuch der australischen Schule, Teilnahme am dortigen Unterricht, Englischunterricht durch die österreichischen Lehrer) auch den Besuch von Sehenswürdigkeiten, die Möglichkeit zur Freizeitgestaltung für die Schüler und insbesondere die rein touristisch ausgerichtete zweiwöchige Reise "Great South Land Tour 2001" beinhaltet, ist von Bedeutung, dass es sich für die gesamte Dauer der Australienreise um eine schulbezogene Veranstaltung gemäß § 13a SchUG handelt und die an der Reise als Lehrerin teilnehmende Bw. gemäß § 51 Abs. 3 SchUG verpflichtet war, während der gesamten Dauer der Reise (schulbezogenen Veranstaltung) die Schüler zu beaufsichtigen und insbesondere auf deren körperliche Sicherheit und Gesundheit zu achten.

Auf die Aufsichtspflicht wurde auch im Schreiben des Schulleiters an den Stadtschulrat vom 8. November 2000 ("Gestaltung der Aufsichtsführung") hingewiesen (AS 48).

Im Fall des Ausgehens der Schüler ohne Lehrer war laut Protokoll des Treffens vom 1. Dezember 2000, Punkt 3 Verhaltensregeln (AS 57), eine Abmeldepflicht der Schüler beim Lehrer (Information über Freizeitgestaltung, "wo wann, mit wem, wie lange") vorgesehen, so dass auch hier die Beaufsichtigungspflicht der Bw. weiter bestand.

Die Teilnahme der beiden Töchter der Bw. an der Reise befreit die Bw. nicht von ihrer dienstlichen Aufsichtspflicht betreffend die Schüler.

Die Tätigkeit der Bw. ist somit mit jener einer Reiseleiterin zu vergleichen. Dem touristischen Anteil der Reise und der Teilnahme der beiden Töchter kommt bezogen auf die Bw. kein Freizeitwert zu, der eine private Mitveranlassung begründen würde. Gemäß den Aussagen des Erkenntnisses VwGH 29.1.2004, 2002/15/0034, und dem Vorliegen einer schulbezogenen Veranstaltung stehen für die berufungsgegenständliche Reise grundsätzlich Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 zu.

Die Höhe der Werbungskosten ergibt sich wie folgt:

Dem Schreiben des Schulleiters an den Stadtschulrat vom 8. November 2000 ist ua. zu entnehmen, dass die an der Veranstaltung teilnehmenden Lehrer mit ihrer Unterschrift erklären, dass sie an der Australienreise freiwillig teilnehmen und ihnen "demzufolge" auch kein Anspruch auf Vergütung gemäß Reisegebührevorschrift gegenüber dem Bund erwächst (AS 48).

- Schadenersatz

Die Bw. lässt in den laut Vorhaltsbeantwortung an den UFS vom 19. November 2007 geltend gemachten S 27.872,31 den von der Fluglinie Quantas bezahlten Schadenersatz S 1.500,00 für den um einen Tag verspäteten Hinflug nach Sydney unberücksichtigt. Auch wenn durch den fixen Rückflugtermin der Aufenthalt in Australien um diesen einen Tag kürzer ausfiel, ändert dies nichts an der Gesamtdauer der schulbezogenen Veranstaltung.

Schadenersatzleistungen gehören dann zu den Einnahmen, wenn sie mit der beruflichen Tätigkeit im Zusammenhang stehen (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, 4. Auflage, § 4 Tz 225, zu Betriebseinnahmen). Im vorliegenden Fall besteht ein direkter Zusammenhang zwischen der Schadenersatzleistung der Fluglinie mit der Lehrertätigkeit der Bw. während der Australienreise.

In der vorliegenden Berufungsentscheidung wird dieser Umstand dadurch berücksichtigt, dass bei unverändert belassenen Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit laut Lohnzettel die geltend gemachten Werbungskosten um den Betrag des Schadenersatzes S 1.500,00

verringert werden. Rechnerisch ergibt sich dadurch die richtige Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer.

- Tagesgelder

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. § 26 Z 4 lit. d EStG 1988 verweist bezüglich Tagesgelder für Auslandsreisen auf den Höchstsatz der Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten.

Die Bw. geht von einem Taggeld für 20 Tage Australien à S 651,00 aus. Die Reise dauerte mit Einrechnung der Flugzeiten insgesamt 23 Tage (Abflug 30. März, Rückflug 21. April 2001).

Für Flugzeiten stehen keine Tagesgelder zu.

Laut Reiseprogramm (AS 58) sollte die Ankunft in Sydney am 1. April 2002 erfolgen. Zu beachten ist das Vorbringen der Bw., dass der sich Hinflug von Frankfurt nach Sydney um einen Tag verzögerte, der in Frankfurt verbracht wurde und sich somit der Aufenthalt in Australien um diesen einen Tag verkürzte (tatsächliche Ankunft in Australien 2. April 2002). Der Rückflug nach Wien begann laut Programm (AS 58) am 20. April 2001 Uhr über Singapur und Paris.

Unter der für die Bw. günstigeren Annahme einer Ankunft in Sydney am 2. April 2002 am frühen Morgen (termingemäße Ankunft am 1. April 2002 wäre laut Programm AS 58 um 5:10 Uhr gewesen, der Abflug aus Frankfurt verzögerte sich jedoch um einen Tag) und dem Abflugtermin von Australien laut Reiseprogramm 20. April 2001, 14:40 Uhr, ergibt sich ein Aufenthalt in Australien von 19 Tagen.

Für den Aufenthalt des einen Tages in Frankfurt stehen nur Tagesgelder für Deutschland zu (S 486,00).

	S
Flug, Unterkunft, etc laut Bw. Schreiben 19.11.2007	27.872,31
Schadensersatz Quantas	-1.500,00
Tagesgelder 20 Tage Australien laut Bw.	13.020,00
Korrektur 1 Tag Australien	-651,00
1 Tag Frankfurt	486,00
	<u>39.227,31</u>
Bezüge laut Lohnzettel	505.843,00
WK bisher unstrittig	-51.418,00
teilweise Stattgabe BE	-39.227,00
Einkünfte nsA laut BE	<u>415.198,00</u>

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt Einkommensteuer 2001

Wien, am 31. März 2008