

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch

die Richterin

R

in der Beschwerdesache der Bw., Adr. gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 vom 17. Juni 2010, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Einkommenstuerbescheid 2009 (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) vom 28. Juli 2010 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bw.) erzielt aus der Tätigkeit als Englischlehrerin an einer Bundeshandelsakademie und -handelsschule Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

Das Finanzamt schied bei der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2009 bei den Fortbildungskosten der Bw. einen 50igen Privatanteil aus. Dagegen brachte die Bw. eine Berufung ein, die damit begründet wurde, dass es sich bei der Fortbildungsreise nach New York um eine schulische Weiterbildung handeln würde. Außerdem wies die Bw. in der Berufung darauf hin, dass alle anderen Teilnehmer an dieser schulischen

Fortbildungsveranstaltung, mit denen sie geredet habe, die Reise zur Gänze von ihrem Finanzamt steuerlich anerkannt bekommen hätten. Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens wies das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab, wobei die gänzliche Nichtanerkennung der Studienreise wie folgt begründet wurde:

"Kosten für eine Studienreise, deren Gegenstand ein Mischprogramm ist, sind der privaten Lebensführung zuzuordnen und können folglich nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Für die Frage, ob ein Mischprogramm vorliegt, ist nicht entscheidend, ob der Dienstgeber für die Reise Dienstfreisteilung gewährt, Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen vielmehr derartig einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass die Reise jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrt.

Nach den vom Verwaltungsgerichtshof erarbeiteten Grundsätzen sind Auslandsreisen grundsätzlich als Aufwendungen für d. Lebensführung im S. d. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 anzusehen, es sei denn, dass folgende vier Voraussetzungen kumulativ vorliegen: 1. Planung u. Durchführung d. Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation od. sonst in einer Weise, die die zumindest weitaus überwiegende berufl. Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt. 2. Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Abgabepflichtigen d. Möglichkeit bieten Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung gestatten. 3. Das Reiseprogramm u. seine Durchführung müssen derart einseitig u. nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer d. Berufsgruppe d. Abgabepflichtigen abgestellt sein, dass sie jegliche Anziehungskraft auf andere als in d. spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren. 4. Andere allgem. interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zur Verfügung steht. Verböserung weil Pkt. 4 nicht gegeben."

Dagegen brachte die Bw. einen Vorlageantrag mit folgender Begründung ein:

1. Die Planung und Durchführung der Reise wurden, wie ich Ihnen schon in meinem letzten Einspruch geschrieben habe, zweifelsfrei zur beruflichen Weiterbildung und zur Sondierung von weiteren Kooperationsmöglichkeiten mit New Yorker Schulen durchgeführt. Unsere Schule führt einen regelmäßigen Studentenaustausch mit dem New York Board of Education durch.
2. Als Englischkoordinatorin an unserer Schule bin ich von diesen Kontakten unmittelbar betroffen und auch die weiteren Programmpunkte sind speziell für mich als Englischlehrerin beruflich ganz konkret zu verwerten.
3. Wie Sie dem beiliegendem Programm entnehmen können, war die Programmgestaltung wirklich nur für Lehrer an einer Handelsakademie, speziell mit einem bilingualen Zweig, interessant.

4. Das durchwegs berufsspezifische Programm war so umfangreich, dass die Freizeit keineswegs das in meiner laufenden Berufsausübung übliche Ausmaß überschritt. Darüber hinaus musste jeder Teilnehmer zu Hause auch noch eine ausführliche Dokumentation über einen Teil Reise verfassen.

Auch wenn in der Berufsvorentscheidung darauf nicht eingegangen wurde, möchte ich noch einmal explizit darauf hinweisen, dass ich es in keiner Weise gerechtfertigt finde, dass es zu einer Differenzierung von Steuerzahlern kommt, da von anderen Finanzämtern die entstandenen Fortbildungskosten von Teilnehmern voll anerkannt wurden."

***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dazu gehören gemäß Z 9 leg. cit. auch Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden.

Nach der Lehre (vgl. Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Anm. 9 ff und die dort angeführte VwGH-Rechtsprechung) schließt diese Gesetzesstelle die Aufwendungen für die Lebensführung vom Abzug aus, d.h. Aufwendungen, welche nach der dem Steuerrecht eigenen, typisierenden Betrachtungsweise im Allgemeinen und losgelöst vom besonderen Fall der Privatsphäre zugerechnet werden. Die wesentliche Aussage des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ist somit die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugfähig sind. Durch das aus § 20 EStG abgeleitete "Aufteilungsverbot" soll im Interesse der Steuergerechtigkeit vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugfähig machen kann. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. VwGH 6.11.1990, 90/14/0176). 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. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig.

Kosten einer Studienreise kommen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als Betriebsausgaben oder als Werbungskosten nur dann in Betracht, wenn aufgrund des Reiseprogrammes und der Durchführung der Reise die Möglichkeit eines privaten Reisezwecks nahezu ausgeschlossen ist. Kosten für Studienreisen, deren Gegenstand ein so genanntes Mischprogramm darstellt, sind daher in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen. Daher werden Kosten für Studienreisen, bei denen persönliches Erleben und Förderung des Berufes regelmäßig ineinander greifen nur unter bestimmten Voraussetzungen als steuerlich absetzbare Aufwendungen anerkannt.

Über die Abzugsfähigkeit des Aufwandes für die Teilnahme an Studienreisen liegt bereits eine umfangreiche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor (vgl. etwa 31.2.2003, 2000/14/0102; 27.3.2003, 2000/15/0226; 28.11.2002, 2002/13/0180; 25.9.2002, 99/13/0243; 29.1.2002, 98/14/0124 und im Besonderen auch das von der steuerlichen Vertretung der Bw. selbst angesprochene Erkenntnis vom 17.11.1992, 92/14/0150).

Nach den vom Verwaltungsgerichtshof in dieser Judikatur erarbeiteten Grundsätzen sind Kosten einer Studienreise des Steuerpflichtigen grundsätzlich als Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 anzusehen, es sei denn, dass folgende vier Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

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 jegliche Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.
4. Andere allgemein 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.

Dass Aufwendungen für die Teilnahme an einer Reise, deren Gestaltung ungeachtet ihrer fachspezifischen Ausrichtung auf die Berufstätigkeit des Steuerpflichtigen - insbesondere auch auf seine Unterrichtstätigkeit - für einen weltoffenen, vielseitig interessierten Teilnehmer auch außerhalb des beruflichen Tätigkeitsfeldes des Steuerpflichtigen nicht jede Anziehungskraft nimmt, als Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 einem Werbungskostenabzug nicht zugänglich sind, entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 24.11.2004, 2000/13/0183 und die dort angeführte Judikatur).

Die einwöchige New-York-Reise der Bw. hat nachstehendes Programm zum Inhalt gehabt:

#### Schule goes NYC

Datum	Programm
Sa, 5.12	<i>10:30 Uhr Treffpunkt Vienna International Airport 12:40 Uhr Abflug – 13:45 Uhr Ankunft München (LH 3555) 15:15 Uhr Abflug München – 18:40 Uhr Ankunft NY Newark (LH 412) Transfer zum Washington Square Hotel durch Video Tours Homepage, 103 Waverly Place, New York 10011</i>
So, 6.12.	<i>zur freien Verfügung 20:00 Uhr: 18 x Carmine's New York Homepage</i>
Mo, 7.12.	<i>Vormittag zur freien Verfügung ca. 14:00 – 17:00 Uhr: Baruch College, Field Center for Entrepreneurship Homepage 20:00 Uhr: 21 x Metropolitan Opera: Les Contes d'Hoffman</i>
Di, 8.12.	<i>10:00 – 17:00 Uhr: CUNY Institute for Virtual Enterprise, Kingsborough College Homepage 20:00 Uhr: 20 x Radio City Christmas Spectacular (Radio City Hall)</i>

Mi, 9.12.	10:00 – 17 Uhr "The Wall Street Experience – The Grand Tour" mit Andrew Luan individuelles Abendprogramm
Do, 10.12	10:00 – 11:00 Uhr: Austrian Culture Forum (Führung) Homepage 12:30 – 15:30 Uhr: United Nations Tour, Secretariate Briefing (UN Global Compact: Homepage Rest des Tages zur freien Verfügung (z.B. Christmas Market im Bryant Park) individuelles Abendprogramm
Fr, 11.12.	Vormittag: (dzt.) zur freien Verfügung 13:00 – 15:30 Uhr: Besuch "Business Plan Competition for Manhattan High Schools" anschließend zur freien Verfügung 20:00 Uhr: 20 x "Gallagher's Steakhouse" Homepage
Sa, 12.12.	Vormittag: zur freien Verfügung Abholung durch den Flughafen-Shuttle Video Tours um 14:00 Uhr 17:45 Uhr Abflug von JFK

Insoweit die Bw. einwendet, dass die Programmgestaltung wirklich nur für Lehrer an einer Handelsakademie, speziell mit einem bilingualen Zweig, interessant war, ist ihr zu erwidern, dass der Allgemeinbildung dienenden und unter fachkundiger Leitung stehenden Studienreisen, bereits von einer Vielzahl von Personen unternommen werden. Der Teilnehmer von Studienreisen wird - anders als ein Pauschaltourist, für welchen ein relativ flüchtiges Interesse an den Sehenswürdigkeiten einer Region zutreffen mag - an einer möglichst intensiven Befassung mit dem Gegenstand der Reise einschließlich eines möglichst sachkundigen. Reiseführers und entsprechenden Vorträgen interessiert sein.

Nach Meinung des Bundesfinanzgerichts spricht im Streitfall eine nicht unerhebliche Anzahl der im Reiseprogramm angeführten Punkte weltoffene, vielseitig interessierte Teilnehmer auch außerhalb des beruflichen Tätigkeitsfeldes der Bw. an, wie nachstehende Beispiele verdeutlichen: 3. 12. "The Wall Street Experience – the Grand Tour", 10.12. "Austrian Culture Forum (Führung), United Nations Tour. Davon kann nicht gesagt werden, dass sie für Personen mit allgemeinem Interesse ohne Anziehung wären. Ein solcher

Besuch verliert gemessen am Interesse eines Bildungsreisenden auch nicht jegliche Anziehungskraft, wenn diese ausführliche Fachinformationen enthalten.

Reisen beziehen ihre Attraktivität längst nicht mehr bloß aus der Besichtigung bewährter Touristenattraktionen. Die Intensität gebotener Wissensvermittlung steht der Attraktivität einer solchen Reise grundsätzlich nicht entgegen.

Insgesamt haben die ausschließlich beruflich interessierenden Programmpunkte am Montag, 7.12., 3 Stunden, am Dienstag, 8.12., 7 Stunden und am Freitag, 11.12., 2,5 Stunden gedauert, sodass bei der gegenständlichen Reise nicht von einem Überwiegen der rein beruflich interessierenden Programmpunkte ausgegangen werden kann.

Dass die Teilnahme die Bw. in die Lage versetzt hat, sich beruflich weiterzubilden und Kooperationsmöglichkeiten mit New Worker Schulen zu sondieren, wird nicht in Zweifel gezogen. Für die Bw. ist damit aber nichts gewonnen, weil Aufwendungen für die Lebensführung auch dann nicht abgezogen werden dürfen, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (vgl. nochmals VwGH vom 24.11.2004, 2000/13/0183).

Da die strittige Reise nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts für einen weltoffenen, vielseitig interessierten Teilnehmer auch außerhalb des beruflichen Tätigkeitsfeldes der Bw. nicht jede Anziehungskraft verliert, waren die Aufwendungen für die Teilnahme den nicht abzugängigen Kosten der Lebensführung zuzuordnen.

Der Beschwerde war daher ein Erfolg zu versagen.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.