



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 18. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 22. Juli 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) erzielt als Professorin für Italienisch und kaufmännische Fächer an einer Bundeshandelsakademie und -handelsschule Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2007 machte die Bw neben weiteren Aufwendungen die Kosten einer Studienreise nach Italien in Höhe von 1.374,63 € als Werbungskosten geltend. Über Vorhalt des Finanzamtes legte die Bw ergänzend nachstehende Unterlagen vor:

1) Seminaraußschreibung des PI Tirol

*Literatur und Kultur der Region Basilicata er-fahren/ Eine systemische Annäherung*

.....

*Inhalt: Bedeutende Autoren der Region Basilicata (Raffaele Nigro, Carlo Levi, Albino Pierro, Rocco Scotellaro ua ) kennen lernen und literarische Schauplätze er-fahren*

*Kultur: Begegnungen mit Schriftstellern, Künstlern und Musikern, Geschichtliches*

*Schulsystem Italiens: Teilnahme an der Matura und Austausch mit KollegInnen der Partnerschule „Leonardo da Vinci“ in Potenza*

*Wirtschaft und Soziales: biologischer Wein- und Olivenanbau, die Psychiatriereform Italiens,*

### *Umweltproblematik*

*Kosten: je nach Hotelkategorie zw. 320 € und 400 € (Übernachtung und Buskosten für Exkursionen), im Preis nicht enthalten sind die Kosten für die Anreise und Verpflegung*

.....  
*Zielgruppe: das Seminar wendet sich an LehrerInnen aller Unterrichtsgegenstände und aller Schultypen. Italienischkenntnisse werden nicht vorausgesetzt!*

### 2) Seminarprogramm 2007:

#### *Sonntag 8.7.2007*

- 08:30 - 09:00: Begrüßung, Vorstellung des Seminarprogramms
- 09:00 - 12:00: Bearbeitung von Arbeitsaufgaben zur Pflichtlektüre

*Referent: Mag. P.*

*Seminarort: Parco del Seminario, Potenza*

*14:00 - 17:00: literarische Schauplätze zum Roman "Großmutter Sabella" und zum Roman "Die Feuer am Basento"*

*Referenten: SeminarteilnehmerInnen*

*Seminarort: Melfi*

*18:30 - 20:00: Lagopesole - Schloss von Friedrich II: Führung und Vortrag über die Zeit*

*Friedrich II*

*Referentin: Prof. Rosa Maria Lioy*

*Seminarort: Lagopesole*

#### *Montag 9.7.2007*

- 08:00 - 10:00: Lesung und Gespräch über die Literatur Italiens

*Referent: Dr. Gaetano Troisi*

*Seminarort: Scuola statale "Leonardo da Vinci", Potenza*

- 10:30 - 12:00: Vortrag und Diskussion über die Literatur der Basilicata

*Referentin: Prof. Ketty de Michele*

*Seminarort: Scuola statale "Leonardo da Vinci", Potenza*

- 14:00 – 15.30: Vortrag und Gespräch über das Schulsystem Italiens, Vergleich mit Österreich

*Referentin: Prof. Beate Pordzik*

*Seminarort: Scuola statale "Leonardo da Vinci", Potenza*

- 16:00 - 17:00: Empfang beim Bürgermeister der Stadt Potenza, Ing. Vito Santarsiero

*- 17:30 - 19:00: Besichtigung der "azienda agricola biologica" von Laura Indaco - Vortrag und Gespräch über die Ölproduktion in der Region Basilicata, Ölverkostung*

*Referentin: Laura Indaco*

*Seminarort: Vietri di Potenza*

#### *Dienstag 10.7.2007*

- 08:00 - 10:30: Teilnahme an der Matura am Istituto Tecnico "Leonardo da Vinci" in Potenza

*Seminarort: Scuola statale "Leonardo da Vinci", Potenza*

- 11:00 - 12:30: Meinungsaustausch mit KollegInnen des Istituto Tecnico "Leonardo da Vinci" über die Matura in Italien, Vergleich mit Österreich, Besprechung der Maturafragen

*Seminarort: Scuola statale "Leonardo da Vinci", Potenza*

- 14:30 - 18:00: Vortrag und Gespräch über die geschichtliche Entwicklung Südaladiens, geschichtliche Schauplätze in Castelmezzano und Pietrapertosa

*Referent: Mag. P*

*Seminarort: Pietrapertosa*

- 19:30 - 21:30: Potenza - Vortrag und Gespäch im Zentrum der kath. Arbeiterbewegung (ACLI) zur Arbeitssituation in der Basilicata

*Referent: Filippo Pugliese*

*Seminarort: Circolo ACLI, Potenza*

### Mittwoch 11.7.2007

08:30 - 10:00: Vergleich zwischen Roman und Film "Christus kam nur bis Eboli"

Referent: Mag. P Seminarort: Alino, Literaturpark von Carlo Levi

- 10:30 - 12:00: Vortrag und Gespräch über die Literatur von Rocco Scotellaro

Referent: Mag. P

Seminarort: Alino, Literaturpark

- 14:00 - 17:00: Literaturpark von Carlo Levi - lit. Schauplätze des Romans "Christus kam nur bis Eboli", Führung und Vortrag, Gespräch mit Zeitzeugen

Seminarort: s.o.

Referent: Luigi de Lorenzo (Direktor)

- 18:00 - 18:30: S. Maria d'Anglona - Führung, Vortrag und Gespräch über das Thema "Religion" in der Basilicata

Referentin: Prof. Silvana Labate

Seminarort: S. Maria d'Anglona

- 19:00 - 21:30: Montalbano Jonico - Führung durch die Calanchi, Vortrag und Gespräch zur Geologie des Metapontino

Referent: Arturo Caponero, Legambiente Italia

Seminarort: Montalbano Jonico

### Donnerstag 12.7.2007

- 08:30 - 12:00: Tursi - Literaturpark von Albino Pierro, Vortrag, Film und Gespräch

Referent: Francesco Ottomano, Assessore

Seminarort: Tursi, Wohnhaus von Albino Pierro

- 14:00 - 17:00: Grassano - Literaturpark von Carlo Levi, lit. Schauplätze, Literaturstudium, Teilnahme an einer Theateraufführung über den Aufenthalt Levis in Grassano, Gespräch mit Zeitzeugen

- Referent: Ing. Alberto Garambone

Seminarort: Grassano

- 17:30 - 21:00: Matera - Besichtigung lit. Schauplätze aus dem Roman "Christus kam nur bis Eboli" von Carlo Levi, Vortrag über die Tätigkeit Levis in Matera, Führung im Palazzo Lanfranco - Ausstellung der Bilder von Carlo Levi

Referent: Mag P

Seminarort: Matera

### Freitag 13.7.2007

- 08:30 - 10:30: Heraclea - Besichtigung der griechischen Ausgrabungen in Policoro, Vortrag und Gespräch mit der österr. Ausgrabungsleitung

Referentin: Prof. Silvana Labate

Seminarort: Policoro - Ausgrabungsgelände

- 11:00 - 13:00: Bosco Pantano - Führung (WWF), Vortrag und Gespräch über Umweltschutz in Südalien und über die Bodenreform der 50er Jahre

Referent: Leitung des WWF

Seminarort: Policoro, WWF-Zentrum

- 15:00 - 18:00: Seminarreflexion, Umsetzungsmöglichkeiten im Unterricht, Evaluierung, lit. Tagebuch, Verabschiedung

Seminarort Liceo scientifico "E.FERMI", Policoro

Pflichtlektüre für die SeminarteilnehmerInnen:

- Raffaele Nigro: Die Baroness im Weidenkorb

- Raffaele Nigro: Die Feuer am Basento

- Pasquale Campanile: Großmutter Sabella

- Carlo Levi: Christus kam nur bis Eboli

- Albino Pierro: Messer in der Sonne

- Texte von Rocco Scotellaro, Isabella Morra und Leonardo Sinisgalli

### 3) Teilnahmebestätigung

Zeit: 8.7. – 13.7.2007

Seminarort: Potenza/Italien, Policoro/Italien

Inhalt: Begegnung mit Literatur und Kultur der Region Basilicata, literarische Orte kennen lernen, Annäherung an regionale Literatur als mögliches Arbeitsthema für einen SchülerInnenraustausch, Arbeit mit Mikroartikel und Wissenslandkarte als Unterrichtsmethoden, Vergleich zwischen literarischem Werk und Verfilmung, politische Bildung im Sinne des Unterrichtsprinzips "Politische Bildung", Unterrichtsprinzip "Leseerziehung", Reflexion der Lehrerpersönlichkeit an Hand von literarischen Beispielen, Vergleich europäischer Schulsysteme (Gemeinsamkeiten Unterschiede)

#### 4) Ergänzung zur Teilnahmebestätigung

"Die österreichischen Schulen sind gemäß § 2 Abs. 2 des Schulorganisationsgesetzes verpflichtet, "... an der Entwicklung der Anlagen der Jugend .... nach den Werten des Wahren, Guten und Schönen durch einen ..... entsprechenden Unterricht mitzuwirken". Um die Lehrkräfte sämtlicher Schularten zu befähigen, Impulse für eine kulturelle ("Werte des Schönen") Betätigung der Schülerinnen zu setzen, bietet die Pädagogische Hochschule Tirol (zuvor Pädagogisches Institut des Bundes für Tirol) zum Zwecke der beruflichen Fort-/Weiterbildung das Seminar "Literatur und Kultur der Basilicata er-fahren" an.

Mit der Vorstellung einer Region unseres Nachbarlandes und EU-Partners Italien und der Auseinandersetzung mit dem italienischen Schulsystem (Seminarsequenzen am Instituto Technico "Leonardo da Vinci" in Potenza) wird überdies die Intensivierung des Europabewusstseins der teilnehmenden Lehrpersonen angestrebt, das wiederum zur fächerübergreifenden Darstellung der Europäischen Integration im Unterricht anregen soll. Das Seminar ist ausschließlich für Lehrkräfte aller Schultypen österreichweit ausgeschrieben. Seminardauer und tägliche Arbeitszeit sind aus dem detaillierten Seminarprogramm zu entnehmen."

Im Einkommensteuerbescheid 2007 wurde den geltend gemachten Reisekosten der Abzug mit der Begründung versagt, dass Kosten für Studienreisen, deren Gegenstand ein Mischprogramm sei, der privaten Lebensführung zuzuordnen seien. Bei der geltend gemachten Studienreise sei an keinem Tag annähernd von einer durchschnittlichen Normalarbeitszeit von acht Stunden täglich auszugehen, weshalb die Reise ein Mischprogramm aufweise und die geltend gemachten Kosten steuerlich nicht zu berücksichtigen seien.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung führte die Bw aus, dass die Reise vom Pädagogischen Institut des Landes Tirol (PI Tirol) unter der Leitung von Herrn Mag. P. bereits zum neunten Mal organisiert, ausgeschrieben und durchgeführt worden sei. Im Zuge ihrer Fortbildung als Lehrerin habe die Bw bisher nur vom PI Tirol ausgeschriebene Seminare besucht. Das PI Tirol fördere ausschließlich die Fort- und Weiterbildung seiner Lehrer, es biete daher auch nur solche Seminare an, die der Lehrer im Unterricht umsetzen könne. Als Lehrerin für Italienisch und kaufmännische Fächer sei es Voraussetzung, über eine weitumfassende Landes-, Kultur-, Literatur- und Sprachkompetenz zu verfügen. Kompetenzen, die man nicht nur aus Büchern lernen könne, sondern erleben müsse. Auf die Frage, ob Österreichs Kinder eher von Theoretikern oder von Praktikern unterrichtet werden sollten, bedürfe es wohl keiner Antwort. Das durchschnittliche Programm der Reise habe 8,16

Stunden betragen, abgesehen von der Zeit, die man für das Studium der Pflichtlektüre habe aufwenden müssen. Im Übrigen hätten sämtliche Finanzämter Österreichs die betreffende Reise anstandslos als Werbungskosten anerkannt.

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

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

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind 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 Bereich der privaten Lebensführung fallen können, ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden. Zur steuerlichen Anerkennung von Studienreisen hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass deren Kosten grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind, 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, 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 Verwaltungsgerichtshof hat dementsprechend die Kosten von Reisen, bei denen ein typisches Mischprogramm absolviert wird, in den Bereich der privaten Lebensführung verwiesen (vgl. z.B. Erkenntnis v. 24.9.2008, 2008/15/0032, mit weiteren Nachweisen).

Im Berufungsfall traf das Finanzamt unter Bezugnahme auf das vorliegende Reiseprogramm die Feststellung, dass es sich bei der streitgegenständlichen Studienreise um eine solche mit Mischprogramm handelt. Auch die Referentin vertritt die Ansicht, dass bei der gegenständlichen Studienreise allgemein interessierende Programmpunkte zeitlich gesehen überwogen und die Reise weder vom Programminhalt noch von ihrer Durchführung her nahezu ausschließlich auf die Berufsgruppe der Bw, nämlich Lehrer für Italienisch und kaufmännische Fächer, abgestellt war. Dies ergibt sich schon daraus, dass sich die Seminarausschreibung der in Rede stehenden Studienreise an Lehrer aller Schultypen und Unterrichtsfächer richtete und Italienischkenntnisse ausdrücklich nicht vorausgesetzt wurden. Bereits dieser (weit gefasste) Teilnehmerkreis weist aber auf eine Reise mit allgemein interessierendem Programm hin. Dafür sprechen letztlich auch die sich aus dem Reiseprogramm ergebenden Programmpunkte. Bei den Orten Potenza (Hauptstadt der Region), Matera (UNESCO-Weltkulturerbe), Lagopesole (Burgenlage Friedrichs II), Melfi (Altstadt), Venosa (Geburtsort Horaz/Abtei), Pietrapertosa, Aliano (Literaturpark Carlo Levi), Policoro (Heraclea/Archäologisches Museum, WWF-Visit-Centre) handelt es sich um kulturell bedeutende Orte, die üblicherweise auch Touristen empfohlen werden (vgl. z.B. <http://www.italien-inseln.de/italia/basilikata-basilicata.html>). Die Besichtigung dieser Orte zählt zum Programm von Kultur-, Literatur- und Studienreisen, die für jedermann buchbar sind (vgl. z.B. [https://www.drp-kulturtours.de/reisen/reise\\_1680.php?reisenr=1680](https://www.drp-kulturtours.de/reisen/reise_1680.php?reisenr=1680) ). Die genannten Programmpunkte sind nicht nur für die Berufsgruppe der Lehrer von Interesse, sondern entsprechen dem Geschmack eines allgemein bzw. kulturell interessierten Publikums. Dass und aus welchen Gründen die Reise daher interessensmäßig nahezu ausschließlich auf den Teilnehmerkreis der Lehrer beschränkt gewesen sei, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrt, lässt sich dem vorgelegten Reiseprogramm nicht entnehmen. Diese Erwägungen wurden der Bw mit Vorhalt vom 27.1.2010 zur Stellungnahme übermittelt. Dazu führte sie im Schreiben vom 15.2.2009 aus:

*„Anbei übersende ich Ihnen noch einmal das Programm unserer Studienreise. Auf die Frage, welche Programmpunkte für mich ausschließlich von beruflichem Interesse waren, lautet meine Antwort alle. Seit meinem Studium an der Uni Innsbruck beschäftige ich mich nicht mehr mit italienischer Literatur. Da dieser Bereich in einer Handelsakademie aber meistens zu kurz kommt, beschloss ich diese Reise zu machen, um meinen Schülern ein größeres Wissen anbieten zu können.*

*Ich pflege normalerweise nicht in meinem Urlaub in ein Entwicklungsland zu fahren, was für mich der Süden Italiens seit dieser Reise ist. Unvollständige Betonbauten, Armut und Korruption haben einen bleibenden Eindruck bis heute hinterlassen.*

*Weiters möchte ich noch auf die Pflichtlektüre verweisen. Die Studienreise erforderte eine intensive Vorbereitung.“*

Damit hat die Bw aber der Feststellung, dass es sich bei einer Vielzahl der im Reiseprogramm angeführten Punkte um Orte handelt, die für (vor allem kulturell interessierte) Touristen unabhängig von deren beruflicher Tätigkeit von Interesse sind, grundsätzlich nichts entgegengesetzt. Gemessen am Interesse eines Bildungsreisenden verliert der Besuch der genannten Orte auch nicht an Anziehungskraft, wenn dieser unter fachkundiger Leitung erfolgt und damit entsprechende Fachvorträge verbunden sind. Auch die entsprechende Vorbereitung auf eine Kultur- oder Literaturreise (hier „Pflichtlektüre“) steht dieser Beurteilung nicht entgegen, zumal Teilnehmer von Studienreisen – anders als Pauschaltouristen – an einer möglichst intensiven Befassung mit dem Gegenstand der Reise interessiert sind. Gegenüber diesen allgemein interessierenden Programmpunkten nehmen aber jene, die als berufsspezifisch zu beurteilen sind (Vortrag und Gespräch über das Schulsystem Italiens, Teilnahme an der Matura) in zeitlicher Hinsicht keinen überwiegenden Raum ein.

Dem Einwand der Bw, dass sie ihren Urlaub nicht in einem „Entwicklungsland“ verbringen würde, ist entgegenzuhalten, dass Reisen ihre Attraktivität längst nicht mehr bloß aus der Besichtigung bewährter Touristenattraktionen beziehen. Das Erlebniselement von Reiserouten abseits der eingefahrenen touristischen Pfade, die unmittelbare Konfrontation mit der Lebenswirklichkeit der Bevölkerung fremder Länder und die Gewinnung von Wissen sowie eine möglichst realitätsnahe Konfrontation mit fremden Kulturen stellen Umstände dar, die eine von den Gewohnheiten des Massentourismus abweichend gestaltete Reise in Zeiten medialer Sättigung mit vertrauten Anblicken durchaus anziehend machen können (vgl. VwGH vom 24.11.2004, 2000/13/0183).

Dass die Reise aus der (beruflichen) Sicht der Bw von „ganz besonderem Interesse“ war und für ihre Berufstätigkeit von Nutzen sein kann, genügt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aber nicht, um sie als durch den Beruf veranlasst erscheinen zu lassen (vgl. VwGH v. 28.10.2009, 2005/15/0062, mit weiteren Hinweisen). Dass die Teilnahme an der Reise die Kultur- und Literaturkompetenz der Bw erhöht hat und die Bw in die Lage versetzt hat, ihren Schülern ein „größeres Wissen anbieten zu können“ wird nicht in Zweifel gezogen. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, wonach Aufwendungen für die Lebensführung bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden können, selbst wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, gilt jedoch für die

Berufsgruppe der Lehrer ebenso wie für andere Berufsgruppen (vgl. VwGH v.23.5.2002, 98/14/0124). Es reicht daher für die Abzugsfähigkeit auch nicht aus, dass der Bw seitens der Pädagogischen Hochschule bescheinigt wurde, dass die gegenständliche Reise eine für die Gestaltung des Unterrichts wichtige und sinnvolle Fortbildungsveranstaltung sei. Die Reise ist daher insgesamt als Reise mit einem Mischprogramm anzusehen, deren Kosten dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen und dementsprechend steuerlich nicht zu berücksichtigen sind.

Soweit sich die Bw schließlich darauf beruft, dass andere Finanzämter diese Reise als Werbungskosten anerkannt hätten, ist für sie nichts gewonnen, weil niemand aus einer allenfalls rechtswidrigen Vorgangsweise der Behörde in anderen Fällen Rechte für sich ableiten kann (vgl. z.B. VwGH v. 24.6.2009, 2008/15/0035).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. April 2010