



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes xxx betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage (Einkommen 2007) und die Höhe der Abgabe (festgesetzte Einkommensteuer 2007) sind der Steuerberechnung laut Begründung zur Berufungsentscheidung zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw hat in der Einkommensteuererklärung 2007 Aufwendungen (Arbeitsmittel: 202, 54 €, Fachliteratur: 193,74 €, Fortbildungskosten: 129,20 €; sonstige Werbungskosten: 218,32 €) als Werbungskosten iZm. mit einer nichtselbständigen Tätigkeit und Ausgaben als Betriebsausgaben iZm. einer selbständigen Tätigkeit (Reise- und Fahrtspesen inkl. Kilometergeld: 154,32 €, Werbe- und Repräsentationsaufwendungen, Spenden, Trinkgelder: 529,89 €, übrige und/oder pauschale Aufwendungen: 463,13 €) geltend gemacht.

Aus einer von der Bw angeschlossenen Beilage mit dem Titel „*Auflistung Formular E 1 – Metallwerk*“ ergibt sich zur Zusammensetzung des unter Werbe- und Repräsentationsaufwendungen, Spenden, Trinkgelder (KZ 9200 der Einkommensteuererklärung) angeführten Betrages lediglich, dass diese Aufwendungen unter dem Titel „*Italien*“ (516,80 €) sowie „*WK allg.*“ (13,09 €) zusammenfasst sind. Die weitere Zusammensetzung der Beträge geht aus

zusätzlichen Aufgliederungen hervor. Demnach ist der Aufwand von 13,09 € iZm.

„Weihnachtsfeier MP 2“ angefallen.

Unter „übrige und/oder pauschale Aufwendungen (KZ 9230) wurden - wie sich aus der Bezeichnung „*Mischung Fachlit.: 348,74 €, Mischung Arbeitsm.: 47,88 €*“ ergibt, nicht ausschließlich einer Einkunftsart zuzuordnende Aufwendungen erfasst. Darüberhinaus wurden Aufwendungen für nicht näher bezeichnete „*Arbeitsmittel*“ iHv. 37,86 € sowie für „*Internet*“ im Betrag von 28,65 € als Betriebsausgaben im Rahmen der selbständigen Tätigkeit erfasst.

Die Auflistung mit dem Titel „Bund“ ergibt folgendes Bild:

KZ 719	ARBEITSMITTEL	
	rein Schule	93,19 €
	Mischung	71,83 €
	PC Schule	37,52 €
	Summe:	202,54 €
KZ 720	FACHLITERATUR	
	rein Schule	44,28 €
	Mischung	149,46 €
	Summe:	193,74 €
KZ 722	FORTBILDUNG	129,20 €
KZ 724	SONSTIGE WK	
	Internet Schule	114,60 €
	WK	76,73 €
	WK sonstige	26,99 €
	Summe:	218,32 €

Aus einer weiteren Aufstellung der Bw geht die Zusammensetzung der unter KZ 719 „*Arbeitsmittel*“ geltenden gemachten Werbungskosten „*rein Schule*“ in Höhe von 93,19 € wie folgt hervor:

Hefte	5,16 €
CD Rohlinge	9,99 €
Schultasche	39,90 €
Welttempfänger	25,00 €
Schreibbedarf	9,46 €
CD Rohlinge	3,68 €

Summe:	93,19 €
---------------	----------------

Hinsichtlich der Zusammensetzung der als „*sonstige WK*“ geltend gemachten, nur mit dem Titel „WK“ überschriebenen Aufwendungen in Höhe von 76,73 € ergibt sich aus der Aufstellung der „*Ausgaben Dienstverhältnis Bund (Schule)*“ Folgendes:

Weihnachtsfeier Schule	21,21 €
Essen Semesterkonferenz	16,70 €
Post ÖAD	3,35 €
Essen mit dem LSI Sport	18,90 €
Versand Italien E	11,00 €
Schüler 4AK (C)	5,57 €
Summe:	76,73 €

Die unter dem Titel Fachliteratur „*rein Schule*“ in Höhe von 44,28 € geltend gemachten Aufwendungen gliedern sich wie folgt:

Rombuch	3,00 €
DVDs Gastronomia	10,98 €
Sizilien	23,60 €
Lösungsheft Buonasera	6,70 €
Summe:	44,28 €

Die als „*Sonstige WK*“ mit dem Titel „*WK sonstige*“ geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von 26,99 € gliedern sie weiter auf wie folgt:

Fleecedecke Italien	4,99 €
Mitgliedsbeitrag Italien	22,00 €
Summe:	26,99 €

Die bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit unter KZ 9230 (Arbeitsmittel) geltend gemachten „*Arbeitsmittel rein MP*“ (inkl. PC) in Höhe von 37,86 € setzen sich wie folgt zusammen:

Kopierpapier	3,49 €
Druckerpatrone	24,99 €
PC Anteil MP	9,38 €
Summe:	37,86 €

Hinsichtlich der „*Mischaufwendungen*“ (Fachliteratur: 498,20 €, Arbeitsmaterial: 119,71 €, Sonderposten Fortbildung Italien: 646,00 €, Sonderposten Internet: 143,25 €, Sonderposten Computer: 46,9 €) wurde folgende Aufgliederung und das prozentuelle Entfallen auf die jeweilige Einkunftsart wie nachstehend angeführt bekannt gegeben:

a) Fachliteratur		
Un giorno	18,00 €	
Buongiorno	22,50 €	
Versch. Videos	68,40 €	
Espresso ZÜ	18,97 €	
Caffe Italia	25,65 €	
Spiel Tabu	5,90 €	
Ital. Zeitung	4,10 €	
Ital. Zeitungen	3,00 €	
Buon Appetito	21,90 €	
Italien CDs	26,80 €	
Foto Parlanti	23,50 €	
Il Palio	25,20 €	
Amazon 9. Mai	35,92 €	
Sprachenshop	52,84 €	
Summe:	498,20 €	
	70% MP	348,74 €
	30 % Schule	149,46 €
b) Arbeitsmaterial		
Kopierpapier	6,48 €	
DVD Player	29,99 €	
Korrekturroller	1,99 €	
Kleber	2,96 €	
Div. Stifte	2,93 €	
Kopierpapier	5,74 €	
Div. Material	1,97 €	
Antivirenprogramm	59,99 €	

Klarsichthüllen	1,99 €	
Ordner	5,57 €	
Summe:	119,71 €	
	40 % MP	47,88 €
	60 % Schule	71,83 €
Sonderposten Fortbildung Italien		
Kurskosten (davon 176,00 Reisekosten)	646,00 €	
	80 % Metallwerk	516,80 €
	20 % Schule	129,20 €
Sonderposten Internet		
12 x Aon Speed	238,75 €	
60 % geschäftliche Nutzung	143,25 €	
	20% MP	28,65 €
	80% Schule	114,6 €
Sonderposten Computer		
Anschaffung Juli 2007 = 2. Halbjahr	469,00 €	
Abschreibung (60 % von 469,00 auf 3 Jahre = 281,40/3)	93,80 €	
Weil 2. Hj nur Hälfte	46,90 €	
Summe (bei KZ 719)	46,90 €	
20 % MP	9,38 €	
80 % Schule	37,52 €	

Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 7. Mai 2008 hat das Finanzamt bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Dienstgeber Bund) Werbungskosten im Betrag von 435,22 € abgezogen. Bei der Ermittlung der Einkünfte der Bw aus selbständiger Tätigkeit wurden 738,45 € als Betriebsausgaben zum Abzug gebracht.

In der Bescheidbegründung vom 7. Mai 2008 wurden die Abweichungen von der Erklärung wie folgt begründet:

„1. Die Ausgaben für die Weihnachtsfeiern, diverse Essen, Brieffreundschaft Italien und Fleecededecke sowie der Weltempfänger und der DVD Player gehören zu den Kosten der Lebensführung und sind daher gem. § 20 Abs. 1 EStG 88 nicht absetzbar.

2. Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist, stellt keine Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben dar.

Daran ändert der Umstand allein, dass ein Steuerpflichtiger, der eine Fremdsprache beherrscht, derartige Werke in der Originalsprache anschafft und liest, ebensowenig etwas wie die Tatsache, dass die Anschaffung derartiger Werke die berufliche Tätigkeit fördert und aus diesen Werken Anregungen für die Gestaltung des Unterrichts entnommen werden.

Folgende angeschaffte Werke konnten daher nicht berücksichtigt werden:

Rombuch, div. Reiseführer, Zeitungen, Buch „Buon Appetito“ sowie Reise-DVDs, die DVDs mit italienischen Spielfilmen und das Spiel Tabu.

3. Aufwendungen für Studienreisen können nur berücksichtigt werden, wenn sie eindeutig von Privatreisen abgegrenzt werden können. Es können daher die Kursgebühren für den Sprachkurs in Italien berücksichtigt werden. Die Reisekosten sind mangels (**Anmerkung der Referentin: gemeint wohl wegen des**) Aufteilungsverbot(s) in einen beruflichen und privaten Anteil zur Gänze nicht abzugsfähig.

4. Die Kosten für das Antivirenprogramm wurden um einen Privatanteil von 40 % gekürzt.

5. Eine Reise liegt nur vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt. Für ihre Tätigkeit beim Metallwerk in A stehen ihnen daher keine Tagesgebühren zu.“

Im Veranlagungsakt befinden sich dazu handschriftlich erstellte Zusammenstellungen der im Erstbescheid anerkannten Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben, sodass der Vergleich der von der Bw. vorgelegten Auslistung der unter den nachstehend angeführten Kennzahlen geltend gemachten mit den anerkannten WK folgendes Bild ergibt:

Tabelle Gegenüberstellung Werbungskosten laut Einkommensteuerbescheid und als solche beantragte Aufwendungen. Die sich ergebende Differenz zwischen gewährten und beantragten Kosten wurde von der Referentin zu Informationszwecken zusätzlich angeführt:

Arbeitsmittel (KZ 719) anerkannt	beantragt	Differenz
68,19 €	93,19 €	25,00 €
3,35 €	76,73 €	73,38 €
39,43 €	71,43 €	32,00 €
37,52 €	37,52 €	0,00 €

Summe (KZ 719): 148,49 €	278,87 €	130,38 €
Fachliteratur (KZ 720)		
6,70 €	44,28 €	37,58 €
49,43 €	149,46 €	100,03 €
Summe (KZ 720): 56,13	193,74 €	137,61 €
Fortbildungskosten (KZ 722)		
94,00 €	129,20 €	35,20 €
Sonstige Werbungskosten KZ 724		
114,60	114,60 €	0,00 €
22,00 €	26,99 €	4,99 €
Summe: 136,60 €	141,59 €	4,99 €
Gesamtsumme: 435,22	743,40 €	308,18 €

Tabelle Gegenüberstellung der vom FA anerkannten und der von der Bw beantragten Betriebsausgaben:

	Vom FA anerkannt	beantragt
Fahrtspesen (KZ 9160)	154,32 €	154,32 €
KZ 9200 Werbe- und Repräsentationsaufwendungen		
Italien	376,00 €	516,80 €
Wk allgemein	0,0 €	13,09 €
Summe	376,00 €	529,89
Arbeitsmittel, Fachliteratur (KZ 9230)		
Mischung Fachliteratur	115,33 €	348,74 €
Mischung Arbeitsm.	26,29 €	47,88 €
Arbeitsmittel rein MP	37,86 €	37,86 €
Internet MP	28,65 €	28,65 €
Summe	207,95 €	463,13 €
BA gesamt:	738,45 €	1.047,13 €

Differenz anerkannt/ nicht anerkannt gesamt: 308, 68 €		
---	--	--

Aus der Differenz zwischen den erklärten Einnahmen aus selbständiger Arbeit (2.970,00 €) und den vom Finanzamt anerkannten BA (738,45 €) ergibt sich die Höhe der vom FA mit 2.231,55 € im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 7. Mai 2008 ausgewiesenen Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Mit Schreiben vom 16. Mai 2008 hat die Bw fristgerecht gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 berufen und eine weitere Klärung bzw. Berücksichtigung der ausgeschlossenen Werbungskosten beantragt. Zu nachstehend von der Bw lediglich ihrer Art nach bezeichneten Aufwendungen (*von der Referentin nachstehend durch Fettdruck hervorgehoben*), die zum Teil als Werbungskosten, zum Teil als Betriebsausgaben bzw. unter Mischaufwand geltend gemacht und vom FA nicht anerkannt worden waren, wurde ein Vorbringen erstattet:

Rombuch und Romreiseführer: 2 Klassenfahrten seien von ihr dorthin organisiert worden inkl. Vorbereitung bzw. Nachbereitung im Unterricht – keine private Nutzung

Buch „Buon Appetito“: es handle sich hierbei um ein Lehrbuch inkl. Grammatikübungen, das speziell auf den Schultyp „HLW“ mit gastronomischem Schwerpunkt zugeschnitten sei.

Zeitungen: Kein Lehrbuch könne so aktuell sein wie eine Tages- bzw. Wochenzeitung. Aktualität sei besonders bei höheren Klassen für Textbesprechungen von großer Bedeutung.

Reise-DVDs: Landeskunde mache einen großen Teil des Lehrplanes im Sprachenunterricht aus. Es handle sich nicht um ein privates Interesse.

Spiel Tabu: Dieses Spiel werde von ihr regelmäßig im Unterricht verwendet, da es die kommunikativen Fähigkeiten der Lernenden fördere. Sie habe dieses Spiel noch nie privat benutzt. Mit wem solle sie es privat auf italienisch spielen.

Porto für Brieffreundschaft Italien: diese Brieffreundschaft mit Schüleraustausch in diesem Schuljahr sei von der HAK B iniziiert worden. Es handle sich somit um keinen privaten Briefverkehr.

DVD-Player: wie solle die Unterrichtsvorbereitung stattfinden, wenn sie zu Hause keinen DVD-Player habe? Der Einsatz von Medien im Sprachunterricht sei im österreichischen Lehrplan für Höhere Schulen verankert und nachzulesen.

Das Gleiche gelte für den **Weltempfänger** - durch ihn könnten italienische Nachrichten direkt angehört und im Unterricht eingebaut werden.

Fleecededecke: diese Anschaffung sei im Rahmen des „Tages der offenen Tür“ getätigt worden und habe zur Dekoration an der Wand gedient, da sie das FERRARI-Motiv enthalte, einer bedeutenden Firma in Italien.

Ausgaben für Essen: als Abschluss zahlreicher Referate über italienische Spezialitäten (HLV) habe eine Verkostung im Rahmen des Unterrichts stattgefunden.

Fahrt/Reisekosten nach Sizilien zum Sprachkurs – dieser Kurs habe der Weiterbildung bzw. Auffrischung gedient. Auch nach den Kurszeiten sei italienisch gesprochen worden, was in Österreich/B nicht möglich wäre. Die Anfahrt müsse deshalb absetzbar sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Jänner 2009 hat das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen und in der gesonderten Begründung vom 15. Jänner 2009 diese Entscheidung wie folgt begründet:

„Strittig ist, ob bestimmte Arbeitsmaterialien (DVD-Player), bestimmte Arbeitsmittel (Weltempfänger), bestimmte Fachliteratur (verschiedenen Videos, Spiel „Tabu“, italienische Zeitungen, Buch „Buon Appetito“, Foto Parlanti, Spielfilm „Il Palio“, Amazon 9. Mai, Rombuch, DVD's Gastronomia, Sizilien), diverse Aufwendungen für Verpflegung (Weihnachtsfeier Schule, Essen Semesterkonferenz, Essen mit LSI Sport, Schüler 4AKC), Aufwendungen für eine Fleecededecke Italien und Reiseaufwendungen für eine Sprachreise nach Italien Betriebsausgaben iSd. § 4 Abs. 4 bzw. Werbungskosten iSd. [§ 16 EStG 1988](#) darstellen.

Hierzu wird festgestellt:

Betriebsausgaben sind gem. [§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#) Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Eine betriebliche Veranlassung ist gegeben,

- wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer betrieblichen Tätigkeit stehen und*
- subjektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt sind oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und*
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot ([§ 20 EStG 1988](#)) fallen.*

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

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

Für den Werbungskostencharakter sind grundsätzlich weder ein unbedingtes berufliches Erfordernis zur Tätigung der Aufwendungen oder Ausgaben noch deren Zweckmäßigkeit erforderlich. Die Notwendigkeit einer Aufwendung ist grundsätzlich keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, sondern ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung (VwGH 29.5.1996, [93/13/0013](#)). Auf die Notwendigkeit kommt es jedoch bei solchen Aufwendungen oder Ausgaben an, die ihrer Art

nach die Möglichkeit einer privaten Veranlassung vermuten lassen (VwGH 29.11.1994, [90/14/0231](#)), wobei diesfalls die Notwendigkeit dahingehend zu prüfen ist, ob das Tätigen der Aufwendungen objektiv sinnvoll ist (VwGH 12.4.1994, [91/14/0024](#)).

Das Abzugsverbot nach [§ 20 EStG 1988](#) gilt für alle Einkünfte bzw. alle Einkunftsarten gleichermaßen und zielt jeweils darauf ab, die Einkommenserzielung von der steuerlich unbeachtlichen Einkommensverwenung abzugrenzen. Zwischen Betriebsausgaben und Lebenshaltungskosten darf die Grenze nicht anders gezogen werden als zwischen Werbungskosten und Lebenshaltungskosten (VwGH 20.3.1964, [2141/62](#)).

Bei den in [§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) umschriebenen Aufwendungen handelt es sich um solche, die ihren Ursprung in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen haben bzw. deren Zweck auf die private Sphäre gerichtet ist. [§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) hat klarstellende Bedeutung. Nicht jeder Aufwand, der mit Einkünften in irgendeiner Form in Verbindung steht, kann abgezogen werden. Auch die für die Nahrung und Unterkunft nötigen Aufwendungen stellen eine Voraussetzung der beruflichen bzw. betrieblichen Tätigkeit dar, sind aber mangels Veranlassungszusammenhangs mit der Tätigkeit als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nicht absetzbar (VwGH 20.7.1999, [99/13/0018](#)). Eine wesentliche Aussage des [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) ist die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind. Das Wesen dieses Aufteilungs- und Abzugsverbotes liegt darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern könne, weil sie einen Beruf haben, der ihnen das ermöglicht, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssen. Bei den Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, muss ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden (VwGH 21.10.1986, [86/14/0031](#); VwGH 18.3.1992, [91/14/0171](#); 28.2.1995, [91/14/0231](#)). Diese Betrachtung darf nicht dazu führen, dass Wirtschaftsgüter ohne Ermittlungsverfahren als Privatvermögen behandelt werden (VwGH 17.9.1990, [90/14/0087](#)). Derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend machen will, hat im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die betriebliche bzw. berufliche Sphäre betreffen (VwGH 22.2.2007, [2006/14/0020](#)).

Zu den einzelnen Ausgaben bzw. Werbungskosten wird im Detail ausgeführt:

6. Arbeitsmittel (DVD-Player und Weltempfänger):

Dem privaten Haushalt oder der Familiensphäre sind typischerweise Haushaltmaschinen 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.

Auch DVD-Player und Weltempfänger zählen zu Wirtschaftsgütern des privaten Lebensbereiches. Von Ihnen wurde in der Berufsbegründung eine private Nutzung dieser Geräte nicht verneint, sondern festgestellt, dass der DVD-Player auch zur Unterrichtsvorbereitung und der Weltempfänger zum Anhören italienischer Nachrichten verwendet werden. Dass der Einsatz von Medien im Sprachunterricht im österreichischen Lehrplan für Höhere Schulen verankert ist und die Geräte auch im von Ihnen ausgeübten Beruf verwendet werden, vermag die steuerliche Abzugsfähigkeit dieser Ausgaben nicht zu begründen.

7. Fachliteratur:

Nach [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) werden Aufwendungen für die Lebensführung auch dann vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Dass die Anschaffung von einschlägigen Büchern, Broschüren, Zeitungen, Zeitschriften, Kompaktkassetten und Audiokassetten dazu beitragen können, den Unterricht eines Lehrers lebendiger und für seine Schüler interessanter zu gestalten, ist unbestreitbar. Zu abzugsfähigen Werbungskosten werden die getätigten Aufwendungen nach dem insoweit klaren Wortlaut des [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) aber trotzdem nicht, wenn sie – ungeachtet ihrer Leistung zur Förderung der beruflichen Tätigkeit als Aufwendungen „für die Lebensführung“ beurteilt werden müssen.

Als Aufwendungen „für die Lebensführung“ sind derartige Aufwendungen dann einzustufen, wenn diese für einen nicht abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt sind (VwGH 10.9.1998, [96/15/0198](#)). Bücher über Städte (z.B. Rombuch), Tageszeitungen (lt. Portrait auf der Homepage der HAKB zählen italienische Zeitungen zur ihrer Lieblingslektüre), Reiseführer (vgl. VwGH 28.4.1987, 86/1470174), Reise-DVD's, DVD's in einer Fremdsprache, für die Allgemeinheit bestimmte Kochbücher (lt. Beschreibung zum Buch „Buon Appetito“ biete sich dieses nicht nur zum Ausprobieren typisch italienischer Rezepte, sondern auch für den gezielten Umgang mit der italienischen Sprache an und ist daher für die Allgemeinheit bestimmt) und Spiele (das Spiel „Tabu“ ist eine Kommunikations-Gesellschaftsspiel, ein Partyspiel, das als Spiele Hit für viele in verschiedenen Variationen erschienen ist und somit für die Allgemeinheit gedacht ist) werden typischerweise nicht für schulische, sondern für Zwecke der persönlichen Erbauung oder zur Befriedigung eines Kunst- oder Kulturinteresses genutzt. Daran ändert der Umstand allein, dass ein Steuerpflichtiger, der eine Fremdsprache beherrscht, derartige Werke in der Originalsprache anschafft und liest, ansieht bzw. anhört, ebensowenig wie die Tatsache, dass die Anschaffung derartiger Werke die berufliche Tätigkeit eines Fremdsprachenlehrers zu fördern vermag und aus diesen Werken Anregungen für die Gestaltung des Unterrichts entnommen werden.

8. Ausgaben für Essen:

Aufwendungen für Mahlzeiten bzw. Verpflegung gehören im Allgemeinen zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung gem. § 20 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG (z.B. Hofstätter/Reichel, EStG III B, § 20 Tz 5 mwN). Eine berufliche Mitveranlassung soll im vorliegenden Fall damit nicht in Abrede gestellt werden, die damit zusammenhängenden Ausgaben – so loblich die damit finanzierte Aktivität auch ist – sind dennoch zur Gänze nicht abzugsfähig. Die strittigen Ausgaben mögen für die Berufsausübung bzw. für die Unterrichtsgestaltung durchaus sinnvoll gewesen sein, dass die Berufsausübung jedoch ohne diese Ausgaben nicht möglich gewesen wäre, kann jedenfalls nicht behauptet werden. Allenfalls können diese Aufwendungen auch unter [§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) subsumiert werden, zumal sich die inhaltliche Abgrenzung der Repräsentationsausgaben iS der Z 3 leg. cit. und der beruflich mitveranlassten Aufwendungen der Lebensführung iS der Z 2 leg. cit. mitunter schwierig gestaltet. Nach der Rechtsprechung sind unter Repräsentationsausgaben all jene Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern (vgl. Doralt, EStG, 7. Auflage, § 20 Tz 83 und die dort angeführte Judikatur). Derartige Ausgaben sind – mit Ausnahme der im Streitfall nicht vorliegenden Bewirtung von Geschäftsfreunden zu Werbezwecken – nicht abzugsfähig. Nach ha. Ansicht sind die in Frage stehenden, von Ihnen aus eigenen Mitteln bestrittenen Kosten für die diversen Essen mit Schülern durchaus geeignet, Ihr soziales Ansehen – gegenüber den Schülern, aber auch gegenüber den Eltern – zu fördern. Da die Kosten jedoch im Streitfall unzweifelhaft nicht mit der Bewirtung von Geschäftsfreunden in Zusammenhang stehen und überdies auch nicht für Zwecke der Werbung verausgabt wurden, ist ein Abzug dieser Aufwendungen auch im Falle der Subsumption unter die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG nicht möglich.

9. Fleecedecke mit D-Motiv:

Die Kosten für eine Fleecedecke mit Ferrarimotiv stellt eine typische Anschaffung für die private Lebensführung dar. Auch bei einer beruflichen Nutzung sind diese Kosten (4,99 €) nach § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

10. Reisekosten im Zusammenhang mit einem Sprachkurs auf Sizilien:

Die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Sprachkurse im Ausland richtet sich nach jenen Merkmalen, welche für die steuerrechtliche Anerkennung von Studienreisen erforderlich sind. Die reinen Kurskosten für Sprachkurse im Ausland sind bei Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen immer abzugsfähig und zwar auch dann, wenn lediglich Sprachkenntnisse allgemeiner Natur vermittelt werden (weitere Auslegung als VwGH 19.10.2006, 2005/14/0117). Die Reise- und Aufenthaltskosten werden in der Regel zu den nicht abzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung gehören, soweit nicht die (nahezu) ausschließliche berufliche Bedingtheit erkennbar ist (lehrgangsmäßige Organisation, Ausrichtung von Programm und Durchführung ausschließlich auf Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen – VwGH 18.6.1980, 0591/80 betr. Sprachkurs einer Mittelschullehrerin im Fach Englisch in Großbritannien; VwGH 22.9.1987, 87/14/0066 betr. Italienischkurs eines Exportdisponenten in Florenz). Fallen im Rahmen einer Reise mit Mischprogramm eindeutig abgrenzbare Fortbildungskosten oder sonstige Werbungskosten an (zB Teilnahmegebühren für Aus- und Fortbildungsveranstaltungen, Erwerb von schriftlichen Kongressunterlagen), so sind diese Kosten abzugsfähig. Da im konkreten Fall das Vorliegen eines Mischprogrammes nicht bestritten wurde (wobei hier unerheblich ist, dass auch nach den Kurszeiten italienisch gesprochen wurde), sind die angefallen Reisekosten den Aufwendungen der privaten Lebensführung zuzuordnen und als solche weder als Betriebsausgaben noch als Werbungskosten abzugsfähig.

(Anmerkung der Referentin des UFS: die Nummerierung 6. bis 10. wurde der Berufungsvorentscheidung entnommen und setzt wohl die Nummerierung im Einkommensteuerbescheid (1. bis 5.) fort).

Mit Schriftsatz vom 9. Februar 2009 hat die Bw fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat gestellt. Begründend wurde ausgeführt, ihre hauptberufliche Tätigkeit sei Professorin an der HAK/HWL B mit den Fächern Italienisch und Sport. Nebenbei habe sie eine freiberufliche Tätigkeit im MP und gebe dort abends Italienischunterricht für 2 Gruppen (leicht fortgeschrittene und sehr stark fortgeschrittene Gruppe - Personen, die im alltäglichen Berufsleben italienisch benötigten und deshalb auch dementsprechend gefördert und gefordert werden müssten mit Zusatzmaterial und aktuellen Texten wie z.B. aus Zeitschriften, da für dieses Niveau kaum Lehrbücher auf dem Markt vorhanden seien).

Weiterhin strittig seien u.a. folgende Ausgaben, die im Einkommensteuerbescheid 2007 nicht berücksichtigt worden seien:

DVD-Player und DVDs: Sie verwende neue Medien in ihrem Unterricht, um ihn aufzulockern. Alle DVD's, die in der Einkommensteuererklärung erwähnt seien, seien in ITALIENISCHER Sprache und würden den Unterricht unterstützen. Besonders der Unterricht im Schultyp HWL mit Schwerpunkt Tourismus und Gastronomie habe einen starken

landeskundlichen Anteil und diesen decke sie anschaulich durch die DVD's über die Regionen (z.B. die Toskana in italienischer Sprache) ab. Sie besitze keine einzige private DVD und sei z.B. auch in keinem DVD-Geschäft als Kunde registriert, da sie in ihrer Freizeit nicht DVD schaue! Den DVD-Player benötige sie somit zur Unterrichtsvorbereitung von zu Hause aus und nicht um ihre privaten Bedürfnisse zu befriedigen.

Weltempfänger: Auch der Weltempfänger werde eingesetzt, um einen authentischen Unterricht zu halten und nicht, um privat zum Spaß Radio zu hören!

Sprachspiel „Tabu“: Ihr Unterricht in der freiberuflichen Tätigkeit (MP) sei immer nach dem gleichen Prinzip aufgebaut. 1. Erzählen, was jeder unter der Woche gemacht habe, HÜ vergleichen, Neues erarbeiten, üben und dann werde die letzten 15 Minuten gespielt. Das Sprachspiel „Tabu“ eigne sich hierbei besonders gut, weil es in ITALIENISCHER Sprache die Kärtchen enthalte und die Kursteilnehmer somit gezwungen seien, nur in der Fremdsprache zu kommunizieren. Wie bereits erwähnt, handle es sich hierbei um ein sehr hohes Niveau der Teilnehmer, die durch solche Spiele gefordert werden könnten. Sie spiele dieses Spiel nicht privat, da in ihrem gesamten Bekanntenkreis keine Person über ausreichende Italienischkenntnisse verfügen würde.

Dieses Spiel sichere ihr u.a. den Fortbestand ihres Kurses / ihrer Einnahmen und sei bei den Teilnehmern sehr geschätzt und beliebt.

Ausgaben für Essen und italienische Spezialitäten: Die italienischen Spezialitäten hätten ein großes Kapitel im Unterricht rund abgeschlossen, da sie italienische Firmen (u.a. C, den Hersteller der Kekse) durchgesprochen hätten. Diese Kosten würden eindeutig nicht unter die Rubrik „Lebenshaltungskosten“ fallen, sondern seien reine Werbungskosten, die den Fortbestand ihrer Einnahmen sichern würden. Nur ein qualitativ hochwertiger und abwechslungsreicher Unterricht zeichne einen engagierten Lehrer aus. Da sie immer noch keinen Fixvertrag an ihrer Schule habe, müsse sie natürlich besonders darauf achten, ihre Stelle zu behalten und einen abwechslungsreichen Unterricht zu gestalten.

Fleecedecke „D“: Das sei ein reines Deko-Objekt, das in die Rubrik Werbungskosten falle, da sie am „Tag der Offenen Tür“ den Italienischraum geschmückt habe. An diesem Tag werbe die Schule und jedes Fach für neue Schüler, die sich für das nächste Schuljahr bei ihnen anmelden sollten.

Lehrbuch „Buon Appetito“ und „Foto Parlanti“: Hierbei handle es sich um zwei Lehrbücher, die aus ihr nicht verständlichen Gründen nicht berücksichtigt worden seien. Im Anhang lege sie einige Seiten in Kopie bei, damit sich die Abgabenbehörde ein Bild machen könne. Es handle sich bei „Buon Appetito“ um ein Lehrbuch, welches die Regionen Italiens mit

seinen Spezialitäten behandle und gleichzeitig noch Grammatikübungen enthalte. Beim zweiten Buch würden Fotos Anstöße geben, um in italienischer Sprache zu kommunizieren. Weiters würden Vokabellisten angeboten, Einsetzübungen, die den Wortschatz des Lernenden erweitern sollen.

Reisekosten für Fortbildung in Italien / Milazzo / Sizilien: Die Kosten des Fluges von 176,00 € seien nicht berücksichtigt worden. Ihr Sachbearbeiter in B habe ihr geraten, diesen Kurs doch in B zu machen, doch ein Kurs in ihrem hohen Niveau werde in B (und auch in Innsbruck z.B.) gar nicht angeboten. Also sei sie gezwungen, eine Sprachschule im Ausland (bei einem Muttersprachler) zu besuchen. Wieso die Reisekosten nicht berücksichtigt werden würden, verstehe sie nicht, da sie durch die Ausübung ihres Berufes ja gezwungen sei, sich sprachlich zumindest ihren Wissensstand zu erhalten, um ihre berufliche Existenz zu sichern. Dies sei in einer Fremdsprache ohne regelmäßiges Üben gar nicht möglich. Und wie bereits erwähnt finde ein Kurs auf diesem hohen Niveau in ihrer Umgebung nicht statt. Außerdem handle es sich bei diesem Sprachkurs nicht nur um einen Sprachkurs, sondern auch Kultatkurs, wo am Nachmittag (nach Kursende) Exkursionen im Kurspreis inbegriffen gewesen seien, die das kulturelle Verständnis und das landeskundliche Wissen sichern und weiterbilden würden.

Die weiteren Kurskosten in Höhe von 480,00 € (380 + 100) seien reine Kurskosten. Also sei dieser Kurs als Fortbildungskurs anzurechnen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Fallbezogen ist zu beurteilen, ob vom Finanzamt bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger bzw. selbständiger Arbeit nicht berücksichtigte Aufwendungen, deren Abzugsfähigkeit die Bw im Vorlageantrag weiterhin beantragt, als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben anzuerkennen sind.

Die Bw war im Jahr 2007 hauptberuflich als Professorin an der HAK/HWL in B nichtselbständig tätig und hat die Unterrichtsgegenstände Sport und Italienisch unterrichtet. Daneben hat sie in einer Firma abends selbständig Italienischunterricht erteilt.

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988](#) zählen Ausgaben für Arbeitsmittel zu den Werbungskosten.

Gem. [§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#) sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach der Verwaltungspraxis und der Rechtsprechung haben beide Begriffe (trotz unterschiedlicher Definitionen) grundsätzlich denselben Inhalt (vgl. JAKOM/Lenneis EStG 2010, § 4 Rz 271).

§ 20 EStG 1988 regelt, welche Aufwendungen und Ausgaben nicht abzugsfähig sind.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 1 EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben 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.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 3 sind Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abzugsfähig.

Dem **Abzugsverbot für gemischt veranlasste Aufwendungen** (Z 2 lit. a leg. cit.) liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit zu Grunde. Es soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können (VwGH 21.9.2005, [2001/13/0241](#); 29.9.2004, [2000/13/0156](#) Literatur und Tonträger betreffend). Eine Regelung, der zufolge Aufwendungen der Lebensführung nur bei jenen Steuerpflichtigen berücksichtigt werden könnten, bei denen die Möglichkeit einer Veranlassung durch die Einkünftezielung gegeben ist, würde gegen den Gleichheitssatz verstößen (VwGH 28.10.1998, [93/14/0195](#)). Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen, muss danach ein **strenger Maßstab** angelegt werden (VwGH 22.12.2004, [2002/15/0011](#)). Aus Z 2 lit. a leg. cit. ergibt sich nach der Rechtsprechung ein mit der Steuergerechtigkeit begründetes **Aufteilungsverbot** (VwGH 5.4.2001, [98/15/0046](#), vgl. auch JAKOM/Baldauf, EStG 2010, § 20 Rz 11 f):

Ausnahmen vom Aufteilungsverbot bestehen für Wirtschaftsgüter, die nachweislich ausschließlich oder nahe ausschließlich - also nicht bloß überwiegend (VwGH 7.9.1993, 90/14/01959) betrieblich oder beruflich verwendet werden (VwGH 27.3.2003, [2001/15/0038](#) zu Fernseher im Gästezimmer eines Gasthauses), weiters bei Aufwendungen, bei denen eine klar abgrenzbare betriebliche Veranlassung neben einer privaten Veranlassung gegeben ist (EStR, Rz 4760; JAKOM/Baldauf EStG, 2010, § 20 Rz 14 f).

Die Abgrenzung der abzugsfähigen von den nicht abzugsfähigen Aufwendungen hat nach objektiven Kriterien zu erfolgen; maßgebend ist das äußere Erscheinungsbild, das auf Art und Beweggrund eines Aufwandes schließen lässt und nicht die bloß behauptete, davon abweichende Motivation des Steuerpflichtigen. Dabei ist nach der Rechtsprechung des VwGH eine **typisierende Betrachtungsweise** anzuwenden.

Die grundsätzlich anzulegende **typisierende Betrachtungsweise** bedeutet aber nicht, dass die **Vermutung, dass solche Wirtschaftsgüter dem privaten Bereich des Steuerpflichtigen angehören**, nicht widerlegt werden könnte. Es ist in einem gesetzmäßigen Verfahren daher auf Basis des Vorbringens des Steuerpflichtigen und vorgelegter Beweismittel zu prüfen, ob das Wirtschaftsgut aus nahezu ausschließlich betrieblichen bzw. beruflichen Gründen angeschafft bzw. nahezu ausschließlich beruflich oder betrieblich verwendet wurde. Der konkrete Zusammenhang mit der von einem Steuerpflichtigen ausgeübten Tätigkeit ist bei dieser Beurteilung einzubeziehen.

§ 20 EStG stellt damit keine Rechtsgrundlage dafür dar, die Abzugsfähigkeit von nachgewiesenermaßen ausschließlich beruflich bzw. betrieblich veranlassten Aufwendungen zu versagen. Die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung eines Aufwandes bedarf aber besonders dann einer sorgfältigen Prüfung, wenn Aufwendungen vergleichbarer Art häufig auch in der Privatsphäre anfallen (vgl. VwGH 30.1.2001, [95/14/0042](#)).

Wer **typische Aufwendungen der privaten Lebensführung** als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend macht, hat im Hinblick auf die **Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen**, dass sie - entgegen allgemeiner Lebenserfahrung - (nahezu) ausschließlich die betriebliche/berufliche Sphäre betreffen (VwGH 19.3.2008, [2008/15/0074](#); 22.2.2007, [2006/14/0020](#)).

Die Behörde darf nämlich – schon aus Gründen der Steuergerechtigkeit – Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Erzielung von Einkünften wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, nicht schon deshalb anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. Die **Notwendigkeit der Anschaffung** bietet in Fällen, in denen die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht zweifelsfrei feststellbar ist, das verlässliche Indiz der betrieblichen / beruflichen Veranlassung.

1. DVD-Player und DVDs:

Eingangs ist festzustellen, dass es sich unter Heranziehung der obig dargestellten Grundsätze sowohl bei einem DVD-Player als auch Reise (bzw. Spielfilm)-DVDs um typischerweise der Lebensführung zuzurechnende Wirtschaftsgüter handelt. Wird der Nachweis einer nahezu ausschließlich beruflich oder betrieblich veranlassten Anschaffung bzw. der nahezu

ausschließlich beruflichen oder betrieblichen Verwendung erbracht, sind aber auch Aufwendungen / Ausgaben für derartige Wirtschaftsgüter als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abzugsfähig. Eine bloße Behauptung bzw. ein allgemein gehaltenes Vorbringen dienen dabei aber nicht als Beweis.

Die Bw hat in der Berufung die Frage aufgeworfen, wie die Unterrichtsvorbereitung stattfinden solle, wenn sie zu Hause keinen DVD-Player habe. Im Vorlageantrag hat sie betont, sie benötige den DVD-Player ausschließlich zur Unterrichtsvorbereitung. Laut Berufungsvorbringen ist der Einsatz neuer Medien im Sprachunterricht im Lehrplan für Höhere Schulen vorgesehen.

Der Hinweis auf den Lehrplan, der offensichtlich die ausschließlich berufliche Veranlassung bzw. die Notwendigkeit der Anschaffung erweisen soll, ist schon deshalb nicht zielführend, zumal die Bw deutlich zum Ausdruck gebracht hat, dass laut Lehrplan „neue Medien“ im Sprach**unterricht** eingesetzt werden sollen. Bei einem DVD-Player handelt es sich um ein Abspielgerät und nicht ein Medium (wie z.B. DVD, Zeitung). Die Bw hat im Übrigen nicht behauptet, dass sie sich den DVD-Player deshalb angeschafft habe, weil sich an der Schule kein solcher befindet, bzw. dass die Schule zwar über einen solchen verfüge, aber sie diesen zur Unterrichtsvorbereitung aus näher zu bezeichnenden Gründen nachweislich nicht nutzen könne. Die Notwendigkeit einer Anschaffung ist damit nicht ersichtlich.

Dem Vorbringen der Bw im Vorlageantrag, sie benötige den DVD-Player nicht zur privaten Bedürfnisbefriedigung, ist zu entnehmen, dass sie von einer ausschließlich zu beruflichen Zwecken erfolgten Anschaffung und einer ausschließlich beruflichen Nutzung des DVD-Players ausgeht. Den von ihr zu erbringenden Nachweis ist sie allerdings schuldig geblieben.

Überdies ist darauf hinzuweisen, dass es bei einem DVD-Player und DVDs (Reise, Filme) nicht darauf ankommt, ob er bzw. sie tatsächlich auch privat genutzt werden, sondern die bloße Möglichkeit einer privaten Nutzung, die hinsichtlich eines DVD-Players und der angeschafften DVD's grundsätzlich zu bejahen ist, bei typischerweise die Lebensführung betreffenden Aufwendungen deren Nichtabzugsfähigkeit begründet. Für die Behörde ist ohne entsprechenden Beweis nicht überprüfbar, ob ein Steuerpflichtiger das Wirtschaftsgut tatsächlich privat nutzt oder nicht. Gründe, weshalb ihr entgegen dieser Vermutung die private Nutzung des DVD-Players und der angeschafften DVDs unmöglich wäre, wurden weder angeführt noch sind sie für die Referentin erkennbar.

Die Bw hat kein Vorbringen erstattet, aus dem ersichtlich wäre, in welchem Umfang sie den DVD-Player tatsächlich für die Unterrichtsvorbereitung herangezogen hat. Eine Trennung und damit Aufteilung der Anschaffungskosten des DVD-Players in einen beruflichen und privaten

Teil ist unter den gegebenen Umständen unmöglich. Hinsichtlich der weiteren Begründung wird auf die Ausführungen in der Begründung des Finanzamtes zur Berufungsvorentscheidung verwiesen. Eine (nahezu) ausschließliche berufliche Nutzung des DVD-Players kann aus dem Umstand, dass die Bw in keinem Geschäft als Kunde registriert sei, nicht abgeleitet werden.

Die Referentin stellt nicht in Abrede, dass DVDs dazu dienen können, den Unterricht lebendiger zu gestalten (ihn aufzulockern) und im Unterricht auch zur Vermittlung von Lehrstoff eingesetzt werden können.

Dass die Bw die DVDs zur „*Auflockerung*“ des Unterrichts verwende, spricht deutlich dafür, dass die angeschafften DVDs keinen spezifischen didaktischen Wert aufweisen. Das Gegenteil wäre von der Bw zu behaupten und zu beweisen gewesen. Eine Notwendigkeit der Anschaffung kann diesfalls aber ebenfalls nicht unterstellt werden.

Die Bw hat weder behauptet noch nachgewiesen, die DVDs würden spezifische, auf den Unterricht mit Schülern einer gewissen Schulstufe abgestellte, altersgemäß aufbereitete (Lehr)Inhalte aufweisen, weshalb sie sich für eine private Nutzung gar nicht eignen würden bzw. habe sie diese von einer Firma bezogen, die spezifisch für Lehrzwecke aufbereitete DVDs vertreibe. Dies wäre nach Ansicht der Referentin jedenfalls ein maßgebliches Indiz dafür gewesen, dass es sich bei den von ihr angeschafften DVDs nicht um typischerweise der Lebensführung zuzurechnende Wirtschaftsgüter, sondern um Arbeitsmittel iSd. [§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988](#) handelt, die sie speziell für den Unterricht angeschafft hat. Diesfalls könnte, nach Ansicht der Referentin davon ausgegangen werden, dass bereits die Anschaffung der DVDs ausschließlich aus beruflichen Gründen erfolgt wäre. Die Bw hat im Übrigen aber auch keinen Nachweis dafür erbracht, dass und bei welcher Gelegenheit welche DVD im Rahmen des Italienischunterrichts tatsächlich wie zum Einsatz gekommen ist. Ein Nachweis der beruflichen Veranlassung einer Anschaffung ist aber für jeden Aufwand gesondert zu erbringen.

Soweit die Bw im Vorlageantrag vorbringt, besonders der Unterricht im Schultyp HWL mit Schwerpunkt Tourismus und Gastronomie habe einen starken landeskundlichen Anteil, übersieht sie, dass aus einem allgemein gehaltenen Vorbringen weder eine nahezu ausschließliche berufliche Anschaffung bzw. Verwendung der angeschafften DVDs abgeleitet werden kann, noch weshalb sich die (oder einzelne) DVDs nicht für eine private Verwendung eignen würden. Im Übrigen unterrichtet sie an der Schule Italienisch und nicht Landeskunde. Da die Bw die italienische Sprache beherrscht und auf der Homepage der Schule zu ihrer Person als Hobby „*nach Italien reisen*“ angeführt hat, kommt dem Umstand, dass die Reise-DVDs in italienischer Sprache seien, für die Frage der beruflichen Anschaffung bzw. Nutzung keine besondere Beweiskraft zu. Eine Notwendigkeit der Anschaffung der DVDs, die

offensichtlich nur dazu dienen, den Unterricht aufzulockern, für berufliche Zwecke, ist aus Sicht der Referentin zu verneinen.

Im Übrigen wird auf die Begründung des Erkenntnisses des VwGH vom 25.11.2009, [2007/15/0260](#), das u.a. zur Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Tonträger ergangen ist, verwiesen. Daraus kann für den gegenständlichen Fall abgeleitet werden, dass auch DVDs über Regionen, wie z.B. die Toskana, als Teil des Kulturlebens, selbst wenn sie im Unterricht Verwendung finden sollten, auch (und nicht nur untergeordnet) die private Lebensführung betreffen, weil die Anteilnahme am Kulturleben dem Bereich der Lebensführung zuzuordnen ist, mag sie auch Inspiration für die Berufstätigkeit bringen.

Wer typische Aufwendungen der privaten Lebensführung, zu denen auch ein DVD-Player sowie DVDs zu zählen sind (vgl. zu einer Stereoanlage VwGH 14.12.2005, [2001/13/0253](#), zu Tonträgern VwGH 25.11.2009, [2007/15/0260](#)) als Werbungskosten (oder als Betriebsausgaben) geltend macht, hat im Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass sie - entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche (oder betriebliche) Sphäre betreffen (vgl. VwGH 19.3.2008, [2008/15/0074](#); VwGH 22.2.2007, [2006/14/0020](#)). Den geforderten Nachweis hat die Bw aber weder für die DVDs noch den DVD-Player erbracht.

2. Weltempfänger:

Eingangs ist festzustellen, dass die Bw keinerlei Nachweise dafür erbracht hat, dass der Weltempfänger im Rahmen des Sprachunterrichts überhaupt zum Einsatz gekommen ist.

Ein Weltempfänger gehört wie ein DVD-Player als Gerät der Unterhaltungselektronik zu jenen Wirtschaftsgütern, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen.

Die Referentin bezweifelt nicht, dass das Anhören von italienischen Nachrichten dazu beitragen kann, den Unterricht - wie die Bw im Vorlageantrag vorgebracht hat - authentisch zu gestalten. Selbst wenn der Weltempfänger auch beruflich verwendet wird, schließt dies die Möglichkeit einer Privatnutzung nicht aus (vgl. die Ausführungen zu Pkt. 1) und erweist vor allem nicht, dass dieser (nahezu) ausschließlich beruflich verwendet wird. Eine Unmöglichkeit der Privatnutzung ist nicht ersichtlich.

Laut Ihrem Persönlichkeitsprofil auf der Homepage der Schule hört die Bw offensichtlich auch sehr gerne italienische Musik (unter „3 Dinge für die einsame Insel“ angeführt). Dies deutet jedenfalls darauf hin, dass der Weltempfänger auch privat verwendet wird. Anhaltspunkte für eine Abgrenzung von bzw. Aufteilung der Kosten in einem bestimmten Verhältnis (wie hinsichtlich eines gemischt genutzten PC's) hat die Bw nicht geboten.

Zur Nachweispflicht des Steuerpflichtigen bei typischen Aufwendungen der Lebensführung wird nochmals auf den letzten Absatz zu Punkt 1. und die dort angeführten Erkenntnisse des VwGH verwiesen.

3. Sprachspiel „Tabu“:

Entscheidungswesentlich für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen eines Lehrenden für ein typisches Gesellschaftsspiel ist nach Ansicht der Referentin, ob das Gesellschaftsspiel nachgewiesenermaßen Teil eines pädagogischen Konzepts (Unterrichtsmethode) des Lehrenden ist, hiefür angeschafft wurde (objektiver Zusammenhang zur konkret ausgeübten Tätigkeit) und nahezu ausschließlich für berufliche / betriebliche Zwecke in Verwendung steht. Worin der pädagogische Wert des konkreten Spiels für seinen Unterricht (das konkrete Fach) besteht, ist vom Lehrenden aufzuzeigen.

Die Bw hat im Vorlageantrag widerspruchsfrei und überzeugend dargelegt, dass sich das Spiel, das von ihr in einer italienischen Version angeschafft wurde, besonders gut für ihren (selbständig erteilten) Italienischunterricht eignet, weil es die Kärtchen in italienischer Sprache enthalte und die Kursteilnehmer somit gezwungen seien, nur in der Fremdsprache zu kommunizieren. Es geht bei diesem Spiel - wie aus einer Internetabfrage des Finanzamtes hervorgeht (Wikipedia.org) - um das Erklären und Erraten von Begriffen. Die Bw hat vorgebracht, dass die Kursteilnehmer ein sehr hohes Niveau hätten, das durch solche Spiele gefordert werden könne. Das Finanzamt hat das Vorbringen nicht in Frage gestellt. Die Referentin teilt die Ansicht der Bw, dass die kommunikativen Fähigkeiten der Kursteilnehmer in der italienischen Sprache durch ein Spiel in italienischer Sprache, bei welchem Begriffe erklärt bzw. erraten werden müssen, gefördert wird und damit einen didaktischen Wert hat. Da die Teilnahme an einem derartigen Sprachkurs - anders als beim Schulunterricht - freiwillig erfolgt, ist es sicher auch für die Frage, ob das Unternehmen an einem weiteren Kurs für seine Mitarbeiter interessiert ist, bedeutsam, ob es ihr gelingt, den Kurs für die Teilnehmer abwechslungsreich und fordernd zu gestalten. Dass bei einem Sprachkurs die Intensität der Kommunikation wesentlich über den Ausbildungserfolg der Teilnehmer entscheidet, steht für die Referentin außer Frage. Die Bw hat auch glaubhaft dargetan, bei welcher Gelegenheit das Spiel zum Einsatz kommt, nämlich dass es jeweils am Ende eines Kursabends gespielt wurde. Das Finanzamt hat das Vorbringen insgesamt nicht in Frage gestellt. Der objektive Zusammenhang zu der von der Bw ausgeübten Tätigkeit ist damit hergestellt.

Unter den gegebenen Umständen ist aber davon auszugehen, dass bereits die Anschaffung des Spiels ausschließlich durch die selbständige Tätigkeit (Abhaltung von Italienischkursen) veranlasst ist und es als Arbeitsmittel eingesetzt wird. Maßgeblich für die Beurteilung ist insbesondere auch der Umstand, dass das (an und für sich Gesellschafts)Spiel in italienischer

Sprache angeschafft wurde und die Bw Italienischunterricht erteilt. Der diesbezügliche Aufwand (4,90 €) ist daher als Betriebsausgabe bei den selbständigen Einkünften zu berücksichtigen.

Auch bei Wirtschaftsgütern, bei denen die Vermutung für ihre Zugehörigkeit zum privaten Bereich spricht, besteht die Möglichkeit, diese Vermutung zu widerlegen (vgl. Doralt/Kofler, aaO, Tz 22/1 2.). Dies ist der Bw nach Ansicht der Referentin gelungen.

4. Ausgaben für Essen und italienische Spezialitäten:

Die Referentin stimmt mit der Bw darin überein, dass einen engagierten Lehrer ein qualitativ hochwertiger und abwechslungsreicher Unterricht auszeichnet. Laut Berufung handelt es sich bei den „*Ausgaben für Essen*“ um italienische Spezialitäten, die als Abschluss zahlreicher Referate im Rahmen des Unterrichts (HWL) zu diesem Themenbereich verkostet worden seien. Im Vorlageantrag wurde dies dahingehend konkretisiert, die italienischen Spezialitäten hätten ein großes Kapitel im Unterricht „*rund abgeschlossen*“, da sie italienische Firmen (u.a. C, den Hersteller der Kekse) durchgesprochen hätten.

Dem Finanzamt ist aus nachstehenden Gründen dennoch darin zu folgen, dass es sich bei diesen Aufwendungen um dem Abzugsverbot unterliegende Repräsentationsaufwendungen iSd. [§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) handelt. Unter Repräsentationsaufwendungen fallen alle Aufwendungen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, also dazu dienen, zu „repräsentieren“ (VwGH 9.12.2004, [99/14/0253](#); VwGH 30.4.2003, [99/13/0208](#), vgl. auch JAKOM, aaO, § 20 Tz 61 f.).

Den Gründen bzw. dem Anlass, aus dem ein solcher Aufwand getragen wurde, kommt keine Bedeutung zu. Es kommt auch nicht darauf an, ob sich der Steuerpflichtige diesem Aufwand hätte entziehen können und ob er ausschließlich im beruflichen Interesse lag.

Repräsentationsaufwendungen, zu denen u.a. Ausgaben für Theater- und Ausstellungsbesuche, gesellige Zusammenkünfte aller Art, Bewirtung von Arbeitskollegen oder wie im vorliegenden Fall auch die von Schülern gehört, sind auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezwecks nicht abziehbar. Eine Ausnahme vom Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen besteht lediglich hinsichtlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden unter bestimmten gesetzlich bestimmten Voraussetzungen.

Dass die von der Bw für Essen getätigten Aufwendungen fallbezogen dazu beitragen konnten, die Beliebtheit / das Ansehen der Bw bei Schülern (oder auch Kollegen und Vorgesetzten) zu steigern und die Bewirtung von den Schülern usw. als willkommene Abwechslung im

Unterrichtsgeschehen gewertet wird, ist für die Beurteilung der steuerlichen Abzugsfähigkeit derartiger Aufwendungen nicht relevant. Aus Sicht der Referentin zeichnet sich im Übrigen ein abwechslungsreicher Unterricht nicht notwendigerweise dadurch aus, dass Schülern Essen verabreicht wird. Für die Referentin ist auch nicht denkbar, dass es für die Frage, ob die Bw einen unbefristeten Vertrag erhält, bedeutsam wäre, ob Sie Schüler (oder Kollegen, Vorgesetzte) bewirkt.

5. Fleecedecke:

Wie die Bw selbst ausgeführt hat, war die Fleecedecke ein reines Deko-Objekt, das im Rahmen des Tages der offenen Tür den Italienischraum geschmückt habe. Damit gibt sie bereits deutlich zu erkennen, dass es sich um ein Wirtschaftsgut handelt, das typischerweise für private Zwecke angeschafft und verwendet wird. Dass die Decke tatsächlich im Italienischraum angebracht war, wurde im Übrigen nicht nachgewiesen (z.B. durch ein Foto). Wie die Bw vorgebracht hat, wirbt die Schule und nicht sie um neue Schüler, sodass auch die Notwendigkeit der Anschaffung für die Referentin nicht ersichtlich ist. Im Übrigen ist für die Referentin nicht erkennbar, weshalb sich die Fleecedecke nicht für eine private Nachnutzung eignen sollte (vgl. nochmals das Erkenntnis vom 25.11.2009). Ob die Bw die Decke tatsächlich auch privat verwendet hat, ist für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit nicht von Bedeutung und wäre für die Behörde auch nicht überprüfbar. Die Bw hat nicht behauptet, die Decke schmücke seither den „*Italienischraum*“ (sei also an der Schule verblieben) bzw sie verwende diese seither ausschließlich in der Schule für andere, konkret bezeichnete pädagogische Zwecke. Auch dieser Aufwand unterliegt diesfalls aber dem Abzugsverbot nach [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#). Für die Referentin ist insgesamt nicht erkennbar, inwiefern der Aufwand für eine Deko-Objekt der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung ihrer Einnahmen aus der beruflichen Tätigkeit dienen hätte sollen. Eine Anschaffung aus beruflichen Gründen liegt aber diesfalls nicht vor.

6. Lehrbücher „Buon Appetito“ und „Foto Parlanti“:

Auf Basis des Vorbringens der Bw im Vorlageantrag an den UFS sowie der diesem angeschlossen Auszüge aus dem **Buch „Buon Appetito“** geht die Referentin in freier Beweiswürdigung davon aus, dass das Buch von der Bw ausschließlich aus beruflichen Gründen angeschafft wurde. Dafür spricht, dass das Buch in italienischer Sprache abgefasst ist, die Bw das Fach Italienisch unterrichtet, offensichtlich in diesem Buch nicht nur die Regionen Italiens mit ihren kulinarischen Spezialitäten abgehandelt werden, sondern das Buch auch reichhaltiges Material zur Einübung und Festigung des einschlägigen Wortschatzes sowie Aktivitäten zur Wiederholung von Grammatik beinhaltet (Quelle: Auswertung der Abfrageergebnisse des Finanzamtes unter www.amazon.de, abgelegt im Veranlagungsakt).

Aus Sicht der Referentin kann unter diesen Umständen eine privat veranlasste Anschaffung bzw. eine nicht nur völlig untergeordnete private Nutzung ausgeschlossen werden. Die Bw würde zwar möglicherweise auf Grund ihrer berufsbedingt ausgezeichneten Sprachkenntnisse auch für private Zwecke ein Kochbuch in italienischer Sprache anschaffen. Allerdings wäre für die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates nicht ersichtlich, weshalb sie sich für private Zwecke ein (Koch)Buch anschaffen sollte, das – wie sich aus den von ihr vorgelegten Auszügen bzw. der „Produktbeschreibung“ (im Akt des Finanzamtes abgelegt) ergibt – neben Rezepten zur regionalen Küche Italiens auch reichhaltiges Übungsmaterial (Grammatik-übungen samt Lösungen und Vokabellisten) beinhaltet. Die Referentin geht vielmehr davon aus, dass ihr die Grammatik und die einschlägigen Vokabeln auch aus diesem Bereich geläufig sind. Überdies geht aus dem Vorbringen der Bw deutlich hervor, dass im Rahmen des Schulunterrichts italienische Spezialitäten besprochen wurden und Referate zu diesem Themenbereich gehalten wurden. Das Finanzamt hat das Vorbringen der Bw nicht in Zweifel gezogen und sich bis dato mit dem Ergebnis der eigenen Recherchen nicht auseinandergesetzt. Die von der Bw für die Anschaffung dieses Buches getätigten Aufwendungen (laut WK-Aufstellung 21,90 €) werden aus dargestellten Gründen als ausschließlich beruflich veranlasst beurteilt und sind daher als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Abzug zu bringen.

Auch die Anschaffung des **Buches „Foto Parlanti“** (laut Wk-Aufstellung 23,50 €) ist nach Ansicht der Referentin angesichts des Inhaltes (Vokabellisten, Einsetzübungen) und des lehrbuchmäßigen Aufbaus des Werkes, der sich den von der Bw dem Vorlageantrag angeschlossenen Buchauszügen entnehmen lässt, als ausschließlich beruflich veranlasst zu beurteilen und sind die Aufwendungen daher als Werbungskosten zu berücksichtigen. Eine privat veranlasste Anschaffung und (nicht nur untergeordnete) private Verwendung kann aus Sicht der Referentin unter diesen Umständen ausgeschlossen werden. Für die Referentin wäre nicht ersichtlich, weshalb sich die Bw als Italienischprofessorin für private Zwecke ein Buch mit Vokabellisten und Einsetzübungen anschaffen sollte. Da die Bw die ausschließliche Berufsbezogenheit des getätigten Aufwandes glaubhaft dargetan und durch entsprechende Buchauszüge den Lehrbuchcharakter belegt hat, ist es unerheblich, ob das Buch möglicherweise auch von anderen an der italienischen Sprache Interessierten gekauft werden würde.

7. Reisekosten – Sprachaufenthalt in Sizilien:

Nach Lehre (Doralt Einkommensteuer Kommentar, § 16 Tz 203/1-6, sowie Hofstätter - Reichel, Die Einkommensteuer III B zu [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) und Müller in SWK-Sonderheft Feber 2002, Seite 157) und Verwaltungspraxis (LStR 2000, Rz 363) zählen zwar

auch Aufwendungen für Fremdsprachkurse (zum Erwerb von Fremdsprachkenntnissen) nach der neuen Rechtslage ab dem Jahr 2000 zu den Fortbildungskosten, wenn auf Grund eines konkreten Nutzens für den Beruf von einer beruflichen Veranlassung auszugehen ist (vgl. VwGH 26.4.1989, [88/14/0091](#)). Das Finanzamt hat aber ohnedies die Kurskosten, nicht aber die Reisekosten anerkannt.

Bei **Sprachkursen im Ausland** ist - wie bei allen Studienreisen - die nahezu ausschließliche berufliche oder betriebliche Veranlassung vom Steuerpflichtigen zweifelsfrei nachzuweisen, da hier eine private Mitveranlassung besonders nahe liegt. Kann diese in freier Beweiswürdigung nicht als erwiesen angesehen werden, so sind die Reisekosten in den Bereich der privaten Lebensführung zu verwiesen.

Über die Abzugsfähigkeit des Aufwandes für die Teilnahme an Studienreisen, zu denen auch Sprachreisen zählen, liegt umfangreiche Rechtsprechung des VwGH vor (VwGH 29.1.2004, [2002/15/0034](#); 21.10.2003, [2001/14/0217](#); 31.3.2003, [2000/14/0102](#); 27.3.2003, [2000/15/0226](#); 29.1.2002, [98/14/0124](#); 27.9.2000, [96/14/0055](#); 22.9.2000, [98/15/0111](#); 31.5.2000, [97/13/0228](#); 19.10.1999, [99/14/0131](#); 16.7.1996, [92/14/0133](#); 24.11.1993, [92/15/0099](#); 17.11.1992, [92/14/0150](#); 20.10.1992, [90/14/0266](#); 18.3.1992, [91/14/0171](#)).

Nach den vom VwGH in dieser Judikatur erarbeiteten Grundsätzen sind Kosten einer Studienreise grundsätzlich als Aufwendungen für die Lebensführung iSd [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) anzusehen. Studienreisen und Auslandsaufenthalte zu Studienzwecken sind nur dann nicht den Aufwendungen für die private Lebensführung zuzurechnen, wenn u.a. die Planung und Durchführung in einer Weise erfolgt, die zumindest die **weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit** einwandfrei erkennen lässt; Programm und Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf die interessierten Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt sein, dass die Reise jegliche Anziehungskraft auf andere, als in der spezifischen Richtung beruflich (betrieblich) interessierte Teilnehmer entbehren.

Im Erkenntnis vom 28.10.2009, 2008/15/0062 hat der VwGH seine bisherige Rechtsprechung aufrecht erhalten, wonach die Kosten von Reisen als Werbungskosten (Betriebsausgaben) nur dann zu berücksichtigen, wenn die Reisen ausschließlich beruflich (durch den Betrieb) veranlasst sind und die **Möglichkeit eines privaten Reisezweckes nahezu auszuschließen** ist. Im Falle gemischt veranlasster Aufwendungen besteht ein Aufteilungsverbot (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung etwa die hg. Erkenntnisse vom 21. Oktober 2003, [2001/14/0217](#), und vom 31. Mai 2000, [97/13/0228](#)). Bezuglich des zulässigen Nachweises der (nahezu) ausschließlich beruflichen (betrieblichen) Veranlassung ist ein strenger Maßstab anzulegen (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung etwa die hg.

Erkenntnisse vom 24. September 2008, 2008/15/0032, und vom 26. August 2009, 2007/13/0031).

Ob eine Reise (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst ist, ist eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu beantwortende Tatfrage.

Das Finanzamt hat der Bw in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung die Voraussetzungen für die Anerkennung von Reise- und Aufenthaltskosten iZm. einer Sprachkurs im Ausland dargelegt. Es wäre daher im Hinblick auf den Vorhaltscharakter einer Berufungsvorentscheidung Aufgabe der Bw gewesen, von sich aus Unterlagen vorzulegen, aus denen sich **die (nahezu) ausschließliche berufliche bzw. betriebliche Bedingtheit des Sprachaufenthalts** in Sizilien ergeben hätte.

Entgegen der erkennbaren Ansicht der Bw, die Reise- und Aufenthaltskosten seien (schon) deshalb anzuerkennen, weil in ihrer Umgebung keine Kurse auf diesem hohen Niveau angeboten würden, ist zu sagen, dass die Zwangsläufigkeit des Besuchs eines Sprachkurses im Ausland weder Tatbestandsmerkmal für die Anerkennung von Aufwendungen als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben ist noch Auskunft über deren nahezu ausschließliche berufliche bzw. betriebliche Veranlassung gibt. Die Kurskosten wurden bereits vom Finanzamt ohnedies anerkannt.

Die Bw hat nicht in Abrede gestellt, dass am Nachmittag (nach Kursende) Exkursionen stattgefunden haben, also der Sprachkurs nicht ganztätig stattgefunden hat. Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates bezweifelt nicht, dass die nachmittäglichen Exkursionen das kulturelle Verständnis und das landeskundliche Wissen sichern und weiterentwickeln können. Dabei handelt es sich aber um positive Nebeneffekte, die jeder Kulturinteressierte mit einer Reise anstrebt. Die Bw hat im Übrigen weder den Inhalt des nachmittäglichen „Kulturprogramms“ erläutert noch dargelegt, dass und weshalb es sich bei diesen bzw. welchen Exkursionen um Programmfpunkte gehandelt hätte, die nur Italienischlehrer (ob selbständig unterrichtend oder angestellt) und nicht auch andere Kulturinteressierte angesprochen hätten bzw. spezifisch auf sie ausgerichtet gewesen seien. Für die Referentin ist schon deshalb nicht zu erkennen, dass bzw. weshalb das nachmittägliche Kulturprogramm nicht (nur) von allgemeinem touristischem Interesse gewesen wäre. Ob auch am Nachmittag unter den Teilnehmern italienisch gesprochen wurde, ist nicht entscheidungswesentlich. Dass eine Reise aus der beruflichen Sicht eines Abgabepflichtigen von ganz besonderem Interesse ist und für seine Berufstätigkeit von Nutzen sein konnte, genügt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht, um sie als nahezu ausschließlich durch den Beruf veranlasst erscheinen zu lassen (mit Verweis auf das Erkenntnis vom 17. Oktober 1989, 86/14/0100).

Die Bw hat - obwohl sie ausreichend dazu Gelegenheit gehabt hätte (Beilage zur Steuererklärung, Berufung, Vorlageantrag an die Abgabenbehörde 2. Instanz) - weder überzeugend dargelegt, dass es sich nicht um eine **Reise mit Mischcharakter** gehandelt hat noch irgendwelche Kurs- bzw. Reiseunterlagen zu Beweiszwecken angeboten bzw. vorgelegt, an Hand derer sich die Behörde ein Bild machen bzw. sich vom Gegenteil überzeugen hätte können. Es ist aber Aufgabe des Steuerpflichtigen, der Aufwendungen als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben berücksichtigt haben möchte, nicht nur eine nahezu ausschließliche berufliche / betriebliche Veranlassung der Reise zu behaupten, sondern der Behörde unaufgefordert jene Unterlagen (Beweismittel) vorzulegen, die sein Vorbringen belegen.

Die Bw hat nicht einmal konkrete Anhaltspunkte dafür geboten, an Hand derer eine Aufteilung der beantragten Reisekosten (in einen privaten und beruflichen/betrieblichen) Teil möglich gewesen wäre (keine Angaben zu Kurszeiten, Dauer und Ziele der nachmittäglichen Exkursionen, Teilnehmer, lehrgangsmäßige Organisation auch des Kulturprogramms etc.). Die Angaben vormittags (Kurs) und am Nachmittag (Exkursionen) geben keinerlei Aufschluss über die tatsächlichen Kurszeiten und die (mangels Gegenbeweis) privaten Zeiten (Exkursionen, Freizeit). Diesfalls ist aber eine auch nur anteilige Anerkennung von Reisekosten nicht möglich. Die Berufung war daher auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Die Aufwendungen für **italienische Zeitungen** können schon deshalb nicht als beruflich veranlasst beurteilt werden, weil die Bw nicht einmal angegeben hat, welche Zeitungen angeschafft wurden und auch keine Beweismittel (Rechnung über Abonnement, Belege) vorgelegt hat. Im Übrigen hat sie weder eine (nahezu) ausschließliche Verwendung der gekauften Zeitungen (Einelnachweis) im Unterricht noch im Rahmen der selbständigen Tätigkeit im MP nachgewiesen.

Zeitungen werden üblicherweise von Lesern (auch) deshalb angeschafft, um auf dem aktuellen Stand zu bleiben. Ein allgemein gehaltenes Vorbringen (Aktualität sei besonders bei höheren Klassen für Textbesprechungen von großer Bedeutung bzw. Forderung bzw. Förderung der Kursteilnehmer mit Zusatzmaterial und aktuellen Texten) vermag weder die ausschließlich berufliche/betriebliche Veranlassung der Anschaffung noch die (nahezu) ausschließlich berufliche/betriebliche Verwendung einer angeschafften Zeitung zu erweisen.

Im Übrigen geht aus einem bereits vom Finanzamt abgefragten Persönlichkeitsprofil der Bw auf der Homepage der HAK Reutte hervor, dass italienische Zeitungen zu ihrer „*Lieblingslektüre*“ zählen und sie sich daher offensichtlich italienische Zeitungen auch aus privatem Interesse anschafft. Es wäre daher ihre Aufgabe gewesen, den objektiven Zusammenhang eines Aufwandes für eine konkrete Zeitung zu ihrer Tätigkeit als Italienischprofessorin herzustellen, um gegebenenfalls eine unter den gegebenen Umständen umso notwendigere

Abgrenzung von Aufwendungen für privat und beruflich angeschaffte Zeitungsexemplare vornehmen zu können. Das allgemein gehalten Vorbringen lässt keine Beurteilung der Art, die (nicht einmal näher bezeichneten) Zeitungen seien ausschließlich aus beruflichen bzw. betrieblichen Gründen angeschafft bzw. nur für diese Zwecke verwendet worden, zu.

Sollte der Zusatz „u.a.“ in der Begründung zum Vorlageantrag dahingehend zu verstehen sein, dass die Bw nicht nur die im Vorlageantrag konkret bezeichneten Aufwendungen (wie jene für DVD-Player etc.), zu denen sie ein Vorbringen erstattet hat, sondern alle vom Finanzamt bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger bzw. selbständiger Arbeit unberücksichtigt gelassenen Aufwendungen / Ausgaben als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben anerkannt haben wollte, wird vorsorglich darauf hingewiesen, dass es Aufgabe der Bw gewesen wäre, den vom Finanzamt in der Begründung zum Einkommensteuerbescheid bzw. der Berufungsvorentscheidung getroffenen Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich jeder nicht anerkannten Aufwendung / Ausgabe substantiert und bezogen auf den konkret zu bezeichnenden Aufwand (wie z.B. DVD-Player) begründet entgegenzutreten und dem Vorlageantrag Unterlagen (Beweismittel) anzuschließen, an Hand derer die Referentin die behauptete ausschließlich beruflich und/oder betrieblich veranlasste Anschaffung des konkreten Wirtschaftsgutes (des diesbezüglichen Aufwands) bzw. (nahezu) ausschließlich berufliche und/oder betriebliche Nutzung der konkreten Aufwandsposition prüfen hätte können. Da die Bw dies unterlassen hat und Beweismittel nicht einmal angeboten hat, können über die obig zusätzlich (zu den vom FA bereits zum Abzug gebrachten) anerkannten keine weiteren Aufwendungen als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Das Finanzamt hat bereits in der Berufungsvorentscheidung deutlich gemacht, dass die Beweislast bei der Bw liegt.

Die Zuordnung der vom UFS anerkannten Aufwendungen (vgl. obige Ausführungen) zu den Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten ist entsprechend dem Vorbringen der Bw in der Berufung bzw. dem Vorlageantrag erfolgt. Grundsätzlich wird angemerkt, dass eine prozentuelle (anteilmäßige) Zuordnung von Aufwendungen / Ausgaben zu Werbungskosten und Betriebsausgaben nur dann erfolgen kann, wenn der Aufwand auch tatsächlich durch beide Einkunftsquellen (-arten), also gemischt veranlasst ist. Die vom Steuerpflichtigen gewählten Prozentsätze müssen nachvollziehbar sein. Laut VwGH begegnet es keinen Bedenken, die Aufteilung im Verhältnis der aus der jeweiligen Einkunftsquelle geflossenen Einnahmen vorzunehmen (VwGH 24.10.2005, [2001/13/0272](#); JAKOM/Lenneis EStG, 2010, §4 Rz 275).

Auffallend ist, dass die Bw bei „Mischaufwendungen“ unterschiedlichste Prozentsätze für die Aufteilung der Kosten auf Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben herangezogen hat (siehe

Tabellen Sachverhaltsdarstellung der Referentin bzw. Beilage der Bw zur Einkommensteuererklärung 2007). Da das Finanzamt aber keinen Änderungsbedarf gesehen hat und sich im Berufungsjahr durch eine „Umschichtung“ von Betriebsausgaben zu Werbungskosten keine steuerlichen Auswirkungen ergeben würden, kann für 2007 dahingestellt bleiben, ob die jeweils angeführten Prozentsätze das Ausmaß der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung der Aufwendungen tatsächlich widerspiegeln.

Die Anerkennung zusätzlicher (zu jenen, die das FA bereits anerkannt hat) Aufwendungen durch den UFS als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten führt zu nachfolgender Berechnung der Einkommensteuer 2007:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	2.226,65 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	25.073,61 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	27.300,26 €
- Sonderausgabenviertel / Topfsonderausgaben (§ 18 EStG 1988)	- 106,05 €
- Kirchenbeitrag	- 57,22 €
<u>Außergewöhnliche Belastungen:</u>	
- Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988)	- 120,87 €
Selbstbehalt	120,87 €
Einkommen	27.136,99 €
Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG (27.136,99 - 25.000,00) x 11.335,00 / 26.000,00 + 5.750,00	6.681,65 €
- Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 €
- Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	6.336,65 €
+ Steuer sonstige Bezüge nach Abzug der darauf entfallenden <u>SV</u> -Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6 %	213,05 €
Einkommensteuer	6.549,70 €
- anrechenbare Lohnsteuer	5.776,01 €
Festgesetzte Einkommensteuer 2007 laut BE	773, 69 €
Bisher vom FA festgesetzte Einkommensteuer 2007	795, 61 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 8. Februar 2011