



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GN gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 27. Mai 2008 betreffend Einkommensteuer für 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im den angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2006	Einkommen	23.281,38 €	Einkommensteuer	3.292,64 €
Festgesetzte Einkommensteuer lt. Bescheid vom 27. Mai 2008				4.374,32 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				1.081,68 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

(1) Der Berufungswerber (im Folgenden Bw.) ist Ingenieurkonsulent für Geologie und erzielt aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Im berufungsgegenständlichen Jahr

machte er als Reisekosten insgesamt einen Betrag von EUR 2.487,47 bzw. an Taggeldern insgesamt einen Betrag von EUR 4.775,40 geltend.

(2) Im Zuge einer Außenprüfung stellte ein Prüfer der Amtspartei zu den Reisekosten bzw. Taggeldern fest (Tz 6 und 7 des gemäß § 150 BAO am 7. Mai 2008 erstellten Berichtes über die Außenprüfung):

Im Zeitraum vom 30. Juli bis 25. August 2006 sei vom Bw. eine Studien- bzw. Auslandsreise nach China und Tibet unternommen worden. Aus der Rechnung des Reisebüros sei ersichtlich, dass der Flug nach China für zwei Personen gebucht und bezahlt worden sei. Die Reise nach Lhasa sei in China gebucht und bezahlt worden. Aus den vorgelegten Unterlagen zur China-Reise sei ersichtlich, dass der Bw. an einer internationalen Konferenz in Chengdu gemeinsam mit einem Kollegen am 24. August 2006 teilgenommen und in der Zeit von 10:40 Uhr bis 12:30 Uhr einen Vortrag gehalten habe. Weiters würde in einem Schreiben dieses Kollegen bestätigt, dass der Bw. in China und Tibet in der Zeit von 31. Juli bis 23. August 2006 bei Arbeiten teilgenommen habe (Anmerkung des Referenten: vgl. hiezu Pkt. 12 dieser Entscheidung). Ein detailliertes Reise- bzw. Arbeitsprogramm über die Tätigkeiten sei nicht vorgelegt worden.

Reisekosten selbständige Erwerbstätiger seien Betriebsausgaben, wenn die Reise nachgewiesener Maßen ausschließlich durch den Betrieb veranlasst sei. Spielten bei einer Reise (auch) private Belange eine Rolle, seien die Reisekosten insgesamt nicht absetzbar (Aufteilungsverbot, VwGH 17.12.1999, 94/14/0112).

Eine ausschließlich durch den Betrieb veranlasste Reise habe insbesondere durch die „*Lhasa-Tour*“ nicht nachgewiesen werden können.

Diese Feststellung führte dazu, dass der Prüfer einen Aufwand iHv. EUR 2.196,91 (Bus iHv. EUR 17,50, Taxi in Peking iHv. EUR 19,70, Flüge zur Tagung iHv. EUR 1.337,71, „*Lhasa-Tour*“ iHv. EUR 645, Hotelübernachtung in Chengdu iHv. EUR 136) als nicht betrieblich veranlasst erachtete.

Der Prüfer stellte weiters fest, dass für den Aufenthalt in China und Tibet im Zeitraum 31. Juli bis 24. August 2006 Tages- und Nächtigungsgebühren geltend gemacht worden seien.

Aufgrund der Nichtanerkennung der Reise sah der Prüfer auch diese Aufwendungen als nicht betrieblich veranlasst an und nahm eine Streichung dieser Gebühren (Tagesgebühren à EUR 35,10 € x 25 Tage = 877,50; Nächtigungsgebühren à EUR 30,50 x 18 Nächtigungen; insgesamt somit EUR 1.426,50) als Betriebsaufwand vor.

(3) In einem Aktenvermerk betreffend die Schlussbesprechung hielt der Prüfer fest, dass nach Aussage des Bw. die in China gebuchte Tibet-Reise „*privaten Charakter*“ gehabt habe.

(4) Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und anerkannte im neu erlassenen Einkommensteuerbescheid vom 27. Mai 2008 den Aufwand für die China-Reise nicht mehr als Betriebsausgabe.

(5) Dagegen er hob der Bw. am 24. Juni 2008 Berufung mit im Wesentlichen folgender Begründung:

Bei der Schlussbesprechung sei nicht berücksichtigt worden, dass es sich bei der China-Reise um eine Arbeitsreise gehandelt habe, welche unmittelbar mit konkreten Einnahmen in Zusammenhang gestanden sei. Der Bw. sei im Rahmen eines EU-Projektes in den Jahren 2004 und 2005 gemeinsam mit einem Kollegen für China als Geologe tätig geworden und habe daraus auch im Jahr 2005 ein Honorar bezogen. Aufgabe des Projektes sei auch die Beratung und Unterstützung von Infrastrukturmaßnahmen in verschiedenen Orten in China gewesen. Genau in diesen Orten hätte die Reise im Jahr 2006 stattgefunden, um die Ergebnisse und Umsetzungen und Auswirkungen der eigenen Vorschläge aus den Vorjahren zu überprüfen. Im Zusammenhang mit den Ergebnissen der Studie sei am 24. August 2006 ein Vortrag in Chengdu gehalten worden. Die Kontrolle von Maßnahmen sei im Hinblick auf die Sammlung von Erfahrungswerten, speziell in einem Land wo noch einiger Aufholbedarf sei, für die weitere berufliche Arbeit notwendig. Solche Erkenntnisse könnten in der westlichen Welt kaum gewonnen werden und der Bw. hoffe, dass ihm diese Arbeit bei den kommenden Aufgaben in China hilfreich sein würde. Allein aus diesen Ausführungen müsse erkannt werden, dass es sich dabei um keine gewöhnliche Reise gehandelt habe, sondern sehr wohl gearbeitet und ausgewertet worden sei. Die Reise sei auch nicht vergleichbar mit Fällen wie etwa Studienreisen von Lehrern, wie sie oft Gegenstand von höchstgerichtlichen Urteilen gewesen seien. Es habe sich um eine nur für speziell fachkundige Teilnehmer interessante Veranstaltung gehandelt. In diesem Zusammenhang werde auf die EStR 2000, Rz 389 sowie auf die VwGH-Erkenntnisse vom 27.5.1999, 97/15/0142 bzw. vom 18.3.1992, 91/14/0171 verwiesen.

(6) In einer Ergänzung zur Berufung reichte der Bw. am 3. Juli 2008 folgendes Arbeitsprogramm nach:

Datum	Uhrzeit	Arbeit	Diäten Tag	Diäten Nacht
30./31.07.2008		Flug von Salzburg nach Peking		
01.08.2008		Flug von Peking nach Chengdu		
02.08.2008		Flug von Chengdu nach Lhasa		
03./04.08.2008		Lhasatour privat		
05.08.2006		Flug von Lhasa über Chengdu nach Kunming		
06.08.2006	08:00-13:00	Begrüßungsformalitäten, Begrüßungssessen u. Besprechung mit Professoren der UNI f. Anthropologie		

		Kunming		
	13:00-18:00	fachliche Gespräche mit Mitarbeitern von HE Jingsong		
	18:00-22:00	Abendessen einladung von Polizeichef von Kunming	35,10	30,50
07.08.2008	07:00-15:00	Busfahrt nach Zongdian		
	15:00-18:00	Begrüßung u. Besprechung mit Gemeindevorsteher über Deponieproblem		
	18:00-21:00	Essenseinladung mit Gemeindevertretern: Wissensaustausch	35,10	30,50
08.08.2008	07:30-18:00	Besichtigung des Zongdian Nationalparks bezüglich Grundwasserschutz, Verunreinigung bei Touristenspots, Kanalbau, GW-Schutzgebiete, Quellen		
	18:00-20:00	abschließende Essenseinladung vom Vorsteher des Parks mit Diskussion	35,10	30,50
		Hauptthema: Installieren von geologischen Schautafeln		
09.08.2008	08:00-14:00	Fahrt per Bus (letztes Stück zu Fuss) nach XIMI		
	14:00-18:00	Begrüßung vom Bürgermeister u. Gemeindevorstand: Beratung im Umgang mit seinem Fischteich, Wasserleitung optimieren, Kanalbau lt. Programmvorstellung SUCCESS-Projekt		
	18:00-22:00	Essenseinladung von HE Jingsong's Familie: Thema Hygiene u. Schutz der Wasserreserven, bessere Hauszuleitungen für das gesamte Dorf	35,10	30,50
10.08.2008	08:00-13:00	Besprechung mit Dorfarzt, Hygieneproblem, Abwasserproblem, Besichtigung des ganzen Dorfes, Verbesserungsvorschläge, Besprechung mit Betroffenen		
	13:00-20:00	Besprechung mit Gemeindevorsteher und Gemeinderat, Essenseinladung, Quell- u. Grundwasserschutzgebietsvorschläge, Quellneufassungen nach Stand der Technik	35,10	30,50
11.08.2008	08:00-17:00	beratende Gespräche mit den Reis- u. Gemüsefarmern und Tabakbauern, Vor- u. Nachteile von künstlichen Düngern		
		Einblick in die Herstellung von Tabak u. Auswirkungen auf das GW		
	17:00-21:00	abschließende Essenseinladung vom Dorfvorsteher		
		Masterplan erstellt für zukünftige Verbesserung der Situation	35,10	30,50
12.08.2008	07:00-15:00	Busfahrt nach Lijang und San Yuan		
	15:00-20:00	Begrüßung durch Gemeindevertreter, Besichtigung der Stadt Lijang – Kanal & Wasserversorgung bzw. Entsorgung		
		offizielle Essenseinladung und Besprechung der anstehenden Probleme wie Deponien, Steinbrüche, Abbaukonzepte	35,10	30,50
13.08.2008	08:00-18:00	Fahrt in die Außenbezirke der Stadt, Besichtigung von Hangrutschungen, Schottergruben, Quellfassungen		
	18:00-21:00	Abendessen mit Diskussion und Vortrag durch Kollegen	35,10	30,50
14.08.2008	08:00-14:00	Planerstellung im Stadtgemeindebüro, Besprechung der weiteren Vorgangsweise, Änderungsvorschläge, Modernisierungen		
	14:00-20:00	Führung durch San Yuan: Alternativenergie einsetzen: EWS, GWP, Solarpaneelen, Abwasserproblem diskutiert, Abendessen	35,10	30,50
15.08.2008	07:00-19:00	Busfahrt zurück nach Kunming, Abendessen mit Institutsvorstand, Yuang u. Polizeipräsidentin der Stadt	35,10	30,50
16.08.2008	08:00-16:00	Busfahrt in den Süden nach Jianshui		

	16:00-20:00	offizielle Begrüßung, Besichtigung der UNI, Abendessen, Diskussion	35,10	30,50
17.08.2008	08:00-18:00	Besichtigung der Stadtwasserversorgung, Problem Kunstdünger in naher Umgebung, GW-Schutzgebietsvorschlag, Problem Abwasserbeseitigung, Lösungsansätze diskutiert (Bereich Universitätsgelände)		
	18:00-21:00	Abendessen und Besprechung mit Stadtgemeindevertretern	35,10	30,50
18.08.2008	07:00-15:00	Busfahrt zurück nach Kunming	23,40	30,50
19.08.2008	09:00-18:00	an der UNI Junan: Institut für Minderheiten u. Anthropologie: Besprechung hinsichtlich Projektentwicklungen		
	18:00-21:00	Abendessen u. Diskussion mit Institutsvorstand u. Professoren	35,10	30,50
20.08.2008	09:00-15:00	Flug nach Chengdu		
	15:00-21:00	Konferenzzentrum besichtigt, Besprechung mit Vertretern vom Infrastrukturministerium bezüglich einer Thermalbohrung sowie touristische Nutzungen u. Abendessen	35,10	
21.08.2008	09:00-17:00	Registrierung zur Tagung: Anti Povertyconference		
		Meeting über Veränderung der Wasserversorgungssituation: Stilllegung der Weltbankbrunnen zu Quellfassungen mit Schutzgebiet		
	17:00-21:00	Abendessen mit Kollegen, Fachdiskussionen	35,10	
22.08.2008	09:00-17:00	Vorträge angehört lt. Programm, selbst einen Vortrag gehalten: Thema: Integrating water and waste issues to improve the hygienic situation in poor areas like XIMI, San Yuang, Jianshui,...		
	17:00-21:00	Abendessen mit Kollegen, Fachdiskussionen	35,10	
23.08.2008	09:00-17:00	Vorträge angehört lt. Programm		
	17:00-22:00	Abendessen mit Fachkollegen, Nachbesprechung	35,10	
24.08.2008	09:00-16:00	Flug nach Peking		
	16:00-20:00	Besprechung bei CIAD mit Xiuli Xiu u. MOST (Ministerium für Sciences u. Technik)	35,10	
25.08.2008		Flug von Peking nach Salzburg		
		Zwischensummen:	655,20	427,00
		Endsumme:		1.082,20

(7) Am 15. April 2010 richtete der Referent folgenden Vorhalt an den Bw:

„I. Rechtliche Erwägungen

Nach der traditionellen Rechtsansicht in Österreich besteht bei Reisen, die sowohl betriebliche bzw. berufliche als auch private Aspekte berühren, ein striktes Aufteilungsverbot. Dieses hat das Finanzamt in Ihrem Fall auch angewendet und aus diesem Grund die gesamten geltend gemachten Aufwendungen betreffend die von Ihnen im Jahr 2006 unternommene Chinareise nicht anerkannt.

Nach geänderter Rechtsansicht in Deutschland (vgl. den Beschluss des Großen Senates des deutschen BFH vom 21.9.2009, GrS 1/06; ...) ist dieses Aufteilungsverbot hingegen nicht mehr anzuwenden und ist somit insoweit ein anteiliger Abzug der angefallenen Aufwendungen (soweit er den betrieblichen Anteil betrifft) möglich.

Der unterfertigte Referent schließt sich im gegenständlichen Fall prinzipiell der Rechtsansicht des deutschen BFH an (vgl. so auch UFS 29.1.2010, RV/0163-I/05), sodass ein anteiliger Betriebsausgabenabzug möglich erscheint.

Aus diesem Grund ist der Sachverhalt betreffend die von Ihnen im Jahr 2006 unternommene

Chinareise zwecks Abgrenzung der betrieblichen von der privaten Sphäre (dh. jedenfalls der Aufenthalt in Lhasa samt An- und Abreise innerhalb Chinas) noch näher zu ergründen.

II. Fragen zum Sachverhalt

1. In welchem Zusammenhang (ein solcher wurde in der Berufungsschrift vom 24. Juni 2008 Ihrerseits behauptet) steht die im Jahr 2006 unternommene Chinareise mit dem in den Jahren 2004 und 2005 stattgefundenen – zu Betriebseinnahmen führenden - EU-Projekt „Success“, hinsichtlich dessen eine von Ihnen mit Datum 21. August 2005 erstellte Kostenaufstellung für den Zeitraum vom 1.9.2004 bis 21.8.2005 im Akt des Finanzamtes aufliegt?

Aus Ihrer Abrechnung ist der Eindruck zu gewinnen, dass dieses Projekt im Zeitpunkt der Durchführung der Chinareise jedenfalls bereits beendet war und somit weitere Arbeiten nicht mehr erforderlich waren. Insofern sind Ihre Ausführungen in Ihrer Eingabe vom 14. April 2008 an das Prüfungsorgan, wonach sich der Auftrag aus dem Success-Projekt bis 2006 „zog“ jedenfalls hinterfragungswürdig.

2. Wer war Auftraggeber, Initiator bzw. Organisator des strittigen China-Aufenthaltes im Jahr 2006?

3. Existieren über die Ergebnisse der im Jahr 2006 in China vorgenommenen Arbeiten Arbeitsberichte, Gutachten, etc. (vgl. Ihr Mail vom 11. April 2008 ..., wonach über diese Arbeiten ein „toller Bericht“ erstellt worden sei)?

Wenn ja, wären diese – zumindest auszugsweise – vorzulegen.

4. Haben die im Jahr 2006 in China vorgenommenen Arbeiten zu – konkreten, dh. unmittelbar damit im Zusammenhang stehenden – weiteren Projekten bzw. Aufträgen geführt?

Wenn ja, wären diese im Detail unter Anführung der daraus resultierenden Einnahmen anzugeben.

5. Sie haben in einem ergänzenden Schriftsatz zur Berufungsschrift ... das Arbeitsprogramm der Chinareise „nachgereicht“.

a) Wann und auf Grund welcher Grundlagen wurde dieses Programm in dieser Form (offenbar Word- oder Excel-Datei) erstellt?

b) Warum wurde dieses Programm noch nicht gegenüber dem Prüfungsorgan bzw. als Beilage zur Berufungsschrift vorgelegt?

c) Gibt es andere, zeitnah geführte, etwa handschriftliche, Aufzeichnungen über den Reiseverlauf und die verrichteten Tätigkeiten?

6. Sie wurden während der Chinareise offenbar von Ihrer Gattin begleitet, die nicht als Geologin tätig ist. Wie hat sie die Zeit während Ihrer betrieblichen Tätigkeiten verbracht – dh. existierte ein entsprechendes „touristisches Programm“ oder bot die Reise an sich allgemein interessierende Programmpunkte?

7. Ihr Vortrag beim Kongress:

a) Durch wen erfolgte die Einladung dort zu referieren?

b) Haben Sie für diesen Vortrag ein Honorar erhalten?

c) In welchem Zusammenhang steht der von Ihnen gehaltene Vortrag mit dem Aufenthalt in China in den Vortagen? Mit anderen Worten: hätten Sie diesen Vortrag auch ohne sonstige Verrichtung von Tätigkeiten in China gehalten?

(8) Dieser Vorhalt wurde am 7. Mai 2010 wie folgt beantwortet:

Zu Frage 1.:

Wie Sie aus den beigelegten Emails aus dem Jahre 2007 (!) entnehmen können, wurde zwar das eigentliche Success Projekt offiziell im Jahre 2005 beendet – nicht jedoch die Weiterarbeit an den erforschten Problemfragen, sowie der Versuch Folgeaufträge zu lukrieren. Es wurde versucht auch mit erweiternden Fragestellungen wie z.B. Detaillösungsvorschlägen Vorort Verbesserungen zu finden bzw. schon Umgesetztes zu überprüfen und zu ergänzen bzw. fortzuführen und bei Bedarf zu erweitern. In diesem Zusammenhang wurden die bis 2006 gewonnenen Daten und Ergebnisse auf einem Kongress in Chengdu präsentiert. Weitere Arbeiten waren sehr wohl notwendig hinsichtlich der möglichen zukünftigen Verwertbarkeit des durch die EU finanzierten Projekts:

a) Bei EU Projekten sind Veröffentlichungen von Arbeitsergebnissen wichtige und geforderte

Projektbestandteile, auch wenn sie nicht direkt aus Projektmitteln finanziert werden.
 b) Akquisitionen für neue Projekte können nicht am Grünen Tisch durchgeführt werden – speziell in einem Kulturkreis, in dem ohne vorbereitende persönliche Kontakte keine Geschäftsanbahnungen möglich sind. Erst auf diesen Grundlagen können weiter führende Kontakte durch die Nutzung elektronischer Medien gepflegt werden.
 c) Projektakquisitionen führen nur in Ausnahmefällen zum sofortigen Erfolg, Folgeaufträge können deshalb kein Prüfkriterium für den Zweck einer Akquisitionsreise sein. Wichtig für die Realisierung von Projekten sind auch Finanzierungsmöglichkeiten durch Stellen außerhalb Chinas, beispielsweise durch die EU. Entgegen den ursprünglichen Erwartungen haben sich aus diesen Quellen bis jetzt noch keine Finanzierungsmöglichkeiten geboten zumal in Zeiten wie diesen sämtliche Fördertöpfe versiegen.

Zu Frage 2.:

Der Aufenthalt wurde zusammen mit dem Yunnan Institut of Nationalities (Herrn Prof. HE Jingsong) sowie mit dem ARC Systems Seibersdorf (Dr. K) und meinem Büro durchgeführt und koordiniert. Kollege K konnte leider im letzten Moment an der Arbeitsreise sowie am Kongress nicht teilnehmen (berufliche Verhinderung) – ich habe aber unsere gemeinsamen Daten präsentiert (vgl. Einreichung der Ergebnisse für den Energy Global Award 2007).

Zu Frage 3.:

Wie zuvor erläutert existieren neben dem Vortrag vor internationalem Publikum (es war auch der Vizepräsident der Weltbank mit dem ich die Ehre hatte zum Kongress gefahren zu werden) in Chengdu eine weitere Publikation mit dem Titel *Impact of Water and Related Natural Resources on Sustainable Development in Villages* ... sowie meine Teilnahme am erwähnten Energy Globe Award 2007. Es ist weiters geplant über die Region der Nashi (Minorität in Yunnan) und Ihren Problemen hinsichtlich der Lebensgrundlagen (Wasser, Boden, Ökosystem, Energieproblematik) Fächerkursionen bzw. Vorort Schulungen durchzuführen. Diese Planungen gehen aber über 2011 hinaus. Die Daten wurden für den Energy Globe Award 2007 vorgelegt und somit öffentlich zugänglich gemacht.

Zu Frage 4.:

Derzeit ist kein weitere "call" auf EU Ebene seit 2007 Richtung meiner fachspezifischen Fähigkeiten und Kenntnisse ergangen. Die EU konzentriert sich derzeit auf Afrika. Derzeit ist es leider nicht zu Folgeaufträgen gekommen, es gilt das unter Pkt. 1a-c sowie unter Pkt. 3. Gesagte.

Zu Frage 5.:

Das Programm meines Arbeitsaufenthaltes in China wurde mittels Excel Datei erstellt – dies ist im 21. Jahrhundert Standard und wird auch von der Finanz so gewünscht (zB. Kostenaufstellungen, Bilanzen etc.). Da ich auf einer Dienstreise war, hatte ich natürlich meinen Laptop Vorort – Zetteln konnte ich mir Gott sei Dank sparen. Die Excel Datei wurde während der Fahrt erstellt und war somit zeitnah geführt. ... Die ... vom Prüfer geforderten Unterlagen zur Chinareise haben sowohl mein Steuerberater wie ich beigebracht – es war erst das Programm der Chinareise bei der Schlussbesprechung ein Thema – natürlich wurde dann daran anschließend bei meiner Berufung dieses Programm im Detail über meinen Steuerberater vorgelegt. Die Berufungsschrift wurde durch meinen Steuerberater verfasst – auch er hat somit diese Detailgenauigkeit zuvor nicht als notwendig erachtet.

Zu Frage 6.:

Ich wurde von meiner Gattin in China nur während der Zeit in Lhasa begleitet. Daran anschließend hat meine Frau Ihr eigenes Programm alleine absolviert – unter anderem war Sie (nach spontaner Einladung durch Selbige) mit der Frau von Herrn HE Jingsong (Yunnan University) bei deren Eltern und Verwandten in Süd Yunnan unterwegs). ... Sie ist auch früher via Flugzeug nach Österreich alleine zurückgekehrt ... Die Kosten der Reise für meine Frau wurden aber sowieso nicht in der Ausgabenrechnung berücksichtigt.

Zu Frage 7.:

a) "The International Conference on Anti-Poverty and Regional Cooperation" wurde durch die EU promotet von der UN und Weltbank mitorganisiert und die Konferenz an der Sichuan University in Chengdu abgehalten und organisiert. Die Einladung wurde Kollegen Dr. K als administrativer Koordinator für das Success China – EU Projekt und Herrn Univ. Prof. T (Universität Wien – Sinologie) vom EU Repräsentanten in China zugesendet und gemeinsam mit dem ARC (heute AIT) wurde in Kooperation mit Kollegen He (Yunnan University) ein entsprechend interessanter Vortrag entwickelt, wobei die Daten aus der Reise einfließen sollten. Ursprünglich sollte durch uns beide gereist und referiert werden aber aufgrund einer Terminkollision konnte Kollege K nicht mitreisen – somit habe ich alleine die Arbeiten durchgeführt und den Vortrag gehalten.

b) Bei einer Armutskonferenz und aufgrund der damaligen Situation in der chinesischen Provinz und auf universitärer Ebene war eine Honorierung des Vortrages nicht vorgesehen. Es hätte dem Konferenzinhalt (Armutskonferenz) entgegengestanden.

c) Wie Sie aus dem Arbeitsprogramm entnehmen können wurde gerade im Hinblick auf die im Vortrag gehaltenen Thematiken in den Örtlichkeiten nachgeforscht. Es wurde versucht auch mit erweiternden Fragestellungen wie zB. Detaillösungsvorschlägen Vorort Verbesserungen zu finden bzw. schon Umgesetztes zu überprüfen und zu ergänzen bzw. fortzuführen und bei Bedarf zu erweitern. In diesem Zusammenhang wurden die bis 2006 gewonnenen Daten und Ergebnisse auf dem Kongress in Chengdu präsentiert. Somit habe ich für den Vortrag die gewonnenen Ergebnisse der Arbeiten Vorort benötigt um den Vortrag in der gewünschten Weise halten zu können.

(9) Der Vorhaltsbeantwortung waren folgende Unterlagen angeschlossen:

- Chinesisches Visum für die Gattin des Bw; demnach hielt sie sich bis zum 18. August 2006 in China auf.
- Programm des Kongresses, an dem der Bw. als Vortragender mitwirkte;
- Unterlagen betreffend den vom Bw. gehaltenen Vortrag;
- Bestätigung vom 4. April 2008, ausgestellt von Dr. K, betreffend den Verlauf der vom Bw. unternommenen Chinareise. Demnach habe sich der Arbeitstag ua. in Begehungungen, Überprüfungen, Erarbeitung von Vorschlägen, Besprechungen mit Politikern und Fachleuten sowie Präsentationen bei der Bevölkerung gegliedert. Die Dauer der Arbeitstage sei „*immer über 12 Stunden*“ gewesen.
- Einreichungsunterlagen betr. ein Projekt des Bw. für den „Energy Globe“

(10) Der Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates sowie dessen Beantwortung wurden am 11. April 2010 der Amtspartei zur Kenntnisnahme bzw. allfälligen Stellungnahme übermittelt. Über Nachfrage des Referenten teilte der Vertreter der Amtspartei mit, dass keine Stellungnahme erfolgen werde.

(11) Am 30. Juni 2010 richtet der Referent via Mail folgende Fragen an den Bw:

1. *Wer übernahm bei der Chinareise die Flugkosten nach China und retour?*
2. Handelt es sich hiebei um den in Tz 6 des Betriebsprüfungsberichts vom

7.5.2008 angeführten Betrag iHv EUR 1.377, 71 bzw den ebenfalls im Betriebsprüfungsbericht genannten "Beleg Nr. 212" eines Reisbüros?

(12) Die Fragen wurden vom Bw. am 30. Juni 2010 via Mail wie folgt beantwortet:

1. Die Kosten habe er getragen; die Kosten seiner Frau seien nicht geltend gemacht worden.
2. Die Verhinderung der Reise habe sich durch den Umstand, dass Dr. K als Angestellter entsprechend den betrieblichen Vorgaben handeln habe müssen und in diesem Fall durch dringende Arbeiten an einem anderen Projekt nicht fahren habe können.

Die Aussage über die Arbeitsdauer beziehe sich auf Erfahrungswerte bei den konkreten, gemeinsamen Projektarbeiten in China in den Jahren zuvor, wo sein Kollege gemeinsam mit ihm zusammengearbeitet habe. Da die EU zudem alle Projekte auf Effizienz und Qualitätsstandards prüfe, sei die Arbeitsdichte Standard, üblich, notwendig und somit nachvollziehbar.

(13) Der Beantwortung waren folgende Unterlagen angeschlossen:

- Rechnung des Reisebüros betreffend den Flug nach China sowie
- Flugtickets.

Über die Berufung wurde erwogen:

(14) Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zugrundegelegt:

Der Bw. unternahm zwischen 30. Juli 2006 und 25. August 2006 eine Reise nach China. Der Flug von Österreich nach Peking fand am 30. und 31. Juli 2010 statt, der Rückflug von Peking nach Österreich am 25. August 2006. Der Hinflug fand gemeinsam mit seiner Ehegattin statt, die früher als der Bw. wieder nach Österreich zurückkehrte.

Für diese Reise wurden vom Bw. die Kosten des Fluges sowie pauschale Mehraufwendungen für Verpflegung und Nächtigungen, nicht hingegen die durch die Reise der Ehegattin veranlassten Aufwendungen als Betriebsausgabe geltend gemacht. Für die Zeiträume des Hin- und Rückfluges (30. und 31. Juli 2010 bzw. 25. August 2010 machte der Bw. keine pauschalen Mehraufwendungen für Verpflegung und Nächtigungen als Betriebsausgabe geltend.

Diese Reise beinhaltete auch privat veranlasste Besichtigungen in Tibet. Der Bw. flog dazu am 1. August von Peking nach Chengdu, übernachtete dort in einem Hotel und flog sodann am 2. August 2006 von Chengdu nach Lhasa. Am 3. und 4. August 2006 fanden Besichtigungen und am 5. August 2006 der innerchinesische Flug von Lhasa nach Kunming über Chengdu statt. In Tibet wurde der Bw. von seiner Ehegattin begleitet. Die für den Aufenthalt in Tibet

(innerchinesische Flüge; pauschale Mehraufwendungen für Verpflegung und Nächtigungen zwischen 2. August und 5. August 2010) entstanden Aufwendungen wurden seitens des Bw. nicht als Betriebsausgabe geltend gemacht.

Zwischen 6. August 2006 und 19. August 2006 reiste der Bw. durch China, wobei er insbesondere in Projekten betreffend Wasser- und Kanalbau tätig wurde. An diesen Tagen fanden mehrfach auch Essenseinladungen statt, die frühestens um 17 Uhr begannen. Am 20. August 2006 flog der Bw. nach Chengdu, wo zwischen 21. August 2006 und 23. August 2006 ein Kongress, an dem der Bw. sowohl Vortragender (an einem Tag in einem zeitlichen Ausmaß von knapp zwei Stunden) als auch als Zuhörer teilnahm, stattfand. Am 24. August 2006 flog der Bw. nach Peking, wo er an einer Besprechung in einem Ministerium teilnahm.

(15) Der festgestellte Sachverhalt gründet sich neben Beweismitteln wie die Rechnung des Reisebüros, etc. im Wesentlichen auf die Angaben des Bw., hiebei insbesondere auf die Aufzeichnungen betreffend den Reiseverlauf, die seitens der Amtspartei nicht bestritten bzw. was den zeitlichen Ablauf der Reise betrifft, durch die Feststellungen der Außenprüfung bestätigt wurden sowie auf den Angaben im Programm des stattgefundenen Kongresses. Die Angaben Dr. K's trugen nur bedingt zur Erhellung des Sachverhaltes bei, weil er an der strittigen Reise nicht teilnahm und sie daher nur auf „*Erfahrungswerten*“ beruhten.

(16) Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb des Abgabepflichtigen veranlasst sind.

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge (Z 1) bzw. Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung seines Berufes oder seiner Tätigkeit erfolgen (Z 2 lit. a), nicht abgezogen werden.

(17) Nach der Rechtsprechung des VwGH muss gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden. In diesem Zusammenhang haben der VwGH und dem folgend auch der UFS sowie die Verwaltungspraxis (vgl. EStR 2000, Rz 1651) in Bezug auf die steuerliche Anerkennung der Aufwendungen für Studien- bzw.

Fortbildungsreisen – insbesondere solcher, die in das Ausland unternommen und dementsprechend mit im Vergleich zu Inlandsreisen höheren Aufwendungen verbunden sind – in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass deren Kosten grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung iSd. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 seien, es sei denn, es lägen folgende Voraussetzungen kumulativ vor (vgl. zur Judikatur etwa *Renner*, Gemischt veranlasste

Fortbildungs- und Reiseaufwendungen, SWK 2010, S 641):

1. 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.
2. Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Abgabepflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung gestatten.
3. 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.
4. Andere allgemeine 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 VwGH hat dementsprechend die Kosten von Reisen, bei denen ein typisches – aus privaten und beruflichen bzw. betrieblichen Elementen bestehendes - „*Mischprogramm*“ absolviert wird, in den Bereich der privaten Lebensführung verwiesen (vgl. für viele das Erkenntnis vom 24.11.2004, 2000/13/0183, mwN.).

(18) Angesichts des Umstandes, dass im gegenständlichen Fall die strittige China-Reise unstrittig auch private Zeitanteile aufgewiesen hat („*Lhasa-Tour*“) ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats davon auszugehen, dass nach dem bislang in der österreichischen Steuerrechtslehre vorherrschenden (wenn auch nicht ausschließlich vertretenem; siehe hiezu Pkt. 26) – sich an der VwGH-Judikatur orientierenden – Rechtsverständnis diese Reise als Ausdruck des „*Aufteilungsverbotes*“ trotz unstrittiger betrieblicher (Mit-)Veranlassung zur Gänze keine Anwendung finden würde, gleichwohl festzuhalten ist, dass es sich vom auf den Angaben des Bw. basierenden Erscheinungsbild offenbar nicht um eine – etwa mit umfangreichem Besichtigungsprogramm verbundene „*klassische Studienreise*“ gehandelt hat, sondern der Bw. unmittelbar mit seiner betrieblichen Tätigkeit im Zusammenhang stehende Verrichtungen vorgenommen bzw. einen damit im Zusammenhang stehenden Vortrag gehalten hat.

(19) Entgegen dieser einschränkenden Rechtsansicht hat der Große Senat des deutschen Bundesfinanzhofes (BFH) in seinem Beschluss vom 21.9.2009, GrS 1/06, in Abkehr von der bisherigen – Reiseaufwendungen insgesamt ebenfalls reserviert gegenüberstehenden – Rechtsprechung des BFH ausgeführt (vgl. hiezu auch *Renner*, Deutschland: Abschied vom steuerlichen Aufteilungsverbot, ÖStZ 2010/276, 123; *Kühbacher*, Zur Abzugsfähigkeit

gemischt veranlasster Reiseaufwendungen, SWK 2010, 269 sowie *Puchinger*, Kein Aufteilungsverbot bei privat mitveranlassten Reisen, FJ 2010, 79), dass Aufwendungen für die Hin- und Rückreise bei gemischt beruflich und privat veranlassten Reisen grundsätzlich in abzugsfähige Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten und nicht abzugsfähige Aufwendungen für die private Lebensführung nach Maßgabe der beruflich und privat veranlassten Zeitanteile der unternommenen Reise aufzuteilen seien, wenn die betrieblich bzw. beruflich veranlassten Zeitanteile feststünden und nicht nur von untergeordneter Bedeutung seien. Das unterschiedliche Gewicht der verschiedenen Veranlassungsanteile könne es jedoch im Einzelfall erfordern, einen anderen – dh. vom zeitlichen Ausmaß abweichenden – Aufteilungsschlüssel anzuwenden. Bestehe kein Zweifel daran, dass ein abgrenzbarer Teil der Reiseaufwendungen beruflich veranlasst ist, bereite seine Quantifizierung aber Schwierigkeiten, so sei der Anteil unter Berücksichtigung aller Umstände zu schätzen.

(20) Der Große Senat hat seine Entscheidung im Wesentlichen wie folgt begründet (vgl. auch UFS 29.1.2010, RV/0163-I/05; dazu *Hilber*, Gemischt beruflich und privat veranlasste Reise – kein Aufteilungsverbot mehr, AFS 2010, 141; siehe auch UFS 2.2.2010, RV/2158-W/09):
 Bei der Einkunftsermittlung seien Aufwendungen als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzuziehen, wenn sie durch die Einkünftezielung veranlasst sind. Eine solche Veranlassung sei dann gegeben, wenn die Aufwendungen mit der Einkünftezielung objektiv zusammenhingen und ihr subjektiv zu dienen bestimmt seien, dh. in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einer der Einkunftsarten iSd. EStG stünden. Prägend für das EStG sei die Unterscheidung zwischen den durch die einzelnen Einkunftsarten Sphäre definierten des Erwerbs und der Einkommensverwendung. Demgemäß bedürfe es der Trennung zwischen den den jeweiligen Einkünften zuzuordnenden Erwerbsaufwendungen (Betriebsausgaben, Werbungskosten) einerseits und den grundsätzlich nicht abziehbaren Kosten der Lebensführung andererseits. Nach dem Regelungsziel des EStG seien Aufwendungen dann als durch eine Einkunftsart veranlasst anzusehen, wenn sie hiezu in einem steuerrechtlich anzuerkennenden wirtschaftlichen Zusammenhang stünden. Maßgeblich dafür, ob ein solcher Zusammenhang bestehe, sei zum einen die - wertende - Beurteilung des die betreffenden Aufwendungen *“auslösenden Moments”*, zum anderen dessen Zuweisung zur einkommensteuerrechtlich relevanten Erwerbssphäre. Ergebe diese Prüfung, dass die Aufwendungen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf privaten, der Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnenden Umständen beruhten, seien sie als Betriebsausgaben oder Werbungskosten grundsätzlich abzuziehen. Beruhten die Aufwendungen hingegen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf beruflichen Umständen, seien sie nicht abziehbar. Die gesetzlichen Abzugstatbestände für Betriebsausgaben und Werbungskosten seien Ausdruck des objektiven Nettoprinzips, nach dem der Steuergesetzgeber die für die

Lastengleichheit im Einkommensteuerrecht ua. maßgebliche objektive finanzielle Leistungsfähigkeit bemesse. Danach unterliege der Einkommensteuer grundsätzlich nur das Nettoeinkommen, nämlich der Saldo aus den Erwerbseinnahmen einerseits und den (betrieblichen / beruflichen) Erwerbsaufwendungen andererseits. Das objektive Nettoprinzip sei bei der Rechtsanwendung als Auslegungsrichtschnur heranzuziehen.

Ob und inwieweit Aufwendungen für eine Reise in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einer Einkunftsart stehen, hänge von den Gründen ab, aus denen der Steuerpflichtige die Reise (oder verschiedene Teile hievon) unternehme. Die Gründe bildeten das "*auslösende Moment*", das den Steuerpflichtigen bewogen habe, die Reisekosten zu tragen.

Die Gründe des Steuerpflichtigen für eine bestimmte Reise seien anhand der gesamten Umstände des jeweiligen Einzelfalles zu ermitteln. Eine unbedeutende private Mitveranlassung stehe dem vollständigen Abzug von Betriebsausgaben oder Werbungskosten nicht entgegen. Umgekehrt eröffne eine unbedeutende berufliche Mitveranlassung von Aufwendungen für die Lebensführung keinen Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug.

Enthalte eine Reise abgrenzbare berufliche und private Veranlassungsbeiträge, die jeweils nicht von untergeordneter Bedeutung seien (zB. einer beruflich veranlassten Reise werde ein Urlaub hinzugefügt), erfordere das Nettoprinzip, den beruflich veranlassten Teil der Reise zum Abzug zuzulassen. Der Umfang des beruflichen Kostenanteils sei notfalls zu schätzen.

(21) Reisekosten, die sowohl den beruflichen als auch den privaten Reiseteil beträfen (zB. Kosten der Hin- und Rückreise zu einem Auslandsaufenthalt, der berufliche und private Teile umfasse), seien zur Umsetzung des Nettoprinzips ebenfalls aufzuteilen. Daher würde – so der dem Beschluss des Großen Senats zugrunde liegende Sachverhalt - ein IT-Fachmann, der aus beruflichen Gründen eine Fachmesse in den USA besuche, zugleich dort aber auch touristisches Programm unternehme, gegenüber einem Touristen nicht sachwidrig privilegiert, sondern werde vielmehr entsprechend seiner Leistungsfähigkeit besteuert, wenn er nur die Kosten des beruflichen Anteils der Reise, nicht aber auch die des privaten Reiseanteils bei seiner Einkünfteermittlung abziehen könne.

Das Gebot der Steuergerechtigkeit (Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit) ver möge ein generelles Aufteilungs- und Abzugsverbot, das auch einen zweifelsfrei nachgewiesenen beruflichen Kostenanteil nicht zum Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten zulässt, nicht zu rechtfertigen; vielmehr gebiete das Leistungsfähigkeitsprinzip die Berücksichtigung des beruflichen Anteils durch Aufteilung, notfalls durch Schätzung.

Durch eine Aufteilung werde auch vermieden, dass Aufwendungen insgesamt als beruflich veranlasst anerkannt werden, obwohl sich eine private Mitveranlassung aufdränge.

Bestehe kein Zweifel daran, dass ein abgrenzbarer Teil der Aufwendungen beruflich veranlasst ist, bereitet seine Quantifizierung aber Schwierigkeiten, sei dieser Anteil unter Berücksichtigung aller maßgeblichen Umstände zu schätzen.

(22) Der Große Senat kam daher zum Schluss, dass es der Grundsatz der Praktikabilität der Steuergesetze nicht erfordere, weiterhin am allgemeinen Aufteilungs- und Abzugsverbot festzuhalten.

Die beruflichen und privaten Zeitanteile einer Reise seien ein naheliegender und sachgerechter Aufteilungsmaßstab. Dies gelte umso mehr, als die Aufteilung auch im Wege der Schätzung geschehen könne und im Übrigen ein Abzug der strittigen Aufwendungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten ohnehin ausscheide, wenn die berufliche Veranlassung nicht durch zureichende Gründe belegt ist.

(23) Der BFH verwies auch darauf, dass bei anderen „*gemischt veranlassten*“ Aufwendungen das Aufteilungsverbot bereits in der Vergangenheit durchbrochen worden sei und auch die bisherige Rechtsprechung in zahlreichen (als „*Ausnahmen*“ bezeichneten) Fällen eine Aufteilung gemischter Aufwendungen für geboten erachtet habe. So seien zB. für fixe PKW-Kosten, Telefongrundgebühren und Betriebskosten einer Waschmaschine, bei denen jedenfalls ein anteiliger Abzug zugelassen werde, keine besonderen Eigenarten erkennbar, die im Vergleich zu anderen gemischten Aufwendungen eine Aufteilung einfacher oder sachgerechter erscheinen ließen. Vielmehr würden die zahlreichen Ausnahmen zur Rechtsunsicherheit beitragen und die Auswahl der Fallgruppen, für die die Rechtsprechung am Aufteilungsverbot festgehalten habe, „*eher willkürlich*“ erscheinen lassen.

(24) der vom Großen Senat des BFH zu beurteilenden Reise lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

Ein als EDV-Controller beschäftigter StPfl besuchte eine Computer-Messe in Las Vegas. Er flog an einem *Freitag* nach Las Vegas. Die Messe dauerte vom darauf folgenden *Montag bis Donnerstag*. Von *Montag bis Mittwoch* fanden zwischen 10:30 Uhr und 17:00 Uhr (mit drei halbstündigen Pausen) sowie am *Donnerstag* zwischen 9:00 Uhr bis 14:30 Uhr Fachveranstaltungen und Fachdiskussionen statt. Am folgenden *Samstag* flog der StPfl zurück nach Deutschland, wo er am *Sonntag* eintraf. Er machte Flugkosten, Tagungsgebühren, Verpflegungsmehraufwand und Hotelkosten für sechs Übernachtungen geltend. Das Finanzamt berücksichtigte zunächst nur die Tagungsgebühren. Das vom Controller angerufene Finanzgericht ging jedoch davon aus, dass von den sieben Tagen der Reise (= Zeiten des Aufenthaltes in den USA ohne An- und Abreise) vier Tage eindeutig beruflich veranlasst und deshalb auch Kosten für vier Übernachtungen und

Verpflegungsmehraufwendungen für fünf Tage und Flugkosten zu vier Siebtel anzuerkennen seien. Diese Ansicht hat der Große Senat bestätigt.

(25) Der BFH hat sich in der Folge in zwei weiteren Urteilen (jeweils vom 21.4.2010, BFH VI R 66/04 bzw. BFH VI R 5/07 betreffend die mit umfangreichen Freizeitaktivitäten verbundene sportmedizinische Fortbildung eines Arztes in einem Urlaubsort bzw. eine Auslandsgruppenreise einer Lehrerin, die auch allgemein interessierende touristische Programmpunkte aufwies; vgl. hiezu auch *Renner*, Gemischt veranlasste Fortbildungs- und Reiseaufwendungen, SWK 2010, S 641) ebenfalls mit der Frage der Abzugsfähigkeit gemischt veranlasster Reisen beschäftigt und dabei die Judikaturlinie des Großen Senates bestätigt bzw. präzisiert.

Der BFH kam dabei in dem die Gruppenreise betreffenden Urteil zum Schluss, dass die (Rechtsmittel-)Behörde (hier das Finanzgericht) zunächst die Gründe festzustellen habe, aus denen ein Steuerpflichtiger eine Reise unternehme, die das „auslösende Moment“ bildeten, das ihn bewogen habe, die Reisekosten zu tragen. Die Gründe seien anhand der Umstände des Falls zu ermitteln. Dabei komme dem Steuerpflichtigen eine umfassende Darlegungs- und Nachweispflicht zu. Der Große Senat hat zu dieser Problematik bereits in seinem erwähnten Beschluss ausgeführt, dass an der Grenzlinie zwischen Berufs- und Privatsphäre ein Anreiz für Steuerpflichtige bestehe, „*Privataufwendungen als beruflich veranlasst darzustellen, um so den Abzug dieser Aufwendungen zu erreichen*“. Dem hätte die Finanzverwaltung bei der Sachverhaltsaufklärung und bei der Rechtsanwendung besonders Rechnung zu tragen; sie dürfe sich daher idR. nicht allein auf die Darstellung des Steuerpflichtigen stützen, wenn es an entsprechenden Nachweisen für dessen Sachvortrag fehle.

(26) Wenn auch – wie bereits erwähnt – nach der „klassischen“ österreichischen Rechtsansicht bei gemischt veranlassten Aufwendungen, somit auch Reisen, nach wie vor die Anwendung des Aufteilungsverbotes dominiert, ist dennoch darauf hinzuweisen, dass auch in der österreichischen Steuerliteratur mehrfach die Meinung vertreten wird, bei gemischt veranlassten Reisen sei ein strenges Aufteilungsverbot nicht sachgerecht (zB. *Doralt/Kofler*, EStG¹¹, § 20 Tz 27; *Baldauf*, Teilbarkeit von privat mitveranlassten Reiseaufwendungen, SWK 29/2008, S 775; *Jakom/Baldauf*, EStG, 2010, § 20 Rz. 16; *Renner*, Deutschland: Abschied vom steuerlichen Aufteilungsverbot, ÖStZ 2010/276, 123).

(27) Der gefertigte Referent schließt sich grundsätzlich der Rechtsansicht des Großen Senates des BFH (vgl. Pkte. 19 ff) bzw. den darauf basierenden weiteren BFH-Urteilen (vgl. Pkt. 25) sowie den bereits erwähnten Entscheidungen des UFS an, dass bei Reisen, die sowohl betriebliche bzw. berufliche als auch private Bestandteile enthielten, eine Aufteilung der dadurch verursachten Aufwendungen vorzunehmen sei, das „*Aufteilungsverbot*“ also nicht

(generell) zum Tragen komme. Es bestehen nämlich in der Tat keine sachlichen Gründe dafür, dass bestimmte Aufwendungen, denen eine eindeutig gemischte – und somit auch betriebliche bzw. berufliche - Veranlassung zu Grunde liegt, zumindest anteilig steuermindernd geltend gemacht werden können (zB. auch nach der österreichischen Rechtsansicht etwa Kraftfahrzeuge oder Personalcomputer), während dies bei anderen Aufwendungen (wie eben etwa Reisen oder bei Wirtschaftsgütern, bei denen angeblich prima facie von einer privaten Veranlassung des Erwerbs auszugehen ist) nicht der Fall sein soll.

(28) Allerdings liegt es am Steuerpflichtigen – im konkreten Fall also am Bw. - nachzuweisen, dass die Reise, deren Aufwendungen – teilweise – als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten beantragt werden, betrieblich bzw. beruflich zumindest mitveranlasst war. Gelingt dem Steuerpflichtigen kein entsprechender Nachweis bzw. eine Glaubhaftmachung bzw. ist die (behauptete) betriebliche oder berufliche Veranlassung weitgehend vernachlässigbar, kommt auch ein – anteiliger – Abzug der Aufwendungen weiterhin nicht in Betracht. Der Referent ist weiters auch der Ansicht, dass – ohne dies im vorliegenden Fall dem Bw. zu unterstellen - Behauptungen eines Steuerpflichtigen in Bezug auf eine betriebliche bzw. private Mitveranlassung seitens der Finanzverwaltung - wozu auch die Rechtsmittelbehörde zu zählen ist - einer kritischen Würdigung zu unterziehen sind, weil auch ihm durchaus bekannt ist, dass für Steuerpflichtige an der Grenzlinie zwischen Berufs- und Privatsphäre ein Anreiz besteht, Privataufwendungen als betrieblich bzw. beruflich veranlasst darzustellen, und daher idR. ein alleiniges Stützen auf die – uU. einseitige - Darstellung des Steuerpflichtigen nicht tunlich ist.

(29) Ergibt die Würdigung des Vorbringens des Steuerpflichtigen bzw. der übrigen Beweismittel, dass die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung insoweit – nach der Diktion des BFH - das „auslösende Moment“ für das Unternehmen der Reise bildet, dh. wurde die Reise dem Grunde nach aus einem betrieblichen bzw. beruflichen Anlass unternommen und angesichts der sich dermaßen bietenden „günstigen Gelegenheit“ ein privater bzw. allgemein interessierender Punkt (zB. Besichtigungen von Sehenswürdigkeiten oder Besuch von Verwandten) gleichsam „mitunternommen“, spricht dies eindeutig für eine Zulässigkeit der anteiligen Berücksichtigung der Aufwendungen.

Im konkreten Fall ist zunächst allgemein zu klären, ob die strittige Reise, deren Aufwendungen die Amtspartei zur Gänze nicht zum Abzug zugelassen hat, in der Tat als eine „gemischt veranlasste“ anzusehen ist.

(30) Der Bw. hat auf dieser Reise mit der unternommenen „Lhasa-Tour“ einen unstrittig – weil auch nach seinen Darstellungen (vgl. Pkt. 3) so bezeichneten - privaten Reiseabschnitt unternommen: Besichtigungen in Tibet sind jedenfalls auch für einen Steuerpflichtigen, der

einen anderen Beruf als der Bw. ausübt, von – touristischem - Interesse. Auch der Umstand, dass dieser Teil der Reise gemeinsam mit der Ehegattin unternommen wurde, spricht für dessen privaten Charakter, war dies doch bei anderen Reiseabschnitten nicht der Fall. Somit liegt insoweit keine betriebliche Veranlassung vor, sodass die auf diesen Reiseabschnitt entfallenden Kosten zur Gänze nicht abzugsfähig sind. Diese Kosten betreffen einerseits die unmittelbar damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen iHv. EUR 645 sowie die damit offenkundig im Zusammenhang stehende Hotelübernachtung in Chengdu iHv. EUR 136. Zu den anteilig nicht abzugsfähigen Kosten siehe Pkt. 32.

(31) Hinsichtlich des übrigen Teils der Reise ist nach Ansicht des Referenten von einer betrieblichen Veranlassung auszugehen. Der Bw. hat – entsprechend dem von ihm erstellten und von der Amtspartei nicht in Zweifel gezogenem Reiseprogramm - durchgehend Tätigkeiten vorgenommen, die eindeutig mit seiner „*üblichen*“ betrieblichen Tätigkeit als Ingenieurkonsulent in unmittelbarem Zusammenhang stehen. Hiezu zählt auch der von ihm gehaltene Vortrag bzw. der Besuch des Kongresses an sich, wobei es nach Ansicht des Referenten insoweit unerheblich ist, dass der Bw. für den Vortrag keine Einnahmen erzielt hat.

Wenngleich auch der private Charakter der an faktisch allen Tagen stattgefundenen Einladungen zu Essen bzw. „*Arbeitsessen*“ – und damit insoweit eine private (Mit-)Veranlassung – nicht von der Hand zu weisen ist, ist darauf hinzuweisen, dass diese nicht vor 17 Uhr begannen und dem Bw. somit untertägig die Normalarbeitszeit zur Verfügung stand. Sie sind daher für die Beurteilung der betrieblichen Veranlassung vernachlässigbar. Aus dieser Betrachtungsweise folgt, dass die Kosten für den Flug nach China jedenfalls dem Grunde nach abzugsfähig sind (zum Ausmaß vgl. Pkt. 32) und auch – zumal auch die Amtspartei insoweit keine private Veranlassung eingewendet hat – die Aufwendungen für die Benützung von Bussen (EUR 18,50) sowie eines Taxis in Peking (EUR 19,70) sowie die geltend gemachten Tages- und Nächtigungsgebühren jeweils Betriebsausgaben darstellen.

(32) Zum Aufteilungsschlüssel zwischen betrieblichen und privaten Reiseanteilen ist festzuhalten:

Die Reisedauer betrug – beginnend mit dem Abflug bis zur Rückkehr von bzw. nach Österreich – insgesamt 27 Tage. Hier von entfielen auf die Hinreise zwei Tage (30. und 31. Juli 2010) und auf die Rückreise ein Tag (25. August 2006). Zieht man – in Anwendung des vom Großen Senat des BFH entwickelten Berechnungsmodus - diese „*neutralen*“ (dh. per se gesehen weder betrieblich noch privat genutzten) Tage von der gesamten Reise ab, so verbleiben 24 Tage, die für eine Aufteilung zu beurteilen sind.

Was den privat veranlassten Reiseabschnitt betrifft, so erstreckte sich nach den unzweifelhaften Ausführungen des Bw. der eigentliche Aufenthalt in Tibet über zwei Tage hin

(3. und 4. August 2006). Hinzu sind aber nach Ansicht des Referenten noch jene Zeiträume hinzuzuzählen, die für innerchinesische Reisebewegungen (Flüge) von Chengdu nach Lhasa und retour angefallen sind. Hiefür sind zwei Tage angefallen, sodass insgesamt von vier privat veranlassten Tagen angefallen sind. Da der Bw. für diese vier Tage jedoch ohnehin keine pauschalen Mehraufwendungen für Verpflegung und Nächtigungen ebenso wenig wie für die innerchinesischen Reisebewegungen geltend gemacht, besteht insoweit kein Änderungsbedarf.

Somit verbleiben 20 Tage von 24 Tagen, an denen der Bw. sich ausschließlich betrieblich auf der strittigen Reise aufgehalten hat. Hinsichtlich dieses Zeitraums hat der Bw. pauschale Mehraufwendungen für Verpflegung und Nächtigungen als Betriebsausgabe geltend gemacht. Insoweit ist der angefochtene Bescheid somit zu Gunsten des Bw. abzuändern und insoweit der Berufung teilweise stattzugeben, als diese seitens der Amtspartei nicht anerkannten Aufwendungen Betriebsausgaben darstellen.

Der angefochtene Bescheid ist weiters dahingehend abzuändern und somit der Berufung teilweise stattzugeben, als die den Bw. betreffenden Flugkosten hinsichtlich dieses Reiseanteils anteilig – somit in einem Ausmaß von 20/24 (= 83,33%) - als Betriebsausgabe anzuerkennen sind. Dies macht einen Betrag von EUR 1.148,05 aus.

(33) Gegenüber dem angefochtenen Erstbescheid vom 27. Mai 2008 sind somit folgende Aufwendungen als weitere Betriebsausgaben anzuerkennen:

Aufwendung	Betrag (in EUR)
Flugkosten anteilig (83,33%)	1.148,05
Bus in China	18,50
Taxi Peking	19,70
Tagesgebühren	877,50
Nächtigungsgebühren	549,00
Gesamt	2.612,75

(34) Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und in Abänderung des angefochtenen Bescheides der Berufung teilweise stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 13. Oktober 2010