

# TE Vwgh Erkenntnis 2003/10/21 2001/14/0217

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.10.2003

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §115 Abs1;

BAO §167 Abs2;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lit a;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2;

EStG 1988 §4 Abs4;

## Beachte

Besprechung in: AnwBl 6/2004, Seite 361 bis Seite 363;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höß und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des W in I, vertreten durch Dr. Erwin Köll, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Sparkassenplatz 2, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 5. März 2001, Zl. RV 343/1-T7/99, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1993, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer erzielte im Streitjahr 1993 als EDV-Berater Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Dem Bericht über eine abgabenbehördliche Prüfung ist zu entnehmen, dass er in den geprüften Jahren 1993 bis 1995 zahlreiche Auslandsreisen (in die USA, nach Australien, Maui, etc.) unternommen habe. Die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Aufwendungen würden durchschnittlich fast 30 % der Umsätze erreichen. Vom Beschwerdeführer würden weder detaillierte Reiseaufzeichnungen noch ein Terminkalender geführt. Auch Reiseprogramme oder -berichte lägen nicht vor. Erst im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung sei zum Beweis der betrieblichen Veranlassung nachträglich an Hand der Ausgabenbelege ein "Reisebericht" verfasst worden. Unterlagen, die die darin enthaltenen Angaben untermauern könnten, wie z.B. Schriftverkehr mit den Vertragspartnern, existierten nach Angaben des

Beschwerdeführers nicht. Auch Übernachtungsbelege, die den Verlauf etwa der USA-Reisen nachvollziehbar machen würden, seien nur in sehr geringem Umfang vorgelegt worden. Das Ausmaß der Privatzeiten, welche dem Beschwerdeführer während der Reisen zur Verfügung gestanden seien, habe nicht festgestellt werden können. An privaten Aufwendungen habe der Beschwerdeführer u.a. Eintrittskarten in die Metropolitan Opera, dem Broadway und für den Besuch einer Siegfried & Roy - Show geltend gemacht. Auf Grund dieser Umstände seien die Reiseausgaben des Jahres 1993 in Höhe von 316.000 S um 50 % zu kürzen, für die Jahre 1994 und 1995 werde mangels steuerlicher Auswirkung infolge hoher Verluste von einer Kürzung abgesehen.

Der im Bericht der Prüferin angesprochene "Reisebericht" wird im angefochtenen Bescheid wie folgt wiedergegeben:

"Reise 1 Deutschland

Zeitraum: 2.3.93 - 3.3.93

Zweck: Informationsbeschaffung auf Didaktik-Fachmesse (für Projekt FibuTRAINER)

2.3.93: Anreise per Bahn nach Stuttgart; Besuch der Fachmesse Didacta 93 Stuttgart, Nächtigung in Stuttgart

3.3.93: Besuch der Fachmesse Didacta'93; Rückreise per Bahn

Reise 2 Deutschland

Zeitraum: 25.3.93 - 28.3.93

Zweck: Informationsbeschaffung auf EDV-Fachmesse ceBit (z.B. europäische Branchen-Trends)

25.3.93: Anreise per Bahn nach Hannover;

Übernachtungen in Hannover

26.3.93 & 27.3.93: Messebesuch ceBit

28.3.93: Messebesuch ceBit; Rückreise per Bahn;

Reise 3 Deutschland

Zeitraum: 20.7.93

Zweck: Beschaffung Computerkomponenten (für interne EDV-Anlage)

Anreise & Rückreise per Bahn, keine Übernachtungen

Reise 4 Deutschland

Zeitraum: 20.10.93

Zweck: Messebesuch Systems 93 (EDV-Fachmesse) Hardware &

Software-Trends Anreise & Rückreise per Bahn, keine Übernachtungen

Reise 1 England

Zeitraum: 7.7.93 - 10.7.93

Zweck: Teilnahme Fortbildungsseminar "Fuzzy Logik" Univ of

Oxford

Anreise & Rückreise Flug, Übernachtungen in Oxford

Reise 1 Norwegen

Zeitraum: 17.8.93 - 27.8.93

Zweck: Teilnahme Konferenz Teleteaching93, Präsentation Produkt Fibu TRAINER (CBT-Fibu); Informationsbeschaffung Accounting & Accounting Training in Oslo) An- und Rückreise Flug/Bahn; Übernachtungen in Oslo und Trondheim; Follow-Up Meeting in Mo'I'Rana mit Mr. Nielson (SIRNETT Regional Educational Networks).

17.8.93 Anreise Oslo; Übernachtungen Oslo

18.8.93 Informationsbeschaffung Accounting & Accounting Training

19.8.93 Anreise Trondheim; Übernachtungen Trondheim

20.8.93 - 25.8.93 Konferenz Teleteaching '93 (Produktpräsentation, Informationsbeschaffung, Kontaktgewinnung)

26.8.98 (gemeint wohl: 93) Fahrt Mo'l'Rana (Follow-Up Meeting), Nachtfahrt zum Flughafen Trondheim

27.8.98 (gemeint wohl: 93) Rückreise

Reise 1 USA

Zeitraum: 19.2.93 - 27.2.93

Zweck: Besuch Fachmesse Software Development'93 (Silicon Valley), Besprechungen mit Lieferanten, Beschaffung von Computerteilen

19.2.93 Anreise (Flug) nach San Francisco; Übernachtungen im Silicon Valley

20.2.93 Akklimatisierung Zeitunterschied, Informationsbeschaffung (Computer-Shops, Computer-Bookstores)

21.2.93 Sonntag (Vorbereitung Messebesuch, Durchführung Preisvergleiche Computerteile)

22.2. - 25.2.93 Fachmesse Software Development'93;

Beschaffung Produktunterlagen; Beschaffung Fachliteratur (Fa. Computer Literacy) & Computerteile (Fry's Electronic, Mini Micro Supply, NCA Peripherals);

26.2.93 & 27.2.93 Rückreise via Los Angeles (Meeting Fa. Quickbyte)

Reise 2 USA

Zeitraum: 29.4.93 - 14.5.93

Zweck: Software-Entwicklerkonferenz Fa. DIGITALK Los Angeles, Beschaffung von Computerteilen & Fachliteratur, Besprechungen mit Lieferanten.

29.4.93 Anreise (Flug) nach San Francisco; Übernachtungen im Silicon Valley

30.4.93 Akklimatisierung Zeitdifferenz; Evaluation diverser Notebook-Computer bei mehreren Computer-Stores

31.4.93 - 1.5.93 Wochenende (Preisvergleiche Notebooks, weitere Evaluationen, Vorbereitung Entwicklerkonferenz DIGITALK)

2.5.93 Besprechungen (Fa. AT Int., Fa. Mini Micro Supply, NCA Peripherals)

3.5.93 Anreise Los Angeles, Übernachtungen in Los Angeles

4.5.93. - 6.5.93 Entwicklerkonferenz Fa. DIGITALK

7.5.93 Rückreise Silicon Valley; Übernachtungen Silicon Valley 8.5.93, 9.5.93 Wochenende (Sichtung Notebook-Computer, Lieferfähigkeit etc., Vorbereitung Einkäufe)

10.5.93 - 12.5.93 div. Einkäufe (interne EDV-Anlage & Kunden); Fa. NCA Peripherals, Fry's Electronics, Mini Micro Supply, McTek Computer,..., Klärung Zoll; Meeting Fa. PC-SIG Software

13.5.93 - 14.5.93 Rückreise

Reise 3 USA

Zeitraum 7.9.93 - 20.9.93

Zweck: Software-Entwicklerkonferenz Windows Solutions, Beschaffung von Computerteilen & Fachliteratur, Besprechungen mit Lieferanten; Bespr Aussenhandelsstelle Los Angeles, Vorbereitung Messe COMDEX'93

7.9.93 Anreise (Flug) San Francisco; Übernachtungen im Silicon Valley

8.9.93 Akklimatisierung Zeitunterschied;

Informationsbeschaffung Marktübersicht Computerteile & Software;

9.9.93, 10.9.93 Konferenz Windows Solutions Expo; Beschaffung Hardware/Software (Fa Hitec, Fry's Electronics); Beschaffung Fachlit. (Fa. Computer Literacy)

11.9.93, 12.9.93 Wochenende; Vorbereitung Besprechungen. Fa. Quickbyte, Außenhandelsstelle Los Angeles.

13.9.93 Meeting Fa. ATI International, Anreise Los Angeles; Übernachtungen Los Angeles

14.9.93 - 15.9.93 Bespr. Fa. Quickbyte, Vorbesprechung Messebeteiligung COMDEX 93 Aussenhandelsstelle Los Angeles, Rückreise San Francisco (Übernachtung Santa Maria)

16.9.93, 17.9.93 Beschaffung von Computerteilen & Software (Fry's Electronics, Fa. Avantos); Bespr. Fa. Polymorphic Software/Tensegrity; Bespr. Fa. PC-Sigs (Sebastopol), Übernachtungen Silicon Valley

18.9.93-20.9.93 Versandvorbereitungen/Verpackung, Rückreise

Reise 4 USA

Zeitraum: 11.11.93 - 3.12.93

Zweck: Ausstellung Computer-Fachmesse COMDEX'93 (Gemeinschaftsstand der Wirtschaftskammer Österreich);

Adaptierungs- und Marketingkontakte Software FibuTRAINER;

11.11.93 Anreise (Flug); Übernachtung New York

12.11.93 Weiterreise San Francisco; Übernachtungen Silicon Valley; Besorgung Notebook (Fa. McTek)

13.11.93 Vorbereitung Messe COMDEX; Besorgung div. Kleinmaterialien; Besorgung aktueller Preisinformationen (Hardware, Software). Beginn Anreise COMDEX; Übernachtung en-route

14.11.93 Anreise Las Vegas, Standaufbau COMDEX, Übernachtungen Las Vegas

15.11.93 - 19.11.93 Messe Standbetreuung COMDEX 20.11.93, 21.11.93 Wochenende; erste Sichtung Kontakte

COMDEX, Planung Termine, Übernachtungen en-route

22.11.93 Meeting Verlag Simi Valley (Los Angeles); Übernachtung en-route

23.11.93, 24.11.93 Besorgung von Computerteilen und Software (Fry's Electronics), Besprechung Fa. Una Accounting, Sebastopol (Kontakte Colleges, Adaptierung FibuTRAINER); Übernachtungen Silicon Valley & Sebastopol

25.11.93 Feiertag Thanksgiving

26.11.93 Weiterreise New York

27.11.93, 28.11.93 Vorbereitung Meeting College & Verlag; Übernachtungen New York State

29.11.93, 30.11.93 Besprechung Verlag Prentice Hall, New York, Sichtung Adressmaterial COMDEX, Vorbereitung Meeting College

1.12.93 Anreise Boston; Übernachtung Braintree

2.12.93 Besprechung & Demo College Boston; Rückreise nach New York; Rückflug"

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht der Prüferin an und erhöhte im wiederaufgenommenen Verfahren den erklärten Gewinn 1993 um 158.000 S (das sind 50 % der insgesamt geltend gemachten Reisespesen von 316.000 S).

Der Beschwerdeführer erhob Berufung und brachte vor, aus der detaillierten Aufstellung gehe eindeutig hervor, dass die Auslandsreisen ausschließlich betrieblich veranlasst gewesen seien. Ein Zusammenhang zwischen der Anerkennung von Reisekosten und den damit verbundenen eventuellen Einnahmen könne aus Lehre und Rechtsprechung nicht abgeleitet werden. Im Zuge der Betriebsprüfung habe der Beschwerdeführer ausführlichst und nachvollziehbar dargelegt, dass sämtliche seiner Reisen notwendig und ausschließlich betrieblich veranlasst gewesen seien. Gerade in der EDV-Branche sei es enorm wichtig, auf den amerikanischen Markt vorzudringen bzw. sich über sämtliche aktuellen Neuerungen zu informieren. Der Beschwerdeführer habe auch aufgezeigt, dass er mit unzähligen potentiellen Kunden anlässlich der besuchten Messen nicht nur erste Kontaktgespräche, sondern auch Folgegespräche geführt habe, die nahezu vor dem Abschluss gestanden seien. Schlussendlich sei es leider nicht zu den erwarteten Vertragsunterzeichnungen gekommen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. August 1999 änderte das Finanzamt die angefochtenen Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide 1993 mit näherer Begründung zu Lasten des Beschwerdeführers dahingehend ab, dass die Aufwendungen für die Reisen in die USA zur Gänze nicht anerkannt wurden.

Der Beschwerdeführer beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. In dieser gab er an, gegen Ende des Jahres 1991 mit der computerunterstützten Entwicklung eines Buchhaltungs-Trainingsprogramms (Fibu-Trainer) begonnen zu haben. Die erste Version dieses Programms wäre im Sommer 1993 zur Verfügung gestanden und beim Wirtschaftsförderungsinstitut Tirol bis etwa 1996/1997 eingesetzt worden. Was die Vermarktung des "Fibu-Trainers" im Ausland anlange, sei zwar mit Übersetzungen in andere Sprachen begonnen worden, die konkrete Umsetzung wäre aber nur mit Experten vor Ort möglich gewesen. Für seine Mithilfe am Ausstellungsstand des Außenhandelsreferates des Wirtschaftsförderungsinstitutes Wien habe er eine Förderung in Höhe von 15.000 S erhalten. Letztendlich sei die Vermarktung des Fibu-Trainers im Ausland gescheitert, ebenso wie die Platzierung eines Gerätes mit der Bezeichnung "Handy DOC", mit dessen Hilfe eine genaue Medikamentation von Diabetes-Patienten möglich sei.

Zur Norwegenreise (17. - 27. August 1993) erläuterte der Beschwerdeführer, es habe sich dabei um den Besuch eines Fachvortrages im wissenschaftlichen Rahmen gehandelt. Er sei deshalb drei Tage vor Beginn der Konferenz über Oslo angereist, weil die Informationsbeschaffung im Tagungsort Trondheim schwierig gewesen wäre. Über Vorhalt, es sei sonderbar, dass im Schreiben vom 3. Jänner 2001 u.a. angeführt werde, der Aufenthalt in Oslo habe dazu gedient, das eigene Produkt auf die internationalen Standards IAS und US-GAAP abzustimmen, wenn das Fibu-Programm bereits in Trondheim hätte präsentiert werden sollen, entgegnete der Beschwerdeführer, dass er in Oslo primär die Buchläden nach Büchern zum Thema Finanzbuchhaltung durchstöbert habe. Auf die Frage, warum er vom 21. bis 23. August 1993 ein Auto gemietet und damit 857 km zurückgelegt, also zwei Tage der insgesamt fünftägigen Konferenz versäumt habe, erwiderte der Beschwerdeführer, dass er kurzfristig zu einem Meeting nach Oslo habe fahren müssen. Da der überwiegende Teil der Reisezeit in der Nacht zurückgelegt worden sei, habe er lediglich einen Tag der Konferenz versäumt. Unter dem "Follow-Up Meeting" in Mo'l'Rana (nördlicher Polarkreis) sei eine Besprechung mit integrierter Produktvorführung zu verstehen. Ein ruhigerer Rahmen außerhalb der Konferenz wäre für die Präsentation von Vorteil gewesen. Schriftliche Unterlagen über die Meetings lägen nicht vor. Auf Vorhalt, dass aus den vorliegenden Aktenunterlagen nicht ersichtlich sei, ob der Absatz des Buchhaltungs-Trainings-Programms in Norwegen beabsichtigt gewesen sei, erläuterte der Beschwerdeführer, dass über das Wirtschaftsförderungsinstitut Wien informelle Kontakte mit norwegischen Schulen hergestellt und auch einige Unterlagen über das Programm in englischer Sprache dorthin übermittelt worden seien. Für die Konferenz in Norwegen habe er nur eine deutsche Version des Programms mitgeführt.

Zu den USA-Reisen wies der Vertreter des Beschwerdeführers auf die Bedeutung des amerikanischen Marktes hin, sodass es keiner weiteren Erklärung bedürfe, warum der Beschwerdeführer versucht habe, sich in den USA zu profilieren.

Auf die Frage, weshalb ihn eine Mitarbeiterin auf der drei Wochen dauernden vierten USA Reise begleitet habe, gab der Beschwerdeführer an, dass er die Arbeit alleine nicht mehr geschafft und seine Mitarbeiterin jenen Bereich der Arbeit abgedeckt habe, um den er sich selbst nicht habe kümmern können. Ein privates Naheverhältnis bestehe nicht.

Weiters betonte der Beschwerdeführer, er habe sich auf den USA-Reisen einen Technologievorsprung dadurch erarbeiten können, dass er Hardware-Komponenten selbst importiert habe. Auch Kontakte mit Technikern vor Ort seien fixer Bestandteil seiner Arbeit gewesen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und die Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide 1993 abgeändert. Begründend führte die belangte Behörde unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Dezember 1988, 88/14/0002, aus, Kosten einer Auslandsreise seien grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung, außer sie seien ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst. Die (nahezu) ausschließliche berufliche Veranlassung sei durch Anlegung eines strengen Maßstabes festzustellen. Bei Aufwendungen, die aus betrieblichem Anlass getätigt würden, aber nach der Lebenserfahrung in der Regel auch der privaten Lebensführung dienten, trete die Pflicht der Abgabenbehörde zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung gegenüber der Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen zurück. In diesen Fällen trage der Steuerpflichtige die Beweislast. Er habe darzutun und entsprechende Beweise vorzulegen oder anzubieten, dass die private Lebensführung so gut wie nicht berührt werde. Hätten abgabenrelevante Geschehnisse ihre Wurzeln im Ausland, treffe den Abgabepflichtigen überdies eine erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Sachverhaltsklärung. Die belangte Behörde könne sich des Eindrucks nicht erwehren, dass der Beschwerdeführer beim unstrittig fünf Jahre im Nachhinein erfolgten Verfassen des Reiseberichtes geradezu krampfhaft versucht habe, für jeden Tag seines

Auslandsaufenthaltes (ausgenommen Reise- und Messetage) eine berufliche Veranlassung zu konstruieren, wobei (schwer fassbare Aktivitäten wie) Informationsbeschaffung, Vorbereitungsarbeiten, Marktanalysen und Einkäufe die meiste Zeit beansprucht hätten. Dabei sei offen geblieben, wie viele Stunden dafür täglich aufgewendet worden seien. Über die stattgefundenen Besprechungen, Meetings und Demonstrationen des "Fibu-Trainers" und/oder des "Handy-Doc" existierten keinerlei Aufzeichnungen. Dass der Reisebericht des Beschwerdeführers konstruiert worden sei, bewiesen auch die darin enthaltenen Widersprüche. So stünde etwa am 23. und 24. November (4. USA-Reise) die Besorgung von Computerteilen und Software auf dem Programm. Im Anlageverzeichnis sei ein Drucker mit Anschaffungstag 22. November 1993 aktiviert worden. An diesem Tag hätte der Beschwerdeführer laut Reisebericht jedoch ein Meeting mit einem Verlag gehabt. Weitere Wareneinkaufsbelege für den 23. oder 24. November lägen nicht vor. Ebenso wenig gebe es Wareneinkaufsbelege für die Beschaffung von Kleinmaterialien (13. November) und Fachliteratur (9. und 10. September), die Beschaffung eines Notebook (12. November) scheine weder im Anlagenverzeichnis noch in der Liste der Importe auf.

Völlig unglaublich sei auch die Begründung, weshalb ihn Frau W. - über die Dauer der Comdex'93 hinaus - weitere 14 Tage quer durch Amerika (3.478 zurückgelegte Meilen) begleitet habe, hätten doch in dieser Zeit nur vier Besprechungen stattgefunden, wobei auch dazu keinerlei Angaben über die zeitliche Beanspruchung vorlägen. Darüber hinaus sei Frau W. im Jahr 1993 nicht Dienstnehmerin des Beschwerdeführers gewesen.

Auch für die übrigen drei USA-Reisen seien die im Reiseprogramm angeführten beruflich bedingten Programmpunkte, insbesondere für die Zeit vor und nach den Konferenzen und Messen, die bei insgesamt 39 Reisetagen nur rund 1/4 der Zeit (9 Tage) in Anspruch genommen hätten, nicht nachgewiesen worden.

Zweifel an den Schilderungen der USA-Reisen lasse auch der Umstand aufkommen, dass der Beschwerdeführer in der Vorhaltsbeantwortung vom 3. Jänner 2001 die Frage, warum er in Rechnungen und Briefen neben Innsbruck auch San Francisco als Sitz seines Unternehmens angeführt habe, unbeantwortet gelassen habe. Diese Angaben im Briefkopf und der Umstand, dass der Beschwerdeführer in San Francisco über ein Postfach verfügt habe, erweckten den Eindruck, dass er im Streitjahr auch in den USA eine Betriebsstätte oder eine Art Zweitwohnsitz unterhalten habe, zumal er selbst angegeben habe, dort immer privat genächtigt zu haben. Auffallend in diesem Zusammenhang sei auch, dass sämtliche USA-Reisen in San Francisco begonnen oder geendet haben, auch wenn die Konferenzen oder Messen in anderen Orten stattgefunden hätten. Offensichtlich bestünden über die Angaben in den vorgelegten Reiseberichten hinaus noch weitere der belangten Behörde nicht bekannt gegebenen Anknüpfungspunkte zu San Francisco.

Auch habe der Beschwerdeführer behauptet, dass er in den USA mit unzähligen potentiellen Kunden Verhandlungen geführt habe, die nahezu vor dem Abschluss gestanden seien. Ein entsprechender Schriftverkehr, Angebote, Vertragsentwürfe oder ähnliche schriftliche Unterlagen, die diese behaupteten geschäftlichen Kontakte und Verhandlungen glaubhaft erscheinen ließen, hätten aber nicht vorgelegt werden können. Der zum Nachweis der geschäftlichen Kontakte in den USA überreichte Aktenordner enthalte für das Jahr 1993 keinerlei Unterlagen über konkrete geschäftliche Kontakte.

Auf Grund der erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten wäre es Sache des Beschwerdeführers gewesen, die behaupteten Geschäftsanbahnungen durch geeignete Unterlagen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen und die bestehenden Zweifel an den Angaben im Reiseprogramm auszuräumen. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach es auf dem amerikanischen Markt zwischen Geschäftspartnern nicht üblich sei, Geschäftskontakte zu dokumentieren, Angebote schriftlich zu unterbreiten und die Geschäfte daher nur auf "Handschlagsqualität" beruhen würden, könne die belangte Behörde nicht folgen. Dass allenfalls erste Kontaktgespräche nicht schriftlich dokumentiert würden, erscheine der belangten Behörde noch einsichtig, nicht hingegen, dass über Geschäfte, die kurz vor dem Abschluss stünden, keine schriftlichen Unterlagen vorlägen. Zudem bliebe auch der Inhalt dieser angeblich bereits weitgehend ausverhandelten Verträge ebenso im Dunkeln wie die potentiellen Vertragspartner.

Selbst unter der Annahme, dass die in dem nachträglich erstellten Reiseprogramm für die einzelnen Tage angeführten betrieblichen Programmpunkte (Besprechungen, Meetings, Informationsbeschaffung u.ä.) tatsächlich wie behauptet stattgefunden hätten, wäre damit nicht erwiesen oder glaubhaft gemacht, welche Tagesstunden an welchen Tagen beruflichen und welche privaten Zwecken gedient hätten.

Hinsichtlich der Norwegenreise sei es für die belangte Behörde nicht nachvollziehbar, weshalb geschäftliche Meetings hunderte Kilometer vom Tagungsort entfernt (u.a. am nördlichen Polarkreis) in ruhiger Atmosphäre hätten stattfinden müssen, wobei auch darüber keinerlei Unterlagen und Nachweise über die potentiellen Interessenten existierten. Die belangte Behörde gehe davon aus, dass am Tagungsort die beste Gelegenheit bestehe, mit Interessenten in Kontakt zu kommen bzw. sich die für die Adaptierung des "Fibu-Trainers" notwendigen Informationen zu beschaffen. Die Aussage des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung, wonach er während der Konferenz geschäftlich nach Oslo gefahren sei (857 km), sei schon allein deshalb unglaubwürdig, weil diese Strecke laut Auskunft des ÖAMTC hin und zurück 1.102 km betragen würde. Der der Konferenz vorausgegangene dreitägige Aufenthalt in Oslo, der anschließende eineinhalbtägige Aufenthalt am nördlichen Polarkreis sowie die unaufgeklärte zweitägige Reise während der Konferenz (die im Reisebericht völlig verschwiegen werde) ließen eine berufliche Veranlassung nicht erkennen.

Von einer ausschließlich beruflich veranlassten Auslandsreise könne nur dann die Rede sein, wenn die "Privatzeiten" nicht mehr Raum einnehmen als jenen, der während der laufenden Berufsausübung (im Inland) als Freizeit zur Verfügung stehe. Die allgemein gehaltenen Angaben zu den einzelnen Reisetagen genügten als Nachweis der betrieblich zugebrachten Zeiten nicht. Vor allem die Zeiten vor und nach den Fachmessen und Kongressen hätten keineswegs ausreichend klar gelegt werden können, um im Sinne näher angeführter Rechtsprechung die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen zu lassen und die Möglichkeit eines privaten Reisezwecks nahezu auszuschließen. Lediglich die Reisen nach Deutschland sowie nach England könnten als ausschließlich beruflich veranlasst anerkannt werden, weil in diesen Fällen die Reisedauer unter Berücksichtigung der An- und Rückreise nicht wesentlich über die Dauer der Fachmessen bzw. der Fortbildungsseminare hinausgegangen sei. Die im Zusammenhang mit der Norwegenreise und den vier USA-Reisen unter der Rubrik "Spesen & Sonstiges" geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von insgesamt 49.246 S stellten, soweit sie auf den Besuch diverser Attraktionen entfielen (4.424 S), Kosten der Lebensführung dar. Die restlichen Ausgaben für Messeeintritte, Konferenzgebühren, Software, Kleinmaterial, Porto u.ä. von 44.822 S seien im Zuge der Betriebsprüfung zumindest zum Teil nachgewiesen worden und könnten daher als Betriebsausgaben anerkannt werden.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Der Beschwerdeführer bekämpft die Ansicht der belangten Behörde, Kosten einer Auslandsreise seien grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung, außer sie seien ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst. Kosten von Auslandsreisen, insbesondere von Studienreisen, könnten zwar Aufwendungen für die Lebensführung darstellen, bei Geschäftsreisen trete jedoch die Bedeutung privater Unternehmungen in den Hintergrund, wenn ein unmittelbarer betrieblicher oder beruflicher Anlass für die Reise bestehe. Es sei rechtswidrig, die gegenständlichen Reisen einzig an den Parametern, welche die Rechtsprechung für Studienreisen entwickelt habe, zu messen. Die Reisen nach Deutschland und England seien auch nicht deshalb abzugsfähig, weil ihre Dauer nicht wesentlich über die Dauer der Fachmesse hinausgegangen sei, sondern weil eine berufliche Veranlassung bestanden habe. Gleiches gelte aber auch für die Reisen nach Norwegen und in die USA. Der grundsätzliche betriebliche oder berufliche Anlass könne nicht wegen privater Aspekte, die länger dauernden Reisen immanent seien, in Frage gestellt werden.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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. So können die Kosten von Reisen nur dann als Betriebsausgaben berücksichtigt werden, wenn die Reisen ausschließlich durch den Betrieb (durch den Beruf) veranlasst sind und die Möglichkeit eines privaten Reisezwecks nahezu auszuschließen ist (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 3. Februar 1993, 91/13/0001).

Spielen bei einer Reise (auch) private Belange eine Rolle, so sind die Reisekosten grundsätzlich insgesamt nicht absetzbar (zum so genannten Aufteilungsverbot vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. Februar 1999, 94/14/0012). Ob eine Reise ausschließlich durch den Betrieb veranlasst ist, ist eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage.

Die Beweiswürdigung der belangten Behörde ist der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof insofern zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung

vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, sie somit den Denkgesetzen und dem allgemeinen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. September 2002, 96/14/0145).

Im Beschwerdefall hält die Beweiswürdigung der belangten Behörde der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle stand.

Werden Reisen mit dem Besuch von Fachmessen begründet, erscheint es nicht unschlüssig, wenn die Abgabenbehörde den Umstand, dass einzelne Reisen wesentlich über die Dauer der jeweiligen Fachmessen hinausgegangen sind, als Indiz gegen die ausschließlich betriebliche Veranlassung dieser Reisen angesehen hat. Was die Norwegen-Reise anlangt, kommt hinzu, dass dem Beschwerdeführer eine (nicht offen gelegte) Unterbrechung der Teilnahme an der so genannten "Konferenz Teleteaching 93" nachgewiesen werden konnte. Die vom Beschwerdeführer über entsprechenden Vorhalt gegebene Begründung, er sei zu einer betrieblichen Besprechung nach Oslo gereist, hat die belangte Behörde u.a. mit dem Hinweis, die festgestellte Anzahl der zurückgelegten Kilometer erlaube es gar nicht, vom Tagungsort aus Oslo zu erreichen, als nicht glaubhaft beurteilt. Die Beschwerde tritt diesen Ausführungen nicht entgegen. Unbestritten ist auch, dass der Beschwerdeführer die behaupteten geschäftlichen Besprechungen - sei es in Oslo oder in der Nähe des Polarkreises - weder durch die Benennung von Zeugen noch durch die Vorlage schriftlicher Unterlagen belegen konnte. Solcherart kann aber keine Rede davon sein, der Beschwerdeführer habe die ausschließlich betriebliche Veranlassung der Norwegen-Reise glaubhaft gemacht.

Was die Reisen in die USA anlangt, wurden umfangreiche geschäftliche Besprechungen - der Beschwerdeführer habe sich auf den amerikanischen Markt zu etablieren versucht - ins Treffen geführt, nähere Ausführungen zu den Gesprächspartnern, vorbereitenden Schriftverkehr, Gesprächsprotokolle oder Ergebnisse der Gespräche jedoch nicht beigebracht. Über Vorhalt, in einem Zeitraum von insgesamt 61 Aufenthaltstagen in den USA 8.352 Meilen mit einem Mietauto zurückgelegt zu haben, was die Vermutung nahe lege, die Aufenthalte hätten auch touristischen Zwecken gedient, wurde lediglich auf die Weite des Landes hingewiesen. Dass die vom Beschwerdeführer eingeholten beruflichen Informationen einschließlich der Konsultierung dortiger Techniker ein Bereisen des Landes mit einem Mietauto erforderlich gemacht hat, wurde nicht aufgezeigt. Dazu kommt, dass die konkrete Frage, wo die jeweiligen Nächtigungen erfolgt seien, nur ausweichend mit dem Hinweis, der Beschwerdeführer habe "privat" genächtigt, beantwortet wurde. Die im angefochtenen Bescheid aufgezeigten Widersprüche zwischen "Reisebericht" und den Buchhaltungsunterlagen des Beschwerdeführers (im Anlageverzeichnis) tritt der Beschwerdeführer in der Beschwerde gleichfalls nicht entgegen. Überdies ergibt sich aus den Feststellungen zur Norwegen-Reise, dass der Reisebericht des Beschwerdeführers die tatsächlichen Reisebewegungen nicht verlässlich wiedergibt.

Da der Beschwerdeführer die von ihm behaupteten geschäftlichen Besprechungen nicht durch geeignete Unterlagen belegen konnte und die belangte Behörde auf zahlreiche Ungereimtheiten im Vorbringen des Beschwerdeführers gestoßen ist, kann der Verwaltungsgerichtshof insgesamt nicht finden, dass die Feststellung der belangten Behörde, eine (nahezu) ausschließliche betriebliche Veranlassung der Reisen könne nicht als erwiesen angenommen werden, zu Unrecht erfolgt sei.

Soweit der Beschwerdeführer unter Berufung auf deutsche Rechtsprechung vorbringt, die belangte Behörde hätte zumindest anteilige Reisekosten berücksichtigen müssen, ist dieser Hinweis schon deshalb nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen, weil ein Nachweis, welche Tage ausschließlich betrieblich verbracht wurden, konkret nicht geführt wurde. Es kann daher dahingestellt bleiben, ob das sogenannte Aufteilungsverbot auch der Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes für ausschließlich betrieblich genutzte Tage entgegen steht.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Der Ausspruch über den Kostenersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 21. Oktober 2003

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2003:2001140217.X00

#### **Im RIS seit**

12.11.2003

#### **Zuletzt aktualisiert am**



16.04.2010

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2024 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)