



GZ. RV/4295-W/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 (Arbeitnehmerveranlagung) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **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 Berufungswerber (Bw) ist Angestellter beim Wiener Integrationsfonds. Für das Jahr 2001 beantragt er die Berücksichtigung von Reisekosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 von S 18.270,- infolge einer Bildungsreise nach Hongkong, Macao und in die Volksrepublik China als erhöhte Werbungskosten. Zweck der Reise seien der Informationsaustausch und das

Kennenlernen sozialer Institutionen in Hongkong gewesen. Das Finanzamt würdigt das vorgelegte Programm als Mischprogramm, weil das Programm auch für Berufsfremde attraktiv sei, und anerkennt die Ausgaben nicht.

Aus dem in der Berufung und im Vorlageantrag erstatteten Vorbringen ergibt sich Folgendes: Die Bildungsreise sei von der Arbeitskollegin KR des Bw ausschließlich für Mitarbeiter des Wiener Integrationsfonds organisiert worden. Es handle sich um eine reine Fortbildungsveranstaltung, bei der keine privaten Termine wahrgenommen worden seien. Die Reise sei eindeutig als Fort- bzw. Weiterbildung für die sechs Teilnehmer konzipiert und alle sechs Teilnehmer arbeiteten im Arbeitsfeld der Integration der asiatischen Minderheiten. Die Tätigkeit in den Außenstellen des Wiener Integrationsfonds stelle sich folgend dar:

- Beratung aller Rat- und Hilfesuchenden (Aufenthalt, Staatsbürgerschaft, Bildungsangebote u.v.m.)
- Vernetzung der im jeweiligen Bezirk bestehenden Sozialeinrichtungen unter dem integrationspolitischen Aspekt und Entwicklung gemeinsamer Projekte
  - selbständige Durchführung von Projekten, die das friedliche Zusammenleben fördern
  - Organisation von Informationsveranstaltungen für Einheimische und Zuwanderer
  - Vermittlung bei Konflikten mit interkulturellem Hintergrund
  - Beratung der Bezirksvorstehung, der Polizei, der politischen Parteien und aller wichtigen Institutionen im Bezirk in allen integrationsrelevanten Fragen.

Ein Reiseprogramm liegt dem vorgelegten Verwaltungsakt nicht ein. Der Bw hat lediglich seiner Erklärung eine Aufstellung über die Programmpunkte beigelegt, die im Wesentlichen mit der Aufstellung in der Vorhaltsbeantwortung übereinstimmt. In der Vorhaltsbeantwortung wurden die Zeiten ergänzt und die Tage 7.3. und 8.3., die in der Erklärungsbeilage als "Ausflug nach Macao und VR China" bezeichnet worden waren, nunmehr als "Reise" bezeichnet und um den Hinweis ergänzt, dass in Macao und der VR China jene Landesteile besucht worden seien, von wo bevorzugt chinesische MigrantInnen nach Österreich kämen. Das Programm stellt sich daher wie folgt dar:

| Tag      | Programmpunkt   |
|----------|---|
| 1.3., Do | Abflug über Paris nach Hongkong   |
| 2.3., Fr | Ankunft in Hongkong gegen ca. 19.00 Uhr   |
| 3.3., Sa | 10.30 bis 17.00 Uhr: Besuch des Kinder- und Jugendzentrums Tsuen King   |
| 4.3., So | 9.00 bis 16.00 Uhr: Besuch beim Asia Migrants Projekt der Caritas (Schwerpunkt: spezifische Probleme von MigrantInnen in Hongkong am Beispiel |

|                         |   |
|-------------------------|---|
|                         | thailändischer Frauen)  |
| 5.3., Mo                | 10.30 bis 18.00 Uhr: Besuch beim Refugees an Migrations Service der Caritas (Flüchtlingsproblematik am Beispiel vietnamesischer Flüchtlinge)  |
| 6.3., Di                | 8.30 bis 13.00 Uhr: Besuch beim New Immigrants Service (Schwerpunkt: Binnenmigration Chinas)<br><br>15.00 bis 20.00 Uhr: Besuch des Hongkong-Parlaments und Gespräche mit Abgeordneten unter besonderer Berücksichtigung der Migrations- und Flüchtlingsproblematik |
| 7.3. und 8.3. Mi und Do | Ausflug/Reise nach Macao und VR China (in jene Landesteile, von wo bevorzugt chinesische MigrantInnen nach Österreich kommen).  |
| 9.3., Fr                | Abflug nach Wien  |
| 10.3., Sa               | Ankunft in Wien   |

Weiters wird vorgebracht, dass die Arbeitskollegin KR die Reise als Privatperson organisiert habe, keine Dienstfreistellung des Arbeitsgebers gewährt worden sei und der Arbeitgeber auch keine Kostenersätze geleistet habe.

Mit Berufungsvorentscheidung wird die Berufung als unbegründet abgewiesen, wobei nochmals begründend ausgeführt wird, dass von einem Mischprogramm auszugehen sei, weil das Reiseprogramm nicht eindeutig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Bw abgestimmt sei. Vielmehr wäre die strittige Reise auch für Fachfremde bzw. für Personen mit einem etwas höheren Bildungsniveau und einem sozial- kulturellen Interesse attraktiv. Weiters sei die Reise nicht von einer lehrgangsmäßigen Organisation, sondern von einer Privatperson organisiert worden.

Aus dem Vorlageantrag geht darüber hinaus hervor, dass alle TeilnehmerInnen Angestellte des Wiener Integrationsfonds seien. Die sechs Teilnehmer seien vorrangig mit MigrantInnen aus Asien beschäftigt. Es werde beim Integrationsfonds Beratung in Chinesisch, Hindi, Punjabi u.a. angeboten. Die Tätigkeit umfasse, abgesehen von allgemeiner Beratung, den Kontakt zu den asiatischen MigrantInnen einerseits und den politischen Entscheidungsträgern andererseits. Aus diesem Grund sei die genaue Kenntnis der Gründe der Immigration von höchster Bedeutung und die Kenntnissammlung vor Ort am dringendsten. Es habe während der gesamten Studienreise keine allgemeinen Programmpunkte gegeben. Diese Reise sei für Fachfremde keineswegs attraktiv. Diese Vermutung des Finanzamtes beruhe auf keinen Fakten. Frau RK, welche die Reise organisiert habe, sei ausgebildete Sozialarbeiterin und jahrelang als Leiterin eines Jugendzentrums der Hongkong Federation of Youth Groups tätig

gewesen. Sie organisierte lehrgangsmäßig die Studienreisen und nützte ihre Kontakte zu den Institutionen. Abschließend wird darauf hingewiesen, dass den beiden Reiseteilnehmer Prof. BI und Mag. DK die Kosten dieser Bildungsreise als Werbungskosten anerkannt wurden.

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

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

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 (zB VwGH vom 18. März 1992, 91/14/0171). Zur steuerlichen Anerkennung von Auslandsreisen hat der VwGH in ständiger Rechtsprechung (zB VwGH vom 19. Oktober 1999, 99/14/0131, und vom 24. April 1997, 93/15/0069) entschieden, dass Kosten einer Auslandsreise (Studienreise) eines Steuerpflichtigen grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 seien, es sei denn, es liegen folgende Voraussetzungen kumulativ vor:

1. Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, welche die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt.
2. Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Abgabepflichtigen die Möglichkeiten 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 allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jene einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird; hierbei ist auf eine Normalarbeitszeit

von durchschnittlich ca. acht Stunden täglich abzustellen (VwGH vom 26.6.1990, 89/14/0106). Der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand führt keinesfalls zu einer steuerlichen Berücksichtigung.

Die Kosten von Studienreisen, deren Gegenstand ein sogenanntes Mischprogramm ist, fallen somit in den Bereich der privaten Lebensführung (VwGH vom 21.10.1986, 86/14/0031).

Die Reise dauerte 10 Tage, wovon vier Tage allein auf An- und Rückreise entfielen. Der Auslandsaufenthalt dauerte sechs Tage, wovon nach den mitgeteilten Programmpunkten nur zu vier Tagen objektiv erkennbar berufsbezogenen Programmpunkte bekannt gegeben worden sind. Nach dem Berufungsvorbringen erfolgte für den fünften und sechsten Tag des Auslandsaufenthaltes ein Ausflug/eine Reise nach Macao und in die Volksrepublik China, wobei weder aus der Programmdarstellung noch aus dem Berufungsvorbringen hervorgeht, welche berufsbezogenen Programmpunkte dort absolviert wurden. Nach dem Vorbringen ist aber jedenfalls davon auszugehen, dass an diesen beiden Tagen keine Institutionen aufgesucht wurden. Diese Feststellung ergibt sich schlüssig aus dem zum Zweck der Auslandsreise erstatteten Vorbringen.

Das zum 7.3.2001 und 8.3.2001 erstattete Vorbringen erschöpft sich in der Aussage, dass in Macao und in der VR China jene Landesteile aufgesucht wurden, aus denen bevorzugt chinesische MigrantInnen nach Österreich kämen. Es ist allgemein bekannt, dass Macao ein beliebtes Reiseziel ist. Auch wenn daher das Programm den Aufenthalt in Macao und der VR China nicht als Freizeitgestaltung bezeichnet hat, weshalb nach Ansicht des Bw die Beweiswürdigung des Finanzamtes, es könne nicht ausgeschlossen werden, dass diese Reise auch für berufsfremde Personen attraktiv gewesen sei, nicht den Fakten entspreche, ist zu bedenken, dass gerade der Umstand, dass an diesen beiden Tagen keine berufsbezogenen Programmpunkte im Programm enthalten sind, Zweifel daran eröffnen, dass diese beiden Tage tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich dem Beruf gewidmet waren.

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage zu prüfen ist, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit not-

wendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (VwGH vom 30.5.2001, 95/13/0288, mHa E 28.10.1998, 93/14/0195). Von den beiden Tagen in Macao und der VR China kann daher keiner als Tag der Berufsfortbildung beurteilt werden. Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass der Bw die Tage des 7.3. und 8.3. ursprünglich selbst als "Ausflug nach Macao und VR China" bezeichnet und als Zweck der Auslandsreise den Informationsaustausch und das Kennenlernen sozialer Institutionen in Hongkong, nicht aber in Macao oder der VR China, bekannt gegeben hat. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates kommt der vom Bw zuerst gemachten Darlegung mehr Beweiskraft zu, weil er sie unbefangen getätigt hat, sodass davon auszugehen ist, dass die Bezeichnung "Ausflug" der Wahrheit entspricht und an diesen beiden Tagen das stattgefunden hat, was hinlänglich unter dem Begriff "Ausflug" verstanden wird, wie Besichtigung, Shopping etc. Berufsbezogene Programmpunkte sind daher nur für Hongkong gegeben.

Nach den angeführten Kriterien zur steuerlichen Berücksichtigung einer Studienreise ist es u.a. erforderlich, dass deren Programmpunkte jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierter Teilnehmer entbehren. Dies ist jedenfalls zu dem zwei Tage dauernde Ausflug nach Macao und in die VR China nicht gegeben, und selbst dann nicht, wenn dort jene Landesteile besucht wurden, aus denen MigrantInnen nach Österreich kommen.

Es ist aber auch zum 6.3.2001, an welchem von 15.00 bis 20.00 Uhr das Hongkong Parlament besucht wurde und Gespräche mit Abgeordneten unter besonderer Berücksichtigung der Migrations- und Flüchtlingsproblematik erfolgten, festzustellen, dass der Besuch des Hongkong Parlaments durchaus geeignet ist, auch auf Berufsfremde eine Anziehungskraft auszuüben.

Zum Vormittagsprogramm des 6.3.2001 mit dem Schwerpunkt Binnenmigration Chinas ist zu bemerken, dass nicht erkennbar ist, inwieweit Kenntnisse der Binnenmigration Chinas für die Integration asiatischer MigrantInnen in Österreich beruflich verwertbar sind, denn die diesem Problem zuzuordnenden Personen verbleiben schließlich in China. Soweit bekannt, gibt es in Österreich das Problem der Binnenmigration nicht, und wenn doch, so ist der Bw nach der Beschreibung seiner Tätigkeit dafür nicht zuständig.

Aufgrund dieser Feststellung wird auch die von der Judikatur geforderte Normalarbeitszeit von ca. täglich 8 Stunden nicht erreicht, weil einerseits neben dem Ausflug nach Macao und in die VR China auch das Programm des 6.3.2001 nicht als ausschließlich oder nahezu ausschließlich veranlasst beurteilt werden, und andererseits, weil nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ferner davon auszugehen ist, dass bei Auslandsreisen regelmäßig zur Mittagszeit Mahlzeiten eingenommen werden. Die darauf entfallenden Zeiten wurden nicht bekannt gegeben wurden.

Zur Gestaltung des Reiseprogramm ist schließlich zu bemerken, dass die Organisatorin der Auslandsreise RK offenbar davon ausgegangen ist, dass gegen Ende des Auslandsaufenthalts zwei Tage Privatprogramm sein dürfen, weil für Samstag, den 3.3.2001, und für Sonntag, den 4.3.2001, berufsbezogene Punkte auf dem Programm standen. Da die Organisatorin der Auslandsreise jedoch für dieses Wochenende berufsbezogene Besuche organisieren konnte, ist nicht einsichtig, weshalb nicht für Mittwoch, den 7.3.2001, oder Donnerstag, den 8.3.2001, ebenfalls ein derart objektiv erkennbares berufsbezogenes Programm organisiert worden ist, wie es für die Tage davor gegeben ist. Dauert der Auslandsaufenthalt lediglich sechs Tage und ist die Organisation eines berufsbezogenen Programms für fünf Tage möglich und werden für berufsbezogene Programmpunkte dennoch nur vier Tage beansprucht, ist davon auszugehen, dass bereits die Planung der Auslandsreise zumindest wesentlich von privaten Interessen beeinflusst wurde.

Die Teilnahme an dieser Reise mag für die Tätigkeit des Bw als Angestellter des Wiener Integrationsfonds gewiss förderlich gewesen sein. Dies schließt nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 aber die Einordnung der darauf entfallenden Aufwendungen zu solchen für die Lebensführung nicht aus, wenn es sich dabei um eine Reise mit Mischprogramm im Sinne der verwaltungsgerichtlichen Judikatur handelt. Der Besuch des Hongkong Parlaments verliert gemessen am Interesse eines Bildungsreisenden auch dann nicht jegliche Anziehungskraft, wenn diese Exkursion ausführliche Fachinformationen enthielt (VwGH vom 25.9.2002, 99/13/0243).

Zu dem Vorbringen, dass zwei anderen Reiseteilnehmern die Kosten dieser Reise als Fortbildung anerkannt wurden, wird bemerkt, dass aus rechtsunrichtigen Entscheidungen von Abgabenbehörden keine Rechte abgeleitet werden können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 24. April 2003