



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 12

GZ. RV/1399-W/03

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 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**

Die Bw. unterrichtet an einer Handelsakademie Deutsch und Englisch und bezieht aus dieser Tätigkeit lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die vom Stadtschulrat für Wien ausbezahlt werden. Weiters bezieht sie Einkünfte aus Gewerbebetrieb für Buchhaltungstätigkeiten. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 machte die Bw. € 1.938,74 als Werbungskosten

geltend. Laut Beilage zur Einkommensteuererklärung setzten sich diese aus Aufwendungen für Schulbedarf, Unterrichtsunterlagen, Computerkosten sowie für eine Reise nach Malta vom 20.9.2001 bis 4.10.2001 zusammen. Weiters wurde u.a. eine Bestätigung der Schule vorgelegt, wonach die Bw. eine Sprachprojektgruppe in Malta betreut habe und keine Reiserechnung gelegt worden sei.

Im Zuge der Veranlagung wurden jedoch u.a. die Aufwendungen für diese Reise in Höhe von insgesamt € 833,31 mit der Begründung nicht als Werbungskosten anerkannt, dass es sich bei Auslandsreisen grundsätzlich um Kosten der privaten Lebensführung handle, außer sie seien ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst. Bei der gegenständlichen Reise handle es sich um eine Studienreise für die Schüler, der Lehrer fungiere nur als Aufsichtsperson.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 30.9.2002 fristgerecht berufen und die erklärungskonforme Veranlagung beantragt. Zur Begründung verwies die Bw. darauf, dass die Durchführung eines vierzehntägigen Sprachprojektes mit 23 Schülern einer Handelsakademie härteste Arbeit sei. Die Sprachprojekte seien für die Schule eine wichtige Werbemaßnahme. Die Schule in diesen Aktivitäten zu unterstützen, sei für den einzelnen Lehrer elementare berufliche Notwendigkeit. Die Reise sei unter ihrer Leitung gestanden, ein zweiter Lehrer habe teilgenommen. Neben Aufsichtspflichten und Kontakten mit Gastfamilien und Eltern sei von den Lehrern auch die gesamte Organisation des Programms (außer Buchung der Flüge, der Gastfamilien und der Sprachschule) übernommen worden. Das Unterrichtsprogramm in Malta vor und während des Aufenthaltes sei gemeinsam mit einheimischen Lehrern erstellt und durchgeführt worden. Zusätzlich sei ein Projekt -Young people in Malta- in Österreich vorbereitet und vor Ort durch Befragungen, Interviews und Videofilme erarbeitet worden. Weiters seien Besichtigungen, die für den Schultypus relevant seien, sowie gemeinsame Abend- und Wochenendaktivitäten organisiert und durchgeführt worden. Die Bw. legte folgendes Programm vor:

1. Tag 20.9.	Anreise, Bezug der Zimmer bei Gastfamilien, 18.00: gemeinsame Erkundung der Umgebung
2. Tag 21.9	9.00 Sprachschule, Informationen über Programm bzw. Projektarbeit 10.30-17.00 Feiern zum Nationalfeiertag in La Valetta

3. Tag 22.9.	9.00 Unterricht  13.00 gemeinsamer Besuch des Internetshops
4. Tag 23.9.	Sonntagsprogramm bei den Gastfamilien od. 10.00-15.00 Flohmarkt in La Valetta
5. Tag 24.9.	9.00-12.30 Unterricht  14.00-18.00 Stadtführung, Projektarbeiten
6. Tag 25.9.	9.00-14.00 Besichtigung der Tempelanlagen Hagar Qim, Blaue Lagune, Marsaxlokk  14.30-17.30 Unterricht  Abends Imax-Kino
7. Tag 26.9.	9.00-12.30 Unterricht  14.00-18.00 Besichtigung des Freihafens Malta
8. Tag 27.9.	9.00-12.30 Unterricht  14.00-18.00 Projektunterricht  Abends Discobesuch
9. Tag 28.9.	Vormittag Straßenbefragung und Filmen  14.30-17.30 Unterricht
10. Tag 29.9.	8.30-18.00 Ausflug nach Gozo
11.Tag 30.9.	9.00-17.30 Bootstrip zu den verschiedenen Inseln  Abends gemeinsames Pizzaessen
12. Tag 1.10.	Vormittag Möglichkeit zum Einkaufen bzw. Projektarbeit  14.30-17.30 Unterricht
13. Tag 2.10.	9.00-13.00 Besichtigung der Fa. IT-Megabyte  14.00-18.00 Projektunterricht

	21.00 Abschlussfeier
14. Tag 3.10.	9.00-12.30 Abschluss Sprachunterricht  Nachmittag zur freien Verfügung
15. Tag 4.10.	Rückreise

Im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung wurde mitgeteilt, dass das Sprachprojekt nicht im Rahmen eines Schüleraustausches durchgeführt worden sei. Es sei auch kein Dienstauftrag erteilt und kein Reisekostenzuschuss seitens des Dienstgebers gewährt worden.

Nachdem die Berufung mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen worden war, stellte die Bw. mit Schriftsatz vom 29.4.2003 den Vorlageantrag und führte ergänzend aus, dass die regelmäßig absolvierten Sprachprojekte ein wichtiger Werbeträger für die Schule seien. Sprachen seien im Lehrplan verankert. Dienstaufträge seitens der Direktion würden nicht erteilt, da ansonsten der Lehrer Anspruch auf vollen Ersatz der Reisekosten hätte. Es seien von ihr auch wichtige organisatorische und koordinierende Aufgaben übernommen worden, sodass von einer "reinen Begleitung" nicht gesprochen werden könne.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 7.3.2004 führte die Bw. ergänzend aus, dass es sich beim Unterricht einerseits um Sprachunterricht, erteilt von ortsansässigen Lehrern, andererseits um Projektunterricht, geleitet von ihr und ihrer Kollegin, gehandelt habe, wobei unter Verwendung der Arbeitssprache Englisch Interviews durchgeführt und ein Video über Gewohnheiten, Leben..... junger Menschen auf Malta angefertigt worden seien. Die Zeit, in der Sprachunterricht erteilt worden sei, sei von ihr und ihrer Kollegin dazu verwendet worden, Exkursionen vor Ort zu organisieren sowie die Kommunikation mit Eltern, Gasteltern und der Schulleitung zu bewerkstelligen.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten 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 Zif 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 Verwaltungsgerichtshofes muss gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden (vgl. z.B. VwGH vom 18.3.1992, ZI. 91/14/0171). Im Zusammenhang mit Aufwendungen für Auslandsreisen, bei denen ein typisches Mischprogramm absolviert wird, hat der Verwaltungsgerichtshof dementsprechend diese Kosten in den Bereich der privaten Lebensführung verwiesen (VwGH vom 24.4.1997, ZI. 93/15/0069).

Laut Erkenntnis vom 10.12.1991, ZI. 87/14/0099 sind Reisekosten dann als Werbungskosten anzusehen, wenn ein Dienstauftrag erteilt wurde und überdies ein Reisekostenzuschuss gewährt wurde. Der Bw. wurde kein Dienstauftrag erteilt, dennoch werde, nach ihren Angaben von der Schulleitung erwartet, dass die Lehrer die Organisation und Begleitung von Sprachaufenthalten übernehmen, da diese einen wichtigen Werbefaktor für die Schule darstellten und somit den Bestand der Schule sicherten. Dass diese Reise jedoch indirekt für die Berufstätigkeit der Bw. von Nutzen sein konnte, indem sie für künftige Schüler Werbecharakter habe, und sich diese in der Folge für diese Schule entschieden, genügt nicht, um diese konkrete Reise als durch den Beruf veranlasst zu sehen (vgl. VwGH vom 22.9.2000 ZI. 98/15/0111). Insbesondere verweist die Bw. nur auf die Erwartungshaltung der Schulleitung hinsichtlich der Organisation und Teilnahme von bzw. an *Reisen*. Inwiefern jedoch die geltend gemachten Aufwendungen gerade für die gegenständliche Reise nach Malta im Jahr 2001 zum Erhalt des Standortes der Schule und damit zu ihrer Tätigkeit an dieser Schule beitragen können, ist nicht nachvollziehbar. Die bloße Möglichkeit der Werbewirkung dieser Reise, sofern überhaupt feststellbar, reicht nicht aus, um den erforderlichen Zusammenhang der Tätigkeit der Bw. mit den gemachten Aufwendungen herzustellen.

Wie auch der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 10.12.1991, ZI. 87/14/0099 ausgesprochen hat, ist grundsätzlich bei allen Reisen denkbar, dass sie mehr oder weniger zu privaten Unternehmungen genutzt werden. Die Bedeutung dieser privaten Unternehmungen tritt nur dann in den Hintergrund, wenn offensichtlich ein betrieblicher oder beruflicher Anlass für die Reise besteht. So kann zB. bei einem Steuerpflichtigen, der im Ausland Vertragsverhandlungen führt und die Verhandlungspausen zu Ausflügen nutzt, der

betriebliche oder berufliche Anlass der Reise nicht wegen dieser privaten Aspekte in Frage gestellt werden. In diesem Zusammenhang ist aber, wie bereits oben ausgeführt, jene Judikatur zu sehen, wonach Aufwendungen für eine Auslandsreise dann zu den Kosten der privaten Lebensführung zu zählen sind, wenn ein typisches Mischprogramm vorliegt. Die Bw. hat im Zuge des Berufungsverfahrens den in den Entscheidungsgründen dargestellten Reiseverlauf vorgelegt. Aus diesem geht hervor, dass, von den Tagen der An- und Abreise abgesehen, an insgesamt 11 Tagen ( 2. Tag bis 7. Tag und 10. Tag bis 14. Tag) ein Programm geboten wurde, das auch für Touristen interessant sein konnte und nicht nur für Schüler einer Handelsakademie wie die Bw. offenbar vermeint, wenn sie in der Vorhaltsbeantwortung vom 7.4.2004 darauf hinweist, dass Besichtigungen organisiert worden seien, die für den Schultypus relevant seien. Selbst Fabriksbesichtigungen können, laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.9.2000, Zl. 98/15/0111 für in der Privatwirtschaft tätige Personen von besonderem Interesse sein. An dieser Schlussfolgerung des Unabhängigen Finanzsenates ändert auch die Tatsache nichts, dass die Bw. bei diesen Ausflügen die Schüler beaufsichtigte. Mag auch die Unternehmung einer solchen Reise mit Jugendlichen, wie die Bw. in der Berufung darstellt, "harte Arbeit" sein, so widerspricht es dennoch der Lebenserfahrung, dass diese derart zeit- und kräfteraubend wäre, dass damit jedes private Interesse an diesen Unternehmungen, gerade weil es sich um bereits Jugendliche handelte, beseitigt würde (vgl. in diesem Zusammenhang auch das bereits zitierte Erkenntnis vom 22.9.2000, wonach die freiwillige, d.h. ohne erteilten Dienstauftrag, Begleitung von Schülern auf einer Auslandsreise während der Schulzeit als nicht überwiegend beruflich veranlasst beurteilt wurde). Lediglich an zwei Nachmittagen, nämlich am 8. und am 13. Tag wurde der von der Bw. geleitete Projektunterricht erteilt. Nach den Angaben der Bw. wurde die Zeit, in der den Schülern Sprachunterricht erteilt wurde, von ihr und ihrer Kollegin dazu genutzt Unternehmungen vor Ort zu organisieren und die Kommunikation mit Gastfamilien, Eltern und Schule sicherzustellen. In Anbetracht dessen, dass Sprachunterricht an 8 von 13 Tagen (ausgenommen An- und Abreise) in der Dauer von drei bis dreieinhalb Stunden erteilt wurde und die Bw. in dieser Zeit bei den oben genannten Aktivitäten von einer zweiten Person unterstützt wurde, ist davon auszugehen, dass sich diese der Bw. zur Verfügung stehenden Zeiträume so organisieren ließen, dass trotz der nicht zu umgehenden Aufgaben genügend Zeit zu ihrer freien Disposition verblieb. Auch von der Verwaltungspraxis (vgl. Finanz-Journal Nr. 9/2003) wird, im Hinblick auf die gängige Verwaltungsgerichtshofjudikatur, eine berufliche Inanspruchnahme des Abgabepflichtigen von zumindest acht Stunden pro Tag vorausgesetzt, um die Aufwendungen für die Auslandsreisen

steuerlich anzuerkennen, da allgemein interessierenden Programmpunkten auf einer Reise nicht mehr Zeit gewidmet werden darf, als während der laufenden Berufsausübung zur Verfügung stehen würde (vgl. wiederum z.B. das bereits zitierte Erkenntnis vom 22.9.2000).

Da somit die Reise nach Malta im Jahr 2001 als nicht überwiegend beruflich veranlasst zu beurteilen ist, war wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, 20. April 2004