

GZ. RV/0394-G/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Kristopheritsch-Mag.Kullnig, Wirtschaftstreuhand-KG, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch HR Mag. Wolfgang Puchleitner, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 nach in Graz durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Facharzt für Neurochirurgie an der Universitätsklinik in G. und machte im Streitjahr unter anderem fünf Aufenthalte in S. unter dem Titel " Kontaktgespräche G.K " in Gesamthöhe von S 61.434,23 als **Fortbildungskosten** geltend.

Nach Vorlage der angeforderten Unterlagen erließ das Finanzamt den bekämpften Bescheid, in dem es die beantragten Werbungskosten mit der Begründung, die ausschließlich berufsbedingte Reise sei nur durch die Vorlage von Belegen für Flug und Hotel nachgewiesen worden, sodass die Aufwendungen der Fahrten nach Griechenland den im § 20 EStG angeführten Kosten der privaten Lebensführung zuzuordnen wären, nicht anerkannte.

Dagegen erhob der Bw rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung und führte in einer ergänzenden Stellungnahme aus, dass seine Reisen nach Griechenland geschäftlicher Natur und mit dem Projekt " Stereotaktische G.K. Radiochirurgie " verbunden gewesen seien und stellte die einzelnen Reisen folgendermaßen dar:

16. - 20.2.2000 und 29.4 - 4.5.2000: Treffen und Verhandlungen mit dem Repräsentanten der Firma E.

13. - 16.7.2000: Treffen und Verhandlungsgespräch mit einem Neurochirurgen über eine Zusammenarbeit zur Realisierung des Projektes.

11. - 18.8.2000: Eröffnung eines großen medizinischen Zentrums in S.

6. - 10.12.2000: Fernsehinterview im lokalen Sender von S. über Realisierung des Projektes "G.K. in Griechenland".

In der abweislich ergangenen Berufungsvorentscheidung ging das Finanzamt davon aus, dass die Kosten einer Auslandsreise grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung darstellen, außer sie sind ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst und führte die von Lehre und Rechtsprechung entwickelten Voraussetzungen für die Anerkennung der (nahezu) ausschließlich beruflichen Veranlassung an und kam zu dem Ergebnis, dass die private Veranlassung nicht unbedeutend gewesen sei, da die Gespräche sicherlich nicht jenen Umfang entwickelt hätten, den die normale Arbeitszeit am Arbeitsplatz benötige.

Dagegen richtete sich der Bw. mit dem Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, mit der ergänzenden Begründung, dass es seit jeher ein großes Anliegen von ihm sei, G.K. und damit auch die Universitätsklinik für Neurochirurgie in G. in anderen Ländern, vor allem in Griechenland bekannt zu machen. Im Streitjahr habe er

neben anderen privaten Aufenthalten in Griechenland, fünf rein beruflicher und geschäftlicher Natur durchgeführte Reisen nach Griechenland gemacht. Die oben genannten Reisen seien ausschließlich beruflicher Natur. Es handle sich bei keiner Reise um eine Erholungsreise und es sei auch in keinem Fall die Geschäftsreise mit einer Erholungsreise verbunden worden.

In der Folge wurde der Bw. von der Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Hinweis auf die Legaldefinition des § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 aufgefordert den ursächlichen Zusammenhang der strittigen Werbungskosten mit den von ihm erzielten Einkünften nachzuweisen.

Dieser Aufforderung kam der Bw. in seiner Vorhaltsbeantwortung nach und führte in seinem diesbezüglichen Schreiben aus: "Da mit dem "G.K" Ende der 90ziger Jahre auch sehr viele ausländische Patienten behandelt wurden, bestand von Seiten der Klinik der Wunsch, das G.K. auch im Ausland bekannt zu machen, und zwar in Slowenien, in Kroatien und in Griechenland." Weiters führte er aus, dass er als Grieche natürlich in Frage gekommen sei, "G.K." in Griechenland bekannt zu machen und wies auf den grundsätzlichen Forschungsauftrag der Universität, durch den die dort tätigen Ärzte sehr wohl gefordert seien sich ständig weiterzuentwickeln, um auch dem Status als Universitätsklinik bezüglich Forschung und Entwicklung gerecht zu werden.

Ergänzend beantragte der Bw. die Berücksichtigung der Prämien für die Ärztehaftpflicht-, die Ärzteunfall- und die Rechtsschutzversicherung.

Mit dem Hinweis, dass Beiträge zu einer Rechtsschutzversicherung nur soweit Werbungskosten darstellen, als sich die Prämien auf die Berufsausübung beziehen, wurden von der Abgabenbehörde zweiter Instanz auch die diesbezüglichen Unterlagen angefordert.

Zu Beginn der mündlichen Berufungsverhandlung wurde von der steuerlichen Vertreterin des Bw. ein ergänzender Schriftsatz vorgelegt, in dem ausführlich erläutert wird, dass der Bw. durch diese Reisen gute Kontakte zu den Nachbarländern erworben habe, wodurch laufend Patienten aus den ehemaligen Republiken von Jugoslawien und aus Griechenland in G. behandelt worden seien. Durch diese Umsatzsteigerungen hätte der Bw. die Auszahlung seiner Sondergebühren erhöhen können. Konkret wird in diesem Schreiben ausgeführt: "Diese ausschließlich beruflich bedingten Reisen, die als Werbungskosten angesetzt wurden, sind zur Knüpfung von Kontakten und zur Weiterführung seiner Tätigkeit an der Universitätsklinik in G. zu sehen. Durch seine Kontakte konnte der Nutzen des G.K.-Gerätes wesentlich gesteigert und dadurch sowohl die Einnahmen der Klinik als auch der Ärzte erhöht werden."

Auch in der mündlichen Verhandlung rechtfertigten der Bw. und seine steuerliche Vertreterin diese Reisen mit der Kontaktaufnahme zu anderen Ärzten und den dabei geführten Gesprächen über die Überweisung von potentiellen Patienten.

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

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

Werbungskosten sind ua nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 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.

Die Kosten von Auslandsreisen können nur dann berücksichtigt werden, wenn diese Reisen ausschließlich beruflich veranlasst sind und die Möglichkeit eines privaten Reisezweckes nahezu auszuschließen ist. Eine Reise muss folglich den Bereich der privaten Lebensführung verlassen.

Von den Auslandsreisen zu Studienzwecken sind auch jene Auslandsreisen abzugrenzen, denen ein unmittelbarer beruflicher Anlass zu Grunde liegt.

Vorliegendenfalls war nun zu prüfen, wodurch die Flüge und die damit verbundenen Aufenthalte in Saloniki veranlasst waren und inwiefern vor dem Hintergrund des Tatbestandes des § 16 Abs. 1 EStG 1988 die nichtselbständigen Einkünfte des Bw. für den Fall, dass er diese Reise nicht unternommen hätte, gefährdet gewesen wären.

Der Bw rechtfertigt in seinem Vorlageantrag vom 22. März 2003 seine Reisen folgendermaßen: "*In Griechenland gibt es das Projekt Stereotaktische G.K. Radiochirurgie*" an dem er mitarbeitet. Da der Bw. griechisch sprechen kann und Spezialist für G.K. ist, ist er für diese Stellung selbstverständlich prädestiniert." In diesem Zusammenhang sei er auch eingeladen worden als Spezialist für G.K. an den Verhandlungsgesprächen mit dem Repräsentanten der Firma E. und den Ärzten über eine Zusammenarbeit zur Realisierung des Projektes teilzunehmen und auch dieses Projekt anlässlich eines Fernsehinterviews in einem lokalen Sender zu repräsentieren.

---

In der mündlichen Berufungsverhandlung führte der Bw. nunmehr dazu aus, dass es bei diesen Reisen primär um die Überweisung griechischen Patienten nach Graz gegangen sei.

Der unabhängige Finanzsenat vertritt diesbezüglich die Auffassung, dass den mehrmaligen schriftlichen Ausführungen des Bw., in welchen er als Grund für seine Reisen die Realisierung des Projektes, nämlich der Installierung von G.K. in Griechenland angibt, zu glauben ist. Dafür spricht auch das von ihm als Begründung angegebene Treffen mit dem Vertreter der Firma, die diese Geräte entwickelt und vertreibt. Dass der Bw. als unbestritten anerkannter Fachmann auf diesem Gebiet dabei auch Gespräche mit anderen Ärzten geführt hat, als deren Folge es zu einer Überweisung des einen oder anderen Patienten gekommen sein mag, wird von der Abgabenbehörde zweiter Instanz auch nicht in Frage gestellt. Gerade auf Grund der fachlichen Kompetenz des Bw. wird es immer wieder Gespräche geben, die in weiterer Folge die Behandlung eines Patienten in G. nach sich ziehen können. Dies vermag jedoch nichts daran zu ändern, dass es bei diesen Reisen primär nicht um Privatpatienten des Bw. ging. Ursache dieser Reisen war die Realisierung eines Projekt in Griechenland, zu dem der Bw. auf Grund seines Fachwissens und seiner Sprachkenntnisse als Privatperson in seiner Freizeit eingeladen worden war. Ein Zusammenhang mit seinen Einkünften als Neurochirurg - obwohl der Bw. indirekt immer als Repräsentant der Universitätsklinik gesehen wird - und damit ein unmittelbare berufliche Veranlassun, vermag dadurch jedoch nicht hergestellt werden.

Die Rechtfertigung des Bw., dass es zu einer Umsatzsteigerung der Klinik und als Folge auch der eigenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gekommen sei, hält der unabhängige Finanzsenat als zu allgemein gehalten und als nicht geeignet diese Reisen als ausschließlich beruflich veranlasst zu qualifizieren. Der vorliegende mittelbare Zusammenhang mit den Einkünften des Bw., nämlich die behauptete Erhöhung der Einnahme der Klinik und dadurch auch indirekt der eigenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, vermag diese Reise nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates nicht als ausschließlich beruflich veranlasst zu qualifizieren. Wie der Bw. in der mündlichen Verhandlung selbst gesagt hat, waren diese Reisen weder berufs- noch dienstrechlich förderlich. Im Falle ihres Unterlassens hätte es seinen eigenen Angaben nach keine Gesprächsmöglichkeiten mit anderen Kollegen gegeben. Zu einer Gefährdung seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wäre es nicht gekommen (vgl. VwGH 30.7.2002, 98/14/0063, VwGH 20.6.1973, 11/73).

Der vom Bw. gesehene Zusammenhang durch eine etwaige Erhöhung der Klinikeinnamen, vermag nicht dazu beitragen, dass diese Reisen nach S. den Bereich der privaten Lebensführung verlassen. Selbst wenn diese Aufwendungen die wirtschaftliche oder

gesellschaftliche Stellung des Bw. mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes des Bw. erfolgten, stellen sie Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 EStG 1988.

Da bereits das Vorliegen einer ausschließlich beruflich veranlassten Reise infolge Fehlens eines unmittelbaren beruflichen Anlasses von der Abgabenbehörde zweiter Instanz verneint wird, erübrigts sich auch die geforderte Ausschließlichkeit in Hinblick auf die zeitliche Lagerung (Verlängerung über das Wochenende) dieser Reisen zu überprüfen. So kann es unterbleiben, die durch die Aufenthaltsverlängerung entstandenen Mehrkosten in Relation zu der durch den günstigeren Flugtarif entstandenen Ersparnis zu setzen.

Die vom Bw. nachträgliche als Werbungskosten beantragten Prämien für die Ärzteunfall- und Ärztehaftpflichtversicherung werden in der beantragten Höhe von S 3.014,65 und S 5.227,77 anerkannt.

Die beantragte Prämie für die Ärzterechtsschutzversicherung in Höhe von S 2.998,11 kann nur in einem Ausmaß von 50 % (S 1.494,05) Berücksichtigung finden, da aus den nachgereichten Unterlagen ersichtlich ist, dass sich der Versicherungsschutz auch auf die Ehegattin, den Fahrzeug- und Fahrzeuglenker - Rechtsschutz und den Mietenrechtsschutz erstreckt.

Die als Werbungskosten anerkannten Aufwendungen erhöhen sich dadurch auf S 22.625,00.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, 8. März 2004