



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M.GmbH, vom 15. Juli 1998 gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See vom 9. Juni 1998 für den Zeitraum 1. Jänner 1993 bis 31. Dezember 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Anlässlich der Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1. Jänner 1993 bis 31. Dezember 1997 wurde der Aufwand für die DVO Studienreise nach Hongkong, Tokio, Osaka, Taipei (25.5. bis 9.6.1996) der Dienstnehmerin und Kanzleileiterin des Unternehmens J.C. als Vorteil aus dem Dienstverhältnis qualifiziert und der Lohnsteuer und dem Dienstgeberbeitrag unterworfen.

Dagegen richtet sich die Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zu den Werbungskosten zählen gemäß § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 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 abzugsfähig, 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.

Zur steuerlichen Anerkennung von Studienreisen hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass deren Kosten grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 sind, es sei denn, es liegen folgende Voraussetzungen kumulativ vor:

a) Nahezu ausschließliche betriebliche (berufliche) Bedingtheit der Reise. Daher muss die Planung und Durchführung der Studienreise im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation bzw. sonst in einer Weise erfolgen, die *die weitaus überwiegend berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt*.

b) Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Abgabepflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine *einigermaßen konkrete berufliche Verwertung gestatten*.

c) Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu *ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe* des Abgabepflichtigen abgestellt sein, dass sie jegliche Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.

d) *Verhältnis des Rahmenprogrammes zur üblicherweise verfügbaren Freizeit während laufender Berufsausübung*. Bloß allgemein interessierende Programmpunkte dürfen in zeitlicher Hinsicht nicht von der regelmäßigen "normalen" Freizeit während der betrieblichen (beruflichen) Tätigkeit abweichen. Zu diesem Zweck muss der Reisende anhand des Reiseprogramms glaubhaft machen, welche Tagesstunden an welchen Reisetagen beruflichen bzw. privaten Zwecken gedient haben. Maßstab für die Beurteilung ist eine zu Grunde gelegte tägliche Normalarbeitszeit von acht Stunden. Die Verfolgung privater Zwecke an Wochenenden und an Feiertagen wird dabei zugestanden.

Der VwGH hat dementsprechend die Kosten von Reisen, bei denen ein typisches Mischprogramm absolviert wird, in den Bereich der privaten Lebensführung verwiesen (vgl VwGH 29. 1. 2002, 98/14/0124). Dass der anstrengende Charakter der Programmgestaltung einer solchen Reise an dieser Einschätzung nichts ändern kann, hat der VwGH ebenso bereits mehrfach ausgesprochen (VwGH 31. 5. 2000, 97/13/0228, 28. 3. 2001, 2000/13/0194, ÖStZB 2002/97).

Nach Beantwortung des Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 9. Oktober 1998 durch die Bw und nach Durchsicht der vorgelegten Reiseunterlagen wurde ersichtlich, dass die

Organisation des Aufenthaltes und der Besuch von Seminaren durch die Bw selbst erfolgten. Die Delegation der MG.GmbH nahm an keinem offiziellen organisierten Kongress teil. Aus dem Berufungsschreiben ergibt sich folgender Ablauf der Reise:

1. Tagesseminar in Hongkong: Treffen mit der "Hongkong Society of accountants" der Vereinigung der Wirtschaftsprüfer in Hongkong
Inhalt: Erörterung der wirtschaftlich relevanten Umstände, die bei Beziehungen zwischen Hongkong und Österreich bzw. China von Bedeutung sind.
2. Tagesseminar in Hongkong: Treffen mit der Firma "The Hongkong Austrian Association Limited"
Inhalt: Aufbau von Wirtschaftsbeziehungen zwischen Österreich und China
3. Tag Seminar in Tokio: Treffen mit Vertretern der österreichischen Handelsdelegation vor Ort und Mitgliedern der Fa. "Foreign Investment in Japan, Development Corporation."
Inhalt: Handelsbeziehungen zwischen Japan und Österreich
4. Tag "Intensivseminar in Tokio mit Rechtsanwaltskanzlei Sonderhoff und Einsel
Inhalt: Grundzüge des japanischen Steuerrechts
5. Tag Besuch des "Asia Pacific Trade Centers" in Osaka und Vorträge von Herren der "Japan External Trade Organisation", einer japanischen Außenhandelsorganisation
6. Tag Treffen mit Vertretern der österreichischen Handelsdelegation in Osaka und Repräsentanten der Handelsfirma Schlafhorst Japan Comp. Ltd.
Inhalt: Schwierigkeiten im Handel mit Japan
7. Tag Besuch der internationalen Computermesse in Taipei
8. Tag Besuch der nationalchinesischen Börse.

Die Studienreise erstreckte sich über einen Zeitraum von 16 Tagen, vom 25. Mai bis 9. Juni 1996. Die Reise wurde vom Reisebüro America Express Linz durchgeführt.

Nach den oben angeführten Kriterien zur steuerlichen Berücksichtigung einer Studienreise ist es ua erforderlich, dass deren Programmpunkte jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.

Es ist nicht maßgebend, ob ein Dritter diese Reise insgesamt auch in dieser Form durchführen würde.

Von Besuchen eines "Trade Centers", einer internationalen Computermesse oder einer international bekannten Börse wie im vorliegenden Fall kann nicht gesagt werden, dass sie für einen politisch oder wirtschaftlich allgemein Interessierten ohne Anziehungskraft wären.

Ein solcher Besuch verliert gemessen am Interesse eines Bildungsreisenden (vgl. VwGH 31.5.2000, 97/13/0228, ARD 5155/33/2000) auch nicht jegliche Anziehungskraft, wenn diese Exkursion ausführliche Fachinformation enthielten und sich der Teilnehmer "viele Stunden lang mehrere Vorträge anhören musste". Schon allein diese Programmteile, die an drei Tagen stattfanden, rechtfertigen im vorliegenden Fall die Zuordnung der 16 tägigen Reise (davon nur 8 Tage "Fortbildungsangebot" laut obiger Programmaufstellung, Rest nicht nachgewiesen) in den Bereich der privaten Lebensführung.

Auch die an drei weiteren Tagen der Reise vorgesehenen Besuche bei der österreichischen Handelsdelegation bzw. den jeweiligen chinesischen/japanischen Pendants und Handelsdelegationen lassen keine interessensmäßige Beschränkung auf den Teilnehmerkreis der Angestellten einer Wirtschaftstreuhandkanzlei erkennen.

Berücksichtigt man, dass zumindest im Wesentlichen eine der Privatsphäre zurechenbare Reise vorlag, führte dies unter Berücksichtigung der Nichtabzugsfähigkeit von Mischreisen (VwGH 21.10.1986, 86/14/0031; 26. 6. 1990, 89/14/0106; 21.10.1993, 92/15/0150) dazu, dass auch jenen Kosten, die anteilig auf einen ausschließlich beruflichen Zwecken gewidmeten Reiseabschnitt entfielen, die steuerliche Berücksichtigung zu versagen war (VwGH 20.12.1994, 90/14/0211).

Waren die Kosten für die gegenständliche Auslandsreise daher schon deshalb nicht anzuerkennen, weil diese nicht derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt waren, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrten, können die in der Berufung weiters aufgeworfenen Fragen der beruflichen Verwertbarkeit der dabei gewonnenen Kenntnisse, der Organisation oder des Teilnehmerkreises dahingestellt bleiben.

Das Vorliegen einer Dienstreise im Sinne des § 26 EStG 1988 ist somit zu verneinen und die Kosten dieser Reise als Vorteil aus dem Dienstverhältnis der Lohnsteuer zu unterwerfen.

Salzburg, am 8. Februar 2005