



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 5. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 7. Dezember 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin bezog im Jahr 2003 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus der Tätigkeit als Lehrerin an der HLW in B..

Die Bw. beantragte in ihrer **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung** für das Jahr 2003 u.a. die Berücksichtigung von Aufwendungen für eine Indienreise.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 8. Oktober 2004 ersuchte das Finanzamt u.a. um die Vorlage von allen Belegen und einer entsprechenden Aufstellung über die Arbeitsmittel in Höhe von 4.008,58 €, der Fachliteratur in Höhe von 146,31 € und den Fortbildungs- bzw. Ausbildungskosten in Höhe von 2.066,57 €.

Die Bw. legte daraufhin ein Programm der Indienreise mit folgendem Inhalt vor:

*"TEXTILHANDWERKER ROUTE durch Rajasthan und Gujarat*

*1. Tag: Ankunft in JAIPUR Vormittag, wohnen im DIGI-PALACE, Nachmittag: Sightseeing in Jaipur, Besuch im Institut of Crafts and Design, Vortrag von Frau Prof. Raj Kanwar*

*2. Tag: Fahrt nach SANGANAR- ANOKI DRUCKER Fahrt nach BAGRU - LAHARIA BADHENI - Färbetechnik*

3. Tag: Abfahrt nach JODHPUR, wohnen im BALSAMAND – LAKE PALACE

Sightseeing mit spezieller Führung MEHERANGARH FORD

4. Tag: Teppichweberei (DHARRIES) besuchen. Nachmittags: Handwerkszentrum MAHARANI ART - CHITRANJAN JAIN

Besuch einer Werkstatt für ODHANI - Tücher (Abbinde-technik)

5. Tag: Abfahrt nach JAISALMER. Spezialführung durch das Ford, Haus des SALIM SINGH, MANIK TSCHAUK - MARKT. Besuch beim Kamelgurtnüpfer (spezielle Knüpft-technik) Abendessen im Palast (Einladung)

6. Tag: NACHTFAHRT durch die WÜSTE THAR nach GUJARAT. Morgens in BHUJ wohnen im CITY GUESTHOUSE. Besuch bei ALIMOHMED ISHA - BANDHANI MEISTER (engl. TIE and DYE)

7. Tag: Fahrt nach BHUJODI zu Webmeister VANKAR VISHRAM VALJI

Fahrt nach DHAMADKA zu Stempeldruckmeister ISMAEL KATRI

abends eingeladen bei bestem Textilsammler der Gegend A.A. WAZIR

8. Tag: Fahrt nach MANDVI -

9. Tag: einen Tag am Meer im VIJAS VILLAS PALAST

10. Tag: lange Fahrt nach AHMEDABAD - Hauptpunkt der BW Weberei wohnen im N.I.D.=National Institut for Design (größte Textilschule Indiens) - Führung von Prof. ADITI RANJAN

11. Tag: Besuch des Museums für Textil - CALICO MUSEE

Sightseeing: ALTSTADT - MARKT - GAMTI WALA

Abendessen im MANGALDAS HAVELI

12. Tag: Besuch im GHANDHI ASHRAM

Fahrt zu Holzmodelschnitzer in PETHAPUR

13. Tag: Fahrt nach PATAN - PATOLA WEBEREI (Doppelikat) und MASHRU WEBEREI (Kettikat)

14. Tag: Flug nach DELHI - wohnen im IMPERIAL (altes Nobelhotel) Basar bei RED FORD, Essen im "KARIM" spez. Mohammed. Essen Besuch des CRAFTS MUSEUM - JYOTMUDRA JAIN

15. Tag: Nach Wahl: - bleiben in DELHI oder - Fahrt nach AGRA - TAJ MAHAL (250 km) Mitternacht: Abflug DEHLI - WIEN".

Handschriftlich wurde beim 6. Tag "Modelldruck" und beim 7. Tag "Naturfarben" hinzugefügt.

Die Bw. legte auch ein Schreiben des Landesschulrates für X. vom 26. Juni 2003 vor, in dem für das Finanzamt bestätigt wird, dass die Studienreise nach Indien in der Zeit von 29. Jänner bis 14. Februar 2003 von dienstlichem Interesse war und der Weiterbildung diene.

Im **Einkommensteuerbescheid** für das Jahr 2003 vom 7. Dezember 2004 wurden u.a. die Kosten für die Indienreise nicht anerkannt, da ein Mischprogramm vorliege, weil an Tagen mit

beruflichen Veranstaltungen auch allgemein interessierende Programmpunkte zur Verfügung stünden. Die Indienreise unterliege somit dem Aufteilungsverbot gemäß § 20 EStG 1988. Das Reiseprogramm und seine Durchführung müsse derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe zugeschnitten sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren (VwGH 31.5.2000, 97/13/0228, VwGH 13.12.1988, 88/14/0002).

In der dagegen eingebrachten **Berufung** vom 5. Jänner 2005 beantragte die Bw. die Berücksichtigung der Studienreise Indien, wobei sie lediglich auf die bereits vorliegenden Unterlagen verwies und bei Rückfragen ihre Telefonnummer bei der HLW B. anführte.

Am 12. Jänner 2005 erließ das Finanzamt einen Mängelbehebungsbescheid, mit dem sie die Bw. aufforderte, eine Begründung nachzureichen.

Mit Eingabe im Infocenter vom 22. Februar 2005 **ergänzte** die Bw. ihr Vorbringen dahingehend, dass es sich um eine reine Studienreise gehandelt habe, wobei Handwerker und Kunsthandwerker besucht worden seien. Es fanden Führungen in Schulen und Universitäten statt. Es liege auch eine Bestätigung des Landesschulrates für X. bei und sämtliche teilnehmenden Lehrer seien Gewerbelehrer aus X., die extra für diese Reise Sonderurlaub erhalten hätten. Die Kosten für die Studienreise in Höhe von 3.636,90 € setzen sich wie folgt zusammen: 738,00 € für den Flug Wien – Delhi – Wien, 210,00 € für den Flug Delhi – Jaipur, 1.800,00 € Kosten Reisebegleitung Mag. C. und Mag. D. und Rundreise ohne Verpflegung, 526,20 € Bilddokumentation, 362,70 € (27,90 € x 13 Tage). Es wurden keine Ausgaben für Bücher und Spezialunterlagen für den Unterricht verrechnet, da eine Umrechnung schwierig sei. Bei den in der Reiseroute rot unterstrichenen Teilen handle es sich um Besuche bei Handwerkern, Kunstwerk und Design. Diese lauten wie folgt: Besuch im Institut of Crafts and Design (1. Tag), Anoki Drucker, Färbetechnik (2. Tag), spezielle Führung Meherangarh (3. Tag), Teppichweberei, Handwerkszentrum, Besuch einer Werkstatt für Odhani - Abbindetechnik (4. Tag), Spezialführung durch das Ford, Haus des Salim Singh, Manik Tschauk - Markt. Besuch beim Kamelgurtknüpfer (spezielle Knüpfttechnik) (5. Tag), Isha – Bandhani Meister (6. Tag), Bhujodi zu Webmeister Vankar Vishram Valji, Textilsammler der Gegend A.A. Wazir (7. Tag), Ahmedabad - Hauptpunkt der BW Weberei wohnen im N.I.D.=National Institut for Design (größte Textilschule Indiens) (10. Tag), Besuch des Museums für Textil - Calico Musee (11. Tag), Holzmodelschnitzer in Pethapur (12. Tag), Patola Weberei (Doppelikat) und Mashru Weberei (13. Tag), Besuch des Crafts Museum – Jyotmudra Jain (14. Tag).

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 2. Juni 2005 wurde die Berufung abgewiesen und dies wie folgt begründet:

*"Kosten einer Auslandsreise sind grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung, außer sie sind ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlaßt. Die (nahezu) ausschließliche berufliche Veranlassung von Kongress-, Studien- und Geschäftsreisen ist durch Anlegung eines strengen Maßstabs festzustellen (vgl. Erkenntnisse des VwGH vom 18.3.1992, 91/14/0171, 22.9.2000, 98/15/0111, 31.3.2003, 2000/14/0102, 5.8.2003, 99/15/0002). Zur Anerkennung der (nahezu) ausschließlichen beruflichen Veranlassung müssen folgende Voraussetzungen 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 Steuerpflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete Verwertung im Beruf zulassen.*
- 3. Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.*
- 4. Allgemein interessierende Programmpunkte dürften zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Tätigkeiten verwendet wird. Dabei ist von einer durchschnittlichen Normalarbeitszeit von acht Stunden täglich auszugehen.*

*In ihrer Begründung führen Sie an, dass es sich um eine "reine" Studienreise handelte und weisen darauf hin, dass die Teilnehmer dieser Reise (Gewerbelehrer aus X. ) eigens Sonderurlaub erhalten haben. Weiters haben Sie ein Schreiben des Landesschulrates für X. beigelegt, in dem bestätigt wird, dass die Studienreise nach Indien von dienstlichem Interesse war und der Weiterbildung diene.*

*Aus dem vorgelegtem Reiseprogramm geht jedoch hervor, dass allgemeine Programmpunkte, wie diverse Besichtigungen und Ausflüge zu touristischen Zielen eindeutig überwiegen und daher die Reise nicht nahezu ausschließlich beruflich veranlasst war.*

*Dass die Reise für die Berufstätigkeit von Nutzen sein konnte, genügt noch nicht, um sie als durch den Beruf veranlasst zu sehen (vgl. VwGH vom 22.9.2000, 98/15/0111).*

*Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen für die Lebensführung ausdrücklich auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit erfolgen. Die vorgelegte Bestätigung des Landesschulrates und die genehmigte Dienstfreistellungen stellen keinen Nachweis für die überwiegend berufliche Veranlassung dar.*

*Die Studienreise nach Indien (Handwerkerroute durch Rajasthan und Gujarat) vom 29.01.2003-14.02.2003 nimmt ungeachtet der fachspezifischen Ausrichtung auf die Berufstätigkeit einem weltoffenen, vielseitig interessierten Teilnehmer auch außerhalb des beruflichen Tätigkeitsfeldes nicht jede Anziehungskraft, sodass Aufwendungen der Lebensführung vorliegen (VwGH 24.11.2004, 2000/13/0183, 0184)."*

Mit Schreiben vom 1. Juli 2005 brachte die Bw. einen **Vorlageantrag** ein. Die Bw. ergänzte telefonisch, dass trotz abweisender Berufungsentscheidung einer Reisekollegin ihr Vorbringen anders gelagert sei, weil sie als ARGE-Leiterin die Reise organisiert habe. Schriftlich begründete sie ihren Vorlageantrag wie folgt:

*"1. Ich bin seit gut 12 Jahren als Arbeitsgemeinschaftsleiterin der Gewerbelehrer an Wirtschaftlichen Schulen in X. für die Weiterbildung, dass heißt für die Seminargestaltung von der Planung, Ausschreibung über die Durchführung hinaus verantwortlich für alle Gewerbelehrer an Höheren und mittleren Lehr- und Bundeslehranstalten zuständig, oft auch mit Beteiligung – Teilnahme der Bundesländer an x. Seminarveranstaltungen. Da die Reise zu den Handwerksbetrieben und in die Schulzzentren für Design und Textil für die Fachgruppe der Gewerbelehrer etwas ganz Besonderes im textilen Bereich darstellt, war es kein Problem interessierte Fachkollegen, die mit den Schülern an ihren Schulen danach spezielle Färbe- und Drucktechniken, sowie gestalterische Arbeiten auf dem Handwebsektor umsetzen werden (bereits aktiv damit arbeiten). Wir sind auf Grund des immer wieder wechselnden Lehrplans (hält 8 – 10 Jahre) gezwungen, mit immer weniger Zeitaufwand TOLLE SCHÜLERARBEITEN herzustellen und zu präsentieren. Mit der Farbenpracht der indischen Stoffe auf Grund der Färbe – und Batikarbeiten ist dies auch ein besonderer Anreiz für unsere Schüler und Schülerinnen.*

*2. Die Reise wurde in der Arbeitsgemeinschaft am 30. September 2002 den anwesenden Gewerbelehrern vorgestellt und der Reiseverlauf mit den Stationen festgelegt. Frau Prof. C. (Künstlernamen) – Mag. E. und Mag. D. (Visum und Flüge organisiert) haben entsprechende Informationen in Referaten vorgestellt.*

*Ich habe mit den Direktionen (Direktorinnen und Direktoren) den zeitlichen und die schulischen Termine organisiert (es musste eine Woche Sonderurlaub beantragt werden). Mein Auftrag von Seiten der Schulbehörde war es auch, den Kolleginnen die nicht an der Spezialreise zu den Hand- und Kunsthandwerkern in Rajasthan und Gujarat teilnehmen konnten, dies in Form von Präsentationen und Referaten vorzustellen. Es folgte im März danach ein Seminar unter meiner Leitung mit Mag. D. als Referentin und 21 Teilnehmerinnen aus NÖ, OÖ und Stmk. Wir arbeiteten 3 Tage "Färbetechniken mit Naturfarben" auf Grund der Studienreise vom Februar durch. Auch wurde in Anwesenheit von Prof. C. im Herbst 2003 den*

Kolleginnen der x. Höheren- und Mittleren Lehranstalten ein Querschnitt des alten und neuen Handwerks geboten.

3. Zur Indienreise mit den Teilnehmerinnen aus x. Bundesschulen ist es nur mit Erlaubnis des Landesschulrates für x. (Bestätigung der juristischen Abteilung des LSR bereits beim 1x eingereicht) den Direktionen der beteiligten Schulen sowie unter der Leitung von Frau Prof. C. , Professorin der Akademie der bildenden Künste mit Schwerpunkt Textil gekommen, da das Pädagogische Institut F., das für die Fortbildung der Lehrer an Höheren und Mittleren Lehranstalten in x. zuständig ist, auf Grund von Sparmaßnahmen des Bundes, haben wir, die teilnehmenden Gewerbelehrer (Fachbezeichnung für den fachpraktischen Unterricht – Damenkleidermacher) die Kosten für die Referenten Prof. C. , Prof. D. – örtliche Reiseleitung, da 7 Jahre in Indien gearbeitet (Webereiatelier) – übernommen.

**Programm 29. – 30. Jänner 2003** Flug von Wien Schwechat nach New Delhi –

Anschlussflug um 5.00 Uhr morgens nach Jaipur. Am Flughafen New Delhi Treffen mit Herrn Georg Übergaben der Tickets Ahmedabad – Delhi, Delhi – Agra an mich. Bis Jaipur war ich für die Organisation und Leitung zuständig, sowohl für die Anreise als auch für die Abreise. Abholung am Flughafen Jaipur von Prof. C. und Mag. D. (waren bereits vor Ort um alles zu organisieren). Eintreffen zu Mittag im Quartier. Wir hatten einen Bus für unsere Gruppe gemietet, der uns bis Ahmedabad brachte.

**1. Tag** Gegen Mittag Ankunft im Hotel (mehrere Stunden Verspätung, da in Delhi sehr starker Nebel herrschte und keine Flugzeuge gestartet und gelandet sind. Besuch 15.00 – 17.00 im Institut of crafts and design Vortrag von Frau Prof. Kanwar Ab 17.30 Uhr Sightseeing in Jaipur und Abendessen im Restaurant.

Es wurde permanent von mir eine Fotodokumentation (17 Filme) durchgeführt.

**2. Tag** Exkursion von 8.30 Uhr bis 19.30 Uhr nach Sangar – Anoki Drucker – Bagru-Laharia Badheni- Färbetechnik Reservierungstechnik, es wird Spezialpaste mit Holzmodel (Muster) auf den vorgewaschenen Stoff aufgedruckt, anschließend kommt der Stoff in die Färbegrube, wo er 24 Stunden verbleibt, anschließend wird das Färbegut herausgeholt, geschwemmt und in der Sonne, am Lehm Boden getrocknet, gefärbt wird nur mit Naturfarben Indigo, Granatapfel sowie mit Holzspänen.

**3. Tag** 8.00 Uhr Weiterreise nach Jodhpur Besichtigungen auf dem Weg dorthin, Spezialführung Meherangarh Fort Filzarbeiten Abends Eintreffen im Quartier.

**4. Tag** 8.00 Uhr Fahrt aufs Land – Teppichweberei Dharries 13.30 Uhr – 18.30 Uhr Handwerkszentrum Maharani Art – Chitranjan Jain, Besuch der Werkstatt für Odhani – Tücher (Abbindetechnik)

**5. Tag** 7.30 Uhr Abfahrt nach Jaisalmer, Spezialführung durch das Fort, Haus des Salim Singh, Manik Tschauk – Markt, Kamelgurtnüpfer (spezielle Knüpfttechnik), 19.00 Uhr

*Eintreffen im Quartier Programmänderung keine Nachtfahrt, Nacht im Hotel –*

*Sicherheitsrisiko, da nachts sehr starker Nebel und Straßenränder nicht befestigt*

**6. Tag** 7.00 Weiterfahrt nach Gujarat – Bhuj, Besuch am Spätnachmittag bei Alimohmed Isha – Bahani Meister (engl. tie and Dye) Großteil der Stadt noch vom Erdbeben zerstört.

*Eintreffen im Quartier 19.00 Uhr*

**7. Tag** 8.00 Uhr Fahrt nach Bhujodi zu Webermeister Vankar Vishram Valji; Weiterfahrt nach Dhamadka zu Stempeldruckmeister Ismael Kathri; Abends Besuch bei Textilsammler Wazir.

*Eintreffen im Quartier 22.00 Uhr*

**8. Tag** 8.00 Uhr Weiterfahrt nach Bhujode Spezialpräsentation bei Mr. Wazir Textilkunst von mehreren Hundert Jahren, Besuch in Spezialstickereien und Abbindetechnik mit Stickerei, Weiterfahrt nach Mandvi, Eintreffen um 23.00 Uhr

**9. Tag** 9.00 Uhr Empfang beim Maharadscha – Ruhetag am Meer

**10. Tag** Abfahrt 7.00 Uhr nach Ahmedabad Eintreffen am Spätnachmittag Hauptpunkt der Baumwollweberei in Indien, wohnen in N.I.D. =National Institut for Design (größte Textilschule Indiens) Führung von Prof. Aditi Ranjan, Besuch der Bibliothek, Gespräche mit den Studenten

**11. Tag** 8.30 – 19.00 Uhr Besuch des Museum für Textil – Calico Musee, Nachmittag Besuch der Altstadt – Markt – Gamti Wala

**12. Tag** 8.30 – 18.00 Uhr Besuch des Gandhi Ashram, Fabriksbesuch – Handgeschöpftes Papier; Fahrt zu Holzmodelschnitzer in Pethapur

**13. Tag** 8.00 – 18.00 Uhr Fahrt nach Patan – Patola Weberei (Doppelikat) und Mashru Weberei (Kettikat) Spezielle Webtechnik, die es nur in wenigen Ländern gibt, äußerst aufwendig, je nachdem ob Schuss- oder Kettfaden das Muster auf Grund seiner Farbgebung bewirkt.

**14. Tag** Flug von Ahmedabad nach Delhi, nach Bezug des Quartiers Nachmittag Besuch des Basars Red Ford sowie des Crafts Museum – Jyotmudra Jain

**15. Tag** 6.00 – 20.00 Uhr Fahrt nach Agra – Taj Mahal Fahrt mit dem Schnellzug und Besichtigung des Weltkulturerbes, des berühmtesten Grabmal der Welt das Taj Mahal mit seinen aufwendigen Einlegearbeiten aus Marmor, Koralle, Lapislazuli, Kupfer, Jade, Onyx, Achat, Jaspis und Türkis. Besuch des roten Fort – Gegenstück des Taj Mahal, Aufenthaltsort und Grabstätte des Mogulherrschers. Quelle unzähliger Ornamente und Musterbänder als Anregung für Drucke und Stickereien.

**16. Tag** Rückflug nach Wien, Besuch des Kunsthandwerkmarktes in Delhi, jede Provinz des Landes war mit speziellen kunsthandwerklichen Gegenständen vertreten. Nachmittag Fahrt zum Flughafen. Prof. C. und Mag. D. bleiben in Indien und wir fliegen alleine nach Hause mit tausenden Eindrücken und einer Begeisterung für das Textilhandwerk deren Grundausbildung

*wir vor zum Teil vor vielen Jahren erfahren haben (Wir Gewerbelehrer haben eine Fachschule für Mode – heute 5jährige Modeausbildung – mit anschließender Meisterklasse und Meisterprüfung, sowie die 4semestrige Lehrerausbildung absolviert, bei vielen wie bei mir liegt dies schon über 32 Jahre zurück).*

*Einige dieser Handwerker haben bereits internationale Bedeutung für Designer und Modeschöpfer aus der ganzen Welt. Ohne Prof. C. und Mag. D. hätte diese Studienreise nicht stattfinden können und es wäre uns nicht möglich gewesen, die entsprechenden Werkstätten, Ateliers und internationale Schulzentren zu besuchen.*

*Es gibt in Europa keine Ikatweberei, keine Spezialfärbetechniken, keine Spezialwebereien und vieles mehr. Das Besondere für uns Lehrer ist die Möglichkeit mit oft sehr einfachen Mitteln wunderbare Unikate, Einzelstücke herstellen zu können und dieser Begeisterung (es ist nicht beschreibbar mit welcher oft sehr stürmischer Begeisterung die Kolleginnen all diese Eindrücke gespeichert und vieles vor Ort nach Möglichkeiten umsetzen). Wir haben uns mit Büchern, Färberezepturen und Anschauungsmaterial eingedeckt und dies unseren Kolleginnen und den Schülern und Schülerinnen präsentiert und diese für den Werkstoff Textil begeistert. Es ist nicht möglich so vielfältiges Handwerk, so konzentriert zu erleben als auf den indischen Textilstraßen. Ich hoffe mit diesen Ausführungen, zu bestätigen, dass diese Studienreise Handwerk- Kunsthandwerk zur Aus- und Weiterbildung der Gewerbelehrer in x. unter meiner Leitung als ARGE-Leiterin den entsprechenden Stellenwert bekommt, die diese Reise tatsächlich für uns hatte."*

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

Strittig ist, ob die von der Bw. beantragten Aufwendungen für eine Indienreise

Werbungskosten sind oder aufgrund des Aufteilungsverbotes gemäß

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 den Kosten der privaten Lebensführung zuzurechnen sind.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 gelten Mehraufwendungen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen als Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 a EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:



*"Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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.

Im vorliegenden Fall begehrt eine Gewerbelehrerin, die gleichzeitig auch Arbeitsgemeinschaftsleiterin aller Gewerbelehrer in X. ist, Aufwendungen für eine Indienreise auf der Textilhandwerkerroute als Werbungskosten abzuziehen.

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 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, 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 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.

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Erzielung von Einkünften wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist, zu prüfen, 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 notwendig 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.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Aufwendungen für Reisen, bei den ein typisches Mischprogramm absolviert wird, in den Bereich der privaten Lebensführung verwiesen (VwGH vom 29.1.2002, 98/14/0124).

Nach dem im Rechtsmittelverfahren vorgelegten Reiseplan umfasste die streitgegenständliche Reise am 5. Tag (Montag, 3. Februar) u.a. Spezialführung durch das Ford, Haus des Salim Singh, Manik - Tschauk – Markt, am 9. Tag (Freitag, 7. Februar) einen Tag am Meer im Viljas Villas Palast, am 12. Tag (Montag, 10. Februar 2003) u.a. ein Fabriksbesuch (Besuch im Gandhi Ashram), am 14. Tag (Mittwoch, 12. Februar) nachmittags ein Besuch des Basars Red Ford sowie des Crafts Museum – Jyotmudra Jain und am 15. Tag (Donnerstag, 13. Februar 2003) Besichtigung des Taj Mahal.

Insbesondere im Hinblick auf das Verbringen eines Tages am Meer, den Besuch eines Marktes, einer Fabrik, eines Basars, eines Handwerksmuseums und des Taj Mahal steht für den Unabhängigen Finanzsenat fest, dass die Reise auch Programmpunkte umfasst, die nicht nur für Gewerbelehrer, sondern ebenso für andere Personen mit höherem Bildungsgrad von Interesse ist. Aufgrund der genannten Programmpunkte ist die Reise nicht derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Gewerbelehrer – auch wenn die Bw. gleichzeitig Arbeitsgemeinschaftsleiterin der Fachgruppe Gewerbelehrer an Höheren Lehranstalten für wirtschaftlichen Berufe ist – abgestellt, dass sie auf andere Teilnehmer keinerlei Anziehungskraft hätte.

Der Verwaltungsgerichtshof fordert in ständiger Rechtsprechung für die Anerkennung von Werbungskosten für eine Studienreise das gleichzeitige Vorliegen von den oben angeführten 4 Voraussetzungen.

Es liegen sowohl die unter Punkt 3 (*"Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt sein, dass sei jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierter Teilnehmer entbehren."*) als auch unter Punkt 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."*) aufgezählten Voraussetzungen nicht vor.

Wenn die Bw. im Vorlageantrag ausführt, als Arbeitsgemeinschaftsleiterin der Gewerbelehrer an Wirtschaftlichen Schulen in X. für die Weiterbildung, d.h. für die Seminargestaltung – von der Planung, Ausschreibung über die Durchführung hinaus – für alle Gewerbelehrer zuständig

zu sein, so kann dies der Berufung auch nicht zum Erfolg verhelfen. Die durch die Reise erworbenen Kenntnisse sind – wenn überhaupt – nur hinsichtlich ihrer Tätigkeit als Gewerbelehrerin einsetzbar. Die Indienreise ist daher im Zusammenhang mit der Unterrichtstätigkeit zu überprüfen, eine berufliche Veranlassung durch die ARGE-Tätigkeit – die in der Planung und Koordination der Fortbildung in ihrem Bereich besteht – ist nicht möglich. Da aber das Reiseprogramm schon aufgrund der zeitlichen Relationen und der nicht einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer abgestellten Ausrichtung ein sogenanntes Mischprogramm darstellt, waren die Aufwendungen dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen.

Dass die Reise für die Berufstätigkeit von Nutzen sein konnte, genügt noch nicht, um sie als durch den Beruf veranlasst zu sehen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen für die Lebensführung ausdrücklich auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Dass die auf der Reise erworbenen Kenntnisse über spezielle Färbe- und Drucktechniken beispielsweise sowohl Schülern als auch Lehrerkollegen präsentiert wurden, zeigt zwar eine konkrete Verwertung dieses Wissens auf, eine überwiegende berufliche Veranlassung vermag sie – insbesondere im Hinblick des Nichtvorliegens des Punktes 3 und 4 der vom Verwaltungsgerichtshofes zwingend geforderten Voraussetzungen für das Vorliegen einer Studienreise - jedoch nicht zu begründen.

Es reicht daher für die Abzugsfähigkeit nicht aus, dass der Bw. seitens des Landesschulrates bescheinigt wurde, dass die Studienreise nach Indien in der Zeit vom 29. Jänner bis 14. Februar 2003 von dienstlichem Interesse war und der Weiterbildung diene. Auch die durch den Landesschulrat genehmigte Dienstfreistellung ändert daran nichts.

Da bei der gegenständlichen Reise nicht sämtliche vom Verwaltungsgerichtshof geforderten Voraussetzungen vorliegen, ist insgesamt keine steuerlich abzugsfähige Reise gegeben. Dem Begehren auf Anerkennung der Aufwendungen für diese Reise konnte daher nicht entsprochen werden.

Wien, am 19. Dezember 2005