

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.<sup>a</sup> Ri in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch Steuerberatungs GmbH & Co KEG Wirtschaftstreuhand Tirol, Rennweg 32, 6020 Innsbruck gegen den Bescheid des FA Innsbruck vom 18.12.2012, betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind den Entscheidungsgründen sowie dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **1. Akteninhalt:**

#### **Einkommensteuererklärung 2011**

Die Beschwerdeführerin (Bf.) war im Beschwerdezeitraum als externe Lektorin am M und am I tätig. Sie bezog Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie geringfügige Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung 2011, elektronisch eingebracht am 03.04.2012, machte sie u.a. Arbeitsmittel (€ 1.687,83), Fachliteratur (€ 267,40) Reisekosten (€ 2.296,13) und sonstiger Werbungskosten (€ 3.653,56) geltend.

#### **Einkommensteuerbescheid 2011 vom 10.04.2012**

Mit Einkommensteuerbescheid 2011 vom 10.04.2012 wurde die Bf. erklärungskgemäß veranlagt und die Einkommensteuer mit € 157,00 festgesetzt.

Am 31.07.2012 ersuchte das Finanzamt um detaillierte Darstellung der Ermittlung der beanspruchten Ausgaben samt der zugehörigen Unterlagen zu den Arbeitsmitteln, der Fachliteratur, den Reisekosten, den sonstigen Werbungskosten und Spenden.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 06.09.2012 führte die Bf. aus, dass sie am M. als externe Lektorin im Studiengang Tourismus und Freizeitwirtschaft (Bachelorstudium Französisch und Spanisch), im Studiengang Recht und Management (Masterstudium, Französisch) und im Sprachenzentrum (alle Studiengänge, Französisch) unterrichte. Sie sei auch für die Durchführung und die Ergebnisse der Sprachüberprüfungen auf Französisch und Spanisch verantwortlich.

Am I. unterrichte sie als externe Lektorin Französisch in verschiedenen Levels (von A1 bis zur Konversation).

Am M. verfügten die externen Lektoren über kein Lehrerzimmer bzw. kein Computerzimmer. Am I. sei das Lehrerzimmer klein und verfüge nur über zwei Computer für mehr als 70 Sprachlehrer. Das bedeute, dass es sowohl am M. wie am I. unmöglich sei, die Lehrveranstaltungen vor Ort vorzubereiten. Sie arbeite daher zuhause. Sie wohne in einer 2-Zimmerwohnung im Ausmaß von ca. 58,46 m<sup>2</sup> bestehend aus 1 Schlafzimmer, 1 Wohnzimmer, Vorraum, Küche und Badezimmer. Das Wohnzimmer (ca. 20 m<sup>2</sup>) werde als Arbeitszimmer verwendet.

Beigelegt wurden nachstehende Aufgliederungen der Ausgaben:

**Ausgaben Arbeitsmittel:**

Abschreibung über mehrere Jahre bzw. Computer (x 0,6)	€ 295,80
Büromaterial	€ 503,03
Geringw. Wirtschaftsgüter	€ 889,00
Gesamtsumme Ausgaben KZ 719	€ 1.687,83

**Ausgaben Fachliteratur:**

Fachliteratur, Unterrichtsmaterial	€ 267,40
Gesamtsumme Ausgaben KZ 720	€ 267,40

**Ausgaben Reisekosten:**

Reisekosten (siehe Tabelle "Reisekosten 2011")	€ 2.296,13
--	------------

Gesamtsumme Ausgaben KZ 721	€ 2.296,13
--------------------------------	------------

Reisekosten (detailliert):

Nr.	Reise	von - bis	Kosten	Art der Kosten	Grund der Reise
1	Innsbruck-Wien-Innsbruck	04.02-07.02.11	€ 222,60	Taggeld:* 4 Tage = €105,6 Nachtgeld:* 3 Nächte= € 45 Zug:€ 58,40 U-Bahn: € 13,6	Besuch von Museen und Ausstellungen im Hinbl. auf meine Französisch-LV am M.-Studiengang Tourismus- & Freizeitwirtschaft
2	ÖBB Vorteilscard Mobil	05.04.11	€ 29	Abo/Services	
3	Innsbruck-Kramsach	09.4.11 (17:00) - 10.04.11 (02:00)	€ 55,14	Nachtgeld:* 1 Nacht = € 15 Autoverleih: € 40,14	Zusammenarbeit mit meiner M. und I. Kollegin BS bzw. gemeinsame Vorbereitung der LV und Prüfungen
4	Innsbruck-Nantes-Le Mans-IbK	14.04.11-24.04.11	€ 1203,29	Tagg.:** 10 Tage = € 327 Nachtg.: 10 Nächte= € 240 Zug: € 408,4 U-Bahn Paris: € 1,7 Autoverl.: € 219,99	Im Hinblick auf den Schwerpunkt meiner Französisch-LV am M. Tourismus- & Freizeitwirtschaft:

				Taxi Bhf.- Zuhause:€ 6,20	ein vergleichende Analyse zw. Andreas Hofers Tirol und la Vendee des Chouans
5	ÖBB Vorteilscard	24.10.11	€ 92,60	Jahresbeitrag	
6	Lyon-Dijon- Valence	28.10.11 - 01.11.11	€ 330,40	Tagg:** 5 Tage = €163,5 Nachtg.** 4 Nächte = € 96 Zug: € 70,9	Im Hinblick auf die Fallstudie meiner Französisch- LV am M. Studiengang Tourismus- & Freizeit- wirtschaft: Burgund und Drôme als Etappen- regionen
7	ÖBB Vorteilscard Mobil	11.12.11	€ 30,50	Jahresbetrag	
8	Lyon- Valence-Lyon	08.12.11 - 12.12.11	€ 300,90	Tagg.** 5 Tage = € 163,5 Nachtg.: 4 Nächte = € 96 Zug: € 41,4	Im Hinblick auf die Fallstudie meiner Französisch- LV am M. Studiengang Tourismus- & Freizeitwirt- schaft:

					Valence als Kreuzung zw. Drôme, Ardeche und Provence
9	Universität - M. - U.	15.12.11	€ 9,20	Bus: € 1,9 Taxi: € 7,3	Wegen meiner Fybromyalgie-syndrom darf ich keine schwere Gewicht tragen. Muss aber schweres Arbeitsmaterial zw. meiner zwei Arbeitsstätten schleppen (Wörterbücher, Grammatikbücher)
10	M. - Universität-M.	16.12.11	€ 22,50	Drei Taxifahrten	
	GESAMT		€ 2296,13		

\*Österreich: Tag = € 26,4 / Nacht = € 15

\*\*Frankreich: Tag = € 32,7 / Nacht = € 24

#### Ausgaben Sonstige Werbungskosten:

Arbeitsessen (x 0,5)	€ 227,74
Arbeitszimmer 20m <sup>2</sup> (von ca. 60 m <sup>2</sup> Wohnung) Miete-Betriebskosten: € 453,35 x 12 Monate = € 5440,2 Strom: € 113,- x 12 Monate = €1356,- Heizmittel: 232,75/Jahr Haushaltsvers.: € 11,14 x 6 Monate = € 66,84	€ 2.365,26

Gesamt: 7095,79 / 3 = € 2365,26	
Porto	€ 10,06
Telefon- und Internetkosten (x 0,8)	€ 1.050,50
Gesamtsumme Ausgaben KZ 724	€ 3.653,56

#### **Sonderausgaben:**

Geldspenden	€ 508,00
Gesamtsumme Ausgaben KZ 451	€ 508,00

#### **Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2011 (§ 299 BAO)**

#### **Erlassung eines neuen Einkommensteuerbescheides 2011 vom 18.12.2012**

Am 18.12.2012 erfolgte die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2011 gemäß § 299 BAO. Gleichzeitig wurde ein neuer Einkommensteuerbescheid 2011 erlassen. Die Einkommensteuer 2011 wurde mit € 2.428,00 festgesetzt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Steuerpflichtige während des Jahres von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten habe. Die Lohnsteuer sei von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden. Bei der Veranlagung würden die Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Damit zahle die Bf. damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen habe.

Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, haben nicht berücksichtigt werden können, da sie den Selbstbehalt von € 2.762,81 nicht überstiegen haben.

Im Einzelnen wurden vom Finanzamt (handschriftlich angemerkte) nachfolgende Änderungen vorgenommen:

#### **Ausgaben Arbeitsmittel:**

	lt. Erklärung € 1.687,83	lt. Finanzamt	€ 919,43
Yamaha Piano Stereoanlage	380,00		0,00
Drucker	138,00	3 Jahre	46,00
HP Monitor	199,00	3 Jahre	66,33
Mini Doc	125,00	3 Jahre	41,67
Rucksack	47,00		47,00

- 40 % Privatanteil			80,40
			120,60
Afa Computer	295,80		295,80
Büromaterial	503,03		503,03
GwG (ger.)	889,00		120,60
KZ 719	€ 1.687,83		<b>919,43</b>

Anstelle der von der Bf. geltend gemachten Ausgaben von € 889,00 für GwG wurden vom Finanzamt € 120,60 anerkannt. Insgesamt wurden von den von der Bf. geltend gemachten Gesamtsumme von € 1.687,83 für Arbeitsmittel € 919,43 anerkannt.

Ausgaben Fachliteratur, Unterrichtsmaterial:

	lt. Erklärung € 267,40	lt. Finanzamt € 212,63
DVD Columbo	9,99	0
Columbo 3	9,99	0
Eric Rohmer	10,00	0
Arsene Lupin	10,00	0
Columbo 2 Staffel	9,99	0
Marianne	4,80	0
von den € 267,40 zu KZ 720		
KZ 720	€ 267,40	<b>212,63</b>

Anstelle der von der Bf. geltend gemachten Ausgaben für Fachliteratur und Unterrichtsmaterial von € 267,40 wurden € 212,63 vom Finanzamt anerkannt.

Ausgaben Reisekosten:

lt. Erklärung (s. Tabelle Reisekosten 2011)	€	lt. Finanzamt €
KZ 721	€ 2.296,13	<b>0</b>

Ausgaben Sonstige Werbungskosten:

lt. Erklärung	€ 3.653,56	lt. Finanzamt	€ 1.060,56
Arbeitsessen	227,74		0
Arbeitszimmer anteilig	2.365,26		0
Porto	10,06		10,06
Telefon-/ Internetkosten	1.050,50		1050,50
KZ 724	3.653,56		<b>1060,56</b>

Anstelle der von der Bf. geltend gemachten Sonstigen Werbungskosten von € 3.653,56 wurden vom Finanzamt € 1.060,50 anerkannt.

Sonderausgaben:

	lt. Erklärung € 508,00	lt. Finanzamt €
Burkina Faso Mission Catholique*	296,50	0
	96,50	0
Weere Theatre 2*	100,00	0
Verein Kramsach Freunde zeitg. K.*	15,00	0
Summe	508,00	<b>0</b>
*nicht in Liste enthalten KZ 451		

Anstelle der von der Bf. geltend gemachten Sonderausgaben von € 508,00 wurden von Finanzamt keine Sonderausgaben anerkannt.

In der mit 18.12.2012 datierten gesondert gefertigten Bescheidbegründung zum Einkommensteuerbescheid 2011 führte das Finanzamt aus:

"Hinsichtlich der geltend gemachten Kosten für das Arbeitszimmer wird festgestellt, dass der Mittelpunkt der Tätigkeit bei lehrenden Personen immer dort ist, wo sie ihr Wissen an Dritte weitergeben. Daher konnten die beantragten Kosten (Betriebskosten) nicht anerkannt werden.

Wirtschaftsgüter, die aus Teilen bestehen, sind als Einheit aufzufassen, wenn sie nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Einheit bilden. Die Anschaffungskosten des Druckers, Monitors und Mini Dock werden auf 3 Jahre abgeschrieben. Die Aufwendungen für eine Stereoanlage sind Kosten der privaten Lebensführung und als solche nicht abzugsfähig. Abzugsfähige Aufwendungen liegen



dann vor, wenn sie derart auf die spezifischen betrieblichen oder beruflichen Bedürfnisse des Steuerpflichtigen abgestellt sind, dass ihnen die Eignung fehlt, private Bedürfnisse literarisch interessierter Bevölkerungskreise zu befriedigen. Die Bücher, DVD wie Columbo, Eric Rohmer, Marianne können nicht anerkannt werden.

Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden sind nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden. Zuwendungen (Spenden) an Institutionen, die nicht dem begünstigten Empfängerkreis gemäß § 4a EStG 1988 angehören, sind nicht absetzbar.

Die Kosten einer Auslandsreise des Steuerpflichtigen stellen grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dar, es sei denn folgende Voraussetzungen liegen kumulativ vor:

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. Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwendung gestatten.

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.

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. Bei Aufwendungen, die in den Kreis der privaten Lebensführung fallen (können), muss ein strenger Maßstab angelegt werden. Da also hier keine ausschließliche und eindeutige berufliche Veranlassung des Besuches der Reise nach Nantes - Les Mans und Lyon - Dijon - Valence erkannt werden kann, sind die diesbezüglichen Kosten außer Ansatz zu lassen.

Die Mehraufwendungen für Inlandsreisen (Wien, Kramsach, Aufwendungen ÖBB) können nicht anerkannt werden, da keine beruflich veranlassten Reisen vorliegen. Eine berufliche Veranlassung liegt vor, wenn die Reise über Auftrag des Arbeitgebers erfolgt.

An Einkommensteuer für das Jahr 2011 wurden - wie ausgeführt - € 2.428,00 festgesetzt.

### **Berufung vom 21.01.2013:**

Gegen den Bescheid wurde am 21.01.2013 Berufung erhoben. Es wurde die Anerkennung der geltend gemachten **Arbeitsmittel**, **Auslandsreisen** und **Inlandsreisen** beantragt. Im Einzelnen wurde ausgeführt:

Arbeitsmittel:

Als externe Vortragende wird Frau Mag. G. von ihren Arbeitgebern keinerlei Unterrichtsmaterial zur Verfügung gestellt. Sowohl die Vorbereitung als auch die konkrete Art der Durchführung der Kurse obliegt der individuellen Vorgehensweise der Vortragenden. Das Ausbildungsniveau am M: und am I: der Universität Innsbruck ist ein sehr hohes und anerkanntes. Nur Vortragende, welche qualitativ hochwertigen Unterricht anbieten und entsprechend positiv von den Unterrichtsteilnehmern evaluiert werden, werden langfristig eingesetzt. Bücher und DVD's sind daher für die Gestaltung interessanter und effektiver Unterrichtseinheiten unabdingbar.

Die Verwendung von CDs und DVDs im Unterricht setzt naturgemäß eine entsprechende Vorbereitung voraus. Mangels Zurverfügungstellung eines Arbeitszimmers durch den Arbeitgeber, kann die Vorbereitung ausschließlich in dem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer und der dort befindlichen Hi-Fi-Anlagen erfolgen. Sowohl Fernseher als auch DVD-Player wurden als Privatausgaben behandelt. Die Stereoanlage stellt jedoch ein berufsnotwendiges Arbeitsmittel dar.

#### Auslandsreisen:

Die berufliche Veranlassung einer Dienstreise ist nicht davon abhängig, ob sie ins In- oder Ausland erfolgt. Frau Mag. G. ist sehr bemüht, ihren Studenten einen größtmöglichen Nutzen aus dem Unterricht zu bieten und ist daher äußerst engagiert, immer wieder neue und aktuelle Themen im Unterricht zu behandeln. Nur Vortragende, die qualitativ hochwertigen Unterricht anbieten und entsprechend positiv von den Unterrichtsteilnehmern evaluiert werden, werden langfristig am M; Innsbruck und am I; der Universität Innsbruck eingesetzt. Als Nachweis der beruflichen Veranlassung finden Sie anbei Auszüge aus Vortragsunterlagen, aus denen hervorgeht, dass die auf den Reisen gewonnenen Inhalte im Unterricht behandelt wurden und für die Behandlung dieser Spezialthemen als für die Berufsausübung als unabdingbar zu sehen sind.

#### Inlandsreisen:

In der Bescheidebegründung wird angeführt, dass eine berufliche Veranlassung einer Dienstreise nur vorliegt, wenn die Reise über Auftrag des Arbeitgebers erfolgt. Im Bereich der Vortragstätigkeit ist es jedoch nicht üblich, dass der Arbeitgeber bestimmt, in welcher Form sich der Arbeitnehmer auf seine Arbeit vorbereitet. Dies obliegt dem Ermessen des Arbeitnehmers. Wir verweisen hier auf die LStR Rz 278, wo es heißt: "Eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindestens 25 Kilometer vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt." In Rz 281 heißt es explizit: "Eine berufliche Veranlassung kann - anders als bei einer Dienstreise nach § 26 Z 4 EStG 1988 - nicht nur dann vorliegen, wenn die Reise über Auftrag des Arbeitgebers erfolgt." Die von Frau Mag. G. geltend gemachten Reisekosten dienten der Vorbereitung von Lehrveranstaltungen und beinhalten sowohl inhaltliche Recherchen, Erlangung von Unterrichtsmaterial als auch organisatorischen Maßnahmen wie Koordinierung von Lehrveranstaltungsinhalten mit Co-Vortragenden. Die berufliche Veranlassung der Reiskosten ist somit gegeben.

Beigelegt wurden

2 Seiten "Découvrez un pays - France" CD-ROM. Régions, Centre & Alpes, La Vallée du Rhône et les Alpes. Im ersten Abschnitt eine allgemeine Übersicht über die Region gegeben. Es folgen die Abschnitte "Géographie", "Parcs Naturels" et "Sport".

Ein adaptierter Text des National Geographic - Les guides de voyage - France 2002 über die Bretagne (Civilisation, Géographie, Démographie, Climat, Économie, Langue, Gastronomie, Folklore).

Ein Artikel über "La région lyonnaise", Art de vivre.

## **2. Rechtsgrundlagen:**

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

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 auch Ausgaben für Arbeitsmittel.

Demgegenüber sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst dann nicht abzugsfähig, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Auf Grund der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen, die typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, wenn sie gemischt, also zum Teil privat, zum Teil beruflich veranlasst sind, zur Gänze nicht abzugsfähig. Anderes gilt nur, wenn fest steht, dass das betreffende Wirtschaftsgut (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt wird (VwGH 25.10.1994, 94/14/0014).

## **3. Als erwiesen angenommener Sachverhalt:**

Die Bf. bezog im Streitjahr 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und geringfügige Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Die Bf. unterrichtete im Streitzeitraum am I; der Universität Innsbruck als externe Lektorin Französisch in verschiedenen Levels (A1 bis Konversation). Am M: unterrichtete die Bf. als externe Lektorin im Studienlehrgang Tourismus und Freizeitwirtschaft und im Studienlehrgang Recht und Management Französisch. Sie war auch zuständig für die Durchführung und Auswertungen der Sprachüberprüfungen in Französisch und Spanisch.

Die Bf. brachte in der Einkommensteuererklärung 2011 Arbeitsmittel iH von € 1.687,83, Fachliteratur und Unterrichtsmaterial i H von € 267,40, Reisekosten iH von € 2.296,13, Sonstige Werbungskosten iH von € 3.653,56 und Sonderausgaben iH von € 508,00 in Abzug.

In der Berufung (Beschwerde) bekämpfte die Bf. die vom Finanzamt gekürzten Werbungskosten für Arbeitsmittel, Auslandsreisen und Inlandsreisen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011, dem Beschwerdeschriftsatz, die Recherchen im Internet (www.1 www.2, PUG)

## **4. Rechtliche Beurteilung:**

Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 betrifft grundsätzlich Aufwendungen, die *primär* zur Lebensführung gehören, in weiterer Folge aber auch dem Betrieb bzw. Beruf des Steuerpflichtigen dienen und enthält als wesentlichste Aussage ein Aufteilungs- und Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Diese Aufwendungen sind auch dann vom Abzugsverbot erfasst, wenn sie zur Förderung des Berufes bzw. der betrieblichen Tätigkeit des Stpfl. dienen (vgl. VwGH 27.1.2011, ZI. 2010/15/0197).

Es soll vermieden werden, dass Stpfl. auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können (vgl. VwGH 25.11.2009, ZI. 2007/15/0260 Tonträger; 21.9.2005, ZI. 2001/13/0241, Konzertkarten; 29.9.2004, ZI. 2000/13/0156, Literatur).

Eine Regelung, derzufolge Aufwendungen der Lebensführung nur bei jenen Stpfl. berücksichtigt werden könnten, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkünfteerzielung gegeben ist, würde gegen den Gleichheitssatz verstoßen (vgl. VwGH 28.10.1998, ZI. 93/14/0195). Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen, muss demnach ein strenger Maßstab angelegt werden (vgl. VwGH 22.12.2004, ZI. 2002/15/0011).

Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG ergibt sich nach der Rspr des VwGH ein - auf Gründen der Steuergerechtigkeit beruhendes *Aufteilungsverbot* "gemischter Aufwendungen" (vgl. VwGH 5.4.2001, ZI. 98/15/0046): Gemischte Aufwendungen, dh. Aufwendungen mit einer *privaten* und einer *betrieblichen* bzw. *beruflichen Veranlassung* sind nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 5.7.2004, ZI. 99/14/0064). Dies gilt auch für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, wenn sie gemischt genutzt werden.

Ausnahmen von diesem Aufteilungsverbot sind nach der Rspr des VwGH für *außerhalb des Kernbereiches* der persönlichen Lebensführung liegende Aufwendungen der Lebensführung zu machen, wenn - eine **Trennung** zwischen der privaten und der nicht nur völlig untergeordneten betrieblichen/beruflichen Veranlassung, zB bei einer zeitlichen Abfolge von Nutzungsanteilen, objektiv und **einwandfrei nachvollziehbar** möglich ist (vgl. VwGH 27.1.2011, ZI. 2010/15/0197).

Fehlt es hingegen an einer **einwandfreien Trennbarkeit**, führt das einzelne Wirtschaftsgut (der einzelne Aufwand) nur bei einer (*zumindest nahezu*) **ausschließlicher betrieblicher/beruflicher Nutzung** zur Absetzbarkeit. Eine völlig untergeordnete private Nutzung ist unschädlich (vgl. Hofstätter/Reichel, Die ESt, Kommentar Zorn, § 20, Rz 3.1). In diesem Fall hat der Stpfl. den Nachweis für eine "(zumindest beinahe) gänzliche" betriebliche bzw. berufliche Veranlassung zu erbringen (vgl. Jakom, EStG, § 20, Rz 14).

Wer daher typische Aufwendungen der *privaten Lebensführung* als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend macht, hat im Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen - entgegen allgemeiner Lebenserfahrung - (*nahezu*) *ausschließlich* die *betriebliche/berufliche Sphäre* betreffen (vgl. VwGH 22.2.2007, ZI. 2006/14/0020).

So Aufwendungen in gleicher Weise mit der Erzielung von Einkünften wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, hat die Behörde daher diese Aufwendungen *nicht anzuerkennen*, 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 Einkünfteerzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche/berufliche Tätigkeit *notwendig* erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. VwGH 30.5.2001, Zl. 2000/13/0163). Dem Abgrenzungskriterium der *Notwendigkeit* eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (vgl. VwGH 10.9.1998, Zl. 96/15/0198).

Lässt sich eine Veranlassung durch die Erwerbssphäre nach Ausschöpfung aller im Einzelfall angezeigten Ermittlungsmaßnahmen und der gebotenen Mitwirkung des Stpfl. nicht feststellen, sind die Aufwendungen insgesamt nicht abzugsfähig (31.5.2011, Zl. 2008/15/0126).

- **Arbeitsmittel:**

*Dem privaten Haushalt oder der Familiensphäre sind typischerweise Haushaltsmaschinen und -geräte und Geräte der Unterhaltungs- und Freizeitindustrie zuzuordnen.*

Grundsätzlich kommt daher das Aufteilungs- und Abzugsverbot bei Wirtschaftsgütern des privaten Lebensbereiches zum Tragen (Waschmaschine, Fernseher, Videorecorder, Sportgeräte usw.), gilt aber gleichermaßen auch für laufende Aufwendungen, wie sie im Rahmen der Lebensführung üblich sind.

Ein Radio im Arbeitszimmer eines Hochschulprofessors für Musik ist der Lebensführung zuzurechnen (VwGH 16.9.1992, 90/13/0291), ebenso die Rundfunkgebühr (und die Stereoanlage) bei einem Musiklehrer (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142). Autoradios sind grundsätzlich nicht absetzbar (VwGH 2.7.1981, 81/14/0073), siehe auch "Autoradio").

Strittig ist der Ansatz der Geringwertigen Wirtschaftsgüter in Höhe von € 889,00. Als solche wurden geltend gemacht: eine Yamaha Piano Craft 550 SI Stereoanlage mit € 380,00, ein Drucker € 138,00, ein HP Monitor € 199,00, eine Mini Doc € 125,00, ein Rucksack iH von 47,00 €.

Stereoanlage:

Wie dargestellt, sind Aufwendungen für eine Stereoanlage bzw. HIFI-Anlage *Kosten der privaten Lebensführung* und als solche nicht abzugsfähig (VwGH 28.2.1995, 91/14/0231; VwGH 27.5.1999, 97/15/0142). Die von der Bf. geltend gemachten Werbungskosten für die Stereoanlage Yamaha Piano Craft 550 SI in Höhe von € 380,00 sind daher nicht abzugsfähig. Daran vermag auch das Vorbringen der Bf., wonach die Stereoanlage berufsnotwendig sei, nichts zu ändern.

Drucker, Monitor, Mini Doc:

Nach § 13 EStG 1988 3. Satz sind Wirtschaftsgüter, die aus Teilen bestehen, als Einheit aufzufassen, wenn sie nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Einheit bilden. Dies ist bei einem Drucker, Monitor und der Mini Doc der Fall. Daher teilt das BFG die vom Finanzamt vertretene Ansicht, dass die Anschaffungskosten dieser Teile auf drei Jahre verteilt abzugsfähig sind. Somit sind 1/3 von € 138,00 (€ 46,00), 1/3 von € 199,00 (€ 66,33) und 1/3 von € 125,00 (€ 41,67), insgesamt also € 154,00 abzugsfähig. Unter Berücksichtigung der Anschaffungskosten des Rucksackes von € 47,00 und einem 40 %-igen Privatanteil sind € 120,60 abzugsfähig. Im Bereich der Ausgaben Arbeitsmittel sind somit € 919,43 anstatt der von der Bf. geltend gemachten € 1.687,83 abzugsfähig.

CD's und DVD's:

Tonträger (gegenständlichenfalls CD's) betreffen in nicht untergeordnetem Ausmaß auch die private Lebensführung, da sie eine Teilnahme am Kulturleben vermitteln und eben diese Anteilnahme am Kulturleben dem Bereich der Lebensführung zuzuordnen ist, auch wenn sie Inspiration für die Berufstätigkeit erbringen (vgl. VwGH 19.7.2000, 94/13/0145, 16.10.2002, 98/13/0035). So hat der VwGH im Erkenntnis vom 23. März 2002, 2002/13/0035 festgestellt, dass auch ein konkreter Einsatz eines Tonträgers zu beruflichen Zwecken diesem nicht die Eignung nimmt, seinem Eigentümer nach dessen Wahl in beliebiger Weise für den privaten Gebrauch zur Verfügung zu stehen.

Im Beschwerdefall wurden DVD's und CD's wie Inspektor Columbo, Arsène Lupin, Marianne, Éric Rohmer angeschafft. Es mag sein, dass die Aufwendungen der Bf. dazu dienten, den Unterricht abwechslungsreicher und interessanter zu gestalten. Das Bundesfinanzgericht sieht aber keinen Grund, warum die Allgemeinheit kein Interesse an diesen Ton- und Bildträgern haben soll. Dabei handelt es sich nämlich nicht um Material, das nach Art, Inhalt und Bedeutung ausschließlich oder nahezu ausschließlich nur die Berufsgruppe der Bf. anspricht. Die Abzugsfähigkeit für die CD's und DVD's musste versagt werden, auch wenn sie für die Unterrichtseinheiten unabdingbar seien, da nicht die konkrete tatsächliche, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung entscheidend ist (vgl. VwGH 17.7.2000, 94/13/0125).

• **Reisekosten 2011:**

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 auch Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Zu klären gilt es im Beschwerdefall, ob

- die Tages/Nächtigungsgelder und die Fahrkosten zu Museen und Ausstellungen in Wien vom 04.02. bis 07.02.2011,

- das Nächtigungsgeld für die Nächtigung in Kramsach (Innsbruck-Kramsach vom 09.04. bis 10.04.2011) und die Autoverleihkosten,
- die Tages/Nächtigungsgelder anlässlich des Aufenthaltes vom 14.04. bis 24.04.2011 in Nantes, Le Mans, Ibk und die Fahrtkosten
- (Zug, U-Bahn Paris, Autoverleih, Taxi),
- die Tages/Nächtigungsgelder anlässlich des Aufenthaltes vom 28.10. bis 01.11.2011 und 08.12. bis 12.12.2011 in Lyon-Dijon-Valence sowie
- die Fahrtkosten beruflich veranlasst waren.

Ausstellungen und Museen sind in aller Regel von allgemeinem Interesse und daher Aufwendungen zum Besuch dieser nicht abzugsfähig (VwGH 26.9.2000, Zl. 94/13/0171, 26.4.2000, Zl. 96/14/0098).

Inlandsreisen:

Die Bf. ist Französischlektorin am I; der Universität Innsbruck. Laut der Kursbroschüre Wintersemester 2011/2012 unterrichtete die Bf. Französisch Basisstufe A1 (UE 4 wöchentlich - Kurs Nr. 1), Cours de Conversation avancée B1 (UE 2 wöchentlich - KursNr. 2), Vorbereitungskurs für RomanistInnen (UE 5 wöchentlich - Kurs Nr. 3). Am M. wird Französisch laut dem Studienplan in den ersten beiden Semestern mit je 4 und im dritten und vierten Semester mit je 3 Wochenstunden unterrichtet.

Das BFG ist der Ansicht, dass sämtliche Reisen die berufliche Tätigkeit der Bf. gefördert haben. Damit aber Tages- und Nächtigungsgelder und Fahrtkosten für die Reisen absetzbar sind, bedarf es - wie oben ausgeführt - einer ausschließlichen bzw. nahezu ausschließlichen beruflichen Veranlassung. Und diese sieht das BFG aus folgenden Gründen als nicht gegeben an:

Bei der Reise vom 4.02. - 07.02.2011 von Innsbruck nach Wien wurden lt. Bf. Museen und Ausstellungen im Hinblick auf die Lehrveranstaltungen besucht. Es wurde nicht dargetan, welche Museen und Ausstellungen besucht und in welcher Weise die Inhalte der Museumsbesuche und Ausstellungen bei der Erteilung des Französischunterrichts konkret verwertet wurden und somit eine Berufsbezogenheit dieser Reisen vorliegt.

Die Aufwendungen für die Reise vom 9.04. - 10.04.2011 nach Kramsach zur Besprechung mit einer Kollegin zwecks Vorbereitung der Lehrveranstaltungen und Prüfungen, kann ebenfalls nicht als beruflich veranlasst angesehen werden. In Anlehnung an die Rechtsprechung zum "häuslichen Arbeitszimmer" (vgl. 22. Jänner 2004, 2001/14/0004, 3. Juli 2003, 99/15/0177, 9. September 2004, 2001/15/0181 uvam.) ist der materielle Schwerpunkt einer Lehrtätigkeit nach dem typischen Berufsbild einer Lektorin am Ort an dem sie Wissen vermittelt, damit an der Universität bzw. am M., maßgebend. Die außerhalb dieser Orte getätigten Vorbereitungs-, Koordinierungs-, Organisationsarbeiten etc. sind daher auch nicht als beruflich veranlasst anzusehen, mögen sie auch noch so berufsfördernd sein. Laut den Erkenntnissen des VwGH 18.2.1999, 97/15/0092, 27.5.1999, 97/15/0142, liegt keine berufliche Veranlassung vor, wenn die Reise

nicht ausschließlich durch den Beruf veranlasst und die Möglichkeit eines privaten Reisezweckes nicht nahezu ausgeschlossen ist. Dass eine ausschließliche bzw. nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung nicht vorliegt, wird v.a. auch durch den Umstand, dass die Reise am Wochenende erfolgt ist, belegt.

Wenn die Bf. vorbringt, dass es im Bereich der Vortragstätigkeit nicht üblich sei, dass die Reise über Auftrag des Arbeitgebers erfolge, mag dies zutreffen. Und auch die Verweise auf § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sowie Rz 278 und Rz 281 sind richtig, sind aber angesichts der als nicht ausschließlich beruflich zu wertenden Veranlassung der Reise, nicht stichhaltig.

Auslandsreisen:

Wie auch bei Inlandsreisen können Kosten für Auslandsreisen nach der Rechtsprechung des VwGH ebenfalls nur dann als Betriebsausgaben (Werbungskosten) berücksichtigt werden, wenn die Reisen ausschließlich durch den Betrieb (den Beruf) veranlasst sind und die Möglichkeit eines privaten Reisezweckes nahezu ausschließen (VwGH 21.10.1993, ZI. 92/15/0150, 18.2.1999, ZI. 97/15/0092, 27.5. 1999, ZI. 97/15/0142).

Es mag durchaus zutreffen, dass die Bf. sehr bemüht und äußerst engagiert ist, aktuelle Themen im Unterricht zu behandeln. Eine ausschließliche berufliche Veranlassung der Frankreichreisen kann aber das BFG nicht erkennen. Denn, abgesehen von dem Umstand, dass detaillierte Reiseprogramme (Destinationen, zeitliche Angaben der besuchten Orte, Inhalte der Besuche etc.) nicht vorgelegt wurden, fanden die Reisen der Bf., einer Französin, immer zu Ferienzeiten statt (14.4. - 24.4.2011 - Osterferien, 28.10.- 01.11.2011 - Allerheiligen, 08.12. - 12.12.2011 - Maria Empfängnis).

Wenn die Bf. zu Beweis Zwecken auf eine vergleichende Analyse zwischen Andreas Hofer und la Vendée des Chouans oder auf die Burgund und Drôme als Etappenregionen ... (nicht lesbar) bzw. Valence als Kreuzung zwischen Drôme, Ardèche und Provence verweist, und Unterlagen über "La Vallée du Rhône et les Alpes (Géographie, Parcs Naturels, Tourisme, Sport), über die Bretagne (Géographie, Decoupage Administratif, Demographie, Climat, Economie, Langue, Gastronomie, Folklore) über "La Région Lyonnaise" (Art de Vivre, Paysages) verweist, so sind diese Unterlagen - nicht nur für Französischstudierenden, sondern auch für an Frankreich interessierte Personen von Nutzen. Nach Recherchen des BFG sind die Unterlagen über "la France des régions" dem PUG (Presses Universitaires de Grenoble, Collection Compétences civilisation-cultures - janvier 2001) entnommen und sind via Internet erhältlich.

Die Aufwendungen für die ÖBB-Vorteilscard Mobil Abo (€ 29,00), den Jahresbeitrag (€ 92,60), die ÖBB Vorteilscard Mobil (€ 30,50), sind mangels nahezu ausschließlich beruflicher Veranlassung, nicht absetzbar.

Die Fahrtkosten betreffend Bus und Taxi vom 15. und 16.12.2011 sieht das BFG als beruflich veranlasst, da die Bf. von einem Mittelpunkt (Uni) ihrer Tätigkeit zu einem anderen Mittelpunkt (M.) ihrer Tätigkeit gefahren wurde. Die Fahrtkosten in Höhe von



€ 31,70 waren als Werbungskosten zu berücksichtigen. Insoweit weicht das Erkenntnis vom Bescheid vom 18. Dezember 2012 ab.

#### **5. Zu-/Un-lässigkeit einer Revision:**

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision nach Art. 133 Abs. 4 b-VG iVm 25a Abs. 1 VwGG nicht zulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus der zu Abzugsfähigkeit von Werbungskosten ergangenen Judikatur des VwGH ergeben (vgl. VwGH 27.1.2011, Zl. 2010/15/0197).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 6. Juli 2015